

УДК 338.001.36
JEL Classification: H20, H87, F50.

Горобей К. Д.,
ORCID ID: 0000-0002-5662-1821

Цимбаленко Я. Ю.
к. н. з державного управління, доцент
ORCID ID: 0000-0003-0442-7549

Національний технічний університет України
«Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського»

АНАЛІЗ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ ТА КРАЇНАХ ЄС

ANALYSIS OF TAX LOADING IN UKRAINE AND EU COUNTRIES

Особливості формування і функціонування ефективної податкової політики набувають в умовах інтеграційних процесів. Ці питання активно обговорюються на самих різних рівнях, причому це викликано необхідністю визначення критеріїв економічної і соціальної значущості податкової політики і розробки на їх основі конкретних ефективних заходів і механізмів оподаткування, здатних надавати прямий вплив на економічну ситуацію в країні. Світовий досвід господарювання розвинутих країн ЄС свідчить, що податкова політика залишається найбільш складним об'єктом державного управління. У статті проаналізовано рівень податкового навантаження в Україні та країнах ЄС. Розглянуто роль податкової системи в Україні та основні проблеми податкової системи в Програмі економічних реформ. Визначено рівень податкового навантаження в Україні 2013-2017 років відношенням фактичних податкових надходжень у зведений бюджет держави до обсягу валового внутрішнього продукту. Проаналізовано рівень податкового навантаження в країнах-членах ЄС. Проведено аналіз рейтингу Doing business – 2017, зокрема позиції України в рейтингу, а саме таких показників: легкість ведення бізнесу, отримання кредитів, захист інвесторів, міжнародна торгівля. За результатами аналізу рівня податкового навантаження в Україні та країнах Європейського Союзу розроблено рекомендації з оптимізації рівня податкового навантаження в Україні. Дослідження проведено з використанням наступних методів: порівняльного та графічного аналізу при визначенні стану податкових надходжень країн ЄС та України; наукового узагальнення та систематизації, методу порівняння при визначенні та групуванні інструментів стимулювання податкової політики України до євроінтеграції.

Ключові слова: податкова політика, податкове навантаження, податки, оподаткування, податкові реформи, економічний розвиток, зовнішньоекономічна діяльність.

The peculiarities of the formation and functioning of effective tax policy are acquired in the conditions of integration processes. These issues are actively discussed at the most different levels, and this is due to the need to determine the criteria of economic and social significance of tax policy and the development of specific effective measures and mechanisms of taxation that can have a direct impact on the economic situation in the country. The world experience of the management of developed countries of the EU shows that tax policy remains the most complicated object of public administration. The article analyses the level of tax burden in Ukraine and EU countries. The role of the tax system in Ukraine and the main problems of the tax system in the

Program of Economic Reforms are considered. The level of tax burden in Ukraine for 2013-2017 is determined by the ratio of actual tax revenues to the consolidated state budget to gross domestic product. The level of tax burden in the EU member states has been analysed. The analysis of the Doing business-2017 rating, including the position of Ukraine in the rating, is based on indicators such as ease of doing business, obtaining loans, protecting investors, international trade. According to the results of the analysis of the level of tax burden in Ukraine and the European Union, recommendations for optimizing the level of tax burden in Ukraine have been developed. The research was conducted using the following methods: comparative and graphical analysis in determining the state of tax revenues in the EU and Ukraine; scientific synthesis and systematization, a method of comparison in identifying and grouping tools to stimulate Ukraine's tax policy towards European integration.

Keywords: *tax policy, tax burden, taxes, taxation, tax reforms, economic development, foreign economic activity.*

Вступ. Сьогодні є вкрай актуальною тема інтеграції України з ЄС, не менш важливим питанням є гармонізація податкової політики в Україні відповідно до норм ЄС. Україна та країни ЄС функціонують за різними принципами, тому і податки збираються по-різному та з різною метою, в залежності від національних пріоритетів. З огляду на це, проаналізувавши податкове навантаження країн ЄС та України, податкову політику необхідно побудувати так, щоб, з одного боку, забезпечити виконання фіскальної функції податків, а з іншого – стимулювати активність підприємницької діяльності, зростання внутрішніх та зовнішніх інвестицій в економіку, підвищення конкурентоспроможності національних підприємств на світовому ринку.

Проблемам податкового навантаження присвячені праці зарубіжних науковців: К. Вікселя, А. Лаффера, П. Самуельсона, А. Сміта, а також українських вчених: В. Андрущенко, А. Бойка, В. Валігури, О. Десятнюк, Т. Єфименко.

Постановка проблеми. Податкова система в державі є одним із найважливіших регуляторів соціально-економічного розвитку. Здійснюючи податкову політику, держава за допомогою оптимального податкового навантаження на економіку може сприяти зростанню чи спаду господарської активності, створювати сприятливу кон'юнктуру ринку, регулювати тіньові процеси, умови для розвитку пріоритетних галузей економіки.

Мета дослідження. Головною метою практичного завдання є комплексний аналіз ефективності податкового навантаження в Україні, зокрема оцінка його розміру, обґрунтування необхідності оптимізації та реформування податкової системи України як основного фактора протидії тінізації економіки.

Методологія. Вирішення наукових завдань здійснювалось з використанням наступних методів дослідження: порівняльного та графічного аналізу при визначенні стану податкових надходжень країн ЄС та України; наукового узагальнення та систематизації, а також метод порівняння при

визначенні та групуванні інструментів стимулювання податкової політики України до євроінтеграції.

Результати дослідження. Податкова система в державі є одним із найважливіших регуляторів соціально-економічного розвитку. Здійснюючи податкову політику, держава за допомогою оптимального податкового навантаження на економіку може сприяти зростанню чи спаду господарської активності, створювати сприятливу кон'юнктуру ринку, регулювати тіньові процеси, умови для розвитку пріоритетних галузей економіки. Загальновідомо, що саме явище податкового навантаження не містить загрози для економіки, оскільки зазвичай існує там, де є податки, тобто у будь-якій країні світу. Разом з тим воно повинно бути адекватним, аргументованим, рівномірним та ефективним з точки зору економічного зростання [9].

З огляду на це, податкову політику необхідно побудувати так, щоб, з одного боку, забезпечити виконання фіскальної функції податків, а з іншого - стимулювати активність підприємницької діяльності, зростання внутрішніх та зовнішніх інвестицій в економіку, підвищення конкурентоспроможності національних підприємств на світовому ринку. За складом та структурою сформована податкова система в Україні є системою, що використовує елементи податкових систем розвинутих країн. Однак недосконалість, проблематика перехідної економіки, ринкове її реформування, високі соціальні зобов'язання держави призводять до того, що податкова система України має переважно фіскальний характер.

Аналізуючи організацію процесів оподаткування України, навіть в умовах скорочення кількості податків, можна відзначити їхній значний податковий тягар і спрямованість на забезпечення поточних державних потреб без урахування економічних наслідків таких процесів для підприємств, населення і економіки країни. Це все обумовлює велику частину проблем адміністрування податкових платежів, податкового регулювання і стимулювання економічного зростання, що робить актуальним дослідження показника податкового навантаження та шляхів податкової оптимізації [5].

Одним із найвагоміших важелів втручання держави в соціально-економічні процеси є податки. Вони відіграють важливу роль в економічному розвитку країни, оскільки є основним джерелом дохідної частини її бюджету. Основними проблемами податкової системи в Програмі економічних реформ зазначимо такі:

- значна витрата часу і коштів суб'єктів підприємницької діяльності наведення податкового обліку й сплату податків;

- неефективна і надмірно витратна для держави і бізнесу система адміністрування податків і зборів, що неспроможна забезпечити повноцінне наповнення державного бюджету і зниження частки тіньової економіки з одночасним дотриманням балансу прав податкових органів і платників податків;

- нестабільність і непередбачуваність податкової системи, що

призводить до високих податкових ризиків для бізнесу й обмежує можливість середньо- і довгострокового планування;

– високий рівень ухилення від податків і нерівномірне податкове навантаження на підприємства різного розміру й окремі галузі економіки;

– невиконання податковою системою функції згладжування соціальної нерівності [6].

Податковий тягар найбільше піддається аналізу, наслідки змін його легко і швидко можна відслідкувати. У міжнародній практиці показник податкового навантаження визначається як відношення фактичних податкових надходжень у зведений бюджет держави до обсягу валового внутрішнього продукту. За цим методом визначено рівень податкового навантаження в Україні та проаналізуємо його (табл. 1).

Таблиця 1 - Податкове навантаження України на протязі 2013-2017 років,%

Показники	2013	2014	2015	2016	2017
Рівень бюджетного податкового навантаження	24,33	23,46	25,6	27,3	31,8
Зокрема, з податку на доходи фізичних осіб	4,96	4,8	5,1	5,8	7,0
З податку на прибуток підприємств	3,78	2,57	2,0	2,5	2,8
З податку на додану вартість	8,82	8,87	7,42	8,77	8,00
Податкове навантаження на працю	11,47	10,59	8,6	4,7	5,5
Рівень загального податкового навантаження	35,8	34,05	34,06	36,6	35,4

Джерело: [10],[7]

А також для більш доступнішого розуміння та кращого аналізу розглянути графік податкового навантаження в Україні на протязі п'яти останніх років (рис.1).

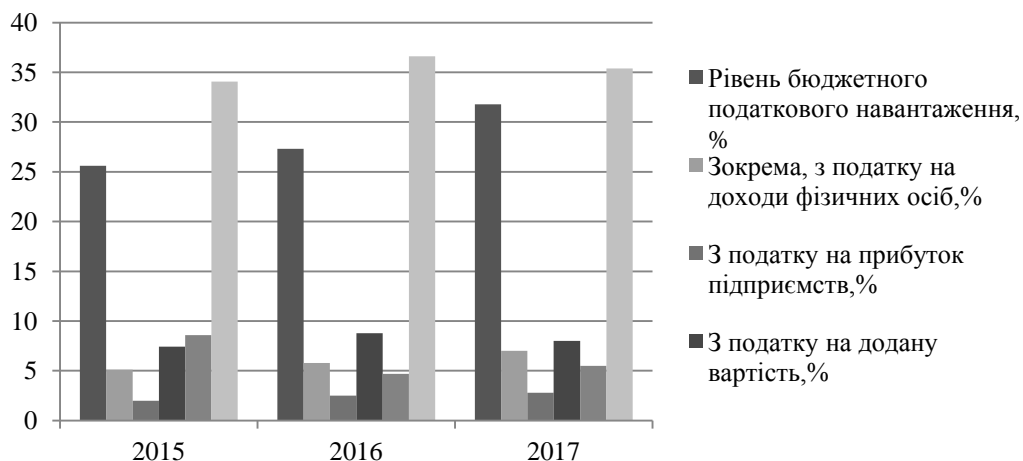


Рисунок 1 – Податкове навантаження України на протязі 2015-2017 років,%.

Джерело: складено автором на основі [8], [2]

Отже, провівши графічний аналіз податкового навантаження в Україні можна сказати, що рівень бюджетного податкового навантаження з 2013 до 2014 року був найнижчим, починаючи з 2015 року почав суттєво зростати та в 2017 році досяг показника 31,8%, а саме:

- аналізуючи динаміку показника податку на доходи фізичних осіб, бачимо що на протязі п'яти років він поступово зростав та в 2017 році досяг показника 7,0%;
- щодо податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість спостерігаємо поступовий спад, в 2013 році показники були найбільшими, починаючи з 2014 року динаміка мала спадний характер;
- аналізуючи рівень загального податкового навантаження, можна сказати, що динаміка має стабільний характер, відбуваються зміни, але не суттєві.

На сьогодні країни ЄС дотримуються високого рівня стандартизації податкової політики, який задокументовано в «Acquis Communautaire». Цей документ зобов'язує абсолютно всіх країн-членів ЄС діяти відповідно до сукупності спільних прав та зобов'язань [5].

Для України важливо стежити за тим, як трансформується оподаткування в інших європейських країнах, реагуючи на нові виклики соціально-економічного розвитку. Європейський досвід та історія податкових реформ, які мали позитивний і негативний характер, може бути дуже корисним із точки зору пошуку ефективних податкових інструментів покращення макроекономічної ситуації, збалансування державного бюджету та забезпечення соціальної стабільності в країні [9].

Згідно із опитуваннями Світового банку Enterprise у 121 країні у більшості з них підприємства вважають першочерговим кроком зменшення податкових ставок і часу податкового адміністрування. Дослідження показали, що високі темпи зростання податку на прибуток (корпоративного податку) негативно впливають на інвестування та кон'юнктуру підприємництва. Крім того, країни з високими податковими ставками мають великі неформальні сектори. І корпоративні податкові ставки можуть негативно корелювати з економічним зростанням. Інше дослідження показало, що збільшення на один процентний пункт ставки загальної суми податку спричиняє одночасно збільшення показника ухилення від сплати податку на три відсотки [8]. Тим не менш податки істотно підвищують доходи держави, за рахунок яких уряди можуть фінансувати соціальні програми і провадити державне інвестування, сприяти економічному зростанню і розвитку правильного балансу бюджету.

Нині в країнах Європейського Союзу не існує єдиного пропорційного рівня податкового навантаження. Тому розглянемо таблицю податкового навантаження усіх країн членів ЄС (табл. 2)

Таблиця 2 - Податкове навантаження країн-членів ЄС,%

	Країна ЄС	2013	2014	2015	2016	2017
1.	Австрія	42,7	42,8	43,2	42,3	42,6
2.	Бельгія	45,6	45,5	45,2	44,4	44,5
3.	Болгарія	28,2	28,4	29,1	29,0	29,2
4.	Великобританія	33,2	32,7	33,1	33,7	33,5
5.	Греція	35,5	35,7	36,6	38,8	39,3
6.	Данія	46,3	48,9	46,5	46,4	47,1
7.	Естонія	31,6	32,6	33,7	34,5	34,9
8.	Ірландія	28,7	29,0	23,4	23,3	24,0
9.	Іспанія	33,0	33,6	33,7	33,3	33,5
10.	Італія	43,5	43,2	43,0	42,6	42,6
11.	Кіпр	31,6	33,4	33,2	33,6	33,4
12.	Латвія	29,4	29,8	30,1	31,2	31,5
13.	Литва	27,0	27,5	28,9	29,8	30,2
14.	Люксембург	38,4	37,5	37,2	38,3	38,1
15.	Мальта	32,7	32,6	32,1	32,7	32,9
16.	Нідерланди	36,5	37,5	37,4	38,8	38,5
17.	Німеччина	38,2	38,2	38,4	39,0	39,3
18.	Польща	31,9	31,9	32,4	33,4	33,6
19.	Португалія	34,1	34,2	34,4	34,4	34,3
20.	Румунія	27,2	27,5	28,0	25,9	26,8
21.	Словаччина	30,1	31,0	32,1	32,2	32,5
22.	Словенія	36,7	36,4	36,6	36,6	36,2
23.	Угорщина	37,9	38,1	38,8	39,3	39,3
24.	Фінляндія	43,6	43,8	43,9	44,1	44,7
25.	Франція	45,3	45,6	45,6	45,6	45,5
26.	Чехія	34,8	33,9	34,0	34,7	34,5
27.	Хорватія	36,4	36,6	37,1	37,8	37,8
28.	Швеція	42,9	42,6	43,1	44,1	44,6

Джерело: [2]

Бачимо, що для більшості країн характерним є помірно податкове навантаження та проведення податкової політики спрямованої на забезпечення стабільного економічного зростання, створення сприятливого клімату для розвитку господарської діяльності та ефективного вирішення соціальних проблем у державі. Для кращого аналізу розглянемо графічно податкове навантаження в країнах Європейського Союзу в 2017 році (рис. 2).

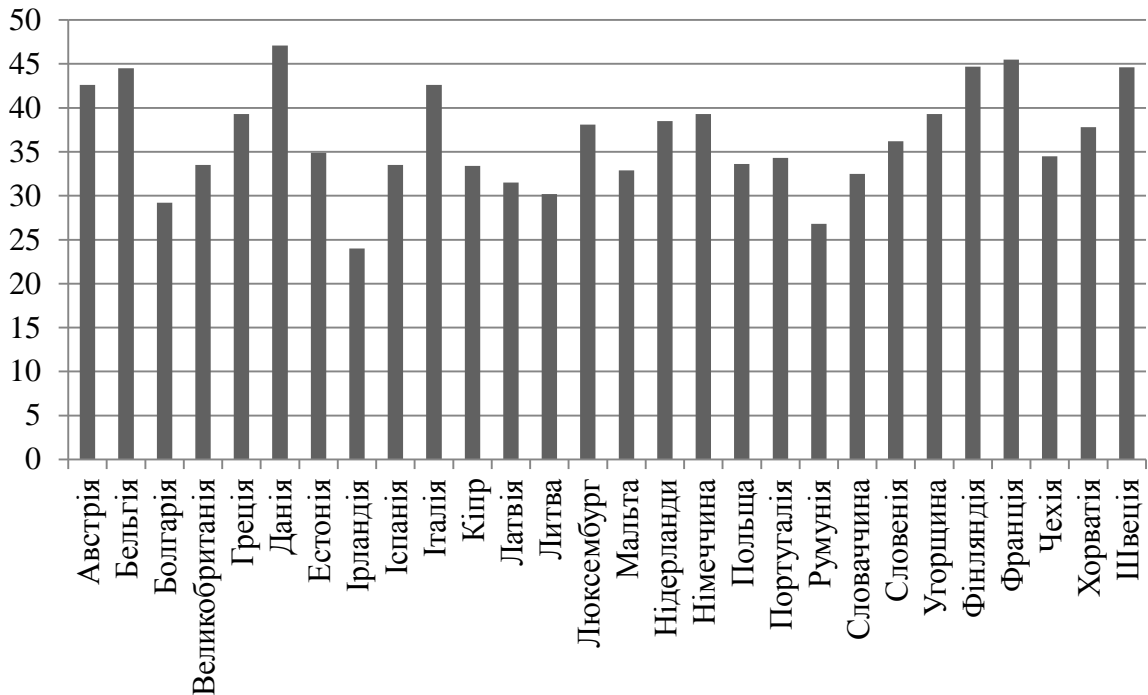


Рисунок 2 – Податкове навантаження країн-членів ЄС в 2017 році,%.
Джерело: складено автором на основі [2]

Наприклад, у відповідь на потребу економічного сектора запропонувати конкурентне середовище для бізнесу уряд Швеції різко знижував податок на прибуток в останні роки. Зменшення у 2009 році з 28% до 26,3% та подальше скорочення до 22% призвели до того, що ставка податку на прибуток у Швеції з 1 січня 2013 року стала нижчою відповідно по показникам Європейського Союзу. Проте навантаження залишається на високому рівні, це пояснюється тим, що 35% надходжень до бюджету здійснюється завдяки податкам на соц. та трудовий сектори (податок на прибуток становить лише 16%) [3].

У рейтингу сприятливості податкових систем Paying Taxes 2015, підготовленому Світовим банком спільно з PricewaterhouseCoopers, Україна посіла 126 місце серед 183 досліджуваних країн[8], але починаючи з 2016 показники суттєво покращились. Таким чином, Україна (35,4%) знаходиться в одній групі з такими країнами як Великобританія(33,5%), Естонія (34,9%), Португалія (34,3%), Польща (33,6%), Чехія (34,5%), а також Хорватія (37,8).

У міжнародних рейтингах прозорості та легкості ведення бізнесу «Doing Business 2017» [4] Україна посіла 70-е місце серед 185 країн. Одним із компонентів рейтингу є показник «Оподаткування» (табл.4). У зв'язку з податковою реформою в Україні рівень податкового тягаря, а також кількість і тривалість виплат поступово зменшується. Окрім того, у зв'язку із здійсненням подачі податкових звітів до податкового органу державної фіскальної служби тільки в електронному вигляді для платників податків, що

належать до великих та середніх підприємств, тривалість процесу сплати податків в Україні скоротилася на 166 годин.

Таблиця 3 – Рейтинг Doing business 2017

	Назва показника оцінки рейтингу Doing business	Місце в рейтингу
1.	Легкість ведення бізнесу	70
2.	Отримання кредитів	29
3.	Захист інвесторів	81
4.	Міжнародна торгівля	119
5.	Забезпечення виконання контрактів	82
6.	Оподаткування	43

Джерело: [4]

Тінізація економіки, за офіційними оцінками Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, сягає 35%, за експертними оцінками - 45%.

За підрахунками консалтингової компанії Boston Consulting Group українські підприємства щороку недоплачують у бюджет 25 млрд дол. США. Майже 20% прибутку приховується від сплати податків[1].

Досить тісний зв'язок існує між показником податкового навантаження та внутрішнім валовим продуктом. У країнах, які перебувають у першій половині рейтингу Світового банку та мають вищу оцінку ефективності податкової системи, середній рівень ВВП на одну особу становить 29,2 тис. дол. У другій половині країн, з нижчою оцінкою ефективності податкової системи, середній рівень ВВП на особу становить менш як 5,3 тис. дол. Середня оцінка ефективності податкової системи за рейтингом у другій половині країн гірша втричі, а ВВП на особу - у шість разів [8].

Отже, незважаючи на розпочаті реформи, податкова система України недосконала і має проблеми, які потребують негайного вирішення. Стягування податків в Україні є достатньо високим і гальмує розвиток економіки. Важливим завданням є оптимізація податкового навантаження. Необхідно віднайти рівновагу між тягарем і вигодами оподаткування, між примусом і свідомим вибором сплати податків та зборів, тобто забезпечити баланс потреб і можливостей держави і промисловості, публічними і приватними інтересами. Для цього необхідно забезпечити:

- зменшення податкового навантаження на суб'єкти господарювання завдяки поступовому зниженню податкових ставок та розширення баз їх оподаткування. Зростання надходжень до бюджету має здійснюватись за рахунок збільшення кількості платників податків;
- покращення системи податкового адміністрування податків та зборів, забезпечення її прозорості;
- помірне зниження і пропорційність розподілу податкового навантаження між платниками залежно від виду діяльності;
- вдосконалення систем податкового контролю, які запобігають

ухиленню платників від сплати податкових платежів;

– зменшення та ефективного використання податкових пільг, які дуже часто лобіюють інтереси зацікавлених осіб. Зниження загальної кількості податкових пільг та ретельна перевірка сприятимуть формуванню справедливої податкової системи;

– створення умов для активізації інвестиційних та інноваційних процесів у пріоритетних галузях економіки. Збільшення кількості інвестицій у господарську діяльність підприємств розширить масштаби їх діяльності та доходи суб'єктів господарювання. Зростання доходів призведе до збільшення ВВП і зменшення податкового навантаження.

Ці заходи допоможуть вивести з «тіні» значну частину економіки, зменшать кількість правопорушень податкового законодавства та активізують підприємницьку діяльність, тобто будуть створювати сприятливі умови для економічного розвитку країни.

Висновки. Скорочення податкового навантаження може забезпечити підвищення ділової активності, що у свою чергу може сприяти зростанню обсягів податкових надходжень до бюджетів. Такі зміни виведуть економіку України з тіні, разом з цим створиться привабливий інвестиційний клімат для інвесторів, при якому не ми будемо чекати інвестицій, а іноземні інвестори пропонуватимуть кошти у вигляді вкладів у нашу економіку. Зниження податкового навантаження можна досягти такими шляхами: зменшення податкових ставок та збільшення податкових пільг для суб'єктів господарювання; зменшення видатків бюджету та державних соціальних фондів; створення сприятливого інвестиційного клімату. Це збільшить кількість інвестицій у діяльність суб'єктів господарювання, а отже збільшаться масштаби діяльності, збільшаться доходи підприємств. Зростання доходів, у свою чергу, призведе до збільшення ВВП і зменшення податкового навантаження.

Для кращого податкового надходження до бюджету України держава повинна не збільшувати ставки податків, адже таким чином вона буде спонукати підприємців до ухилення від сплати податків. Держава повинна збільшити податкові пільги для суб'єктів господарювання, як наслідок це буде залучати українських підприємців до сплати податків. В нашій країні податкове надходження до бюджету повинно залежати не від високих ставок податків, а від кількості осіб, які сплачують податки.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в актуальності проблеми формування і функціонування ефективної податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів.

Перспективним напрямом подальших досліджень є гармонізація податкової політики в Україні відповідно до норм ЄС, адже Україна обрала шлях до євроінтеграції.

Література:

1. Офіційний сайт компанії Boston Consulting Group. Режим доступу: <https://www.bcg.com/>
2. Index of Economic Freedom: report. Режим доступу: <https://www.heritage.org/>
3. Paying Taxes: The global picture. Режим доступу: <https://www.pwc.com/payingtaxes>
4. World Bank Group. Doing Business. Economy Rankings. Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/rankings>
5. Дубовик О., Ковальчук Т. Конвергенція механізмів оподаткування доданої вартості України та Євросоюзу. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. № 8 (240). 192 с.
6. Овсійчук С. Фрасинюк С. Позитиви та недоліки вступу України до Євросоюзу. *Актуальні проблеми політології: Матеріали наукової конференції*. Вінниця, 2017. 327 с.
7. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/>
8. Гайдуцький П. Податкова реформа – виклик для України. Режим доступу: <https://dt.ua/macrolevel/podatкова-reforma-viklik-dlya-ukrayini-.html>
9. Соколовська А.М., Кошук Т.В. Податкова політика в Україні в контексті тенденції реформування оподаткування у країнах ЄС. *Фінанси України*. 2012. Вип. 1. Режим доступу: file:///C:/Users/ASUS/Downloads/Fu_2012_1_9%20.pdf.
10. Доходи : Бюджет України. Ціна держави Режим доступу: <http://cost.ua/budget/revenue/>