

# ТРАНСФОРМАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ У КРАЇНАХ СХІДНОЇ ЄВРОПИ: НА ПРИКЛАДІ УГОРЩИНИ, ЧЕХІЇ ТА ПОЛЬЩІ

© 2016 ГОНЧАРЕНКО Н. І., СУРІН Д. В., ДОЛЯ Р. М.

УДК 336.221.22

**Гончаренко Н. І., Сурін Д. В., Доля Р. М. Трансформація податкової системи у країнах Східної Європи:  
на прикладі Угорщини, Чехії та Польщі**

Перехід соціалістичних країн від планової до ринкової економіки є однією зі значних подій світової економіки останньої третини ХХ століття. Докорінні інституційні зміни торкнулися також і податкових систем перехідних економік. Податкові реформи в країнах Східної Європи були спрямовані як на стимулювання економічної зацікавленості підприємців, незважаючи на форми власності, у розвитку виробництва, так і на зростання доходів державного бюджету і вирішення на цій основі загальнонаціональних завдань. У статті проведено дослідження особливостей трансформації податкової системи в умовах перехідної економіки Угорщини, Польщі та Чехії. Обґрунтовуються висновки про те, що ефективність впливу податків на економіку в перехідний період залежить від прогресу ринкових відносин. Запропоновано науково-практичні рекомендації щодо напрямків удосконалення податкової системи в Україні та її адаптації до європейських стандартів у сфері оподаткування.

**Ключові слова:** бюджетні доходи, перехідна економіка, податки, податкова квота, система оподаткування, фонд соціального забезпечення.

**Табл.:** 1. **Бібл.:** 20.

**Гончаренко Наталія Іванівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри міжнародних економічних відносин, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

**E-mail:** n.i.goncharenko@gmail.com

**Сурін Денис Володимирович** – аспірант, кафедра міжнародних економічних відносин, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

**E-mail:** d89292175023@gmail.com

**Доля Роман Миколайович** – аспірант, кафедра міжнародних економічних відносин, Харківський національний університет ім. В. Н. Каразіна (пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна)

**E-mail:** my.foresters@gmail.com

УДК 336.221.22

**Гончаренко Н. И., Сурин Д. В., Доля Р. Н. Трансформация налоговой системы в странах Восточной Европы: на примере Венгрии, Чехии и Польши**

Переход социалистических стран от плановой к рыночной экономике является одним из значительных событий мировой экономики последней трети ХХ века. Коренные институциональные изменения коснулись также и налоговых систем переходных экономик. Налоговые реформы в странах Восточной Европы были направлены как на стимулирование экономической заинтересованности предпринимателей, несмотря на формы собственности, в развитии производства, так и на рост доходов государственного бюджета и решения на этой основе общенациональных задач. В статье проведено исследование особенностей трансформации налоговой системы в условиях переходной экономики Венгрии, Польши и Чехии. Обосновываются выводы о том, что эффективность воздействия налогов на экономику в переходный период зависит от прогресса рыночных отношений. Предложены научно-практические рекомендации по направлению совершенствования налоговой системы в Украине и её адаптации к европейским стандартам в сфере налогообложения.

**Ключевые слова:** бюджетные доходы, переходная экономика, налоги, налоговая квота, система налогообложения, фонд социального обеспечения.

**Табл.:** 1. **Библ.:** 20.

**Гончаренко Наталья Ивановна** – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры международных экономических отношений, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

**E-mail:** n.i.goncharenko@gmail.com

**Сурин Денис Володимирович** – аспирант, кафедра международных экономических отношений, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

**E-mail:** d89292175023@gmail.com

**Доля Роман Николаевич** – аспирант, кафедра международных экономических отношений, Харьковский национальный университет им. В. Н. Каразина (пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина)

**E-mail:** my.foresters@gmail.com

UDC 336.221.22

**Goncharenko N. I., Surin D. V., Dolya R. M. Transformation of Taxation System in the Countries of Eastern Europe: the Cases of Hungary, the Czech Republic and Poland**

The transition of the socialist countries from planned to market economy is one of the significant developments in the world economy of the last third of the 20th century. Indigenous institutional changes have also affected tax systems of transitional economies. Tax reforms in the countries of Eastern Europe were aimed at stimulating economic interest of entrepreneurs, in spite of their form of ownership, in the development of production and growth of the State budget revenues and thus solving national problems on this basis. In the article a study of peculiarities of transformation of tax system in conditions of transition economy of Hungary, Poland and the Czech Republic has been carried out. Conclusions about efficiency of tax impact on economy in transitional period that depends on the progress of market relations have been substantiated. Scientific-practical recommendations on directions of improvement of tax system in Ukraine and its adaptation to European standards in the field of taxation have been proposed.

**Keywords:** budget revenues, transition economy, taxes, tax quota, system of taxation, social security fund.

**Tabl.:** 1. **Bibl.:** 20.

**Goncharenko Nataliia I.** – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of International Economic Relations, V. N. Karazin Kharkiv National University (4 Svobody Square, Kharkiv, 61022, Ukraine)

**E-mail:** n.i.goncharenko@gmail.com

**Surin Denys V.** – Postgraduate Student, Department of International Economic Relations, V. N. Karazin Kharkiv National University (4 Svobody Square, Kharkiv, 61022, Ukraine)

**E-mail:** d89292175023@gmail.com

**Dolya Roman M.** – Postgraduate Student, Department of International Economic Relations, V. N. Karazin Kharkiv National University (4 Svobody Square, Kharkiv, 61022, Ukraine)

**E-mail:** my.foresters@gmail.com

Актуальність проблеми зростання ефективності податкової системи не викликає сумнівів. Існуючі для цього можливості використовуються не повністю. У першу чергу це стосується стимулюючої функції податків. Податкова система в цілому та окремі її частини або податки значною мірою організовані та функціонують так, що мало сприяють підвищенню обсягів і якості оподатковуваної діяльності, тобто розширенню підстав, або бази податків. Навпаки, спостерігаються тенденції звужування оподатковуваних баз. Відповідна діяльність під тиском податків або припиняється повністю, або виводиться з-під оподаткування, стає тіншовою, нелегітимною. Для подолання негативних тенденцій, стимулювання зростання обсягів та якості оподатковуваної діяльності необхідно подальше вдосконалення як податкової системи в цілому, так і окремих основних видів податків. Фіскальній та стимулюючій функціям податків потрібно додати оптимальне співвідношення.

Дана актуальна проблема так чи інакше вирішується і в інших країнах з перехідною економікою, зокрема в країнах Центральної та Східної Європи (ЦСЄ). У деяких з них, особливо в Угорщині, Польщі та Чехії, в її рішенні досягнуто до теперішнього часу помітні позитивні результати. В основному сформовані іа продовжують удосконалюватися податкові системи ринкового типу. Діючі системи в цих країнах, які забезпечують до 90% і більше дохідної частини консолідованих бюджетів, сприймаються платниками податків як задовільні й толерантні, вносять істотний внесок у створення умов економічного зростання. Про це свідчать підсумки господарського розвитку, а також проведених широких опитувань різних категорій платників податків, особливо представників підприємницької сфери діяльності.

Великий внесок у дослідження проблем оподаткування, дохідних частин бюджету та податкової квоти зробили іноземні спеціалісти в галузі оподаткування, зокрема М. С. Боріш, М. Ноель [9], А. Букрос, Ж.-Ж. Детьє [3], а також українські та російські вчені-економісти А. І. Абалкін, З. С. Варналій [18], Ю. В. Васильєв, В. Г. Князев, Д. Г. Черник [5], Н. Г. Кузнецов, А. П. Павлова, М. В. Романовський, В. І. Сідоров [19] та інші.

Незважаючи на глибину сучасної наукової думки щодо трансформаційних процесів у податкових системах країн світу взагалі та Східної Європи зокрема, питання адаптації податкової системи України до європейських стандартів залишаються недостатньо дослідженими.

*Метою* статті є визначення загальних принципів трансформації податкової системи та їхнього практичного застосування у країнах Центральної та Східної Європи на прикладі Угорщини, Польщі та Чехії та розробка науково-практичних рекомендацій щодо адаптації України до європейських стандартів у сфері оподаткування.

Ефективність податкової системи держави є одним з ключових факторів у виборі соціально-економічної політики. Саме від розміру податкових надходжень залежить, перш за все, в якому напрямку будуть спрямовані кошти з бюджетів різних рівнів.

Виробництво ВВП у 2015 р. у порівнянні з дореформним 1989 р. склало в Угорщині 198,7%; Польщі – 384,7%; Чехії – 250,2%; інфляція – відповідно 2%; 1,1% і

1,5% за 2015 р. Однак залишались проблеми фіскальних балансів (бюджетні дефіцити, % до ВВП: Угорщина – 2,6; Польща – 1,7; Чехія – 2 за 2015 р.) [1; 2].

У цілому рівень податкового збору досить високий: у Польщі, наприклад, за 2015 р. рівень збору ПДВ наблизився до 98%, податку на доходи фізичних осіб – до 96–97%; податку на доходи юридичних осіб – 90% (позначилася дія реструктуризації та банкрутства багатьох підприємств ще наприкінці ХХ століття). Показник збору місцевих податків (на нерухомість, поземельні, лісові та інші збори) у відсотковому вираженні є значно меншим. Наприклад, податок з транспортних засобів збирається в регіонах на рівні 75–85% [3], але частка місцевих податків у загальній сумі податкових доходів відносно невелика – зазвичай не вище 15% [4, с. 113].

Тіншовий сектор економіки, що являє собою, в основному, своєчасно не зареєстровану суспільно прийнятну діяльність малого та середнього бізнесу, оцінюється на рівні 20–25% в Угорщині та Польщі, 12–14% – у Чехії. Дуже важливо, що кримінальна складова в ньому незначна (не більше 3–5%) [5, с. 57].

Досвід країн ЦСЄ, особливо Угорщини, Польщі та Чехії, по формуванню ринкових податкових систем, у тому числі по оптимізації співвідношень фіскальної та стимулюючої функцій податків, заслуговує на увагу при пошуку рішення подібних проблем в Україні. Звичайно, в кожній з країн ЦСЄ і в Україні є національні особливості. Їх можна знайти у традиціях законодавства і практиці податкових відносин, структурі існуючих і можливих підстав оподаткування або джерел податків, у мірі інтегрованості національної економіки в систему світового господарства і т. д. Проте вихідні умови і кінцеві цілі руху багато в чому аналогічні: в Україні, як і в країнах ЦСЄ, все ще триває перехід від адміністративної до ринкової економіки та ринкової системи податків.

Особливої уваги заслуговують такі принципові положення розробок і практики податкової справи в умовах переходу від адміністративної до ринкової економіки Угорщини, Польщі та Чехії. У цих країнах як стратегічна прийнята мета формування сучасної цивілізованої ринкової системи оподаткування за типом нині діючої системи в країнах ЄС, і в першу чергу за історичними традиціями, в таких країнах, як Німеччина та Австрія [6, с. 52–53].

Необхідність орієнтації розвитку податкових систем в країнах ЦСЄ на відповідні принципи і стандарти, що діють в країнах ЄС, обумовлюється і практичними міркуваннями. Переважна частина зовнішньоекономічних зв'язків країн ЦСЄ припадає на країни ЄС і, особливо, на Німеччину. Так, частка ЄС та Німеччини в загальному зовнішньоторговельному експорті за 2015 р. склала відповідно в Угорщині 75,29 і 28,8%; у Польщі – 77,5 і 27,1%; у Чехії – 75,24 і 32,4%. Аналогічна картина спостерігається в цих країнах і по товарному експорту та імпорту іноземного капіталу, включаючи прямі і портфельні інвестиції [7, с. 9; 18].

Формування податкової системи зазначеного типу в Угорщині, Польщі та Чехії практично розпочато на рубежі 80–90-х років ХХ століття. Вона розраховувалася

на довгостроковий термін і все ще триває. Переліки податків, що визначилися у кінці ХХ століття та діють сьогодні, в країнах ЦСЄ містять ті їх види, які вважаються традиційними для країн ЄС. До них належать такі основні: прямі податки (на доходи корпорацій, на доходи фізичних осіб); непрямі податки (ПДВ, акцизи, митні платежі); внески на соціальне забезпечення. До інших, не основних, належать податок на майно, податки на дарування та спадщини, транспортні засоби тощо.

У країнах Східної Європи ПДВ був введений в кінці 80-х – на початку 90-х рр., у більшості випадків з диференційованими ставками. Характерною рисою було те, що стандартні ставки встановлювались на досить високому рівні (у Чехії, Польщі – 22%, у Словаччині – 23%, Угорщині – 25%). Однак це не завадило успішному розвитку ринкової економіки в цих країнах. Висока ставка ПДВ у перехідний період не обов'язково є перешкодою для економічного розвитку. ПДВ у досліджуваних країнах відзначається високою фіскальністю бюджету і забезпечує 17–35% доходів бюджету [8, с. 147–148].

**Щ**о стосується дохідної частини бюджетів нижчих, ніж центральний, рівнів, то вона формується за рахунок різних джерел. Особливі місцеві податки в Угорщині та Чехії не відіграють істотної ролі. У Чехії, наприклад, застосовується майже виключно пайова участь місцевих бюджетів у низці основних податків (30% від збору з податку на особисті доходи і 20% від збору з корпоративного податку), а також трансферти. Дещо більш значна роль місцевих податків у Польщі. До числа місцевих у цій країні належать податок на нерухомість фізичних та юридичних осіб, а також організацій без права юридичної особи; податок на транспортні засоби; податок на власників собак; різні торгові, адміністративні та інші збори.

Уявлення щодо чинного нині переліку основних податків і ролі кожного з них у загальній сумі податкових доходів консолідованих держбюджетів у цих країнах дає *табл. 1*.

В Угорщині та Польщі фонди соціального призначення є позабюджетними, у Чехії вони входять до складу

**Таблиця 1**

**Види податків та їх доля у податкових доходах у 2015 р., % \* [1; 10]**

Податок	Угорщина	Польща	Чехія
ПДВ	24	22	22
Внески у фонд соціального страхування	33	39	43
Акцизи та митні збори	20	14	12
Корпоративний	4	6	10
На доходи фізичних осіб	14	14	11
Інші	5	5	2

**Примітка:** \* – без урахування у сумі податкових доходів зборів соціального призначення.

бюджету. Для цілей порівнянності по країнах збори платежів до цих фондів в Чехії виключені із загальної суми податкових доходів бюджету. Зауважимо, що тягар таких платежів був і зберігається на дуже високому рівні.

**П**орівняння знову введеної на рубежі кінця ХХ століття моделі оподаткування з раніше діючою практикою показує, що зміни можна вважати істотними, системними. Оподаткування стало визначатися і змінюватися тільки в законодавчому порядку. Переглянута структура податків, уведені найважливіші нові податки – ПДВ і податок на доходи фізичних осіб. Новими за принципами організації можна вважати й інші нині діючі податки – корпоративний податок, акцизи, платежі в бюджетні (у Чехії) або позабюджетні (в Угорщині та Польщі) фонди соціального забезпечення.

Спершу така організація складалася з багатьох елементів, які відображають національну специфіку перехідних умов Угорщини, Польщі та Чехії. Це – успадкований від минулого високий рівень податкового тягара в цілому і по окремих видах податків, великі обсяги і широка диференціація податкових пільг та інші елементи. Складна ситуація перехідного періоду в економіці та бюджетній сфері унеможливила разову достатньо повну і швидку відмову від них. Доводилося діяти обережно і повільно, шляхом часткових, нерізких змін.

Динаміка податкової квоти (відношення податкових доходів до ВВП) у розглянутих країнах ЦСЄ характеризується таким. Перед початком ринкових і податкових перетворень (1988 р.) квота була на рівні: в Угорщині 33,9%; Польщі 40,2%; Чехії 51,7% [11]. Згідно з прийнятими концепціями і програмами переходу до ринкової системи економіки вона оцінювалася як сильно завищена і підлягала зниженню приблизно до рівня, характерного в середньому для західноєвропейських стандартів.

Реалізація даних намірів постійно нашоувувалася на серйозні реальні перешкоди. Вона вимагала проведення радикальної реформи державних і бюджетних витрат. В умовах перехідного періоду потреби у таких видатках, навпаки, зростали, про що свідчать постійні бюджетні дефіцити. Різке скорочення витрат загрожувало ще більшим зростанням і без того високої напруженості в соціальній сфері та економіці в цілому. Податкова квота з цих причин знижувалася не так рівномірно, швидко і значно, як очікувалось. Проте, загалом переважала тенденція її зниження.

В Угорщині квота по основних податках (ПДВ, на особисті доходи, акцизи, митні платежі, корпоративний податок, надзвичайні збори) у 1988 р. становила 33,9% із поступовою тенденцією до зниження. Тільки за 1993 і 1995 рр. відзначалося деяке її підвищення (відповідно на 0,6 і 1,1 відс. пок.). За підсумками 1997 р. квота визначилася на рівні 20,6%, що значно менше (на 13,3 відс. пок.), ніж було до початку ринкових перетворень. Податкова квота в цілому за 1996–2012 рр. збільшилася з 20,6 до 22,8% [1, 2]. Потенційна динаміка визначалася розвитком загальної ситуації у сфері економіки і фінансів, зниженням інфляції та податкових зборів на торговельні обороти. Характерно при цьому, що державні витрати по їх частці у ВВП, хоча й знижувалися (з 62% у 1994 р.

до 50% у 1997 р.), але перевищували податкову квоту. Відповідна різниця компенсувалася зборами до позабюджетних фондів, неподатковими доходами бюджету і утворенням бюджетних дефіцитів.

У цілому, **Угорщина** зробила певний прорив у власній системі оподаткування. Замість запровадження цілої низки нових податків Угорщина вводить фіксовану ставку податку для фізичних осіб, що передбачає певні пільги для сімей. Метою нової системи є компенсування дефіциту бюджету, підвищення конкурентоспроможності економіки Угорщини, а також підтримка сімей та народжуваності. Це передбачало покриття втрачених податкових надходжень, і тому уряд запровадив спеціальні податки для основних секторів (телекомунікації, фінанси, роздрібна торгівля та енергетика) та модернізував пенсійну систему. Збільшення мита на тютюн та алкоголь також має за мету компенсувати втрачений податок на прибуток. Парламентом Угорщини було ухвалено 10 змін до податкового законодавства і запроваджено два нові спеціальні податки, які були представлені в новому податковому законопроекті уряду на 2011 р., введення яких поступово відбулося у період з 2011 по 2013 рр. Кількість державних зборів, що існували у 2010 р., змінилися разом із сотнями пунктів у податковому законодавстві, що також були піддані змінам. Найбільш значних реформ зазнав прибутковий податок з погляду обсягу і структури [12, с. 212–213].

У **Польщі** податкова квота в дореформеному 1988 р. була на рівні 40,2% ВВП. За роки ринкових перетворень вона поступово знижувалася, сягнувши в 1997 р. 22,2%. За підсумками 1998 р. вона знову підвищилася до 24,4%, причиною чого була менш сприятлива, ніж прогнозувалося, динаміка низки економічних показників. Динаміка виробництва ВВП зменшилася, у той час як витрати по соціальних виплатах і заробітної плати працівникам бюджетної сфери зросли. Загальний курс урядової політики на жорсткий контроль бюджетного дефіциту, зменшення витрат і зниження податкової квоти, втім, залишався на минулому рівні. За підсумками 1999–2012 років розмір податкової квоти сягнув 15,9% від ВВП країни [1; 2]. Світова криза 2008–2009 рр. змусила уряд Польщі піти на зменшення деяких соціальних видатків та підвищення окремих непрямих податків, щоб зменшити дефіцит бюджету. Разом з тим, влада країни зробила все можливе для розвитку малого і середнього підприємництва, що й дозволило Польщі подолати спад 2008–2009 рр. Заслугує на увагу в Україні й законодавча норма в Польщі, згідно з якою підвищення державного боргу понад 55% від ВВП автоматично тягне за собою зростання податку на додану вартість [13, с. 34]. За прикладом Польщі в Україні було б доцільно запровадити відрахування одного відсотка від податку на доходи фізичних осіб, за бажанням платника, на ті цілі, який він визначить у декларації про свої доходи. Зазвичай, такі кошти в Польщі направлялися на фінансування тих об'єктів соціальної інфраструктури, з якими пов'язаний (чи зараз пов'язаний) працівник або його родина: школи, професійні ліцеї, лікарні, хоспіси, церкви тощо [14, с. 59]. Держвидатки в цілому з урахуванням позабюджетних виплат на соціальні по-

треби, обслуговування боргу та інші складають більше 42% ВВП у 2014 р. (у країнах ОЕСР – у середньому 39,6%) і оцінюються як завищені [10]. Необхідність подальшого зниження їх квоти впливає з прийнятих напрямків ринкових перетворень взагалі та принципів проведення податкової політики зокрема.

У колишній **Чехословаччині** податкова квота (з урахуванням платежів соціального призначення, які включаються в структуру держбюджету) за 1988 р. становила 51,7%. За підсумками 1993 р. (набуття незалежності Чехією) податкова квота склала вже 44,2%. Надалі вона поступово знижувалась до рівня 36,8% у 1998 р. За підсумками 1999–2012 рр. розмір податкової квоти в Чехії сягнув 13,5% від ВВП країни [1; 2].

Динаміка квоти багато в чому визначалася проведеною в країні політикою у сфері податків, фінансів та економіки в цілому. Спочатку пріоритетною вважалась мета забезпечення необхідного балансу бюджетних доходів-витрат. Загальний баланс державних доходів-витрат (це центральний бюджет, шість фондів соціального призначення, фінанси місцевих властей, фонди медичного страхування) до 1996 р. був позитивним (0,2–0,9% ВВП). Згодом у зв'язку з посиленням кризових явищ в економіці, фінансах і банківській справі, які були викликані діючою моделлю приватизації та іншими ринковими перетвореннями, він змінився на негативний (–0,4% у 1996 р., –1,4% у 1997 і 1998 рр.). З цих причин пріоритетною у фінансовій політиці була прийнята мета забезпечення довгострокового сталого економічного зростання. Відповідно, готуються нові зміни у сфері податків з обмеження та посилення контролю державних витрат, податкова квота при цьому стабілізується або незначно зміниться. Бюджетом на 2013 р. вона передбачалась на рівні 13,7% ВВП, тобто на 0,2 відс. пок. більше, ніж фактично було у 2012 р. [2; 10].

У Східній Європі динаміка індикатора «державні видатки до ВВП» свідчить про скорочення масштабів суспільного сектора практично в усіх країнах, крім Молдови та України. Водночас динаміка показника «податки до ВВП» демонструє посилення державної активності в усіх країнах, за винятком Литви, Польщі та Угорщини [15, с. 154]. Також не можна погодитися з оцінкою податкового навантаження в Україні як «надвисокого», з урахуванням тіньової економіки, що досягає 65–80% ВВП. Оскільки облік тіньової економіки передбачає не лише збільшення податкових платежів, але і обсягу ВВП, процедура такого обліку не може істотним чином вплинути на частку податків у ВВП. Необхідно зменшити ставки окремих непрямих податків, зокрема ставку ПДВ, запровадити більший за існуючий податок на розкіш і збільшити акцизний збір на окремі підакцизні товари згідно з їх величиною, яка запроваджена в більшості західних країн. Такі заходи не тільки відкоригують податковий тиск у країні, а й сприятимуть зменшенню контрабандної торгівлі окремими підакцизними товарами [16, с. 46].

Імплементация європейських нормативів у національну податкову систему України повинна відбуватися з урахуванням тенденцій розвитку оподаткування в країнах – членах ЄС. Ці тенденції формуються під впливом

міжнародної податкової конкуренції, гармонізації національних податкових систем європейських країн та координації національної податкової політики. На початку XXI століття національна податкова політика України має орієнтуватися на цілі національної податкової політики країн ЄС, які спрямовані на стимулювання вкладення іноземних інвестицій в економіку та створення сприятливих умов для здійснення діяльності в галузі малого та середнього бізнесу [17, с. 47].

Своєю чергою, податкова система України характеризується передусім фіскальною спрямованістю, що є лейтмотивом більшості змін, які вносяться до податкового законодавства. Нормативно-правові акти з питань оподаткування є складними та нестабільними, окремі законодавчі норми – недостатньо узгоджені, інколи суперечливі. Питання оподаткування і досі регулюються не тільки законами, а і декретами Кабінету Міністрів України, указами Президента України. Через наявність у законодавчих актах норм непрямої дії значна кількість питань у сфері оподаткування регулюється підзаконними актами. У зв'язку з тим, що чимало податкових норм мають неоднозначне тлумачення при їх застосуванні, це негативно позначається на діяльності суб'єктів господарювання, знижує привабливість національної економіки для іноземних інвесторів [18, с. 24; 19, с. 250]. Витрати на адміністрування окремих податків є більшими порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння, а механізм митно-тарифного регулювання не дає можливості оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку та структури економіки в Україні [20].

### ВИСНОВКИ

Таким чином, на основі проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

- ✦ динаміку основних макроекономічних показників у розрізі податкової системи Угорщини, Польщі та Чехії в цілому можна вважати позитивною. Досягнутий певний прогрес у перетворенні економічних і податкових відносин і, відповідно, прогрес у забезпеченні фундаментальних умов для сталого довгострокового зростання економіки на основі цивілізованих ринкових відносин. Звичайно, і в цих країнах залишається ще чимало невирішених актуальних і складних проблем. Головною метою є правильний вибір шляху і належних зусиль для реалізації на практиці відповідної загальної траєкторії розвитку економіки, соціально-економічних і податкових відносин;
- ✦ в основі податкової системи України повинні бути прями податки, тобто податки, де об'єктом оподаткування є доходи фізичних осіб, прибуток юридичних осіб, земля, майно та капітал. При оподаткуванні доходів фізичних осіб та прибутку юридичних осіб повинна використовуватися диференціація ставок податків залежно від виду діяльності та розміру отриманого доходу;
- ✦ податкова реформа в Україні повинна бути спрямована на усунення основної проблеми – зняття податкового тягаря. Першочерговим є реформу-

вання системи непрямих податків разом зі зменшенням обов'язкових нарахувань на фонд оплати праці відповідно до стандартів податкового законодавства країн Європейського Союзу;

- ✦ приведення податкової системи відповідно до принципів та стандартів ЄС, сприяння сталого економічного зростання на основі виваженої інноваційно-інвестиційної політики держави дозволить Україні підвищити конкурентоспроможність вітчизняних галузей господарювання. ■

### ЛІТЕРАТУРА

1. Official site of Index Mundi Country facts [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.indexmundi.com/>
2. Official site of WorldBank Data&Research [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.econ.worldbank.org](http://www.econ.worldbank.org)
3. Public Finance Reform during the Transition. The Experience of Hungary / Ed. by Lajos Boukros, Jean-Jacques Dethier. – Washington D. C. : WB, 1998. – 580 p.
4. Macroeconomic Analysis of Polish Economy [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.msp.gov.pl/en/polish-economy/macroeconomic-analysis/7004,Macroeconomic-Analysis-of-Polish-Economy.html>
5. Налоговые системы зарубежных стран : учебник для вузов / Под ред. В. Г. Князева, Д. Г. Черника. – 2-е изд. – М. : Закон и право, Юнити, 1997. – 191 с.
6. Лыкова Л. Н. Налоговые системы зарубежных стран : учебник для бакалаврата и магистратуры / Л. Н. Лыкова, И. С. Букина. – М. : Юрайт, 2014. – 428 с.
7. Wirtschaftsentwicklung in Ausgewählten mittel- und osteuropäischen Ländern 2006/2007 // Osteuropa-Institut München Working Papers. – 2005. – No. 209. – P. 72–79.
8. Греца С. М. Використання досвіду країн ЄС для удосконалення адміністрування податку на додану вартість в Україні / С. М. Греца // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер.: Право. – 2014. – Вип. 26. – С. 147–149.
9. Borish M. S. Private Sector Development during Transition the Visegrad Countries / M. S. Borish, M. Noel // WB : Documents and Reports. – Washington D. C. – 2005. – No. 11. – P. 14–18.
10. Official site of OECD Data [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://data.oecd.org/>
11. Czech Republic Toward EU Accession Main Report. – WB : Washington D. C., 2005. – Tab. 5.1; 9.3. – P. 58–65.
12. Жмурко Н. В. Зарубіжний досвід країн Європейського Союзу у сфері удосконалення системи оподаткування та доцільність його застосування в Україні / Н. В. Жмурко, І. П. Парфенюк // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України. Сер.: Економіка, планування та управління в галузі. – Л., 2012. – Вип. 22.3. – С. 209–215.
13. Карлін М. І. Фінансові системи країн Центрально-Східної Європи : навчальний посібник / М. І. Карлін, І. О. Балак. – Луцьк : Надстир'я, 2012. – 500 с.
14. Карлін М. І. Необхідність використання системного підходу до визначення місцевих платежів в Україні / М. І. Карлін // гроші, фінанси та кредит. – 2015. – № 2. – С. 56–61.
15. Оцеська Д. В. Інституційний підхід до конструювання механізмів фіскального регулювання економіки / Д. В. Оцеська // Наукові праці НДФІ. – 2015. – № 1 (70). – С. 150–158.
16. Бусарєва Т. Г. Порівняльна характеристика національних податкових систем України та країн ЄС / Т. Г. Бусарєва // Молодий вчений. – 2014. – № 4 (07). – С. 43–48.
17. Бусарєва Т. Г. Імплементация европейских нормативов в украинскую податковую систему / Т. Г. Бусарєва // Агросвіт. – 2012. – № 6. – С. 47–50.

**18. Варналій З. С.** Реформування податкової системи України в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів / З. С. Варналій // Теоретичні та прикладні питання економіки. – 2012. – № 24. – С. 22–31.

**19. Сідоров В. І.** Податкові системи зарубіжних країн : монографія / В. І. Сідоров, Г. Я. Акзібек'ян, В. Ю. Волкова та ін. – Х. : ХНУ, 2011. – 258 с.

**20. Гончаренко Н. І.** Вплив глобалізаційних процесів на розвиток світового фінансового ринку / Н. І. Гончаренко // Вісник ХНУ. Серія Міжнародні відносини. Економіка. Країнознавство. Туризм. – 2013. – № 1086, вип. 2. – С. 8–10.

## REFERENCES

Borish, M. S., and Noel, M. "Private Sector Development during Transition the Visegrad Countries". *WB : Documents and Reports*, no. 11 (2005): 14-18.

Busarieva, T. H. "Porivnialna kharakterystyka natsionalnykh podatkovykh system Ukrainy ta krain YeS" [Comparative characteristics of national tax systems of Ukraine and EU countries]. *Molodyi vchenyi*, no. 4 (07) (2014): 43-48.

Busarieva, T. H. "Implementatsiia yevropeiskykh normatyviv v ukrainsku podatkovu systemu" [Implementation of European standards in the Ukrainian tax system]. *Ahrosvit*, no. 6 (2012): 47-50.

"Czech Republic Toward EU Accession Main Report", Tab. 5.1; 9. 3, 58-65. Washington D. C. : WB, 2005.

Hretsa, S. M. "Vykorystannia dosvidu krain YeS dlia udoskonalennia administruvannia podatku na dodanu vartist v Ukraini" [The use of the EU experience for the improvement of the administration of value added tax in Ukraine]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Seriiia «Pravo»*, no. 26 (2014): 147-149.

Honcharenko, N. I. "Vplyv hlobalizatsiinykh protsesiv na rozvytok svitovoho finansovoho rynku" [The impact of globalization processes on the development of the world financial market]. *Visnyk KhNU. Seriiia «Mizhnarodni vidnosyny. Ekonomika. Krainoznavstvo. Turyzm»*, vol. 2, no. 1086 (2013): 8-10.

Karlin, M. I., and Balak, I. O. *Finansovi systemy krain Tsentralno-Skhidnoi Yevropy* [Financial systems of the countries of East Central Europe]. Lutsk: Nadstyria, 2012.

Karlin, M. I. "Neobkhdnist vykorystannia systemnoho pidkhodu do vyznachennia mistsevykh platezhiv v Ukraini" [The need for a systematic approach to the definition of local payments in Ukraine]. *Hroshi, finansy ta kredyt*, no. 2 (2015): 56-61.

Lykova, L. N., and Bukina, I. S. *Nalogovyie systemy zarubezhnykh stran* [Tax systems of foreign countries]. Moscow: Yurayt, 2014.

"Macroeconomic Analysis of Polish Economy". <https://www.msp.gov.pl/en/polish-economy/macroeconomic-analysis/7004,Macroeconomic-Analysis-of-Polish-Economy.html>

*Nalogovyie systemy zarubezhnykh stran* [Tax systems of foreign countries]. Moscow: Zakon i pravo; Yuniti, 1997.

Official site of OECD Data. <https://data.oecd.org/>

Otseska, D. V. "Instytutsiinyi pidkhid do konstruiuvannia mekhanizmiv fiskalnoho rehuliuвання ekonomiky" [Institutional approach to the design of fiscal mechanisms of regulation of the economy]. *Naukovi pratsi NDFI*, no. 1 (70) (2015): 150-158.

Official site of World Bank Data & Research. [www.econ.worldbank.org](http://www.econ.worldbank.org)

Official site of Index Mundi Country facts. <http://www.indexmundi.com/>

*Public Finance Reform during the Transition. The Experience of Hungary*. Washington D. C. : WB, 1998.

Sidorov, V. I. et al. *Podatkovi systemy zarubizhnykh krain* [Tax systems of foreign countries]. Kharkiv: KhNU, 2011.

Varnalii, Z. S. "Reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy v umovakh hlobalizatsiinykh ta intehratsiinykh protsesiv" [Reforming the tax system of Ukraine in conditions of globalization and integration processes]. *Teoretychni ta prykladni pytannia ekonomiky*, no. 24 (2012): 22-31.

"Wirtschaftsentwicklung in Ausgewählten mittel- und osteuropäischen Ländern 2006/2007". *Osteuropa-Institut München Working Papers*, no. 209 (2005): 72-79.

Zhmurko, N. V., and Parfeniuk, I. P. "Zarubizhnyi dosvid krain Yevropeiskoho Soiuzu u sferi udoskonalennia systemy opodatkovannia ta dotsilnist yoho zastosuvannia v Ukraini" [Foreign experience of the countries of the European Union in the field of improving the system of taxation, and the feasibility of its application in Ukraine]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoho lisotekhnichnoho universytetu Ukrainy. Seriiia «Ekonomika, planuvannia ta upravlinnia v haluzi»*, no. 22. 3 (2012): 209-215.