

АНАЛІТИЧНА ЗАПИСКА

*про основні результати роботи Міжнародного симпозиуму
“Архітектоніка фіскальної науки та дивергенція митно-податкових
інститутів”, організованого кафедрою податків та фіскальної
політики Західноукраїнського національного університету*

Ідеєю проведення Міжнародного симпозиуму “Архітектоніка фіскальної науки та дивергенція митно-податкових інститутів” стала гостра потреба у вирішенні проблемних питань ефективного функціонування та розвитку митно-податкових інститутів в Україні, а також покращенні якості фундаментальних наукових досліджень у контексті розвитку фіскальної науки.

Мета проведення Міжнародного симпозиуму полягає у згуртуванні потужного кола українських і закордонних фахівців задля формування професійної мережевої спільноти з обговорення актуальних проблем дослідження, вивчення, викладання та розвитку фіскальної науки, підготовки професіоналів, поширення наукової етики, культури, традицій, у формуванні молодшої наукової еліти в Україні та за кордоном, а також обміну досвідом і новітніми ідеями.

Сьогодні, у час глобальних соціально-економічних та політичних викликів, важливо надати можливість, використовуючи сучасні інформаційно-комунікаційні технології, презентувати свої напрацювання й новаторські ідеї, які можуть привернути увагу широкого кола теоретиків та практиків і стати предметом змістовних дискусій, а також сприятимуть розвитку та популяризації фіскальної науки у світі.

Загалом робота Міжнародного симпозиуму здійснювалася за відповідними напрямками:

1. Фінансова політика забезпечення сталого розвитку.
2. Новелізаційні тенденції сучасної фіскальної науки.
3. Міжнародна торгівля в умовах гармонізації оподаткування.
4. Інформаційно-комунікаційні технології фіскального простору.
5. Міграційні тенденції та фіскальна політика: прагматика взаємозв'язку.
6. Еколого-трудова перспективи реформування фіскальної політики.
7. Стратегічні орієнтири формування, функціонування та розширення фіскального простору держави.

За результатами дослідження нового прагматизму фіскалізації публічних фінансів, д-р екон. наук, професор, ректор Західноукраїнського національного університету **Андрій Крисоватий** у доповіді “Новий прагматизм фіскалізації публічних фінансів” констатував, що сутність нових підходів у сфері публічних фінансів полягає у відході від неокласицизму, неолібералізму і неокенісіанства. На передній план виходить теорія збігу обставин як доктрина, яка виокремлює новий прагматизм в частині фіскальної науки.

Початок XXI століття ознаменувався крахом теорії глобалізму, тому наука має задати новий темп підходів реформування публічних фінансів. Міжнародні організації не впоралися зі своїми функціями в умовах поширення пандемії COVID-19. До цього періоду основним завданням економіки було досягнення ефективності, натомість формуванню резервів не приділяли уваги. В сучасних умовах новий прагматизм передбачає забезпечення від ризиків впливу завдяки застосуванню відповідних превентивних заходів й інших зовнішніх та внутрішніх чинників. Станом на сьогодні відбувається зміна технологічного укладу, ми перебуваємо на межі п'ятого і шостого. П'ятий технологічний уклад – це економіка споживання, економіка послуг, фінансові технології посередництва. Але нині пандемія виокремлює шостий технологічний уклад через кризу глобалізації. А це – виробнича економіка, яка базується на штучному інтелекті й адитивних, цифрових, квантових, високошвидкісних, інфраструктурних, керованих, психоемоційних, когнітивних технологіях. Це – новий переділ власності і боротьба, яка базується на штучному інтелекті. Таким чином, світ повертається до виробничої економіки, але її основу становить штучний інтелект і адитивні технології. В умовах шостого технологічного укладу світ буде менш відкритий і рухатиметься до закритості та згортання світової торгівлі в теперішньому її розумінні. Основою такого устрою буде віртуальний світ.

Перетворення технологічного укладу впливає на зміну поняття “фінансова політика”. Якщо раніше її розуміли як діяльність державних органів в частині моделювання окремих дій держави, то тепер у змістовному наповненні цієї дефініції закладаємо сутнісну тезу про те, що така політика має враховувати інтереси всіх суб'єктів системи фінансового простору, а не тільки органів держави. Тому сьогодні фінансову політику

розуміємо як мистецтво управління фінансами задля створення умов сталого економічного розвитку.

Сьогодні криза охопила багато сфер і переходить у кризу ідеології. Післявірусний період вимагатиме перебудови формальних і неформальних інститутів, у межах яких функціонує світове господарство. Неспроможність соціально-економічних теорій вибудувати постулати розвитку світової економіки ще раз підтверджують, що економіка майбутнього потребує нового теоретичного підґрунтя та побудови нових інститутів. Беручи до уваги ті цінності, що змінюють вектор нового розвитку, спричинені кризою глобалізації та пандемією, потрібно по-іншому підходити до сутнісної природи публічних фінансів, а також до інститутів і їх фіскалізації.

Нині набувають актуальності основні постулати нового прагматизму фіскалізації публічних фінансів, які базуються не на класичних чи кейнсіанських теоріях, а на теорії збігу обставин розвитку. Суть цієї теорії можна розкрити за допомогою наступних тез, які ґрунтуються на трикутнику, що передбачає наявність цінностей, політики й інститутів:

1. Відмова від будь-якого догматизму як інтелектуального корсету. В економічній науці є поняття синергії, яку варто враховувати і відмовлятися від догматизму.
2. Несприйняття світового підпорядкування будь-якій ідеології. Тобто діяти необхідно відповідно до потреби, яка виникає, а не слідуючи ідеологічним настановам. Необхідно застосовувати індивідуальний підхід для України як з боку МВФ, так і інших іноземних інвесторів.
3. Відмова від створення універсальної теорії економічного розвитку. Немає універсальної теорії економічного розвитку, є ментальність нації, і тому у про-

цесі здійснення економічної політики обов'язково належить враховувати неформальні інститути.

4. Міждисциплінарний підхід. Він показує, що будь-які трансформації в економіці неможливі без урахування суспільно-соціальних когнітивних технологій.
5. Широке застосування порівняльного методу економічного аналізу. Будь-які економічні показники не потрібно сприймати в абсолютному вимірі, а у порівнянні з чимось, тобто через відносні показники.
6. Інструментальна гнучкість. Стабільність фінансової політики необхідна впродовж бюджетного періоду, але гнучкість має враховувати превентивні заходи.

Якщо буде розвинута теорія збігу обставин, зорієнтована на основні виклики розвитку, то вона стане основою для прагматичних дій. Як будь-яка інша, теорія в частині фінансового простору завжди зводиться до вирішення питання ролі держави у фінансовій політиці. Новий прагматизм фіскалізації публічних фінансів в умовах зміни технологічного укладу виступає логічним продовженням розуміння необхідності переосмислення і призначення ролі держави у суспільному розвитку. Реалії сучасного соціально-економічного буття показують, що не капітал диктуватиме національним урядам як діяти, а розвинуті державні бюрократичні машини, які маніпулюють думками мільйонів, будуть керувати економікою. Сьогодні вирішення проблем стабілізації фінансів на макрорівні вимагає певного обмеження для особи. Це пояснюється тим, що бюрократичні інститути держави починають переважати над ліберальною мрією абсолютної свободи.

Окреслюючи проблеми та ризики податкової підтримки малого бізнесу в Україні, д-р. екон. наук, професор, директор Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку НАН України **Юрій Іванов**

у виступі “Проблеми та ризики податкової підтримки малого бізнесу в Україні” зазначив, що завданням сьогодення в Україні є перехід від державної підтримки до стимулювання розвитку малого бізнесу. Сучасна спрощена система оподаткування має суттєві внутрішні вади, вичерпала свої можливості, не виконує стимулюючу функцію й перетворилася на інструмент розмиття податкових баз та уникнення оподаткування. Альтернативами державної податкової політики в сфері малого бізнесу є використання інструментарію загальної системи оподаткування або застосування спеціальних податкових режимів (систем).

З метою досягнення цих завдань запропоновано двоетапний сценарій розвитку податкового регулювання малого бізнесу, який передбачає на першому етапі впровадити низку заходів, спрямованих на трансформування спрощеної системи оподаткування, а на другому етапі скасувати спрощену систему оподаткування та побудувати систему стимулювання для малого бізнесу в межах загальної системи оподаткування.

Перший етап:

1. Усунення суперечностей та вад законодавчого врегулювання спрощеної системи.
2. Впровадження повного контролю за рухом товарів і коштів.
3. Обґрунтування пріоритетних видів діяльності суб'єктів малого бізнесу.
4. Обмеження сфери застосування спрощеної системи виключно пріоритетними видами діяльності.
5. Розбудова системи податкової підтримки суб'єктів малого бізнесу в рамках звичайної системи оподаткування (податок на прибуток підприємств, ПДФО, ПДВ та ін.)
6. Розширення повноважень органів місцевого самоврядування щодо податкового регулювання в сфері малого бізнесу.

7. Формування дієвої системи оподаткування самозайнятих осіб.

Другий етап:

1. Перехід на інструментарій податкового регулювання загальної системи оподаткування для пріоритетних видів діяльності малих підприємств.
2. Формування напрямів податкового стимулювання малих підприємств та робота відповідного інструментарію стимулювання:
 - зайнятості та створення нових робочих місць;
 - нарощування масштабів діяльності та обсягів реалізації продукції;
 - оновлення основних засобів, зростання та підвищення якості матеріально-технічної бази виробництва;
 - впровадження нових технологій та інноваційної активності малих підприємств у пріоритетних видах діяльності.

Окреслюючи пріоритети податкової політики держави у 2021 р. д-р., екон. наук, професор Державного податкового університету Міністерства фінансів України **Костянтин Швабій** констатував, що сучасною економічною наукою запропонована доктрина інклюзивного економічного зростання, а основне завдання податкової політики держави полягає у застосуванні податків у такий спосіб, щоб досягти сформульованих нею цілей і завдань. Проведений аналіз структури вітчизняної системи оподаткування засвідчує, що вона має суттєві структурні деформації, які з плином часу лише підсилюються. Основна з відповідних деформацій полягає у тому, що в структурі вітчизняної системи оподаткування домінують два види податку: ПДФО і ПДВ, які призводять до суттєвого податкового навантаження на доходи і витрати найменш заможних громадян України.

Найшкідливішим та найменш ефективним у фіскальному контексті для вітчизняної економіки є ПДВ. Очевидно, що ПДВ, можливо, є ефективним податком для економіки, що стабільно зростає, а реальні доходи населення підвищуються й чисельність населення не скорочується. Всі ці умови впродовж усієї новітньої історії України не виконуються. З огляду на це, запропоновано почати зміну структури податкової системи країни і, відповідно, зміну розподілу податкового навантаження за доходами з метою досягнення цілей та вимог інклюзивного економічного зростання.

Перший і очевидний крок, за логікою усунення проблем від найбільших до найменших, полягає у зменшенні нормативної ставки ПДВ з 20% до 15%, визначення нових об'єктів оподаткування акцизного податку, зміни моделі та процедур адміністрування податку на нерухомість, підвищення фіскальної ефективності екологічного податку. Логіка наступних кроків у сфері податкової політики держави також абсолютно зрозуміла, проте з метою мінімізації негативного впливу на доходи державного бюджету сутнісні зміни елементів податків мають бути не одночасними, а послідовними. Такі пропозиції за своєю сутністю є тождними нейтральному, стосовно доходів державного бюджету, податковому зсуву (revenue neutral tax shift). За оцінками автора, фактичне зменшення податкових надходжень у результаті зміни ставки ПДВ має бути компенсоване розширенням бази оподаткування цього та інших податків, зростанням його фіскальної ефективності, а також додатковими темпами економічного зростання у результаті збільшення обсягів кінцевих споживчих витрат населення.

Обґрунтовуючи пропозиції щодо удосконалення податкової політики в умовах трансформаційних змін, науковці ДУ "Інститут регіональних досліджень ім. М. І. До-

лішнього НАН України” – д-р екон. наук, професор **Світлана Шульц**, д-р екон. наук, професор **Анатолій Мокій**, канд. екон. наук **Галина Бублей** – у виступі “Взаємозв’язок ексклюзивності регулювання та дивергенції регіонального розвитку в Україні” констатували, що об’єктивними передумовами або імперативами важливості та необхідності інституціональної інтеграції на сучасному етапі євроінтеграції визначено: неможливість системної інтеграції України та ЄС, навіть у середньостроковій перспективі і, отже, доцільність реалізації моделі структурної, зокрема просторово-секторальної інтеграції, та інституціональної інтеграції як її форми з неодмінною проблемно- і програмно-орієнтованістю інтегрованих інститутів, насамперед, на подолання ексклюзивності регулювання і обумовлених нею дисфункціями державного та регіонального управління, наслідком яких є структурна дивергенція соціально-економічної макросистеми держави.

В доповнення до дивергенції між економіками різних країн, у тому числі й України та ЄС, до структурної дивергенції ми відносимо розбіжність (рух у різних напрямках) розвитку елементів (об’єктів) національної макросистеми, руйнування взаємозв’язків між ними, трансформування існуючих взаємозв’язків ланцюга “інститутидержави – бізнес – особа” в екстрактивні, або в нашій країні – в ексклюзивні політико-економічні інститути. Наголосимо, що об’єктами, а в деяких випадках і суб’єктами дивергенції виступають: регіони, міста, сільські поселення, територіальні громади; галузі, сектори, економічні агенти, сфери економіки та суспільства, а також первинний елемент соціуму (людина, домашнє господарство). Відповідно, суб’єкти дивергенції – це державні органи управління, економічні агенти, окремі громадяни, представники громадянського суспільства, а також політико-владні

групи, які й здійснюють ексклюзивне втручання в систему управління.

Внаслідок розгортання та безпосередньої чи опосередкованої інституалізації структурної дивергенції відбувається стратифікація населення за доходами, ступенем легітимності власності, формування і закріплення інституту “розмитої власності”, виникнення і поширення імпліцитних зв’язків між елементами соціально-економічної макросистеми і, породжувані цим, дисфункціональність управління макросистемою, руйнування її цілісності та посилення загроз національній, у тому числі економічній, безпеці держави. Ексклюзивність регулювання соціально-економічного розвитку визначена як процес виняткового (вибіркового) впливу регуляторних (управлінських) дій окремих суб’єктів чи груп суб’єктів економічної, політичної діяльності на державні інститути, що й призводить до дисфункцій управління. Сукупність суб’єктів ексклюзивного регулювання включає як вітчизняних суб’єктів економічної, політичної діяльності, так і суб’єктів інших країн з головною метою функціонування – першочерговим задоволенням власних економічних інтересів у безпосередній чи прихованій (для суб’єктів політичної діяльності) формах. До суб’єктів політичної діяльності належать і представники органів державного управління різних рівнів ієрархії при неодмінному домінуванні власних економічних інтересів та інтересів крайніх бенефіціарів, яких вони представляють у органах влади, політичних партіях, організаціях, асоціаціях тощо.

На сьогодні склалася загрозлива для безпеки національного розвитку суб’єктно-об’єктна і функціональна невизначеність та непрозорість процесу ексклюзивного регулювання. Тобто немає і не може бути чіткого і публічного окреслення суб’єктів, їх інтересів та форм і методів ексклюзив-

них регуляторних впливів на управління державою. Домінантою сутнісної характеристики ексклюзивності регулювання соціально-економічного розвитку, у тому числі і державного управління, є дисгармонійність цілей і завдань, які досягають і вирішують суб'єкти ексклюзивного регулювання, з цільовими функціями і завданнями розвитку національної соціально-економічної макросистеми. Істотна амбівалентність властива й впливу результатів економічної діяльності в середньо- і довгостроковій перспективі на безпеку розвитку держави, її зовнішньоекономічну, демографічну, інтелектуальну, науково-технологічну, екологічну, фінансово-інвестиційну і навіть військово-економічну компоненти. Узагальнення наукових публікацій показує неможливість ідентифікації існуючою статистикою ступеня ексклюзивного втручання та його наслідків. Можна припустити, що причиною і водночас наслідком ексклюзивного втручання є поширення корупції і тіньової економіки. Варто наголосити, що на регіональному і секторальному рівнях ієрархії управління наразі відсутні індикатори їх оцінювання (можливо, за винятком пропонованих Transparency International Ukraine методичних підходів до аналізу підзвітності і прозорості місцевої влади на основі експертних оцінок). Тому, з використанням методу огортаючих даних (Data envelopment analysis, DEA), проведено оцінювання ефективності використання "вихідних" параметрів економічного потенціалу регіонів України для максимізації "виходу". Як "вихідні" показники обрані дані про обсяги капітальних, прямих іноземних інвестицій; середньомісячну номінальну заробітну плату; витрати операційної діяльності підприємств; витрати на інноваційну діяльність; середньомісячну номінальну зарплату працівників сільського господарства та промисловості; кількість економічно активного населення; кількість зайнятих

у промисловості. "Вихідними" параметрами визначено: обсяги реалізованої продукції у розрахунку на одну особу; обсяги експорту у розрахунку на одного зайнятого; внески на соціальне страхування у розрахунку на одного працівника; власні доходи загально-го фонду місцевих бюджетів; обсяги ВРП на одну особу; частка збиткових підприємств; фінансові результати підприємств до оподаткування; поточні податки на доходи, майно та інші поточні трансферти, а також міграційний приріст населення у регіонах. Результати дослідження показують неефективне використання економічного потенціалу регіонів в аспекті реальної конкурентоспроможності та господарської діяльності в офіційній економіці (для більш ніж половини областей значення коефіцієнтів ефективності перевищує одиницю), що опосередковано відображає наслідки ексклюзивного втручання в регіональну економічну політику в формі тіньової діяльності та корупції.

Наголошено на першочерговості реалізації в моделі структурної євроінтеграції саме інституціональної інтеграції, концептуальні засади якої охоплюють: узгодження з Планом дій Кабінету Міністрів України щодо імплементації вимог Угоди про асоціацію та доповненнями до цієї ж Угоди; розробку і реалізацію пілотних масштабних програм (проектів) у межах Державної стратегії регіонального розвитку на 2020-27 рр., міждержавних угод стратегічного партнерства та сусідства; реалізацію таких масштабних міжнародних пілотних програм (проектів), як науково-технологічний парк "Правий берег" (м. Запоріжжя), агро-технопарк (м. Біла Церква), науково-технологічний парк креативної індустрії та цифрової економіки (м. Переяслав), спеціальна економічна зона формування і розвитку інфраструктури інноваційно-інвестиційної діяльності (м. Львів).

Наголошено на пілотному, демонстраційному, проблемно-орієнтованому характері і міжнародному статусі подібних програм. Для прикладу, передумови та завдання створення міжнародного науково-технологічного парку “Правий берег” (м. Запоріжжя) охоплюють: концентрацію “старопромислових” галузей III-IV технологічних укладів; екологозагрозливий стан розвитку міста з ознаками депресивності та демографічної кризи (приріст чисельності населення досяг у 2019 р. - 0,92%); значний науково-виробничий потенціал, зокрема в Дніпровському і Хортицькому районах функціонувало 10 машинобудівних підприємств, 4 науково-проектні організації, 6 вищих і середніх професійних освітніх закладів. Створення технопарку передбачає вирішення таких проблемно- і програмноорієнтованих цілей і завдань, як реіндустріалізація і реструктуризація промисловості, зокрема машинобудівельних підприємств; відновлення науково-прикладних досліджень та виробництва військово-економічного та медико-екологічного секторів; розбудова цифрової інфраструктури та здійснення цифрових трансформацій у пріоритетних секторах економіки; стимулювання поетапної легалізації ІТ-сфери та сектору комерційних послуг; формування фінансової інфраструктури інноваційно-інвестиційної діяльності в науково-освітній сфері, охороні здоров'я та довкілля.

Наукові розробки в частині конкурентоспроможності фіскального простору України в умовах євроінтеграції, проведені д-р. екон. наук, професором кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Оксаною Десятнюк** та канд. екон. наук, доцентом кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Володимиром Угрином**, показали, що основними напрямками підвищення конкурентоспроможності фіскального простору України в умовах євроінтеграції є

імплементация європейського досвіду у вітчизняну практику, яка покликана сприяти більш прозорому та справедливому перерозподілу ВВП через бюджетно-податкову систему. Крім того, одним із важливих аспектів підвищення конкурентоспроможності фіскального простору України є забезпечення зростання її позицій у глобальному рейтингу простоти ведення бізнесу за показником “сплата податків”. Також доцільно обґрунтувати напрями підвищення конкурентоспроможності фіскального простору держави у сфері пільгового оподаткування, прозорого розподілу бюджетних видатків, формування податкових стимулів раціонального використання природних ресурсів тощо. Однак до найважливіших напрямів слід віднести формування сприятливого інституційного середовища оподаткування та наближення бюджетно-податкового законодавства до законодавства Європейського Союзу.

Канд. екон. наук., доцент, завідувач кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Анатолій Луцик** та канд. екон. наук., доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Федір Ткачик**, обґрунтовуючи пропозиції у сфері оподаткування доходів громадян у доповіді на тему “Податок на доходи фізичних осіб в оподаткуванні доходів громадян та у наповненні бюджетів України”, зазначили, що систематизація пріоритетів удосконалення процедур оподаткування доходів фізичних осіб в Україні дала змогу сформулювати такі пропозиції.

По-перше, необхідно переглянути наявну на сьогодні пропорційну систему оподаткування, замінивши її прогресивною з мінімальною ставкою на рівні 8–10% та максимальною 35–40%. Успішність застосування прогресивної системи доведена емпіричним досвідом усіх розвинутих країн. Така зміна підходів в оподаткуванні збільшить податкові стимули для найбідніших

верств населення та для громадян із середніми доходами. Водночас це збільшить податкові надходження до бюджетів країни за рахунок застосування вищих ставок податку до платоспроможних платників податків.

По-друге, важливо застосовувати досвід європейських країн у ракурсі використання логічно й економічно-обґрунтованого (вищого, ніж наявний сьогодні в Україні) розміру неоподаткованого мінімуму в процесі обчислення бази оподаткування, що не може бути нижчим за мінімальну заробітну плату.

По-третє, існує нагальна потреба в спрощенні податкової звітності щодо податку на доходи фізичних осіб, оскільки його платниками виступають усі працюючі громадяни (часто без економічної освіти), а головне – у забезпеченні повноцінного функціонування електронного декларування доходів громадян.

По-четверте, потребує перегляду й оптимізації пільгова політика в сфері адміністрування податку на доходи фізичних осіб. Зокрема, удосконалення потребують правові норми податкової знижки та податкової соціальної пільги в частині можливості їх повноцінного та ширшого використання платниками податків: збільшення переліку витрат, дозволених на включення до податкової знижки (для прикладу, на оплату комунальних платежів), врахування соціального статусу фізичної особи, надання пільг родинам з дітьми, незалежно від кількості неповнолітніх дітей тощо).

По-п'яте, пріоритетним є розвиток Інтернет-ресурсів у сфері декларування й оподаткування доходів громадян, зокрема на базі діджитал-трансформації оподаткування (поширення центрів обслуговування платників податків на території низових адміністративних утворень для надання можливостей електронного декларування тим

категоріям громадян, які потребують допомоги у електронному декларуванні);

По-шосте, необхідно у перспективі реалізувати ініціативи щодо добровільності та сумлінності декларування і сплати податку на доходи фізичних осіб. Цьому сприятиме активність реалізації принципу соціальної справедливості в оподаткуванні, прозорий підхід у здійсненні розподільчо-регулюючої функції податку, розвиток податкової культури та податкової грамотності населення, імплементація світового досвіду прогресивності в оподаткуванні доходів громадян, залучення до процесу подання декларацій про майновий стан і доходи фахівців і податкових консультантів, у т.ч. на волонтерських засадах тощо.

Податкова система в Україні потребує кардинального оновлення та впровадження дієвих реформ, які забезпечували б доходи бюджетів та позитивно впливали на соціально-економічний розвиток держави загалом.

З огляду на наявні проблеми, що пов'язані з наслідками коронавірусної хвороби COVID-19 та впровадження протиепідеміологічних заходів, тривалих воєнних дій на сході нашої держави (понад 7 років російсько-української війни) та національної економічної кризи, варто звернути увагу на низку пропозицій, які дали б змогу зменшити податковий тиск на платника, активізувати легалізацію тіньових фінансових потоків і створити рівні конкурентні умови для усіх платників податків в Україні. Канд. екон. наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Галина Василевська**, презентуючи наукове дослідження у сфері взаємодії складових фіскального простору України та їх взаємний вплив, акцентувала увагу на наступному.

Впливати на розвиток соціальної інфраструктури через державне регулювання доходів населення можна, використовуючи

податок на доходи фізичних осіб. Перевагами цього податку над іншими платежами є поєднання обов'язковості та добровільності його сплати до бюджету, а також відповідність основним принципам функціонування податкової системи: справедливості й ефективності його справляння. Крім того, ПДФО не впливає на здійснення процесу ціноутворення, є прозорим та зрозумілим для платників податків із конкретно визначеним джерелом його сплати. Динаміка його надходжень є інформативним віддзеркаленням соціально-економічного становища у державі та вагомим критерієм в оцінюванні ефективності реалізації податкової політики. Саме цей податок відіграє важливу роль у регулюванні вектора індивідуальних грошових потоків кожного платника й визначенні обсягу витрат усіх суспільних прошарків населення.

Податкові преференції є одним із найефективніших інструментів регулювання соціально-економічних процесів у країнах з розвинутою економікою. Як свідчить досвід європейських держав, найбільшого поширення вони набули в сфері оподаткування індивідуальних доходів громадян. Найчастіше серед пільгових преференцій такого типу виступають: родинні пільги, пільги на дітей; пільги для осіб, що самотійно виховують малолітніх дітей; пільги для осіб із фізичними вадами розвитку; ремонтно-будівельні пільги, а також окремі звільнення для військовослужбовців чи осіб, інфікованих вірусом імунодефіциту людини тощо. Під час формування преференційних податкових ставок враховують індивідуальні особливості платників податків.

Пропозиції щодо вдосконалення оподаткування індивідуальних доходів:

1. У більшості податкових систем країн Європейського Союзу оподаткування індивідуальних доходів фізичних осіб поділяють на дві категорії: оподаткування окремих

осіб та оподаткування домогосподарств, або, іншими словами, сукупного доходу усіх дорослих членів сім'ї. У сучасних умовах функціонування національних економік доцільним є використання преференційних механізмів щодо оподаткування таких доходів. На жаль, в Україні податкова практика стосовно доходів домогосподарств узагалі відсутня, що є однією з основних детермінант негативного впливу на формування сім'ї та родинних зв'язків як найважливіших суспільних інститутів держави. Вітчизняним законодавством передбачено отримання преференцій у сфері оподаткування індивідуальних доходів громадян лише у випадку неповної сім'ї (самотня мати/батько або вдова/вдвієць), а також сім'ям, що виховують трьох та більше дітей. Такий прояв соціального захисту малозабезпечених і багатодітних сімей, враховуючи загальний рівень доходів населення, відображає деструктивний вплив податкової політики на сприяння покращенню суспільного добробуту. Відтак, розмір преференційної ставки у випадку оподаткування сукупного сімейного доходу необхідно здійснювати на користь домогосподарства, порівняно з оподаткуванням доходу самотнього платника податку. В такому випадку варто брати до уваги кількість неповнолітніх і старших осіб (до прикладу, непрацюючих батьків-пенсіонерів), які є на утриманні у дорослих членів родини. Використання в Україні досвіду оподаткування сукупного (сімейного) доходу або доходів домогосподарств дало б позитивний результат з точки зору стимулювання формування родинних зв'язків. Окрім того, диференційований підхід до оподаткування сукупного сімейного доходу дасть змогу оптимізувати надходження до бюджетів, перерозподілити частину доходів на менш захищені верстви населення, що позбавило б державу необхідності додаткових витрат, пов'язаних із соціальними

виплатами, у тому числі субсидювання населення, а це, своєю чергою, зменшило б рівень корупції у державних органах влади, а також опосередковано гальмувало б процеси, пов'язані зі старінням нації.

2. Особливу увагу в контексті оподаткування доходів фізичних осіб варто звернути на диференційовані методи оподаткування індивідуальних доходів громадян (окремих платників податку), зокрема запровадити регресивну (змішану) шкалу оподаткування доходів фізичних осіб, яка формувалася б у такий спосіб:

ПДФО = Неоподатковуваний мінімум → *Базова ставка оподаткування доходів* → *Регресивна шкала оподаткування*

- а) Неоподатковуваний мінімум (стабільний соціальний дохід платника податку), який має бути однаковим із прожитковим мінімумом, а у перспективі прирівняний до мінімальної заробітної плати. Відновлення в чинній податковій системі такої преференції, як “неоподатковуваний мінімум доходів громадян” надасть можливість найманому працівникові – фізичній особі-платникові податку – легально одержувати більші доходи, а його роботодавцеві – зменшити відсоток нелегальних виплат “заробітної плати у конвертах”, можливість платнику контролювати власні доходи, що мотивуватиме до їх збільшення, а малозабезпечені версти населення, які отримуватимуть доходи у межах неоподаткованого мінімуму, матимуть відповідні гарантії захисту, що допоможе відновити довіру громадян до органів державної влади та зменшить рівень соціального напруження у державі.
- б) Базова ставка оподаткування (18%) застосовуватиметься до доходів платників податків розміром від 2 до 10 прожиткових мінімумів.

в) Доходи платників податків від 10 прожиткових мінімумів і більше оподатковуватимуться за зменшеною ставкою (регресивною шкалою) оподаткування, що надасть можливість легалізувати тіньові ресурси платників з великими доходами.

Збільшення індивідуальних доходів громадян у зазначений спосіб сприятиме перерозподілу коштів, які в майбутньому, фактично, оподатковуватимуться за вищою ставкою оподаткування (податки на витрати), ніж ставка ПДФО, оскільки будуть залучені у процеси масового споживання, що, своєю чергою, стимулюватиме національну економіку.

3. Перерозподіл фінансових ресурсів теж стосуватиметься податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб. Зокрема, використання будівельно-ремонтної преференції, що сприяло б швидкому оновленню та модернізації об'єктів нерухомості. Суть податкової преференції полягає у запровадженні відшкодування сум ПДВ фізичним особам-платникам податку наприкінці звітного періоду (для ФО – податкового року), які придбали будівельні товари та скористалися послугами будівельно-ремонтних фірм і матимуть на підтвердження цього відповідні документи (фіскальні чеки) за результатами поданих декларацій з ПДФО. Така преференція забезпечить легалізацію будівельного бізнесу, максимізує кількість платників податку на додану вартість у будівельній сфері, що забезпечить підвищення податкових надходжень до бюджету шляхом збільшення доданої вартості в державі за відповідний період, а також зробить прозорішими розрахунки щодо справляння ПДВ. Це дасть змогу за короткий термін з мінімальними затратами коштів державного та місцевих бюджетів оновити та модернізувати більшість об'єктів нерухомості, а заощаджені кошти держава використовуватиме на

оновлення та модернізацію транспортно-зв'язкових сполучень, будівництво нових доріг та інших об'єктів, які є у підпорядкуванні державних органів виконавчої влади.

4. За схожим принципом перерозподілу фінансових ресурсів доцільно запровадити преференцію щодо зменшення податкового зобов'язання з податку на доходи фізичних осіб для користувачів Інтернет-мережі, під'єднаної у власному помешканні. Реалізація такої пільгової преференції передбачає відшкодування податку на додану вартість у повному обсязі фізичним особам, які користуються Інтернет-ресурсом із мережі, підключеної у житлі, власниками якого вони є, де проведена комунікаційна мережа, а сам користувач має надати щомісячне підтвердження оплати за користування Інтернет-мережею. Однак послуги, пов'язані з придбанням персонального комп'ютера, його модернізацією та ремонтом, до уваги не беруться. При цьому платникові податку потрібно мати податкові накладні чи інші форми розрахунку, де вказано суми ПДВ, сплачені фізичною особою у процесі використання трафіку Інтернет-зв'язку. В Україні застосування такої пільги було б дуже актуальним, адже на сьогодні вкрай важливими є забезпечення населення країни можливостями швидкого обміну інформацією та якісними методами комунікативного зв'язку, що спонукало б до розвитку, удосконалення й інтелектуального утвердження молодого покоління, стримувало міграційні процеси, пов'язані з пошуком інформації. Застосувавши податкову преференцію щодо користувачів Інтернет-ресурсу, можна було б швидкими темпами забезпечити всебічний розвиток молодого покоління, а також людей пенсійного віку, які з отриманням нових можливостей та використанням набутих навичок підтримували б життєздатність та доводили свою необхідність суспільству. Крім того, більшої

значущості набула б комунікативна здатність громадян, можливість адаптуватися у суспільному просторі особам із обмеженими фізичними можливостями та особливими потребами. Водночас активізувало б комунікативні можливості громадян під час обмежувальних протиепідеміологічних заходів під час карантину.

5. Для ефективного функціонування й пришвидшення ділової активності юридичних осіб варто запровадити практику застосування податкових преференцій, зокрема "Інтернет-преференції". Це дасть позитивний результат у стосунку платників податків, які реалізують свій виробничий потенціал у сфері малого та середнього бізнесу. Податкова політика, яку здійснює держава щодо оподаткування доходів юридичних осіб, цілеспрямовано впливає на ділову активність суб'єктів господарювання та поведінку інвесторів шляхом упровадження спеціальних преференцій таких, як "прискорена амортизація" для виробничих інвестицій, податкові кредити для придбання засобів виробництва та обладнання.

Одним зі стратегічних пріоритетів надання податкових преференцій окремим територіям може бути виробництво еко-продукції у регіонах з екологічно чистими ґрунтами. Наприклад, у західному регіоні, враховуючи кліматичні умови та якість чорноземів, можна відмовитися від виробництва генномодифікованої продукції та налагодити виробництво екологічно чистих овочів, гречки, м'ясо-молочної продукції, кукурудзи, меду; у південних – фруктів, пшениці тощо. Для забезпечення розвитку аграрних регіонів України пропонується здійснювати дослідження ґрунтів і надавати преференції до виробництва еко-продукції.

Запропонована стратегія дасть можливість: забезпечити зрівноважений розвиток регіонів країни; попередити появу депресивних регіонів; гарантувати зайнятість

населення на екологічно чистих виробництвах; зменшити рівень безробіття; набути переваг та очолити провідні позиції у подоланні світової продовольчої кризи.

Визначальною умовою сприяння економічного зростання у державі є розвиток преференційного оподаткування, який функціонує як невід’ємна складова податкового процесу. Досвід впровадження податкових преференцій інтенсивніше вивчають та використовують після початку світової фінансово-економічної кризи і це, безумовно, принесло позитивні результати національним економікам. Таким чином, яким не було б бажання держав, незалежно від рівня їх економічного розвитку, повністю відмовитися від використання податкових преференцій, здійснити його практично неможливо, а отже, її побудова ефективної податкової системи без використання преференцій є малоімовірною. Відтак, щоб податкові преференції не ставали предметом запровадження корупційних схем між платниками податків та працівниками податкових органів, варто було б мінімізувати особисті контакти суб’єктів господарювання з представниками податкових органів та розширити можливості форм електронного, а також цифрового спілкування, спростити механізми нарахування та процедури справляння податків для платників, що сприятиме спрощенню й ефективності контролю за їх справлянням податковими органами. Обмеження податкових пільгових преференцій оптимальними термінами надасть можливість платникам податків раціонально використовувати запропоновані владою можливості державної підтримки платників податків у скрутний час, забезпечить самоорганізацію та відповідальність платників щодо використання запропонованих преференцій.

У процесі формування пропозицій щодо удосконалення правового забезпе-

чення протидії митній злочинності канд. екон. наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Святослав Герчаківський** та суддя Тернопільського міського суду **Ольга Герчаківська** вважають, що актуальними на сьогодні є приклади Польщі та Німеччини, у яких передбачено покарання за контрабанду у вигляді штрафу або ув’язнення, залежно від обсягів такої контрабанди. Так чи інакше, будь-яке кримінальне покарання матиме як результат судимість особи, що є вкрай негативним наслідком та може мати значний демотиваційний ефект вчинення контрабанди.

Саме тому доцільно передбачити кримінальну відповідальність в рамках статті 482 “Переміщення або дії, спрямовані на переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України поза митним контролем” та статті 483 “Переміщення або дії, спрямовані на переміщення товарів через митний кордон України з приховуванням від митного контролю” Митного кодексу України.

Доречною буде редакція статті 201 “Контрабанда” Кримінального кодексу України в частині зміни її назви на “Товарна контрабанда”, адже саме товарна контрабанда завдає найбільшої шкоди бюджету й встановлення кримінальної відповідальності за переміщення товарів через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю, що вчинене в значних розмірах, та доповнення кваліфікаційними ознаками злочину, такими як вчинення його повторно або у великих розмірах.

Слід підтримати законодавчу ініціативу, що контрабандою, вчиненою у значних розмірах, доцільно вважати, якщо її вартість у 500 і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян, у великих розмірах – якщо її вартість у 2000 і більше разів перевищує неоподат-

ковуваний мінімум доходів громадян, в особливо великих розмірах – якщо її вартість у 5000 і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

При цьому повноваженнями досудового розслідування зазначених злочинів варто наділити створені слідчі органи Державної митної служби України або надати такі повноваження слідчим органам, що здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, і які розпочали досудове розслідування, наприклад – новостворене Бюро економічної безпеки України.

Д-р екон. наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Тарас Маршалок** та аспірант кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Василь Войцешин**, досліджуючи роль експортних податків в економіці, зауважили:

1. Проведення кореляційно-регресійного аналізу в комплексі з використанням коефіцієнта еластичності й абсолютного значення 1% приросту відобразило позитивний вплив зниження ставок експортного мита на фактичний експорт в частині його імовірного збільшення на 1,00%. Це є наслідком зниження податкового навантаження на експортерів.

2. Використання експортного мультиплікатора наочно проілюструвало позитивну дію зменшення ставок експортного мита на ВВП України як одного з основних індикаторів економіки у контексті його підвищення на 2%. Відповідно, це дало змогу стверджувати про позитивну роль експортних податків на економіку загалом.

Окреслюючи ретроспективи та сучасні виклики справляння податку на доходи фізичних осіб в Україні, аспірантка кафедри фінансів Одеського національного економічного університету **Олена Діброва** зазначила, що тенденції розвитку вітчизняної економіки та соціальної сфери свідчать про необхідність посилення регулюючої

ролі податку на доходи фізичних осіб, що спричинено поглибленням соціального розшарування населення та загостренням проблематики оподаткування доходів фізичних осіб в Україні. Значною проблемою в частині підвищення ефективності ПДФО є незбалансованість фіскальних пріоритетів із регулюючим потенціалом податку.

Головними чинниками домінування фіскального характеру в оподаткуванні доходів фізичних осіб є застосування пропорційної шкали оподаткування, що не враховує низької частки дискреційного доходу переважної більшості населення, а також низька соціальна ефективність податкових знижок і податкових соціальних пільг.

З метою реалізації регулюючого потенціалу ПДФО запропоновано заходи щодо застосування виваженої багатоступеневої прогресії в оподаткуванні доходів фізичних осіб та заходи щодо підвищення ефективності податкових знижок і податкових соціальних пільг. Застосування виваженої багатоступеневої прогресії в оподаткуванні доходів фізичних осіб сприятиме зміщенню податкового навантаження з менш забезпечених на більш забезпечені верстви населення. Позитивним наслідком таких змін може стати зниження необхідності державної соціальної підтримки деяких категорій платників податку з числа працюючого населення та зниження перманентної конфліктності суспільства на економічному тлі.

В умовах сьогодення, за великого розриву між прожитковим мінімумом (2270 грн) і мінімальною заробітною платою (6000 грн), податкова соціальна пільга втрачає ознаки дієвого інструмента податкового регулювання, адже право на її застосування мають лише ті категорії платників, розмір місячного доходу у вигляді заробітної плати яких не перевищує граничного рівня (3180 грн). Таким чином, в разі перевищення заробітної плати граничного рів-

ня, платники податку (в т. ч. інваліди, чорнобильці, учасники бойових дій) втрачають право на пільгу, а отже, до оподаткування залучаються особи, які не в змозі належно забезпечити власне існування.

З урахуванням того, що податкова соціальна пільга виступає основним інструментом, спрямованим на зниження податкового навантаження з ПДФО для осіб, які потребують державної підтримки, можна зробити висновок про його недостатню ефективність та значний потенціал цього інструмента за умови коригування прожиткового мінімуму, відповідно до економічних реалій, з урахуванням інфляційного фактора та надання податкової соціальної пільги в повному обсязі прожиткового мінімуму.

Згідно з чинним законодавством, розмір податкової соціальної пільги розраховується як 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи. В контексті пропонування змін вважаємо за доцільне при розрахунку розміру пільги застосовувати повний обсяг прожиткового мінімуму для працездатної особи, а у випадку застосування пільги для платника податку, який утримує дітей, – прожитковий мінімум для дітей до 6 років та від 6 до 18 років відповідно.

В умовах низької податкової грамотності населення і відсутності обов'язкового декларування доходів для багатьох категорій найманих працівників, більшість громадян не використовують своє право на отримання податкових знижок. Запропоновано з метою реалізації регулюючого потенціалу ПДФО закласти вирахування податкової знижки безпосередньо в методику оподаткування заробітної плати податком на доходи фізичних осіб.

Для поширення європейського досвіду ефективного управління митними ризиками канд. екон. наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Інна Гуцул** та канд. екон. наук, доцент кафедри подат-

ків та фіскальної політики ЗУНУ **Катерина Крисовата** зазначили, що євроінтеграційні процеси в Україні обумовлюють необхідність перебудови вітчизняної митної справи у напрямку спрощення та гармонізації митних процедур. Однією із передумов такої трансформації є оптимізація митного контролю на основі застосування ефективної системи управління ризиками, що сприятиме активізації зовнішньої торгівлі та вплине на покращення бізнес-клімату в Україні. Для цього необхідно реалізувати такі заходи:

- 1) забезпечити організаційно-методичне супроводження процесів управління митними ризиками, яке полягатиме в подальшій підтримці в актуальному стані реєстру ризиків, інструментів з управління ризиками, прийнятті внутрішніх розпорядчих документів ДМС України з питань управління митними ризиками для організації єдиного підходу до застосування тих чи інших інструментів, програмних продуктів тощо;
- 2) удосконалити функціонування автоматизованої системи аналізу та управління ризиками шляхом наповнення її новими профілями ризику, актуалізації діючих профілів ризику, вдосконалення автоматизованих алгоритмів аналізу й оцінки ризиків, зокрема для врахування наявності у суб'єкта господарювання статусу уповноваженого економічного оператора;
- 3) посилити роль структурних підрозділів ДМС України у процесах управління ризиками, в тому числі шляхом регіонального профілювання ризиків;
- 4) делегувати структурному підрозділу з управління митними ризиками ДМС України повноваження щодо ініціювання в межах компетенції виконання необхідних заходів іншими структурними підрозділами, територіальними органами, мобільними групами тощо;

- 5) диверсифікувати джерела інформації для аналізу й оцінки ризиків, у тому числі для автоматизованого аналізу та оцінки ризиків (зокрема за рахунок використання в оцінці ризиків даних, отриманих від контролюючих органів у рамках реалізації концепції “Єдиного вікна” даних податкового блоку, інформації про наявність у суб’єкта господарювання статусу уповноваженого економічного оператора тощо);
- 6) імплементувати практику перенесення акцентів здійснення контролю митних ризиків, у тому числі митної вартості, на етап після завершення митного оформлення;
- 7) використовувати додаткові механізми верифікації результатів митного контролю, в тому числі шляхом застосування засобів фіксації виконання митних формальностей, визначених за результатами застосування системи управління ризиками (в тому числі засобів фото-, відеофіксації під час проведення оглядів (переоглядів) товарів, транспортних засобів) тощо.

У контексті встановлення пріоритетів податкової політики України в умовах світової пандемії COVID-19 канд. екон. наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Андрій Кізіма** та канд. екон. наук, доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Володимир Валігура** зазначили, що для України слушною є пропозиція запровадження прогресивної системи оподаткування доходів фізичних осіб. Висока диференціація доходів населення й до того спонукала запровадити таку систему, а криза пандемії посилює необхідність застосування автоматичного стабілізатора у вигляді прогресії оподаткування доходів громадян. Крім цього, такий підхід відповідає світовому досвіду поширення дуалістичної системи оподаткування доходів

фізичних осіб, відповідно до якої трудові доходи оподатковують за прогресивною шкалою, а нетрудові – за пропорційною ставкою на рівні оподаткування прибутку підприємств. Для надання прогресивній системі властивостей автоматичного стабілізатора запропоновано пов’язати межі доходу, до якого буде застосовуватись та чи інша ставка податку, із прожитковим мінімумом. При цьому один прожитковий мінімум необхідно повністю звільнити від оподаткування податком на доходи фізичних осіб, а подальші розміри шкали визначати множенням прожиткового мінімуму на коефіцієнти.

Якщо податком на доходи фізичних осіб в Україні оподатковують доходи населення, то при здійсненні більшості витрат громадяни несуть податкове навантаження у вигляді ПДВ. В Україні частка ПДВ у структурі витрат населення є доволі великою. Це пов’язано з тим, що більшість товарів оподатковують за стандартною ставкою податку – 20%. Нульову ставку ПДВ найбільшою мірою застосовують до експортних операцій в рамках дії принципу “країни призначення”, вона практично не несе соціального призначення для населення. Знижену ставку ПДВ у розмірі 7% в Україні застосовують лише для медикаментів. Натомість Директивою Ради 2006/112/ЄС “Про спільну систему податку на додану вартість” (від 28 листопада 2006 р.) передбачено застосування знижених і підвищеної ставки ПДВ. Більшість країн ЄС скористались такою можливістю і застосовують знижені ставки ПДВ для соціально значимих товарів. Такий підхід є раціональний і його доцільно застосовувати в Україні.

Директивою передбачено, що знижена ставка ПДВ має бути не меншою 5%. Тому запропоновано розширити перелік товарів, які оподатковуватимуться за ставкою 7%, включивши до них продукти харчування (за

винятком алкогольних напоїв) та побутові послуги для населення. Застосування такого підходу дасть можливість знизити податкове навантаження на споживачів у частині придбання товарів першої необхідності та зменшити питому вагу податків у витратах населення.

Разом із цим доцільним є впровадження підвищеної ставки ПДВ для товарів розкоші та тих, які завдають шкоди життю і здоров'ю населення. Насамперед, йдеться про встановлення підвищеної ставки ПДВ на алкогольні напої та тютюнові вироби. Такий підхід особливо актуальний в умовах пандемії COVID-19, коли здоров'я населення й так перебуває під загрозою. Запропоновано встановити порівняно незначну різницю між стандартною та підвищеною ставками ПДВ, зокрема останню на рівні 25%. Пояснюється це необхідністю підтримування на належному рівні сукупного споживчого попиту. Хоча попит на товари розкоші зазвичай нееластичний за ціною, однак надто високі ставки ПДВ можуть певною мірою знизити його. Встановлення підвищеної ставки ПДВ дасть змогу частково компенсувати втрати податку від введення знижених.

В частині справляння майнових податків, зокрема податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, запропоновано переглянути підхід до визначення бази оподаткування. Використання як бази оподаткування площі об'єкта нерухомості не достатньо враховує майновий стан платника податків, оскільки ринкова вартість різних об'єктів однакової площі може суттєво відрізнятись. Тому запропоновано застосовувати світову практику оподаткування нерухомості, де базою є саме ринкова вартість, а не площа нерухомості.

Світова практика податкової підтримки корпоративного сектору економіки свідчить про надання відстрочок у поданні звітності та сплаті податку з прибутку. Лише окремі

держави вдалися до зниження суми податку до сплати. Кроки, які стосуються спрощення механізмів адміністрування податку на прибуток у період жорсткого карантину, є обґрунтованими та можуть, за необхідності, бути запроваджені в Україні. Натомість на постпандемічному етапі слушною є пропозиція запровадження податку на виведений капітал, що дасть змогу бізнесу знизити податкове навантаження на прибуток, який реінвестується у виробництво.

Реалії карантинного періоду засвідчили тенденцію до переведення більшості операцій в електронний формат. З одного боку, це дало змогу окремим суб'єктам господарювання зберегти бізнес, а з іншого, відкрило можливості для ухилення від сплати податків. Це спонукає до розробки механізмів більшої легалізації електронної комерції та підвищення контролю за сплатою такими платниками податків.

Необхідним є спрощення механізмів податкового контролю в Україні. Так, під час карантину були встановлені обмеження на проведення перевірок, що сприяло безперебійній діяльності бізнесу, однак лише в період жорсткого карантину. Проте після виходу з пандемії та послаблення карантину такі обмеження недоцільні, оскільки призведуть до зловживань у сфері сплати податків. Разом із цим, недоцільно нараховувати штрафні санкції за порушення, які були вчинені під час жорсткого карантину.

У посткризовий період традиційні фінансові рецепти відновлення державних фінансів можуть бути недовірними. Актуалізується питання зниження податкового навантаження на доходи фізичних осіб для підтримки домогосподарств із низьким та середнім рівнем доходу. Дієвим може бути зниження ставок податку з прибутку та запровадження механізмів його оподаткування, що стимулюють розширене відтворення підприємств. Доцільно здійснювати акцент

на майновому оподаткуванні в частині збільшення податкового навантаження на елітне майно заможних громадян. Разом із цим, ключовим фактором успіху в досліджуваній царині є ефективність розподілу та використання зібраних у вигляді податків фінансових ресурсів. Лише у разі збільшення показника віддачі зібраних податків у вигляді суспільних благ збільшиться рівень добровільної сплати податків платниками.

Канд. екон. наук., доцент кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Володимир Дмитрів**, обґрунтовуючи пріоритети фіскальної політики, зазначив, що пандемія COVID-19 продовжує створювати значні виклики у всьому світі, і це відображається на дохідній частині державних бюджетів. У такий важкий період розвитку людства державам потрібно переосмислити свої фіскальні стратегії, зосередивши зусилля на підтримці ключових сфер економіки для подолання кризової ситуації. Дуже важливо, щоб уряди країн враховували ширший економічний, політичний та суспільний контекст, в якому зараз працює бізнес, для того, щоб приймати обґрунтовані та відповідні рішення, що сприяють подальшій діяльності громадян виборців.

Дослідження рівня податкового навантаження та його впливу на суб'єктів господарювання, проведене канд. екон. наук, старшою викладачкою кафедри податків та фіскальної політики **Анною Івановою**, показало, що встановлення оптимального рівня податкового навантаження в Україні сприяє підвищенню економічної активності суб'єктів господарювання та позитивно впливає на рівень тіньової економіки в країні, тобто зумовлює її зменшення. З метою забезпечення належного рівня податкового навантаження, який дасть змогу забезпечити ефективну діяльність суб'єктів господарювання, запропоновано здійснити такі заходи:

- імплементація зарубіжного досвіду розрахунку рівня податкового навантажен-

ня, прийняття на законодавчому рівні коректної методики розрахунку рівня податкового навантаження, що надасть можливість адекватно реагувати на зміни в економіці та визначити напрями реформування вітчизняної податкової системи;

- проведення детінізації економіки шляхом посилення відповідальності за використання тіньових податкових схем при веденні бізнесу та умисній мінімізації податкових зобов'язань;
- створення необхідних умов для покращення інвестиційного клімату шляхом зниження податкового й адміністративного навантаження на підприємницьку діяльність суб'єктів господарювання та забезпечення захисту прав власності та трудових відносин;
- покращення процесу адміністрування податків шляхом збільшення ролі електронних систем в адмініструванні податків, що дасть змогу зменшити фізичний контакт працівників податкової служби з платниками податків та заощадити час на облік, формування, подання податкової звітності та сплату податкових зобов'язань;
- покращення якості обслуговування та проведення як консультаційної, так і масово-роз'яснювальної роботи з платниками податків.

Канд. екон. наук, старша наукова співробітниця **Юлія Касперович** у виступі на тему: "Еволюція функціональних можливостей податкової системи України" зазначила, що в основі заходів удосконалення податкової системи України має лежати зміцнення її функціональної спроможності. Основною проблемою реалізації фіскальної функції податків є поширеність різноманітних схем мінімізації та ухилення від оподаткування. Проблемою регулюючої функції податків є слабка дієвість податко-

вих стимулів. Внаслідок надання податкових пільг істотними є ризики втрати податкової бази без належних компенсаторів із мультиплікативним ефектом у майбутньому. Ключовою проблемою контролюючої функції податків є недостатня довіра громадян та бізнесу до контролюючих податкових і митних органів.

Істотному зміцненню функціональної спроможності податкової системи впродовж кількох минулих років сприяло впровадження новітніх інформаційних технологій в процеси адміністрування та контролю. Завдяки мінімізації втручання суб'єктивного людського фактора в процеси прийняття рішень зростає прозорість податкових правовідносин. З початком пандемії та карантину COVID-19 цифровізація оподаткування стала основним імперативом сучасності.

Враховання історичного досвіду, забезпечення рівності та справедливості механізмів оподаткування, спрощення та полегшення процедур адміністрування, удосконалення ризик-орієнтованості контролю із нульовою толерантністю до корупції – усе разом в сукупності має стати запорукою успішної модернізації податкової системи України для прискорення соціально-економічного зростання.

У процесі дослідження митної політики, як важливої складової зменшення зовнішньої боргової залежності, аспірантка кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Іванна Мороз** дійшла висновку, що складна економічна ситуація в Україні, зумовлена внутрішніми політичними та макроекономічними дисбалансами, а також негативним впливом пандемії COVID-19, вимагає активізації зовнішньоборгової політики держави. Відсутність внутрішніх резервів поповнення Державного бюджету України та мінімізації його дефіциту підвищує роль зовнішнього державного боргу в розвитку національної економіки. Водночас

поглиблює боргову залежність України від зовнішніх кредиторів, зокрема від політичних вимог міжнародних фінансово-кредитних організацій. Відтак ризики посилення боргової залежності та елементів зовнішнього управління зумовлюють необхідність оптимізації зовнішньоборгової політики держави шляхом запровадження програмно-цільового методу залучення зовнішнього боргу. Це дасть змогу використовувати зовнішні державні позики виключно для фінансування конкретних програм розвитку національної економіки. Окрім цього, важливим завданням держави є зменшення боргової залежності від МВФ шляхом збільшення залучення фінансових коштів з приватного сегмента міжнародного ринку грошей і капіталів. Важливим аспектом зовнішньоборгової політики України також є наявність довгострокової стратегії управління зовнішнім державним боргом, в основі якої мають лежати національні інтереси.

Дослідження на тему “Показники податкової системи України”, здійснене канд. екон. наук, доцентом кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Вікторією Сідляр** та канд. екон. наук, доцентом кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Антоном Шевчуком**, зосереджене на низці актуальних проблем. Зазначено, що податкова політика в Україні в останні роки не тільки втратила динамізм якісного розвитку, а й виробляє ризики для макроекономічної стабільності. Непродумані механізми реформування податкової системи призвели до того, що остання характеризується низькою фіскальною ефективністю і не є сприятливою для ведення бізнесу. В умовах посткризового відновлення економіки така модель податкової політики є стримуючим фактором економічного зростання. Головним завданням реформування податкової політики є створення умов для економічного зростання та забезпечення добробуту як платників подат-

ків, так і громадян, які отримують від держави суспільні блага. Модернізація чинної податкової системи має відбуватися в напрямку створення сприятливих податкових умов для вітчизняних товаровиробників, стимулювання вкладення коштів у інвестиційні програми. Для формування раціональної податкової системи необхідно використовувати регулюючу функцію податкової системи у вигляді надання пільгового оподаткування, зробити пільги більш прозорими, підвищити їх стимулюючі та регулюючі властивості. Виконання цих та інших завдань сприятиме досягненню поставленої мети реформування податкової системи держави і забезпеченню економічного зростання.

З метою удосконалення механізмів переміщення товарів через митний кордон України в окремих митних режимах викладач кафедри податків та фіскальної політики ЗУНУ **Володимир Титор** констатував, що статтю 5 Додатка Е до Конвенції “Про тимчасове ввезення товарів”, до якої Україна приєдналася Законом України від 24 березня 2004 року № 1661-IV, встановлено: розмір ввізного мита та податків, які підлягають стягненню на підставі цього Додатка, не має перевищувати 5% за місяць або частину місяця, протягом якого на товари було поширено режим тимчасового ввезення з частковим звільненням, від суми ввізного мита й податків, які мали б бути стягнуті, якби товари пройшли процедуру митного оформлення для використання в межах території ввезення, за станом на дату, на яку на них було поширено режим тимчасового ввезення.

Відповідно до положень Митного кодексу України від 13.03.2012 № 4495-VI, у випадку тимчасового ввезення товарів з умовним частковим звільненням від оподаткування митними платежами за кожний повний або неповний календарний місяць заявленого строку перебування на митній території України сплачуються 3% суми

митних платежів, яка підлягала б сплаті у випадку випуску цих товарів у вільний обіг на митній території України, розрахованої на дату поміщення їх у митний режим тимчасового ввезення.

Тобто у випадках, коли товари підлягають умовно частковому звільненню від оподаткування митними платежами на строк 10 днів, і з них 7 припадає на один календарний місяць, а 3 – на наступний, то згідно з нормами Митного кодексу України необхідно сплатити митні платежі, розраховані за два календарні місяці, – 6% суми митних платежів.

А згідно з Додатком Е “Щодо товарів, які ввозяться з частковим звільненням від ввізного мита та податків” до Конвенції “Про тимчасове ввезення товарів” необхідно сплатити митні платежі, розраховані за один місяць, – 3% суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску цих товарів у вільний обіг на митній території України.

Враховуючи положення ч. 3 ст. 1 Митного кодексу України, де зазначено: якщо міжнародним договором України, згода на обов’язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Кодексом та іншими законами України, застосовуються правила міжнародного договору України, необхідно привести частину 2 статті 106 Митного кодексу України у відповідність до положень Конвенції “Про тимчасове ввезення товарів”.

Згідно з Порядком виконання митних формальностей та відповідно до заявленого митного режиму, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.05.2012 № 657, для забезпечення контролю за товарами, що перебувають у митних режимах тимчасового ввезення та тимчасового вивезення, а також обміну інформацією між митними органами стосовно таких товарів використовують Єдину автоматизовану інформаційну систему Держмитслужби України (ЄАІС). Інформацію до ЄАІС про митні

формальності, що застосовують стосовно тимчасово ввезених або тимчасово вивезених товарів, вносить посадова особа митного органу, який здійснює відповідну митну формальність, невідкладно після її виконання.

Порядком заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 651 (далі Порядок), встановлено, що до графи 40 МД ЕК11 або МД ІМ41, які подають до митного оформлення завершення митних режимів “тимчасове ввезення” або “тимчасове вивезення”, вносять відомості про номер МД та номер товару, за якими товари поміщували у відповідні митні режими. Обов'язкового внесення до графи 40 МД відомостей про кількісні показники товарів, за якими завершується митний режим тимчасового ввезення або тимчасового вивезення, Порядком не передбачено.

Тому, для забезпечення виконання вимог Порядку щодо внесення до модуля “Контроль тимчасового ввезення/вивезення” розділу “Тимчасове ввезення/вивезення” ПІК ЄАІС ДМСУ, в ручному режимі здійснюють значний обсяг виконання митних формальностей щодо внесення відповідних відомостей про кількісні показники товарів, стосовно яких завершується митний режим тимчасового ввезення або тимчасового вивезення, що, своєю чергою, спричиняє значні затрати часу особовим складом підрозділів митного оформлення.

З метою спрощення та прискорення виконання митних формальностей щодо митного оформлення таких зовнішньоекономічних операцій запропоновано автоматизувати виконання таких формальностей, а саме:

1. Внести зміни до Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.05.2012 р. № 651, щодо

обов'язкового внесення декларантом відомостей до графи 40 МД, які подають до митного оформлення, завершення митних режимів “тимчасове ввезення” або “тимчасове вивезення”, окрім інформації про номер МД та номер товару, за якими товари поміщувались у відповідні митні режими, відомостей про кількість і показники товарів, якими завершується митний режим тимчасового ввезення або тимчасового вивезення шляхом заповнення відповідних полів графи 40 МД.

2. Допрацювати програмне забезпечення щодо автоматичного внесення відповідних відомостей із графи 40 оформлених МД до модуля “Контроль тимчасового ввезення/вивезення” розділу “Тимчасове ввезення/вивезення” ПІК ЄАІС ДМСУ.

Запропоновані зміни дадуть можливість в повному обсязі застосовувати модуль “Контроль митних режимів” автоматизованої системи митного оформлення “Інспектор”.

З матеріалами Міжнародного симпозіуму “Архітектоніка фіскальної науки та дивергенція митно-податкових інститутів” можна ознайомитися за посиланням: <http://internationalsymposium2021.tilda.ws/>

Аналітична записка надіслана на розгляд органів ВРУ з питань законопроектної роботи, підготовки і попереднього розгляду питань, які належать до повноважень ВРУ, виконання контрольних функцій, а також до органів державної виконавчої влади: Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики; Міністерства фінансів України; Державної податкової служби України; Державної митної служби України.

**Голова організаційного комітету симпозіуму,
ректор ЗУНУ, доктор економічних наук,
професор Андрій КРИСОВАТИЙ**

м. Тернопіль, 12 квітня 2021 року