

УДК 336.221
JEL H20; H30

ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ (ДОСВІД УКРАЇНИ ТА ЄС)

Галина Юрчик

*Національний університет водного господарства та природокористування,
33000, м. Рівне, вул. Соборна, 11
e-mail: g.m.urchik@nuwm.edu.ua; ORCID: 0000-0003-1013-6940*

Анотація. *Мета дослідження – теоретичне та аналітичне обґрунтування особливостей реалізації податкової політики в Україні і ЄС. Дослідження виконували з застосуванням таких методів: узагальнення, аналітичного, методу порівняння, а також абстрактно-логічного. Розглянуто основні аспекти формування податкової політики в Україні на підставі ключових податків за весь період незалежності України: ПДВ, податок на прибуток, ПДФО. Проведено порівняння основних ставок податків і податкового навантаження за такими об'єктами оподаткування: капітал, праця і споживання, а також основних видів податків в Україні та ЄС. Виконано порівняння фіскального тиску за прямими та непрямими податками в Україні та ЄС. Проаналізовано рейтингові позиції держав ЄС та України за показниками податкової політики Paying Taxes. Обґрунтовано вплив податкового навантаження на основні показники макроекономічного розвитку та соціальні індикатори рівня життя населення у державах ЄС та Україні.*

Ключові слова: *податки, податкова політика, податкове навантаження, фіскальний тиск, прямі податки, непрямі податки, об'єкт оподаткування.*

Постановка проблеми. У системі економічних відносин особливу роль відіграє податкова політика, яка є необхідним елементом економічної політики будь-якої держави в цілях акумулювання бюджетних коштів для виконання відповідних функцій. Зокрема, податкова політика має важливе значення для соціальних процесів і стану економічної та соціальної безпеки держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення спектра питань реалізації податкової політики в Україні належить до проблематики, яка постійно актуальна та затребувана у дослідницькому середовищі. Зокрема, теоретичні та прикладні аспекти формування податкової політики в Україні було закладено у наукових працях таких авторів: Т. Єфименко, Т. Кошук, В. Мельник, К. Швабія, А. Крисоватий, Ю. Іванов, І. Луніна, І. Лютий, Л. Максимова, Г. Павленко, С. Слухай, А. Соколовська та ін. Зростання уваги до податкової політики відбувається в умовах посилення глобалізаційних процесів, загострення соціально-економічних викликів, а також імплементації Угоди про асоціацію з Європейським Союзом. Попри наявність значного наукового доробку

з відповідної проблематики, все ж питання дослідження трансформаційних змін у податковій політиці потребує подальших розвідок.

Постановка завдання. Мета статті – теоретичне та аналітичне дослідження, а також порівняння особливостей реалізації податкової політики в Україні і ЄС.

Виклад основного матеріалу дослідження. Процес формування податкової політики в Україні розпочався, на думку О. Бойко [1], з прийняття у 1991 році Закону України «Про систему оподаткування», а з 2010 – Податкового кодексу. За цей час податкова система України зазнала суттєвих змін. Якщо розглянути трансформацію податкової політики України за зміною ставок основних податків, то, очевидно, що вони постійно переглядалися (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка ставок ключових загальнодержавних податків в Україні

Період затвердження	Ставка податку, %	Особливості
1	2	3
Податок на додану вартість		
1991 рік	28	-
1992 рік	20	-
1993 рік – II квартал 1995 року	28	-
III квартал 1995 року – I квартал 2014 року	20; 0	З 2014 року планувалося зниження до 17 %
II квартал 2014 року – до сьогодні	20; 7; 0	7 % – постачання лікарських засобів і виробів медичного призначення; 0 % – експортні операції
Податок на прибуток підприємств		
1991 рік	35	Об'єкт оподаткування – прибуток
1992 рік	18	Об'єкт оподаткування – валовий дохід
I квартал 1993 року	30	Об'єкт оподаткування – прибуток
II квартал 1993 року – 1994 рік	18	Об'єкт оподаткування – валовий дохід
1995–2003 роки	30	Об'єкт оподаткування – валовий прибуток
2004–2010 роки	25	
2011 рік	23	
2012 рік	21	
2013 рік	19	
З 2014 року до сьогодні	18	
Податок на доходи фізичних осіб		
1991–1992 роки	12–30	Прогресивна шкала оподаткування
1993–2003 роки	10–40	Кількість ставок – 5
2004–2006 роки	13	-
2007–2010 роки	15	-
2011–2013 роки	15 (17)	17 % - на дохід більше 10 МЗП
III квартал 2014 року – 2015 рік	15 (17) + 1,5 (військовий збір)	-

Закінчення табл. 1

1	2	3
2015 рік	15 (20) + 1,5	На пасивні доходи крім 15 %, встановлено 20 % та 25 %
з 2016 року до сьогодні	18 + 1,5	На пасивні доходи встановлено на рівні 9 %; 5 % і 0%.

Джерело: уклад автор на підставі [6, 7].

Зокрема, податок на додану вартість (ПДВ) в Україні протягом 1991–2021 років зазнав найменших змін (ставка змінювалась від 28% до 20%). Крім того, з 2014 року на окремі товари та операції була встановлена знижена ставка ПДВ (7%). Порівняння ставок ПДВ в Україні та державах ЄС (рис. 1) свідчить про те, що в національній економіці ставка ПДВ є досить помірною та навіть дещо нижчою, ніж середня ставка в ЄС.

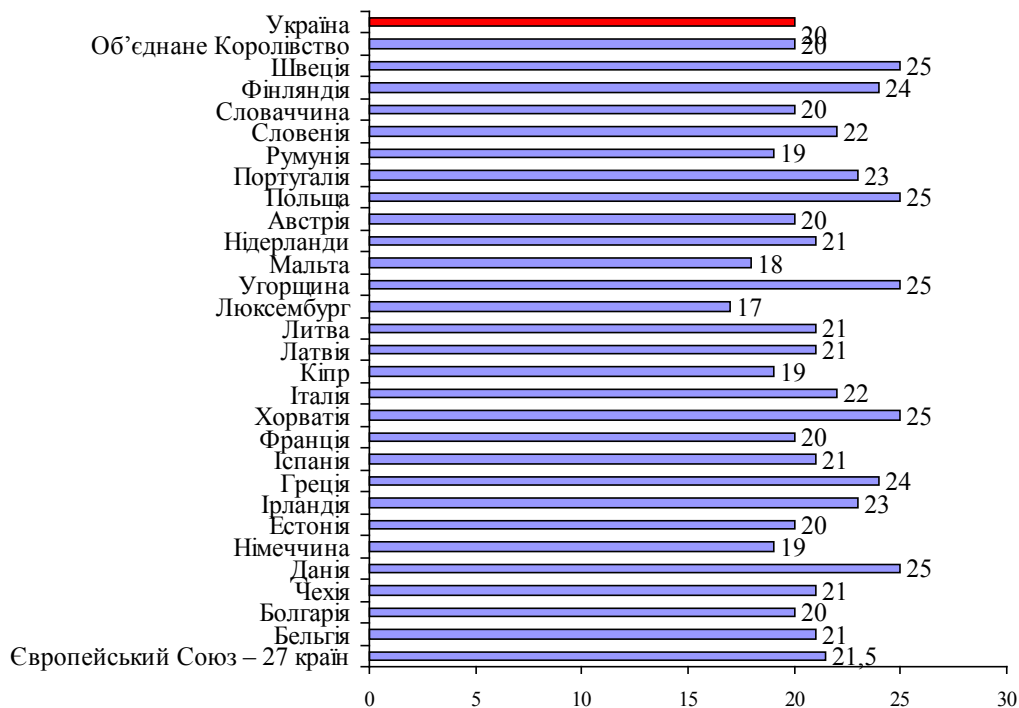


Рис. 1. Ставка податку на додану вартість у державах ЄС та Україні, 2021 рік, %

Джерело: уклад автор на підставі [3, 1].

Найнижча ставка ПДВ серед держав ЄС спостерігається в Люксембурзі та Мальті, найвища – Швеції, Польщі, Данії, Хорватії та Угорщині (25%). Як і в Україні, переважна більшість держав ЄС встановлюють знижені ставки ПДВ для окремих груп товарів.

Аналіз ставки податку на прибуток в Україні протягом 1991–2021 років засвідчив, що фіскальне навантаження на бізнес суттєво знизилось. Якщо у 1991 році ставка податку на прибуток становила 35%, протягом 1995–2003 років – 30%, у 2011 – 23%, то з 2014 року ставка такого податку становить 18%, а базою оподаткування визначено валовий прибуток. Дослідження ставки податку на прибуток в ЄС (табл. 2) дає право стверджувати, що в державах ЄС немає єдиного вектора політики щодо оподаткування бізнесу.

Таблиця 2

Ставки податку на прибуток корпорацій у державах ЄС, 2015–2019 роки

	2015	2016	2017	2018	2019
Держави, що мають високу ставку податку на прибуток корпорацій					
Франція	30,5	32,5	36,8	34,7	33,2
Греція	22,2	26,3	19,3	23,4	24
Португалія	22,9	21,6	22,5	24,4	23,5
Чехія	19,9	20,8	21,2	23,4	23,3
Хорватія	18	20,1	20,5	21	21,9
Словенія	19,1	19,4	18,6	19,9	20,7
Німеччина	16,1	17,5	17,7	19,5	20,4
Словаччина	17,6	19,2	20,6	20,3	20,1
Швеція	18,2	19	19,4	20,7	19,9
Держави, що мають середню ставку податку на прибуток корпорацій					
Бельгія	18,6	18,2	25,6	24,2	19
Австрія	16,2	16,4	17,2	17,7	19
Італія	23,2	19,1	18,5	16,7	18,2
Данія	15,2	15,8	19,3	16,5	18
Об'єднане Королівство	18,7	21,1	20,3	19,4	15,8
Держави, що мають низьку ставку податку на прибуток корпорацій					
Фінляндія	13,6	15,4	15,6	14,6	14,9
Польща	10,7	11,5	12,6	14,1	14,1
Іспанія	15,7	14,6	14,1	15,5	13,2
Норвегія	11,9	13,1	12,1	13,2	-
Болгарія	11,2	11,8	11,1	-	-
Румунія	12,2	12,1	10,9	11,4	10,4
Нідерланди	7	8,4	8,4	8,7	9,9
Естонія	10,4	7,8	7,2	9,7	9,6
Ірландія	7,4	8,3	8,7	9,9	9,4
Люксембург	3,3	4	5,1	8,7	-
Кіпр	2,9	11,3	6,4	4,8	8,1
Угорщина	10,3	13,3	11,7	8,2	7,2
Литва	5,7	6,4	5,7	5,8	6,4
Латвія	10,6	12	10,7	7,3	1,2

Джерело: уклад автор на підставі [3, 1].

Багато держав ЄС (Франція, Греція, Португалія, Хорватія та інші) мають досить високі ставки податку на прибуток (від 20 до 35%). Проте більшість держав, які мають високі ставки податку на прибуток, протягом 2015–2019 років дещо підвищили відповідні ставки. Такі держави як Бельгія, Австрія, Італія, Данія та Великобританія мають середні ставки податку на прибуток (від 15 до 19%). Одночасно більшість держав ЄС (Фінляндія, Польща, Іспанія, Норвегія, Болгарія та інші) мають досить низькі ставки податку на прибуток, що не перевищують 15%. Кіпр, Нідерланди та Люксембург є податковими гаванями в ЄС (офшорні зони), де ставки податку на прибуток дуже низькі. Україна має ставку податку на прибуток 18%, відтак її можна зачислити до держав, які мають середній рівень фіскального навантаження на бізнес.

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) протягом всієї історії становлення незалежності України суттєво змінювався. У 90-х роках в Україні було впроваджено прогресивну шкалу оподаткування ПДФО. У 2004–2010 роках діяла єдина ставка ПДФО спочатку на рівні 13, а потім 15%. З 2011 року ставка ПДФО дещо змінилася і з доходу, що перевищував 10 мінімальних зарплат, становила 17%. З 2014 року до згаданої ставки додався ще військовий збір (1,5%). З 2016 року в Україні діє єдина ставка ПДФО на рівні 18%, обкладення якою паралельно передбачає і сплату військового збору.

Дослідження ставок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) в ЄС свідчить, що переважна більшість європейських держав мають досить високу ставку ПДФО, а середня ставка в ЄС-27 у 2020 році становила 31,3% (рис. 2).

Водночас такі держави як Кіпр і Франція мають найнижчі ставки ПДФО. Показово, що ставка ПДФО в Україні досить низька порівняно з більшістю держав ЄС.

Важливим напрямом дослідження податкової системи є аналіз податкового навантаження за основними об'єктами оподаткування – праця, капітал або споживання. Як свідчать результати аналізу (табл. 3), структура податкового навантаження за об'єктами оподаткування в Україні та ЄС суттєво відрізняється.

Таблиця 3

Податкове навантаження за об'єктами оподаткування в Україні та ЄС, 2016–2019 роки

	2016		2017		2018		2019	
	Україна	ЄС	Україна	ЄС	Україна	ЄС	Україна	ЄС
% до всього податкових надходжень								
Капітал	30,1	20,5	27,5	20,6	27,7	20,5	28,8	20,5
Праця	18,1	51,5	19,9	51,5	20,8	51,7	23,1	51,7
Споживання	51,8	28,0	52,6	27,9	51,4	27,8	48,2	27,8
% до ВВП								
Капітал	8,2	8,2	7,7	8,2	7,7	8,2	7,7	8,2
Праця	4,9	20,5	5,5	20,6	5,8	20,7	6,2	20,7
Споживання	14,1	11,1	14,6	11,1	14,2	11,2	13,0	11,1

Джерело: уклад автор за даними [3] та за даними Міністерства фінансів України.

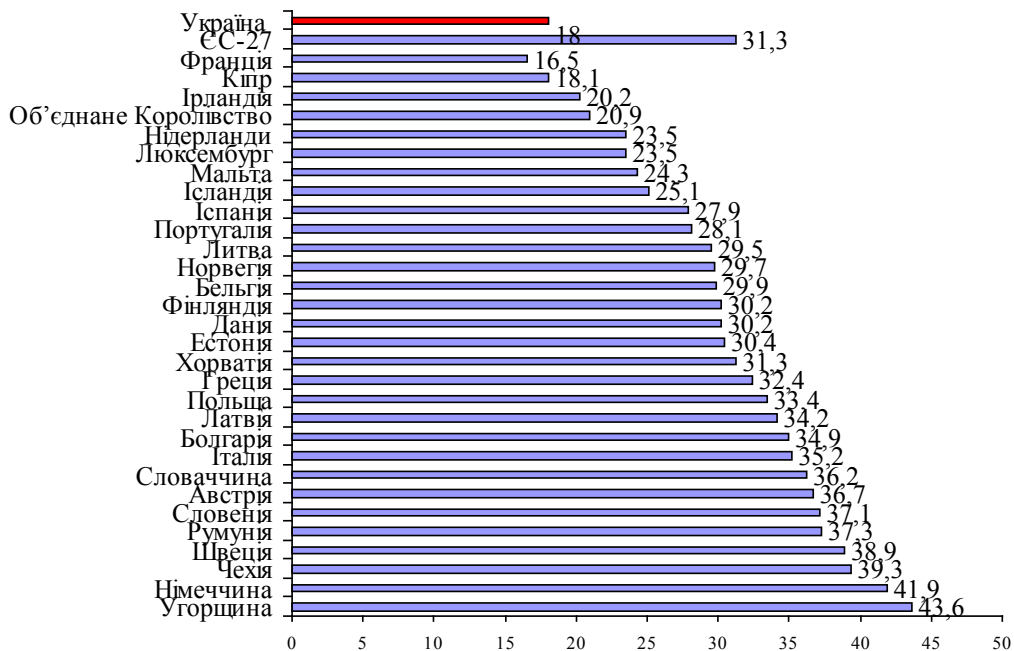


Рис. 2. Найвищі законодавчо встановлені ставки податку на доходи фізичних осіб у державах ЄС та Україні, 2020 рік

Джерело: уклад автор на підставі [3, 1].

Протягом 2016–2019 років в ЄС найвище податкове навантаження було на працю, тоді як в Україні – на споживання. У цьому випадку в Україні податкове навантаження на працю дещо зростає, а на капітал зменшується. Безумовно, однозначно оцінити таке співвідношення у фіскальному навантаженні за об'єктами оподаткування в Україні та ЄС досить складно. Проте більшість аналітиків та експертів у сфері оподаткування вважають, що оподатковувати споживання простіше, ніж оподатковувати фактори виробництва – працю та капітал, бо це потребує формування сприятливого середовища для залучення їх у економічну діяльність. Важливим вектором аналізу у дослідженні податкової політики держави є аналіз її податкового навантаження – це відношення сплачених податків до ВВП (у %). Як свідчать результати досліджень (табл. 4), держави ЄС досить суттєво відрізняються за рівнем фіскального навантаження.

Таблиця 4

**Податкове навантаження в державах ЄС
(враховуючи внески за соціальним страхуванням), % до ВВП**

	Фактичні дані		
	2017	2018	2019
Держави ЄС, які мають найвищий рівень податкового навантаження, % до ВВП			
Бельгія	44,7	44,8	43,6
Данія	45,7	44,3	46,1
Франція	46,4	46,3	45,5
Швеція	44	43,8	43,1
Австрія	41,9	42,3	42,6
Італія	41,8	41,6	42,3
Фінляндія	42,9	42,3	42,2
Держави ЄС, які мають середній рівень податкового навантаження, % до ВВП			
Німеччина	39,4	40	40,4
Греція	39,3	40	39,5
Нідерланди	38,7	38,8	39,3
Люксембург	37,5	39,5	39
Хорватія	37,6	38,1	38,5
Словенія	37,3	37,5	37,4
Угорщина	38	36,9	36,5
Чехія	35,4	35,9	36,1
Кіпр	33,2	33,5	35,5
Польща	34,1	35,1	35,1
Іспанія	34	34,7	34,8
Португалія	34,1	34,7	34,5
Словаччина	33,9	34	34,4
Держави ЄС, які мають низький рівень податкового навантаження, % до ВВП			
Естонія	32,5	32,9	33,1
Латвія	31,1	31	30,9
Мальта	30,8	31,2	30,8
Болгарія	29,4	29,9	30,4
Литва	29,4	30	30,2
Румунія	24,9	26	26,1
Ірландія	22,6	22,5	22,1
EU-27	39,9	40,1	40,1

Джерело: уклад автор за даними [3, 1].

Найвищий рівень податкового навантаження мають такі держави ЄС: Бельгія, Данія, Франція, Швеція, Австрія, Італія (42–46%). Водночас такі держави – Естонія, Латвія, Мальта, Литва, Болгарія, Румунія – мають суттєво нижчий рівень податкового навантаження (22–33%). Інші ж держави ЄС можна зачислити до групи країн, які мають середній рівень податкового навантаження.

Щодо України, то за рівнем податкового навантаження її можна зарахувати до групи держав, які мають середній рівень фіскального тиску (рис. 3). Протягом 2016–2020 років податкове навантаження в Україні варіювало від 37,6 до 38,4% від ВВП.

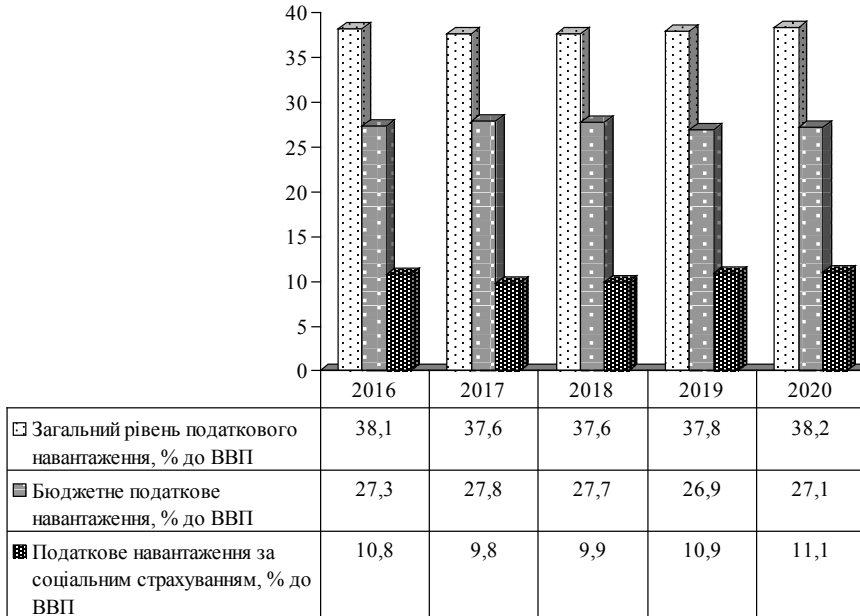


Рис. 3. Динаміка податкового навантаження в Україні, 2016–2020 роки

Джерело: уклад автор за даними Пенсійного фонду та Міністерства фінансів України.

Проте можна констатувати, що протягом 2016–2020 років відбувалося незначне зниження податкового навантаження за бюджетом і незначне зростання – за загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням.

Рівень податкового навантаження за окремими видами податків в Україні суттєво відрізняється. Найвищий рівень податкового навантаження спостерігається за ПДВ (9,5–10,5% ВВП протягом 2016–2020 років) та податком і збором на доходи фізичних осіб, який протягом 2016–2020 років зріс з 5,8 до 7,0%. Досить низький рівень податкового навантаження спостерігався в Україні за податком на прибуток і ПДВ (наближається до 3% від ВВП). Досить значним є податкове навантаження за акцизним податком, яке протягом 2016–2020 років дещо зменшилось і варіювало в межах від 3,4 до 4,3% від ВВП. Податкове навантаження за місцевими податками досить незначне – 1,7–1,8% від ВВП (табл. 5).

Таблиця 5

Податкове навантаження за видами податків в Україні, % до ВВП

	2016	2017	2018	2019	2020
Податкове навантаження, % до ВВП	27,3	27,8	27,7	26,9	27,1
в тім числі за видами податків					
Податок та збір на доходи фізичних осіб	5,8	6,2	6,5	6,9	7,0
Податок на прибуток підприємств	2,5	2,5	3,0	2,9	2,8
Податки на власність	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	2,0	1,7	1,4	1,3	1,4
Акцизний податок	4,3	4,1	3,7	3,4	3,7
ПДВ	9,9	10,5	10,5	9,5	9,5
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (мити)	0,9	0,8	0,8	0,8	0,7
Місцеві податки	1,8	1,8	1,7	1,8	1,8
Інші податки та збори	0,1	0,2	0,1	0,3	0,2

Джерело: уклад автор за даними Міністерства фінансів України.

Аналіз податкового навантаження за прямими та непрямими податками в Україні (рис. 4) свідчить, що загалом фіскальне навантаження за непрямими податками є вищим. Проте протягом 2016–2020 років простежувалась тенденція до його зниження з одночасним зростанням податкового навантаження за прямими податками. Це позитивна тенденція, оскільки зростання значущості прямих податків є свідченням позитивних зрушень в економіці (зростання бази оподаткування у вигляді заробітної плати, прибутку). Щодо держав ЄС, то податкове навантаження в них практично однакове (з незначним переважанням на користь непрямих податків). Якщо в ЄС податкове навантаження за непрямими податками протягом 2016–2019 років залишалось практично незмінним (13,6–13,7%), то за прямими податками зросло з 13,0 до 13,3% від ВВП.

Досить показовими є результати рейтингування держав ЄС за показниками податкової політики Paying Taxes 2020 (табл. 6). Серед держав ЄС найбільш сприятливу систему оподаткування має Данія та Фінляндія.

Таблиця 6

**Рейтинг держав ЄС за показниками податкової політики у 2020 році
(за версією Paying Taxes 2020)**

	Загальний рейтинг	Індекс простоти сплати податків	Загальна ставка податків і внесків, %	Час на виконання податкових вимог, годин	Кількість платежів	Індекс оцінки процесів після подачі звітності та сплати податків
1	2	3	4	5	6	7
Данія	8	91,1	23,8	132	10	89,1
Фінляндія	10	90,9	36,6	90	8	93,1
Естонія	12	89,9	47,8	50	8	99,4

Закінчення табл. 6

1	2	3	4	5	6	7
Латвія	16	89	38,1	168,5	7	98,1
Литва	18	88,8	42,6	95	10	97,5
Швейцарія	20	87,7	28,8	63	19	83,2
Нідерланди	22	87,4	41,2	119	9	92
Люксембург	23	87,4	20,4	55	23	83,8
Об'єднане Королівство	27	86,2	30,6	114	9	71
Австралія	28	85,7	47,4	105	11	95,3
Кіпр	29	85,5	22,4	119,5	16	74,5
Швеція	31	85,3	49,1	122	6	90,7
Румунія	32	85,2	20	163	14	76,8
Норвегія	34	85,1	36,2	79	5	62,6
Іспанія	35	84,7	47	143	9	93,6
Ісландія	42	83,8	31,9	140	21	87,2
Португалія	43	83,7	39,8	243	8	92,7
Австрія	44	83,5	51,4	131	12	98,5
Австрія	44	83,5	51,4	131	12	98,5
Словенія	45	83,3	31	233	10	80
Німеччина	46	82,2	48,8	218	9	97,7
Хорватія	49	81,8	20,5	206	12	66,7
Чеська Республіка	53	81,4	46,1	230	8	90,5
Словацька Республіка	55	80,6	49,7	192	8	87,2
Угорщина	56	80,6	37,9	277	11	87,5
Франція	61	79,2	60,7	139	9	92,4
Бельгія	63	78,4	55,4	136	11	83,5
Греція	72	77,1	51,9	193	8	76,7
Польща	77	76,4	40,8	334	7	77,4
Мальта	78	76,2	44	139	8	52,5
Болгарія	97	72,3	28,3	441	14	71,2
Італія	128	64	59,1	238	14	52,4

Заразом досить високе рейтингове місце за показниками податкової політики посідають Естонія, Латвія, Литва, Швейцарія, Нідерланди. Водночас найнижчі рейтингові позиції за показниками податкової політики серед держав ЄС мають Італія, Болгарія, причиною цього є значна кількість часу, що потрібна для виконання податкових вимог (Болгарія), досить висока ставка податків (Італія), низький індекс оцінки процесів після подачі звітності та сплати податків тощо.

Щодо України, то її рейтингова позиція за легкістю сплати податків протягом 2010–2019 років суттєво змінювалась (табл. 7).

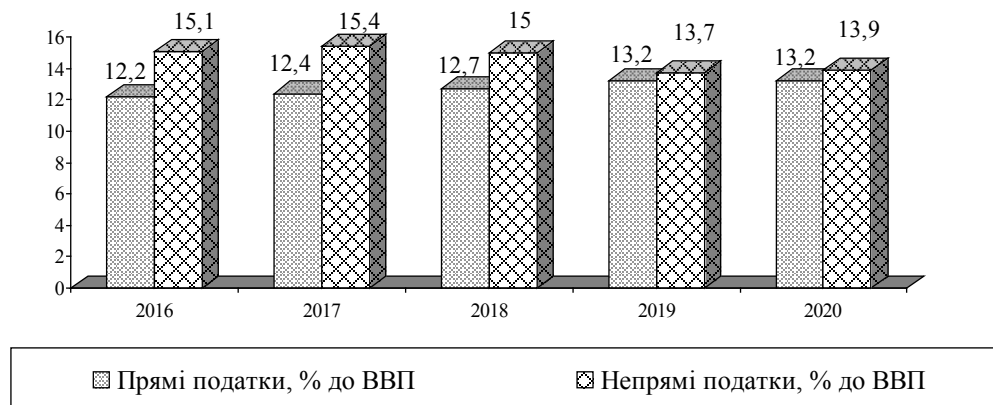


Рис. 4. Податкове навантаження на підставі прямих і непрямих податків в Україні, % до ВВП

Джерело: уклад автор за даними Міністерства фінансів України та [12].

Таблиця 7

Позиція України за легкістю сплати податків, 2010–2019 роки

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Місце в рейтингу за легкістю сплати податків	181	181	181	164	108	85	84	43	54	65
Загальна сума податків та платежів (% від прибутку)	57,2	55,5	54,9	54,9	52,9	52,2	51,9	37,8	41,7	45,2
Кількість податків та платежів	147	135	28	28	5	5	5	5	5	5
Час (годин на рік) на сплату податків	736	657	490	300	350	346	356	327,5	328	328
Індекс оцінки процесів після подачі звітності та сплати податків (0-100)							79,3	85,95	86,0	86,0

Джерело: уклад автор на підставі [2].

Як бачимо, до 2017 року Україна невпинно поліпшувала власну позицію за легкістю сплати податків (зростання відбулося з 181 до 43 рейтингової позиції). Водночас з 2018 року рейтингове місце України за простотою сплати дещо погіршилось, що пов'язано передусім зі зростанням загальної суми податків і платежів. Це викликає занепокоєння та свідчить про доцільність перегляду податкової політики держави.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Протягом періоду становлення незалежності України податкова система зазнала суттєвих змін. Зокрема, суттєво знизилась ставка ПДВ і податку на прибуток, а також Україна вже досить тривалий час здійснює оподаткування доходів фізичних осіб за єдиною ставкою. Порівняння основних ставок податків в Україні та ЄС свідчить про їхні певні відмінності. За ставкою ПДВ Україну можна зачислити до держав ЄС, які мають середній рівень.

За ставкою податку на прибуток держави ЄС кардинально відрізняються (варіація становить від близько 1% до 33%), тоді як в Україні – 18%. Тобто, Україна порівняно з державами ЄС належить до групи європейських держав, які мають досить низький рівень фіскального навантаження за зазначеним податком. В ЄС найвище податкове навантаження за таким об'єктом оподаткування – праця, в той час як в Україні – за споживанням. Це свідчить про певні переваги податкової політики ЄС порівняно з Україною, адже оподатковувати споживання простіше, ніж оподатковувати фактори виробництва (це потребує формування сприятливого середовища для залучення їх у економіку). Середній рівень фіскального навантаження в ЄС протягом 2017–2019 років становив близько 40%, тоді як в Україні – близько 38%. Тобто, Україна належить до групи держав ЄС, що мають середній рівень податкового навантаження. Показово, що в ЄС вищий рівень податкового навантаження за прямими та непрямими податками практично однаковий, а в Україні – за непрямими (хоча варто відмітити позитивну тенденцію щодо її зменшення в останні роки). Переважання частки прямих податків у структурі сплачених податків в ЄС є позитивним індикатором порівняно з національною податковою політикою. Більшість держав ЄС за версією Paying Taxes 2020 мають ліпшу та більш виважену податкову політику порівняно з Україною. Попри це, все ж можна констатувати, що за індексом Paying Taxes Україна протягом 2010–2017 років суттєво в рази поліпшила рейтингову позицію. Це є свідченням позитивних зрушень в її податковій політиці. Однак занепокоює факт незначного погіршення рейтингової позиції України за Paying Taxes у 2018–2019 роках, що має стати «лакмусовим папірцем» для владних структур щодо недопущення відновлення негативних тенденцій у національній податковій політиці. З огляду на це до перспектив подальших наукових досліджень належить продовження моніторингу основних трендів і змін у національній податковій політиці в контексті їхнього впливу на соціальний та економічний розвиток держави з урахуванням європейських устремлень України.

Список використаних джерел

1. Eurostat. European Commission. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/home>
2. Paying Taxes 2020. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020>.
3. Taxation Trends in the European Union, 2021 edition, Directorate-General for Taxation and Customs Union, European Commission, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2021.
4. Бойко О.Я. Еволюція податкової системи України. Ефективність державного управління. 2017. Випуск 2 (51). Ч. 2. С. 241–247.
5. Державна служба статистики України: офіційний сайт URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
6. Крисоватий А.І. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції: моногр. / А. І. Крисоватий, В. М. Мельник, Т. В. Кошук ; за ред. д.е.н., проф. А. І. Крисоватого. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 236 с.
7. Мартиненко В.В. Модернізація фіскальної політики України в умовах фінансової децентралізації: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.08. Ун-т держ. фіскальної служби України. Ірпінь, 2020. 37 с.

8. Маршалок Т.Я. Фіскальна парадигма антициклічного регулювання економіки: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : 08.00.08. Тернопіл. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2020. 40 с.

References

1. Boiko O. (2017) Evoliutsiia podatkovoi systemy Ukrainy [Evolution of the tax system of Ukraine]. *Efektivnist derzhavnoho upravlinnia*. 2 (51). 241-247 [in Ukrainian].
2. Eurostat. European Commission. Retrieved from: <https://ec.europa.eu/eurostat/home>
3. Krysovatyi A.I (2014) Podatkovi transformatsii v YeS ta podatкова polityka Ukrainy v konteksti yevrointehratsii [Tax transformations in the EU and tax policy of Ukraine in the context of European integration]. Ternopil. TNEU. 236 p. [in Ukrainian].
4. Marshalok T. (2020) Fiskalna paradyhma antytsyklichnoho rehuliuвання ekonomiky [Fiscal paradigm of countercyclical regulation of the economy]. PhD thesis abstract. Ternopil. TNEU [in Ukrainian].
5. Martynenko V. (2020) Modernizatsiia fiskalnoi polityky Ukrainy v umovakh finansovoi detsentralizatsii [Modernization of Ukraine's fiscal policy in the context of financial decentralization]. PhD thesis abstract. Irpin. [in Ukrainian].
6. Official site of the State Statistics Service of Ukraine (n.d.). Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
7. Paying Taxes (2020). Retrieved from: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020>
8. Taxation Trends in the European Union (2020), 2021. Directorate-General for Taxation and Customs Union, European Commission, Publications Office of the European Union, Luxembourg.

FEATURES OF TAX POLICY IMPLEMENTATION (THE EXPERIENCE OF UKRAINE AND THE EU)

Halyna Yurchyk

National University of Water Management and Environmental Engineering,

PhD (Economics), Associate Professor,

11 Soborna Str., Rivne, 33028, Ukraine

e-mail: g.m.urchik@nuwm.edu.ua; ORCID: 0000-0003-1013-6940

Abstract. The main purpose of this article is theoretical and analytical study of the peculiarities of tax policy in Ukraine and the EU. The research was performed using such methods as generalization, analytical, comparison method, as well as abstract-logical method. The article considers the main aspects of the tax policy development in Ukraine in terms of key taxes for the entire period of Ukraine's independence, such as VAT, income tax, personal income tax. Comparison of the main tax rates in Ukraine and the EU manifests some differences. As far as the VAT rate is concerned, Ukraine can be classified as an EU state with an average level. As to the income tax rate, the EU countries differ dramatically (variation ranges from about 1% to 33%), while in Ukraine it is 18%. That means that as compared to the EU countries Ukraine belongs to the group of European countries that have a fairly low level of fiscal burden in payment of this tax. Comparison of the main tax rates and the tax burden on such objects of taxation as capital, labor and consumption, as well as the main types of taxes in Ukraine and the EU. In the EU, the highest tax burden is

on the object of taxation, such as labor, while in Ukraine – on consumption. This points to certain advantages of the EU tax policy as compared to Ukraine, as it is easier to tax consumption than to tax the factors of production. Comparison of fiscal pressures on direct and indirect taxes in Ukraine and the EU has been made. The average level of fiscal burden in the EU during 2017–2019 was about 40%, while in Ukraine it was about 38%. That means that Ukraine belongs to the group of the EU countries with an average level of tax burden. It is noteworthy that in the EU the higher level of tax burden is almost the same for direct and indirect taxes, while in Ukraine – for indirect taxes (although it is worth noting the positive trend of its reduction over the recent years). The predominance of the share of direct taxes in the structure of taxes paid in the EU constitutes a positive indicator as compared to the national tax policy. The rating positions of the EU and Ukraine by the tax policy indicator Paying Taxes are analyzed. According to Paying Taxes 2020, most EU countries have a better and more balanced tax policy as compared to Ukraine. Nevertheless, it can be stated that according to the Paying Taxes index, Ukraine significantly improved its rating position during 2010–2017. This testified to positive developments in its tax policy. However, the fact of slight deterioration of Ukraine's rating position in Paying Taxes in 2018–2019 is a worrying trend. The influence of the tax burden on the main indicators of macroeconomic development and social indicators of the living standards in the EU and Ukraine is substantiated.

Keywords: taxes, tax policy, tax burden, fiscal pressure, direct taxes, indirect taxes, object of taxation.

Стаття надійшла до редакції 22.11.2021

Прийнята до друку 29.12.2021