

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут новітніх освітніх технологій
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

АНТОНЮК Володимир Юрійович

Адаптація податкової системи України до
європейського економічного простору /
Adaptation of Ukrainian Tax System to the European
Economic Area

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування
освітньо-професійна програма - Фіскальне адміністрування

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ФФАзм-21
В. Ю. Антонюк

Науковий керівник:
Г. В. Василевська

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

"__" _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ А. І. Крисоватий

ТЕРНОПІЛЬ - 2023

АНОТАЦІЯ

Володимир Антонюк. Адаптація податкової системи України до європейського простору. – Рукопис.

Дослідження на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 072 – Фінанси, банківська справа та страхування. – Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, 2023.

При дослідженні сутності податкової системи з'ясовано, що з розвитком теорій оподаткування відбувалася трансформація розуміння суті податку від усвідомлення його як обов'язкового платежу до визначення його фінансової та регулюючої ролі в контексті впливу держави на розвиток економіки. Виділено основні ознаки податку, принципи та функції. Обґрунтовано основні соціально-економічні цілі формування ефективної податкової системи. Визначено тенденції розвитку податкових систем країн-членів ЄС.

ANNOTATION

Volodymyr Antoniuk. Adaptation of the tax system of Ukraine to the European space. - The manuscript.

Research on obtaining educational degree «master» on speciality 072 – Finance, banking and insurance. The Western Ukrainian National University, Ternopil, 2023.

When studying the essence of the tax system, it was found that with the development of theories of taxation, there was a transformation of the understanding of the essence of the tax from the awareness of it as a mandatory payment to the definition of its fiscal and regulatory role in the context of the influence of the state on the development of the economy. The main features, principles and functions of the tax are highlighted. The main socio-economic goals of forming an effective tax system are substantiated. Development trends of tax systems of EU member states are determined.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.....	6
1.1. Сутнісна характеристика податків та особливості формування податкової системи.....	6
1.2. Сучасний стан і тенденції функціонування вітчизняної податкової системи.....	16
Висновки до розділу 1.....	25
РОЗДІЛ 2. ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.....	26
2.1. Оцінка сучасного стану та тенденцій розвитку вітчизняної податкової системи.....	26
2.2. Аналіз справляння податків, зборів і платежів у системі національної економіки України.....	34
Висновки до розділу 2.....	41
РОЗДІЛ 3. ДОМІНАНТИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ.....	43
3.1. Напрями формування і реалізації національної податкової системи в євро інтеграційних процесах.....	43
3.2. Пріоритети реформування податкової системи в умовах трансформації та воєнної економіки.....	45
Висновки до розділу 3.....	52
ВИСНОВКИ.....	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	56

ВСТУП

Актуальність теми. Основою стабільного функціонування національної економіки є фіскальна політика, яка має формуватися на новій основі, орієнтованій не лише на зовнішні чинники, а базуючись на обґрунтованих внутрішніх детермінантах, що впливають на структуру податкової системи, адміністрування податків, механізм їх розрахунку та регулювання. Наразі проголошений українським урядом євроінтеграційний шлях потребує конкретних кроків, зокрема заходів, спрямованих на реформування, модернізацію та підвищення ефективності розвитку та конкурентоспроможності податкової системи.

З вибором євроінтеграційного вектора економічного розвитку виникла необхідність дослідження проблеми вдосконалення податкової системи України в контексті умов підписаної з Європейським Союзом (ЄС) Угоди про асоціацію, що посилює науковий зацікавленість у визначенні подальших пріоритетів розвитку економіки, в умовах політичної кризи, окупації Криму та військових дій на території України, погіршення економічної та фіскальної ситуації.

Особливості розвитку оподаткування в країнах ЄС та податкової гармонізації, формування та реалізації податкової політики в Україні, можливості адаптації європейського досвіду реформування податкової системи висвітлено у працях вітчизняних вчених-економістів таких як: І. Алексєєва, В. Андрущенко, В. Валігури, З. Варналія, В. Вишневецького, О. Данілова, О. Десятнюк, Ю. Іванова, О. Кириленко, А. Крисоватого, М. Крупки, І. Лютого, В. Мельника, В. Опаріна, Ю. Пасічника, Д. Серебрянського, О.Сидорович, В. Синчака, А. Соколовської, Л. Тарангул, І. Таранова, О. Тимченко, В. Тропіної, В. Федосова, Н. Фліссак, Н. Фролової, К. Швабія, С. Юрія та ін.

Мета та завдання дослідження. Мета роботи – поглиблення теоретичних основ становлення та розвитку податкової системи України в контексті євроінтеграції, розробити методичні положення та практичні

рекомендації щодо підвищення її ефективності в умовах міжнародної податкової конкуренції.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення наступних завдань:

- дослідження теоретичних основ формування податкової системи та її структурних елементів;
- визначити періодизацію розвитку податкової системи та процесів євроінтеграції в економіці України;
- висвітлити роль податкової системи у формуванні державної фіскальної політики;
- розкрити специфіку інформаційно-аналітичної діяльності національної податкової системи та запропонувати схему інформаційної взаємодії її елементів;
- визначити основні структурні складові розвитку податкової системи України та країн ЄС;
- сформувати сучасні пріоритети впровадження інновацій в податкову систему України;
- запропонувати концепцію розвитку податкової системи України з урахуванням національних економічних інтересів та європейських стандартів.

Об'єктом дослідження є процес формування та функціонування податкової системи держави.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні засади розвитку податкової системи України та інституційно-організаційні й науково-прикладні аспекти підвищення її ефективності в умовах євроінтеграції.

Методи дослідження. У роботі використано загальнонаукові та емпіричні методи дослідження: теоретичне узагальнення, наукове абстрагування, індукція та дедукція, класифікація – у процесі дослідження еволюції основних дефініцій: податок, податкова система, податкова політика, податкове регулювання, євроінтеграція; історико-діалектичний – при вивченні теоретичних аспектів розвитку податкової системи; аналіз і синтез –

при вивченні структури податкової системи, визначенні її засад і розробці концепції розвитку; статистичні методи – для візуалізації та аналізу динаміки податкових надходжень в економіку України, тенденцій змін у податковому законодавстві.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України у сфері оподаткування, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених з теорії та функціонування податкової системи, матеріали науково-практичних конференцій, звітні, інформаційно-аналітичні та статистичні матеріали Державної податкової служби України, Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України, Міністерства соціальної політики, Державної служби статистики України, інформаційні ресурси мережі Інтернет.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукові положення роботи в сукупності вирішують реальну наукову проблему, пов'язану з розробкою сучасної концепції розвитку податкової системи України, теоретико-методологічних засад та практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності її функціонування в умовах євроінтеграції.

Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що сформульовані в роботі положення, висновки та рекомендації мають практичну спрямованість і можуть бути використані для вдосконалення податкового законодавства, підвищення ефективності розвитку податкової системи в умовах євроінтеграції.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження обговорювались та отримали позитивну оцінку на щорічних звітних науково-практичних конференціях викладачів, аспірантів та студентів факультету фінансів та обліку Західноукраїнського національного університету.

Структура та обсяг роботи. Дослідження складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

1.1. Сутнісна характеристика податків та особливості формування податкової системи

Розбудова Української держави на етапі оптимізації законодавчих та адміністративних норм щодо функціонування бюджетно-фіскальної, судової та інших систем, а також адміністративно-територіальної реформи передбачає перерозподіл основних ресурсів, повноважень і прав між центральними органами влади та місцевих рівнів державного управління. Визначення передумов та ознак реформування податкової системи потребує, перш за все, дослідження основних теоретичних аспектів розвитку цієї системи та аналізу наукових думок щодо трактування категорії «податкова система» і «податки», а також зміни цих поглядів на різних етапах розвитку держави.

Запровадження податків і створення податкової системи почалося разом із становленням і розвитком держави як політичного та економічного суб'єкта. Відповідно до еволюції розуміння сутності та економіко-політичної природи держави змінювалося й поняття сутності податку. Американський економіст А. Селігман виділив сім фаз тлумачення природи податку:

- I - податок розглядається як подарунок державі та уряду;
- II - зв'язок між поняттям податку і запитом на підтримку з боку держави;
- III - формування та утвердження податкової концепції як допомоги державі;
- IV - формування та поширення ідеї розуміння податку як жертви особи на користь держави та суспільного блага частиною свого доходу;
- V - поширення уявлення про обов'язок громадянина сплачувати податки;
- VI - сплата податків стає обов'язком держави перед своїми громадянами;
- VII - податок стає обов'язковим і специфічним платежем до бюджету незалежно від волі громадянина.

Питання про економічну природу податків вперше досліджували і мотивували класики економічної науки А. Сміт і Д. Рікардо. Вони визначили прямий зв'язок між податками та послугами, які надає громадянам держава:

податки визначалися оплатою цих послуг. Проте, до послуг, які особа повинна компенсувати сплатою податків, автори віднесли лише захист та утримання адміністративного апарату. Крім того, А. Сміт запропонував основні принципи побудови податкової системи:

- точність визначення та зрозумілість умов сплати податку;
- рівність платників податків;
- необхідність створення більш прийнятних для платника умов сплати податку.

З розвитком податкових теорій відбувається трансформація розуміння податку від усвідомлення його як обов'язкового платежу до визначення його фінансово-регулюючої ролі в контексті впливу держави на розвиток економіки, який сьогодні розвивається і завершується. Тому розвивається розуміння і трактування податкової системи як сукупності податків, що адмініструються державою, та організації їх справляння.

Сьогодні особливо актуальним є питання дослідження трактування понять «податки» та «податкова система» на сучасному етапі у вітчизняній науковій думці (табл. 1.1)

Як бачимо, аналізуючи таблицю 1.1, більшість сучасних науковців характеризують податки як фінансове явище та економічну категорію. Науковці слушно відзначають, що існують економічні та позаекономічні аспекти податкових досліджень. Зі сказаного вище можна зробити висновок, що розвиток податку як об'єкта характеризується політичним, соціальним, етичним та ментальним характером. Тому, визначаючи напрямок податкового аналізу як багатоаспектного об'єкта дослідження, варто виділити його роль як носія соціальної цінності.

Таблиця 1.1

Еволюція наукових поглядів на трактування податків та податкової системи як соціально-економічних категорій

Автор	Трактування поняття «податки»	Трактування поняття «податкова система»
-------	----------------------------------	--

Ю.Б. Іванов, А.І.Крисоватий, О.М.Десятнюк (2006)	Податки - фінансові відносини між державою і платниками податків з приводу примусового відчуження частини знову створеної вартості з метою формування централізованих фондів грошових ресурсів, необхідних для виконання державою її функцій	Податкова система - це сукупність податків та зборів; механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів
Л.О.Миргородськ а (2008)	Податки є індивідуальними безповоротними цільовими платежами юридичних та фізичних осіб в бюджет певного рівня в розмірах і терміни, встановлені законом	Податкова система - це сукупність встановлених у країні податків, зборів і платежів, принципів та методів їх встановлення, зміни чи скасування дій, що забезпечують їх сплату, контроль та відповідальність за порушення податкового законодавства
І.О. Лютий (2009)	Податки - це обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб, що стягуються до бюджету держави (державного і місцевих) та державних цільових фондів. Податку властива індивідуальна безоплатність. Це означає, що при його стягненні держава не бере на себе обов'язку щодо надання кожному окремому платнику певного еквіваленту, рівного їх платежу	Податкова система - це сукупність встановлених у країні податків, які взаємопов'язані, органічно доповнюють один одного і не суперечать системі в цілому та іншим її елементам
С.І. Юрій, В.М.Федосов (2012)	Категорія «податки» розглядається не тільки як економічна, а й суспільно- соціальна. Суспільна ціна податків визначається втратою частини особистого прибутку конкретними платниками, яку через бюджет перерозподіляють між усіма членами суспільства. Труднощі пізнання природи податку пояснюється тим, що податок - одночасно економічне, господарське і політичне явище	Податкова система - сукупність податків і зборів, механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших цільових фондів

В.Л. Андрущенко (2015)	Податки - це обов'язкові платежі, законодавчо встановлені державою та сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюються в централізованих грошових фондах з метою забезпечення виконання державою покладених на неї функцій	Податкова система - це складна система фінансових відносин між державою та платниками податків у процесі перерозподілу створеного продукту
------------------------	--	--

Тому, термін «податки» слід розглядати з точки зору комплексності як багатоаспектну та складну категорію (рис. 1.1), що потребує виділення ознак, за якими податок відрізняється від інших платежів у державі.



Рис. 1.1. Комплексний підхід до визначення податків

Аналізуючи напрацювання вітчизняних науковців у цьому напрямі (В. Андрущенко, О. Василик, А. Крисоватий, М. Кучерявенко, П. Мельник, Н. Редіна, В. Федосов та В. Опарін), виділимо такі ознаки податків.

Так, основними ознаками податків є:

- законність: встановлення податків є правом і прерогативою держави;
- правова визначеність: визначення умов справляння податків відбувається відповідно до законодавчих та правових норм;
- обов'язковість: податок є обов'язковим до сплати незалежно від міркувань і згоди платника;
- односторонній характер: податкові платежі здійснюються безпосередньо платником держави;
- відсутність цільового призначення – податок зараховано до бюджету, але не визначено цілі, на які він буде витрачений;
- грошова форма сплати податків (особливість, що з'явилася на відповідних етапах розвитку державності, до того, як форма сплати могла бути грошовою або натуральною);
- посилення на відповідний бюджет;
- регулярність: сплата податку є постійним економічним явищем відповідно до наявності об'єкта оподаткування і відбувається відповідно до умов і строків, визначених на законодавчому рівні;
- Індивідуальна не сплата - сплата податку не означає обов'язку держави надати платнику послуги, прирівняні до оплати.

Серед виділених ознак податку як платежу варто виділити відповідну бюджетну спрямованість. Адже в умовах зміни теоретичного підходу до визначення сутності податку та розвитку податкової системи в умовах децентралізації та формування системи державних фінансів постає питання про напрямок сплачений податок є одним із основних і потребує особливого акценту з точки зору наукового осмислення.

Окремим аспектом аналізу поняття «податки» та «податкова система» є визначення основних принципів та функцій оподаткування. Цією проблемою займалася велика кількість науковців протягом усього періоду розвитку державності та податків як фінансової основи та інструменту впливу на розвиток соціально-економічної сфери.

Для кращого розуміння сутності податків та їх впливу через податковий механізм на економіку необхідно знати класифікацію податків за певними ознаками (рис. 1.2).

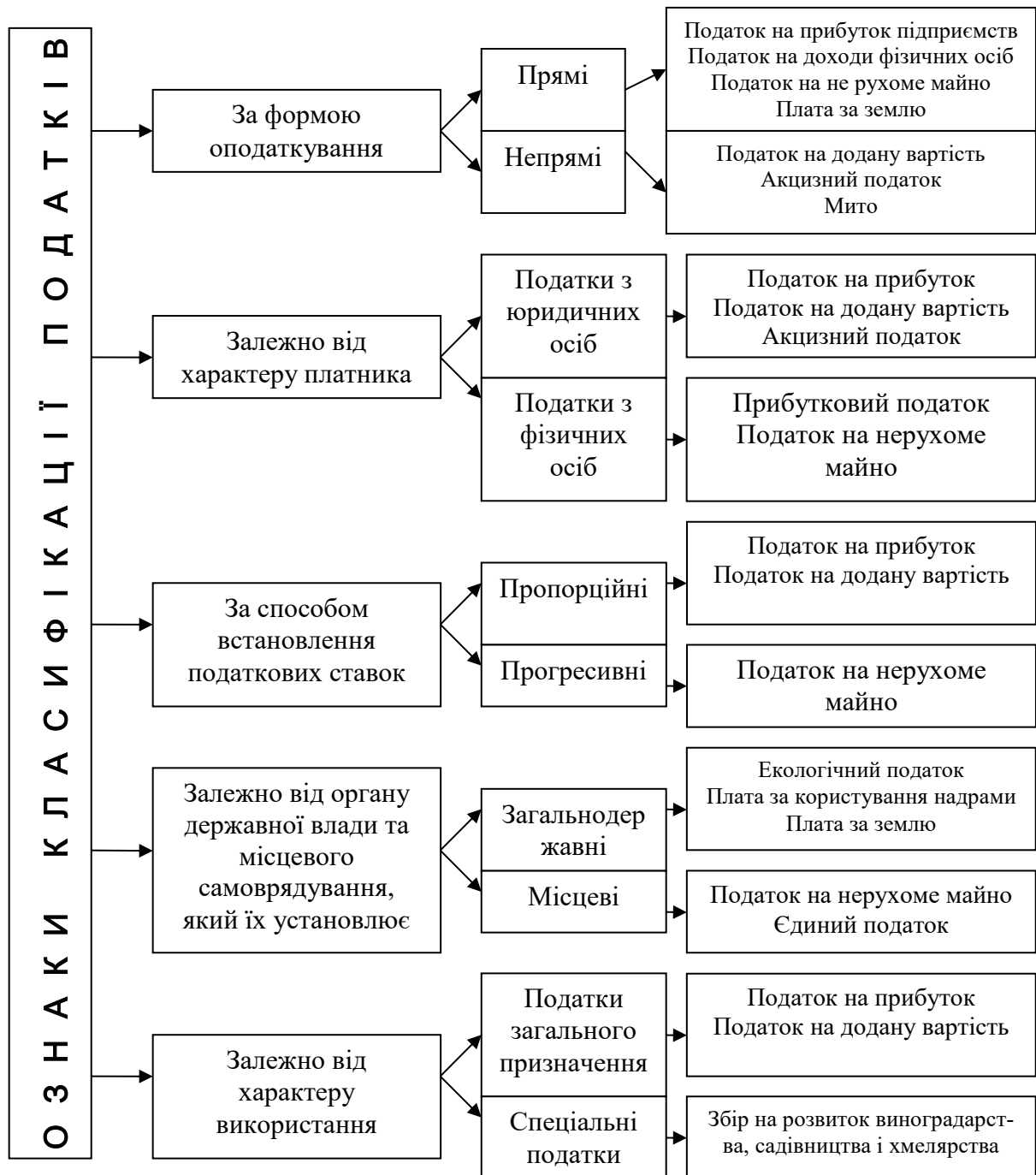


Рис 1.2. Основні ознаки класифікації та різновиди податків

«В Податковому кодексі України визначено, що до загально-державних

належать такі податки та збори:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- екологічний податок;
- рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродукто-проводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України; рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
- плата за користування надрами;
- плата за землю;
- збір за користування радіочастотним ресурсом України;
- збір за спеціальне використання води;
- збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
- фіксований сільськогосподарський податок;
- збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- мито;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності» [33].

«До місцевих податків належать:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- єдиний податок.

До місцевих зборів належать:

- збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір» [33].

«Основними функціями податків як ключового елемента податкової системи держави є фінансова та соціально-економічна. Проте, на сучасному етапі розвитку системи публічного управління, публічних фінансів, а, відповідно, і податкової системи відбувається розширення сфер впливу податків на розвиток держави та їх функціонального призначення, що дозволяє виділити під функції податку у залежності від того, «прояв якого ефекту в межах головної функції є найбажанішим у конкретній соціально-економічній ситуації» [31].

Враховуючи цей аспект, визначимо основні функції оподаткування (рис. 1.4).

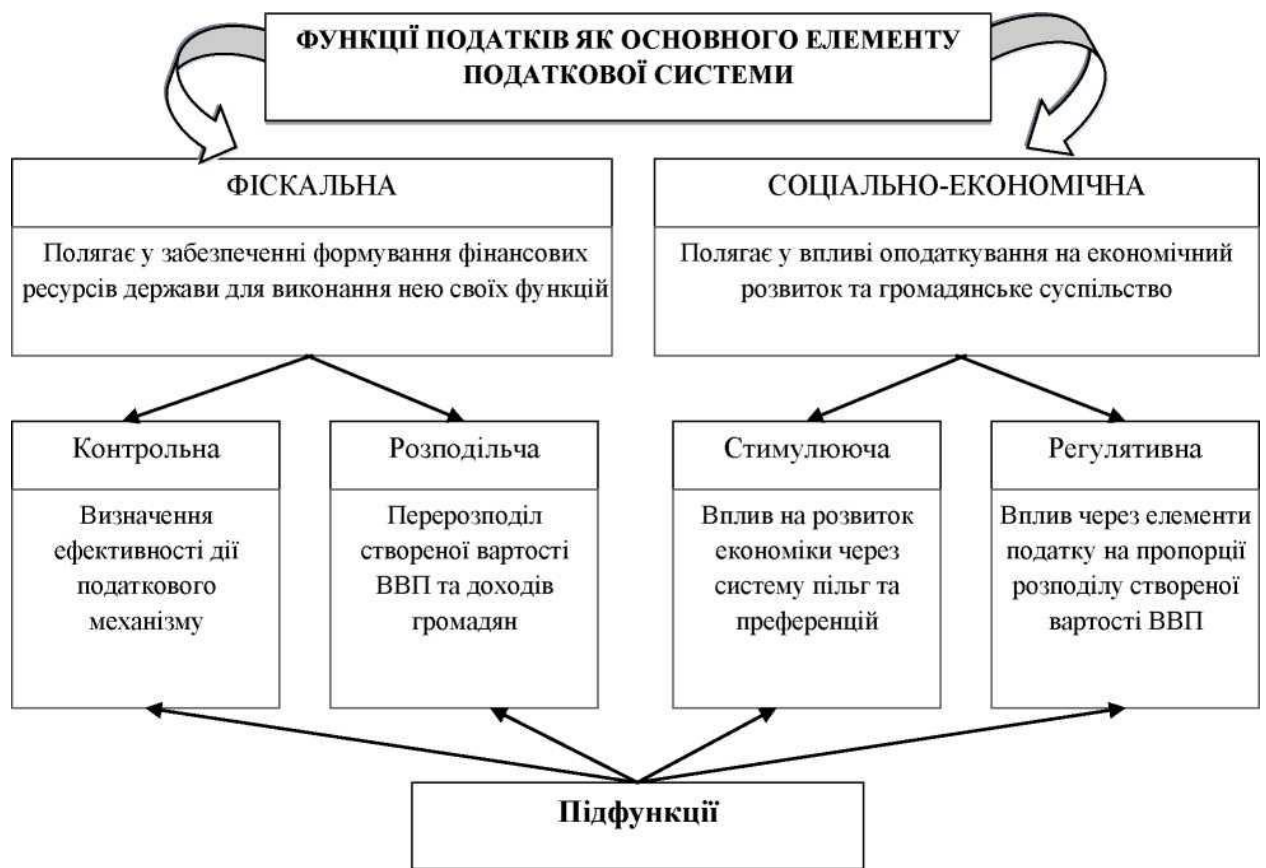


Рис. 1.4. Функції оподаткування та їх зміст

При цьому, податкова система повинна включати всю інфраструктуру,

пов'язану з обчисленням, розрахунками та контролем за розрахунками податкових платежів до бюджету. У цьому контексті, враховуючи наявність єдиного вектора розвитку України, спрямованого на досягнення європейського рівня та стандартів життя, логіку взаємозв'язку основних елементів податкової системи показано на рис. 1.5.



Рис. 1.5. Основні елементи податкової системи України

Формування податкової системи повинно передбачати дотримання такої вимоги: види податків та умови їх сплати повинні сприяти максимально можливій реалізації внутрішнього потенціалу податку в напрямку максимальної збалансованості основної складової аспекти оподаткування –

концентрація максимальних податкових надходжень у доходах бюджету та сприяння відтворювальним процесам у сфері бізнесу та підприємництва.

Проаналізувавши основні аспекти формування податкової системи та податків як центральної категорії, слід зазначити, що податкову систему необхідно будувати на основі таких постулатів:

- формування довірчих відносин між державою та платниками податків;
- визначення на законодавчому рівні умов взаємовідносин фінансового управління та платників податків;
- справедливий розподіл податкового тягаря;
- забезпечити належний рівень надходжень до бюджету за рахунок оподаткування;
- визначення оптимального рівня податкового тиску, який не перешкоджає економічному розвитку території;
- простота та прозорість оподаткування;
- знизити рівень корупції та податкового тиску;
- формування ефективної структури податкової системи.

Тому, формування податкової системи, що відповідає фундаментальним вимогам соціально орієнтованої економіки, потребує врахування таких принципів розвитку:

- комплексності;
- цільове навчання портфеля податкової системи;
- наукове визначення фіскального потенціалу та його розвиток;
- формування належної правової бази оподаткування.

1.2. Сучасний стан і тенденції функціонування вітчизняної податкової системи

Ефективність податкової системи є передумовою вирішення соціально-економічних проблем, а також інших функцій, які виконує держава на даному

етапі історичного розвитку. З фіскальної точки зору важливою є достатність доходів, які отримує держава, з економічної точки зору – вплив, який вона здійснює на економічний розвиток через фіскальну політику. Управління податковою сферою є складним процесом, який потребує висококваліфікованих спеціалістів, які добре володіють як теоретичними аспектами оподаткування, так і практичними питаннями нарахування та справляння податків.

«Податкова система — це сукупність встановлених у країні податків, які взаємопов'язані, органічно доповнюють один одного, не суперечать системі в цілому та іншим її елементам. Системний підхід передбачає загальність окремих елементів, об'єднаних регулярною взаємодією з тою чи іншою формою управління» [20, с.119].

За своєю природою податкова система є результатом еволюції податкових відносин і визначається багатьма специфічними факторами. Її існування визначається певним етапом, досягнутим суспільними правовідносинами в податковій справі. Ця категорія є своєрідною детермінованою оболонкою, формою для дії фіскальних механізмів у державі, в якій, водночас, взаємопов'язаний вплив системи на її елементи.

Податкова система в кожній країні є однією з основ економічної системи. З одного боку, він забезпечує фінансову основу держави, а з іншого – виступає основним інструментом реалізації її економічної доктрини.

«Податки - це об'єктивне суспільне явище, тому при побудові податкової системи слід виходити з реалій соціально-економічного стану країни, а не керуватися побажаннями, хоч і найкращими, але нездійсненими. Саме тому, побудова чіткої податкової системи — це одна з головних умов ефективного функціонування економіки і фінансів, оскільки через податки здійснюється найтісніший зв'язок між державою і юридичними та фізичними особами щодо формування, розподілу й використання їх доходів» [21, с.65].

Окремі елементи утворюють податкову систему лише тоді, коли між ними створюються зв'язки сумісності, взаємної згоди та відповідності.

Системоутворюючими чинниками побудови податкової системи є принципи оподаткування. Побудова податкової системи, що відповідає цим принципам, потребує вмілого поєднання податків з різним ступенем еластичності, з різними властивостями щодо можливостей їх передачі, а також реалізації принципів економічної ефективності та справедливості.

Таким чином, забезпечується така характеристика податкової системи, як її побудова на основі взаємодоповнення. Реалізація податковою системою певної сукупності загальних і спеціальних принципів оподаткування надає їй унікальності. Незалежно від змісту оподаткування, будь-яка податкова система повинна забезпечувати надійне надходження коштів у дохідну частину бюджету. Розкриваючи зміст податкової системи, науковці часто наголошують на комплексному характері цього поняття.

З одного боку, «податкова система є сукупністю податків, зборів, платежів і виступає як механізм визначених, законодавчо закріплених важелів з акумуляції доходів держави. У цьому разі вона може збігатися з системою податків, зборів і платежів. З іншого боку, податкова система містить досить широкий спектр процесуальних відносин зі встановлення, зміни, скасування податків, зборів, платежів, забезпечення їх сплати, організації контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства» [37, с.29].

Отже, «податкова система — сукупність чинних у країні податків, форм, принципів та методів їхньої побудови, а також інститутів та організацій, що забезпечують вилучення їх, здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства. Податковим кодексом України зазначено, що сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому Кодексом порядку, становить податкову систему України» [33].

Як бачимо, часто в економічній літературі синонімічними вважаються поняття «податкова система» та «система оподаткування». Ми приєднуємося до думки таких фахівців як Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк, що за цими поняттями ховається різний зміст, адже «податкова система — це

сукупність усіх видів податків, зборів, механізмів і способів їх справляння, а також податкової інфраструктури (податкових органів), які забезпечують своєчасність та повноту надходжень цих обов'язкових платежів до бюджеті різних рівнів, а система оподаткування, своєю чергою, лише сукупність податків і зборів, а також способів, методів їх розрахунку та сплати» [10, с.93]

Отже, податкова система повинна включати всю інфраструктуру, пов'язану з обчисленням, розрахунками та контролем своєчасності та повноти сплати обов'язкових платежів (рис. 1.6).

«Елементами системи оподаткування є: суб'єкт (платник податків) — юридична чи фізична особа, що сплачує податки; об'єкт оподаткування — кількісно визначений економічний феномен, який служить базою для оподаткування. Іншими словами, податкова база — це грошова сума, з якої вилучається податок; джерело оподаткування — дохід платника податку, що підлягає оподаткуванню» [22, с.22].

«Податки є вихідною категорією фінансів, економічною базою функціонування держави. Податки відображають економічні відносини між державою і юридичними та фізичними особами з приводу примусового стягнення нею частини новоствореної вартості для формування центральних і регіональних (місцевих) фондів грошових ресурсів» [20, с.121].

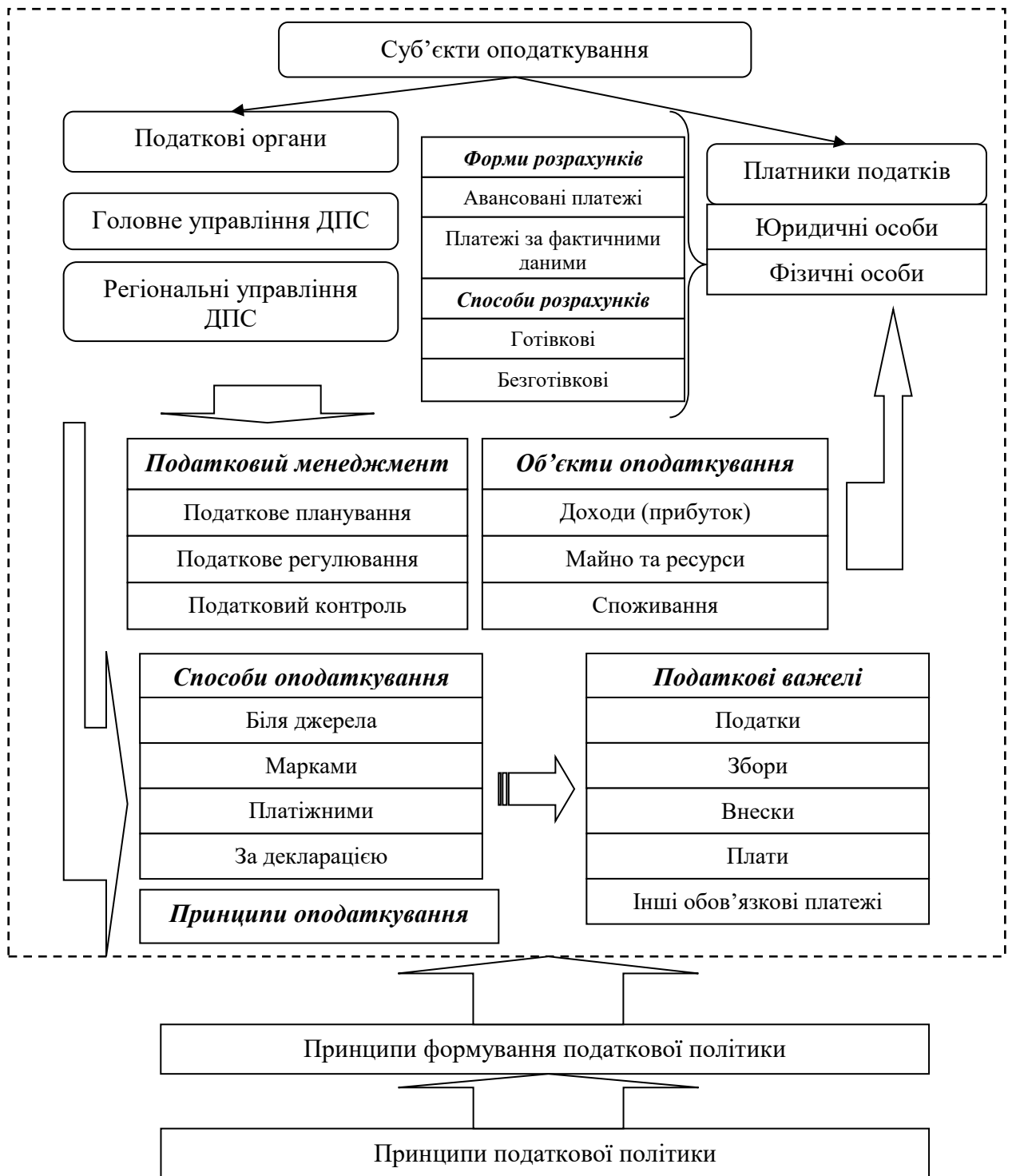


Рис.1.6. Складові елементи вітчизняної податкової системи

«Суб'єкти податку виступають або як платник податку (фізична чи юридична особа), на якого покладено юридичну відповідальність за сплату податку, або як носій податку (кінцевий платник податку) без такої відповідальності, хоч і є фактичним платником згідно з установленою системою перекладання податків».

«Об'єктом оподаткування є різні види доходів, товари і послуги, форми нагромадження багатства, майна. Вибір об'єкта оподаткування невіддільний від джерела податку — національного доходу, оскільки всі об'єкти оподаткування є певною формою національного доходу. Одночасно деякі його форми (заробітна плата, прибуток, рента, дивіденди тощо) мають самостійне значення, тому об'єкт і джерело оподаткування не завжди збігаються» [17, с.28].

Отже, можна визначити податкову систему як сукупність податків і зборів, обов'язкових платежів, об'єднаних спільною організаційною структурою та правовою базою. Принципи побудови податкових систем загалом залежать від прихильності уряду до тієї чи іншої економічної теорії, але мають загальний характер, хоча відмінності в різних країнах пов'язані з різним тлумаченням окремих понять і положень.

Наукова основа функціонування податкової системи закладена в її принципах. Принципи податкової системи можна виділити за трьома напрямками їх спрямованості: принципи формування податкової системи, принципи оподаткування та принципи податкової політики (рис.1.7).



Рис.1.7. Принципи податкової системи

«Отже, принципи побудови податкової системи – це той базис, на якому ґрунтується формування і розвиток будь-якої податкової системи. Основні принципи оподаткування були сформовані А. Смітом у його знаменитій праці «Дослідження про природу та причини багатств народів», яка була опублікована в 1776 р. «Піддані держави, – писав А. Сміт – повинні по можливості згідно зі своїми здібностями силами відповідно до доходу брати участь в утриманні уряду» [36, с. 588].

«Впродовж подальших досліджень оподаткування науковці додавали інші принципи. Таким чином, аналізуючи наукові напрацювання, виділимо такі принципи оподаткування:

- принцип справедливості - платники мають сплачувати податки відповідно до рівня їх доходів і можливостей на основі відповідних правил;
- принцип зручності - податки мають стягуватися в зручний для платника час і способом;
- принцип загальності - податкові платежі до бюджету мають вносити всі відповідно до наявності суб'єкта оподаткування по кожному податку;
- принцип економії - витрати на адміністрування податку мають бути мінімальними;
- принцип визначеності - умови сплати податку мають бути точно визначеними і відомими;
- принцип обов'язковості – податки мають сплачуватися до бюджету в обов'язковому порядку, за несплату, несвоєчасність або невідповідність умовам оподаткування платник несе відповідальність;
- принцип ефективності - оподаткування виступає не лише дохідним джерелом бюджету, податкова система має бути сформована так, щоб стимулювати інвестиційну та підприємницьку активність та забезпечити економічне зростання;
- принцип презумпційності - у випадку неоднозначного чи множинного трактування прав і обов'язків платників податків чи податкової служби,

внаслідок чого кінцеве рішення може прийматися і на користь платника, і контролюючого органу воно приймається на користь платника податків;

- принцип простоти - умови сплати податку мають бути сформовані так, щоб бути зрозумілими та доступними для усіх платників;
- принцип нейтральності - оподаткування не повинно впливати на зміну рівня конкурентоспроможності на користь того чи іншого платника податків;
- принцип стабільності - податкова система має бути сформованою таким чином, щоб не зазнавати частих змін;
- принцип достатності - надходження від оподаткування мають бути достатніми для забезпечення відповідного рівня видатків держави;
- принцип відповідальності - податкова система країни та сам механізм оподаткування виступає і джерелом доходів, і економічним регулятором, і політичним інструментом, і соціальним подразником, тому формування системи має передбачати врахування етичних норм, історичних та металічних аспектів розвитку держави та громадянського суспільства, а також політичної відповідальності» [20].

«Нині Податковим кодексом України задекларовано такі принципи функціонування вітчизняної податкової системи:

- загальність оподаткування – кожна особа зобов’язана сплачувати встановлені Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно зі законодавством;
- рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
- невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
- презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону,

або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

- фінансова достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

- соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

- економічність оподаткування – установа податків та зборів, обсяг надходжень, від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

- нейтральність оподаткування – установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення платника податків;

- стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

- рівномірність та зручність сплати – установа термінів сплати податків та зборів, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

- єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку»[33].



Рис.1.8. Принципи податкової системи України

Актуальним стало питання розвитку української податкової системи в умовах трансформаційних змін та вибору напрямку євроінтеграції, яка у структурно-часовому вимірі пройшла кілька етапів і потребує подальшої модернізації. Зараз стратегічною метою України є євроінтеграція та членство в ЄС. Політичні переваги інтеграції України до ЄС пов'язані зі створенням надійних механізмів політичної стабільності, демократії та безпеки. Зближення з ЄС є запорукою, а дотримання його вимог – інструментом побудови демократичних інститутів в Україні в сучасних економічних умовах.

Висновки до розділу 1

Проведені дослідження показали, що становлення податкової системи на території сучасної України пройшло тривалий шлях розвитку. Історія економічної та політичної взаємодії держави та громадян сягає часів перших державних утворень. З розвитком оподаткування відбувалася еволюція податкової системи України, яка з початком процесів євроінтеграції в країні набула нового змісту та змін у відповідь на виклики економічної ситуації, враховуючи світові тенденції та потреби внутрішнього ринку.

Проте, виходячи з вивчення національного податкового законодавства, процес формування податкової системи України організовується у двох напрямках залежно від спрямованості заходів: зміни організаційної структури, яка враховує реформування податкової системи, зміна організаційної структури, що враховує реформування системи оподаткування, зміна системи оподаткування, або зміни в інституційній структурі, які передбачають реформування податкових органів і процесу податкової діяльності.

Доведено, що трансформаційні зміни в українській податковій системі мають відбуватися з дотриманням інституційних критеріїв: схильності до компромісів, комплементарності податкових змін, відмови від радикалізму, стратегічної стабільності та тактичної гнучкості.

РОЗДІЛ 2. ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

2.1. Оцінка сучасного стану та тенденцій розвитку вітчизняної податкової системи

«Податкова система є невід'ємною частиною процесу регулювання національною економікою. Особлива її роль у часи форс-мажорних обставин, зокрема, в часи кризи, спричиненої пандемією COVID-19. Можна погодитися із думкою тих вчених, хто висловлює думку, що в кризовій постпандемічній економіці «уряди завжди мають можливість покращити нейтралітет, пропорційність, практичну адміністративність і безпеку оподаткування, щоб краще його використовувати для своїх громадян» [41, с. 95].

«Більше того, передбачаються і суттєві зміни в оподаткуванні. Тобто, кінець карантину стане початком нової реальності і для людей, і для бізнесу. Зокрема, побутує думка, що «вихід з кризи призведе до жорсткішої податкової політики в більшості країн. Буде посилена прогресивна складова системи оподаткування, будуть запроваджені мінімальний податок на прибуток та спеціальні податки на кшталт цифрового податку або податку на багатство» [1].

«Однак, російська збройна агресія в Україні створила низку соціально-економічних проблем. Одним із таких викликів є загроза сталому розвитку національної економіки. Наслідки російської збройної агресії масштабні та непередбачувані. Стійкий розвиток України зазнав значних втрат у коротко- та довгостроковій перспективі внаслідок війни в різних аспектах. «На тлі непередбачуваного перебігу війни, а також соціально-економічної кризи, спричиненої російською збройною агресією, виникає нагальна потреба у злагодженому та обґрунтованому стратегічному державному регулюванні для підтримки сталого розвитку національної економіки» [41].

«В контексті розгляду даної проблематики, варто звернути увагу на думку А. Крисоватого, який метою державного податкового менеджменту вважає створення і забезпечення функціонування ефективної та справедливої податкової політики, що «передбачає орієнтацію на формування такого механізму адміністрування податків, який одночасно б забезпечував

фінансовими ресурсами потреби держави та стимулював економічне зростання, зумовлюючи збільшення обсягів виробництва, підвищення рівня підприємницької активності, спонукаючи реалізацію інвестиційних ініціатив та створюючи мотиви для виходу операційної діяльності і доходів суб'єктів господарювання з тіні» [11, с. 5].

У доходах Зведеного бюджету України (далі - ЗБУ) протягом останніх п'яти років податкові надходження в середньому складають 81,76%, неподаткові надходження складали в середньому 17,1% (табл. 2.1).

«Отже, податкові надходження займають найбільшу частку та посідають вагоме місце у бюджетних доходах. За даними Міністерства фінансів України, станом на 01.08. 2022 р. податкові надходження у доходах ЗБУ становили майже 77%. Частка ПДФО становила 21,34%, податку на прибуток підприємств - 8,08%, ПДВ з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) - 7,91% »[23]

Таблиця 2.1

Динаміка доходів Зведеного бюджету України протягом 2018-2022 рр.

Показники	2018		2019		2020		2021		2022	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
Податкові надходження	507636	77,9	650782	83,1	828159	81,5	986349	83,3	1070322	83,0
Неподаткові надходження	140155	21,5	125392	16,0	154371	15,2	193806	16,3	211199	16,5
Доходи від операцій з капіталом	1800	0,3	1594	0,2	2161	0,2	2801	0,2	3112	0,2
Цільові фонди	559	0,1	783	0,1	30467	3,0	866	0,1	3557	0,3
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1882	0,3	4198	0,5	1631	0,1	1559	0,1	1184	0,1
Усього	507636	100	650782	100	828159	100	986349	100	1070322	100

«Отже, податки на доходи, прибуток та внутрішні податки на товари та послуги (податки на споживання) сумарно становлять 66,6%, тобто забезпечують понад 2/3 усіх податкових надходжень до Зведеного бюджету

України. У країнах ЄС ця частка менша і складає приблизно 42-47% (у Франції - 29%). Якщо є недобір бюджетних коштів за цими податками то відбувається компенсація соціальними зборами»[174].

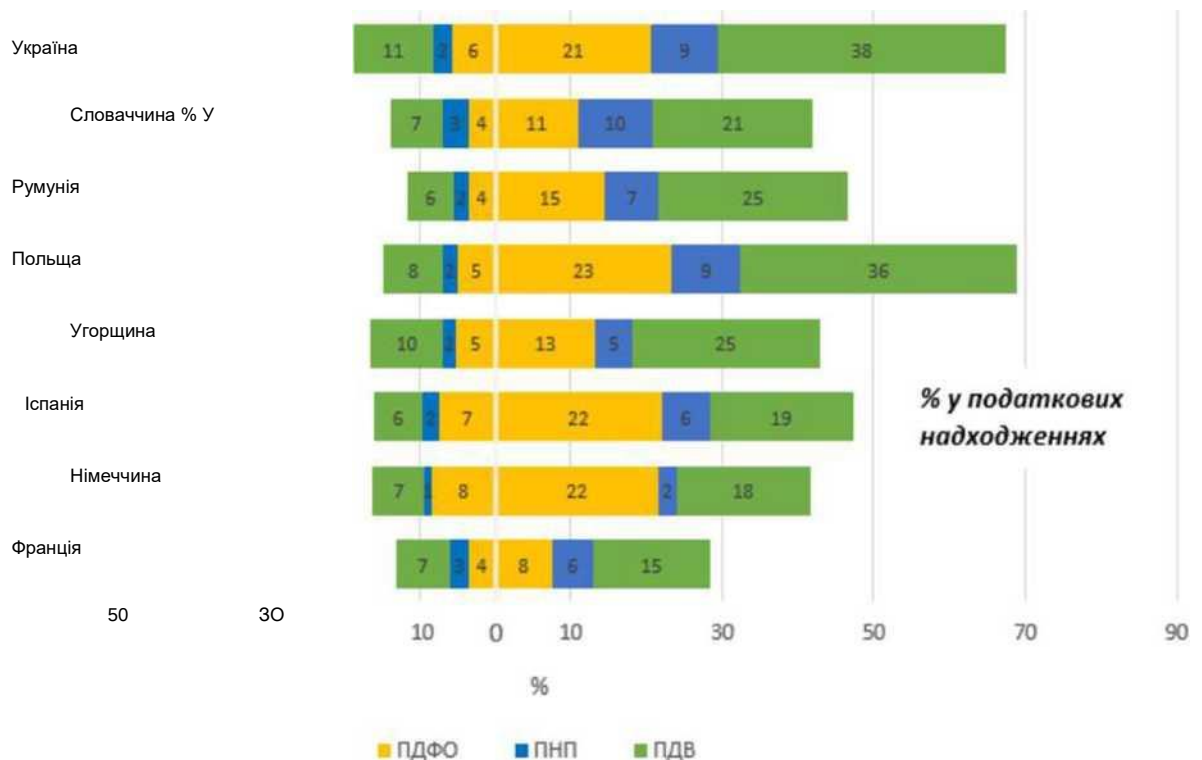


Рис. 2.1. Частка окремих податків у ВВП і в податкових надходженнях бюджету України та ряду європейських країн у 2020

«Проте, здійснити порівняння між країнами бюджетних надходжень від основних податків дає змогу їх співвідношення з ВВП. Якщо порівняти частку основних бюджетоутворюючих податків (ПДВ, податку на прибуток, ПДФО) у ВВП України та окремих країн Європи, то у 2020 р. наша країна була попереду всіх і цей показник становив 19%. У той час, як по решті країн він коливається в межах від 12% (Румунія) до 17% (Угорщина)»[2] (рис. 2.1).

Загалом рівень оподаткування в Україні склався за європейськими стандартами. Проте остаточно не вирішене питання щодо особливостей справляння та адміністрування податків та визначення податкової бази. В Україні простежується залежність доходів бюджету від споживання імпортованих

товарів (ПДВ на імпорتنі товари становить 18,61%).

Причиною цього є низька конкурентоспроможність вітчизняних товарів на внутрішньому ринку. Це умовно прийнятний рівень оподаткування. Крім того, такий стан речей зумовлений загальними умовами та правилами ведення бізнесу в Україні, а також здатністю вітчизняних виробників створювати та продавати конкурентоспроможну продукцію. Також є можливість використання схем оптимізації обсягів і структури оподаткування ПДВ при імпорті.

Для більш повного з'ясування сутності податкових процесів в Україні розглянемо динаміку податкових надходжень до державного бюджету України (далі-ДБУ) (табл. 2.2) та прямих і непрямих податків (табл. 2.3).

Таблиця 2.2

**Аналіз динаміки податкових надходжень до Державного бюджету
України протягом 2018-2022 рр., млн. грн.**

Вид податків	Назва податків	2018	2019	2020	2021	2022
Непрямі	ПДВ	178452	235507	313980	374508	378690
	Абсолютний приріст	-	57055	78473	60528	4182
	Темп приросту, %	-	32.0	33,3	19,3	1,1
	Акцизний податок	63111	90122	108292	118852	123358
	Абсолютный приріст	-	27011	18170	10560	4506
	Темп приросту, %	-	42.8	20.2	9.8	3.8
	Мито (ввізне і вивізне)	40301	20371	24542	27077	30086
	Абсолютний приріст	-	-19930	4171	2535	3009
	Темп приросту, %	-	-49.5	20.5	10.3	11,1
Прямі	ПДФО	79838	59811	75033	91742	109954
	Абсолютний приріст	-	14749	15222	16709	18212
	Темп приросту, %	-	32.7	25,5	22,3	19.9

	Податок на прибуток підприємств	45062	54344	66912	96882	107086
	Абсолютний приріст	-	9282	12568	29970	10204
	Темп приросту, %	-	20,6	23,1	44,8	10,5
	Інші податки	37430	43724	38395	44755	50602
	Абсолютний приріст	-	6294	-5329	6360	5847
	Темп приросту, %	-	16,8	-12,2	16,6	13,1
Разом податків		409418	503879	627154	753816	799776
Абсолютний приріст		-	94461	123275	126662	45960
Темпи приросту. %		-	23,1	24,5	20,2	6,1

Як свідчать дані табл. 2.2, у 2021 році до ДБУ надійшло 799,776 млн грн. податкових надходжень у сумі 390 358 млн грн, що на 95,3% більше відповідного показника 2018 року. У 2022 році порівняно з 2018 роком зафіксовано зростання податкових надходжень за такими податками:

ПДВ – збільшення на 200 238 млн грн, або 12,2%;

Акцизного податку – на 60 247 млн грн, або 95,5 %;

Податку на доходи фізичних осіб – 64892 млн грн, або 44,0%;

Податок на прибуток - 62 024 млн. грн., або 37,6%;

Митних платежів у 2022 році становила 30 086 млн грн. і зменшився на 10215 млн. грн., або на 25,3%.

Таблиця 2.3

Структура податкових надходжень до ДБУ в розрізі прямих і непрямих податків протягом 2018-2022 рр., %

Види податків	Назва податків	2018	2019	2020	2021	2022
Непрямі	ПДВ	43,6	46,7	50,1	49,7	47,3
	Акцизний податок	15,4	17,9	17,3	15,8	15,4
	Міно (ввізне і вивізне)	9,8	4,0	3,3	3,6	3,8
Прямі	ПДФО	19,5	11,9	12,0	12,2	13,7
	Податок на прибуток підприємства	11,0	10,8	10,7	12,9	13,4
	Інші податки	9,1	8,7	6,1	5,9	6,3
Разом податків		100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Усі види податків мають тенденцію до зростання. Відбувається це під впливом такого фактора, як інфляція. Значний вплив мали також економічні, політико-правові, демографічні та соціально-культурні фактори.

Найбільші доходи отримують від непрямого податку - ПДВ. Це пов'язано з тим, що цей податок створюється на всіх етапах виробництва, включається у вигляді надбавки до ціни товару і сплачується споживачем. Облік та сплата ПДВ до державного бюджету України здійснюється податковим агентом. Серед інших причин значних надходжень ПДВ – висока ставка податку, надмірна централізація бюджетних ресурсів, тіньові режими, своєчасне виявлення ризиків несплати цього податку до бюджету тощо. Механізм відрахування ПДВ робить практично неможливим уникнути його сплати. На другому місці після ПДВ стоїть акциз, хоча надходження від нього значно менші.

Зі структури податкових надходжень до державного бюджету України видно, що частка кожного податку постійно змінюється. Частка ПДВ зросла з 43,6% до 50,1% з 2018 по 2020 рік і знизилася до 47,3% в 2022 році. За аналізований період частка податку на прибуток підприємств зросла з 11,0% до 13,4%. На це вплинуло кілька факторів:

- високі податкові ставки,
- контроль за своєчасністю та повнотою платежів,
- підвищення платоспроможності компаній,

- зменшення податкового боргу,
- дисциплінованість;
- надання податкових пільг,
- запровадження диференційованих тарифів для пріоритетних галузей тощо.

Митні доходи характеризуються низькою питомою вагою доходів бюджету, що пояснюється нераціональною структурою експорту та імпорту та слабким втручанням держави в регулювання цих процесів.

З табл. 2.3 видно, що структура податкових надходжень є неоднорідною і постійно змінюється. «Структурні зміни є наслідком переліку проблем, які в цілому можна звести до:

- недосконалої системи збору та адміністрування податків;
- ухилення від сплати податкових надходжень;
- тінізації економіки України;
- посткризового стану економіки протягом останніх років;
- погіршенням геополітичної ситуації навколо України» [38, с. 103 -114].

«Непрямі податки на відміну від прямих складають найбільшу частку в доходах бюджету. Це викликано тим, що ухилення від сплати непрямого податку фактично неможливе. Справа в тому, що цей податок закладено в ціну товару, що продається»[38, с. 103-113].

Такий стан речей зумовлює необхідність представлення співвідношення прямих і непрямих податків у вигляді таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Динаміка податкових надходжень до Державного бюджету України в розрізі прямих і непрямих податків протягом 2018-2022 рр.

Види податкових надходжень	2018	2019	2020	2021	2022	2022/ 2018, (+,-)	2022/ 2018, (+,-)
Непрямі податкові надходження, млн. грн.	281864	346000	446814	520437	532134	250270	11697
Прямі податкові надходження, млн. грн.	127554	157879	180340	233379	267642	140088	34263
Непрямі податкові надходження, %	68,8	68,7	71,2	69,0	66,5	-2,3	-2,5
Прямі податкові надходження, %	31,2	31,3	28,8	31,0	33,5	2,3	2,5

Аналізуючи таблицю 2.4, можна зробити висновок, що протягом досліджуваного періоду доходи, отримані від непрямих податків, більш ніж удвічі перевищують доходи від прямих податків державного бюджету України. У 2022 році непрямі податки в дохідну частину державного бюджету України становили 532,134 млн. грн, або 250,270 млн. грн. більше 2018 року та на 11697 млн. грн. більше ніж у 2021 р. За 2022 р. прямі податки на прибуток.

Державний бюджет зріс на 140,088 млн. грн. порівняно з 2018 роком та, відповідно, на 34 263 млн. грн. порівняно з 2021 роком. Загалом до факторів, що впливають на обсяги прямих і непрямих податків, належать змінювані під впливом часу макрофінансові показники: розмір ВВП, платіжний баланс, сукупний попит і сукупна пропозиція, рівень тінізації економіки.

Крім того, на обсяг податкових надходжень до державного бюджету України впливають зміни податкового законодавства та мікроекономічні чинники та показники: вибір виду оподаткування, наявність податкових знижок та пільг, рівень доходів, сума податків, валового доходу, витрат на оплату праці в структурі собівартості продукції, чисельності працівників,

ефективності управління податком на підприємства тощо.

У 2021 році виконання дохідної частини державного бюджету України відбувалося в умовах змін податкового законодавства, спрямованих на: удосконалення адміністрування платежів; створення справедливих і більш справедливих фіскальних умов; збільшити фіскальну спроможність. Аналіз основних тенденцій формування доходів частини державного бюджету України показало, що існує постійна тенденція до зростання. Проте, незважаючи на збільшення податкових надходжень до державного бюджету України за останні роки, податкова система залишається недосконалою.

В даний час фіскальне значення прямих і непрямих податків залежить від напрямів фіскальної політики, яку проводить держава на конкретному етапі свого розвитку, оскільки податки є фактором впливу на економічну діяльність підприємств і в цілому на всі галузі. народного господарства. Податки можуть використовуватися для вирівнювання доходів громадян і забезпечення соціальної рівності, сприяння створенню нових робочих місць шляхом надання преференцій для розвитку малого бізнесу та підприємництва тощо. Фіскальна ефективність податків проявляється не лише у сфері державного регулювання соціально-економічних процесів, а й у сфері суб'єктивно-ринкових відносин, тобто як діяльності людей, які свідомо спрямовують свої фінансові ресурси на досягнення цілей.

2.2. Аналіз справляння податків, зборів і платежів у системі національної економіки України

Сучасна система управління податками, зборами і платежами в Україні є однією з найскладніших, що існують у країнах європейського простору. Нині спостерігається тенденція до його вдосконалення та систематизації. Як показує європейська практика управління такою системою, зміни, які вносяться до чинних нормативно-правових актів з адміністрування податків, дуже часто не тільки не вирішують проблем, а й спричиняють появу нових. Це пояснюється тим, що сучасний інституційний контекст, у якому

розвивається податкова система України та інших європейських країн, є дуже складним, надзвичайно динамічним і впливає на всі соціально-економічні явища та процеси, що відбуваються в країні.

Це пояснюється тим, що податкова система являє собою архітектуру економічного простору України, в якому відбувається синергетична взаємодія науки, держави, економіки, освіти та культури, що забезпечує фінансову безпеку, суспільний добробут і соціальну безпеку, економічне процвітання нації. За допомогою податкової системи доходи юридичних і фізичних осіб перерозподіляються до бюджетів усіх рівнів.

Тому ефективне функціонування української податкової системи має бути важливим не лише для тих, хто займається підприємницькою діяльністю, а й для багатьох громадян чи окремих соціальних груп. Податкова система є найефективнішим інструментом впливу на суспільне виробництво, інноваційний розвиток, соціальні перетворення та добробут населення.

Сучасна система адміністрування податків, зборів і платежів в Україні являє собою еволюцію та синтез економічних, соціальних, фінансових і правових відносин, які сформувалися під впливом об'єктивних факторів, зовнішнього і внутрішнього середовища, що постійно змінювалося.

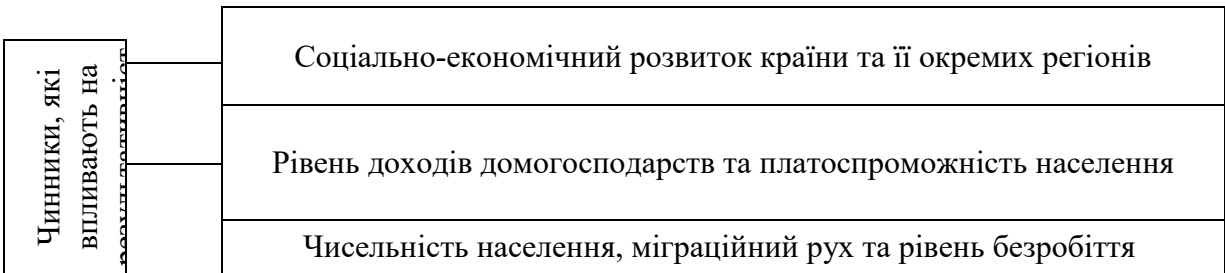
Сучасна система адміністрування податків, податків і платежів в Україні є динамічною системою, яка постійно розвивається. Для нього характерна відкритість, що зумовлює необхідність аналізу зовнішнього середовища, під впливом якого відбуваються трансформаційні зміни у всій податковій системі. Серед іншого обов'язковою умовою адміністрування податків, зборів і платежів в Україні є системний підхід до процесу адміністрування податкової політики. Така вимога пояснюється тим, що податки, збори та платежі не повинні суперечити один одному, а органічно інтегрувати всю систему оподаткування та становити міцну структуру загальної податкової системи України.

«Основний державний орган, на якого покладено обов'язки щодо справляння податків, зборів і платежів - є Державна податкова служба

України, яка реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування»[15].

Отже, серед основних завдань Державної податкової служби є: «реалізація та внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо державної податкової політики, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установлений законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону...» [15].

У нашому випадку, досліджуючи адміністрування податків, зборів і платежів в Україні, необхідно поєднувати зазначені види аналізу. При цьому перш за все необхідно визначити сукупність факторів, які впливають на ефективність кількісного та динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів (рис. 2.2).



		Ефективність функціонування промислового сектору економіки та сфери послуг
		Рівень інфляції, автономії місцевих бюджетів та податкової культури
		Динаміка валютного курсу, міжнародна торгівля та науково-технічний прогрес
		Інституціональне середовище та ефективність законодавства

Рис. 2.2. Чинники, що впливають на результативність справляння податків, зборів і платежів

«Доцільно також зазначити, що у зв'язку з повномасштабною військовою агресією Російської Федерації проти України та введенням в нашій країні воєнного стану справляння податків, зборів і платежів в Україні зазнало законодавчих змін. Відповідно підпункту 69.1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України від суб'єктів підприємницької діяльності та інших платників податків тимчасово знято відповідальність щодо прострочення виконання обов'язків сплати податків під час воєнного стану та протягом 3 місяців після його скасування»[33].

Водночас, якщо це можливо, платники податків повинні вчасно сплачувати податки, щоб забезпечити наповнення бюджету та уникнути розвалу країни. Ці положення є цілком виправданими, адже не кожен платник податків має можливість вчасно перерахувати кошти, особливо якщо його підприємство розташоване на тимчасово окупованій території або в місті, де ведуться бойові дії.

Слід зазначити, що результати кількісно-динамічного аналізу адміністрування податків, зборів і платежів в Україні, починаючи з моменту широкомасштабного вторгнення Російської Федерації на територію нашої держави, будуть відносно відрізнятися від попередньої війни. період. Це пояснюється безпрецедентним руйнівним впливом військових дій на всі галузі

економіки та промисловості, з яким Україна стикається вперше за часи незалежності.

Також заслуговує на увагу система показників, які можуть бути використані при кількісному та динамічному аналізі адміністрування податків, зборів і платежів в Україні (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Система показників, яку можна використовувати при кількісно- динамічному аналізі справляння податків, зборів і платежів

Більш детально проаналізуємо адміністрування податків, зборів і платежів у 2022 році. Таким чином, за вказаний період до державного бюджету України надійшло 1296,9 млрд. грн, що на 20,5% (або 220,8 млрд. грн) більше, ніж у попередньому році. Видатки державного бюджету за аналізований період становили 1490,3 млрд. грн, що на 11,6% (або на 202,2 млрд. грн) більше, ніж у попередньому році. Загалом доходи державного бюджету України у 2022 році становили 23,8% ВВП (25,7% у 2021 році), видатки – 27,3% у 2022 році (30,7% у 2021 році). Збільшення бюджету відбувається за рахунок збільшення цих доходів, рис. 2.4:

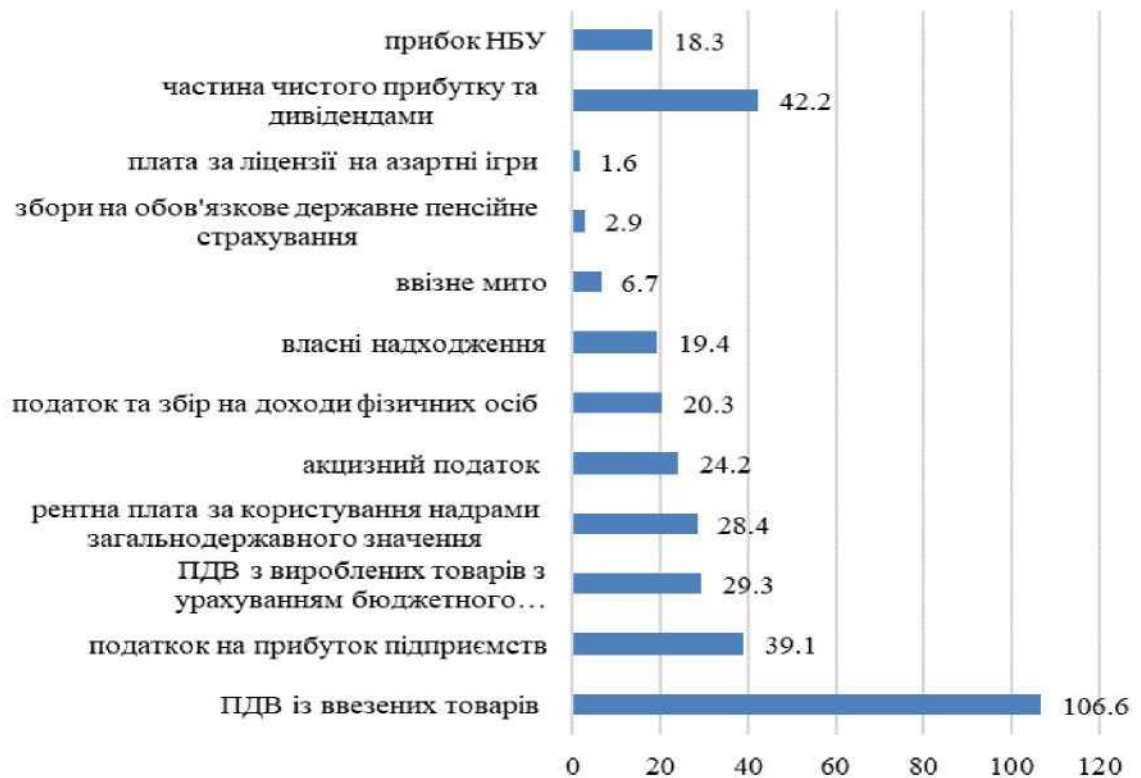


Рис. 2.4. Розподіл приросту надходжень до державного бюджету України, млрд. грн.

Найбільшу частку доходів державного бюджету України складають податкові відрахування (85,3%), решта – неподаткові надходження, до яких належать власні надходження бюджетних установ, частина чистого прибутку та дивідендів, прибуток НБУ(табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Доходи державного бюджету України за статтями доходів, млн. грн.

Усього	Доходи	Частка від загальної кількості доходів, %
	1296852,9	100.00
Податкові надходження	1107090,9	85.37
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	285307,0	22.00
Податок на доходи фізичних осіб	137555,2	10.61
Податок на прибуток підприємств	147751,7	11.39
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	80749,4	6.23
Внутрішні податки на товари та послуги	698940,4	53.90
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	82858,4	6.39

Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	79592,8	6.14
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів	155774,8	12.01
(з урахуванням бюджетного відшкодування)		
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	380714,4	29.36
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	38177,2	2.94
Ввізне мито	36854,9	2.84
Вивізне мито	1322,3	0.10
Збори на паливно-енергетичні ресурси	0,5	0.00
Інші податки та збори	3916,5	0.30
Неподаткові надходження	175358,0	13.52
Доходи від власності та підприємницької діяльності	56021,9	4.32
Адміністративні збори та платежі, доходи від	12975,5	1.00
Інші неподаткові надходження	17994,9	1.39
Власні надходження бюджетних установ	88365,7	6.81
Доходи від операцій з капіталом	328,7	0.03
Надходження від продажу основного капіталу	49,3	0.00
Надходження від реалізації державних запасів товарів	250,3	0.02
Кошти від продажу землі і нематеріальних активів	29,0	0.00
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1289,9	0.10
Цільові фонди	209,4	0.02
Офіційні трансферти	12576,1	0.97

«Таким чином, кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні засвідчив систематичне збільшення надходжень до бюджету з 2008 р. по 2021 рік. Разом з тим, за аналогічний період відбувалося зростання витрат. Усього у 2021 р. до загального фонду було справлено податків, зборів та платежів на суму 1296,8 млрд. грн., 85,3 % з яких складали податкові відрахування, а решта неподаткові. За період, що аналізується, державний бюджет постійно був дефіцитним. Як приклад, у 2021 р. дефіцит бюджету склав 3,63 % ВВП, або -197937,4 млн. грн. »[1].

Загалом слід зазначити, що проблема формування ефективної системи адміністрування податків, податків і платежів в Україні є однією з найважливіших і актуальних проблем сьогодення. У системі реформування інституційного контексту, спрямованого на інтеграцію української економіки в європейський простір, удосконалення податкової системи має

реалізовуватися шляхом системного аналізу вивчення та переосмислення нормативно-правової системи, синтезу Досвід європейської політики у сфері оподаткування та вдосконалення кадрової політики, що сприятиме формуванню критичної маси ефективно працюючих працівників, здатних реформувати податкову систему України.

Удосконалення податкової системи відповідно до потреб ринку має передбачати комплексний підхід до оптимізації всіх форм податків, зборів і платежів. Необхідно стимулювати перепідготовку та підготовку нового покоління податківців, здатних швидко приймати управлінські рішення в умовах воєнного стану. Крім того, податкова система потребує формування належної законодавчої бази відповідно до європейських стандартів. У цілому слід встановити, що ефективність податкової системи визначається швидкістю та результативністю, з якою завдяки запровадженню існуючих податкових інструментів вдається вирішити завдання реформування економіки.

Міцність податкової системи визначає подальшу тенденцію до інноваційного розвитку виробництва, соціально-економічного добробуту населення та науково-технічного прогресу. Проте питання впровадження науково-технічних розробок у виробництво залишається невирішеним, на сьогодні понад 90% української продукції не має сучасного науково-технічного забезпечення, що в свою чергу не сприяє підвищенню конкурентоспроможності та прибутковості більшості національних активів та надходжень до бюджету.

Висновки до розділу 2

Отже, кількісний та динамічний аналіз адміністрування податків, зборів і платежів в Україні дозволяє зробити наступні висновки.

За роки незалежності України склалася відносно стабільна податкова система України. Постійною негативною тенденцією є наявність постійного дефіциту бюджету. Проте, починаючи з лютого 2022 року, можна припустити, що в українській податковій системі відбудуться масштабні зміни, спричинені

вторгненням Російської Федерації на територію нашої держави. Наскільки це зміниться, ми побачимо після офіційної публікації статистичних даних про сплату податків, зборів і платежів в Україні, які наразі недоступні.

Крім зазначеного, негативним явищем є велика кількість законодавчих актів та їх суперечність іншим нормативно-правовим актам, що регулюють податкові відносини. Таким чином, у 2021 році діяло понад 350 законів, які прямо чи опосередковано регулюють адміністрування податків, зборів і платежів, майже всі з яких потребують невідкладного перегляду, оновлення та вдосконалення з урахуванням поточної ситуації в податковій сфері. Необхідно реформувати систему збору податків та створити ефективну законодавчу базу відповідно до європейських вимог та внутрішніх потреб внутрішнього ринку.

Система державного регулювання податків, зборів і платежів України має бути комплексною, постійною та адаптованою до сучасних реалій. Кожен вид податку має бути справедливим і сприяти розвитку бізнесу. Прозорість, адаптивність, справедливість, практичність, зрозумілість, послідовність – ось основні вимоги податкової системи України.

Таким чином, у Зведеному бюджеті України непрямі податки складають більшу частину податкових надходжень. Це пов'язано з тим, що їх сума вкладається в певний товар, при купівлі якого автоматично сплачуються податки. Тобто посилюється адміністрування та контроль за ухиленням від сплати податків, а з прямими податками ситуація складніша, ухилятися від сплати можна в обхід норм податкового законодавства.

Нині одним із найважливіших завдань держави є ефективна фіскальна політика. Джерела поповнення бюджету, напрями розподілу і використання фінансових ресурсів визначаються державою самостійно. На основі аналізу фіскальної функції сучасної фіскальної політики ми мали можливість переконатися, що фіскальна політика України є економічно ефективною.

РОЗДІЛ 3. ДОМІНАНТИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

3.1. Напрями формування і реалізації національної податкової системи в євро інтеграційних процесах

Початок 2022 року знову загострив потребу у швидшій євроінтеграції України. Європейський вибір відображав прагнення українського населення підвищити рівень і якість життя до стандартів розвинених європейських держав. Російське вторгнення в Україну у 2022 році поставило питання вступу України до ЄС на критичний рівень, тому впливи євроінтеграції на різні сфери формування та реалізації державної політики, незважаючи на високу нестабільність, набули ще більшої актуальності.

«Незважаючи на виклики для подальшого існування ЄС у нинішній формі та геополітичні і військові протистояння в умовах вторгнення Російської Федерації в Україну, євроінтеграційний пріоритет українського суспільства залишається першочеговим для його подальшого розвитку, хоча основним ризиком є те, що Україна залишається на периферії глобальної економіки через українську низьку конкурентоспроможність» [3].

Фіскальна політика в Україні в контексті євроінтеграції потребує системних реформ. Для наукового обґрунтування таких реформ необхідно з'ясувати специфіку податкової політики країн ЄС. Крім того, вивчення європейського досвіду має стати прикладом для подальшої реалізації податкової стратегії України, інформаційним полем для адаптації досвіду та кращих податкових практик на шляху вирішення економічних і соціальних проблем.

«Країни-члени ЄС, слідуючи різним власним стратегіям розвитку, обирають відповідну концепцію податкової політики:

- країни, орієнтовані на технологічне виробництво (яскравий приклад - Німеччина), як правило, встановлюють високі ставки податків, гарантуючи натомість бізнесу і населенню умови стабільності, впевненості, можливості для довгострокового планування економічної діяльності та реалізації життєвої стратегії;

- країни, орієнтовані на високий добробут населення («welfare states», наприклад, Швеція, Франція, Австрія, Норвегія, Данія), змушені балансувати між високими ставками податків та коригуванням корпоративного податку в умовах конкуренції за бізнес;

- країни, орієнтовані на фінансові прибутки (Кіпр, Ліхтенштейн, Люксембург, Хорватія та ін.), максимально знижують ставки податків для залучення міжнародного капіталу до фінансового сектору»[2].

Зберігаючи право держав на реалізацію власної податкової політики, для всіх країн-членів ЄС узгоджено певні підходи до її формування. Концептуально, податкові системи країн ЄС інтегровані з політикою розвитку бізнесу (рис. 3.1).

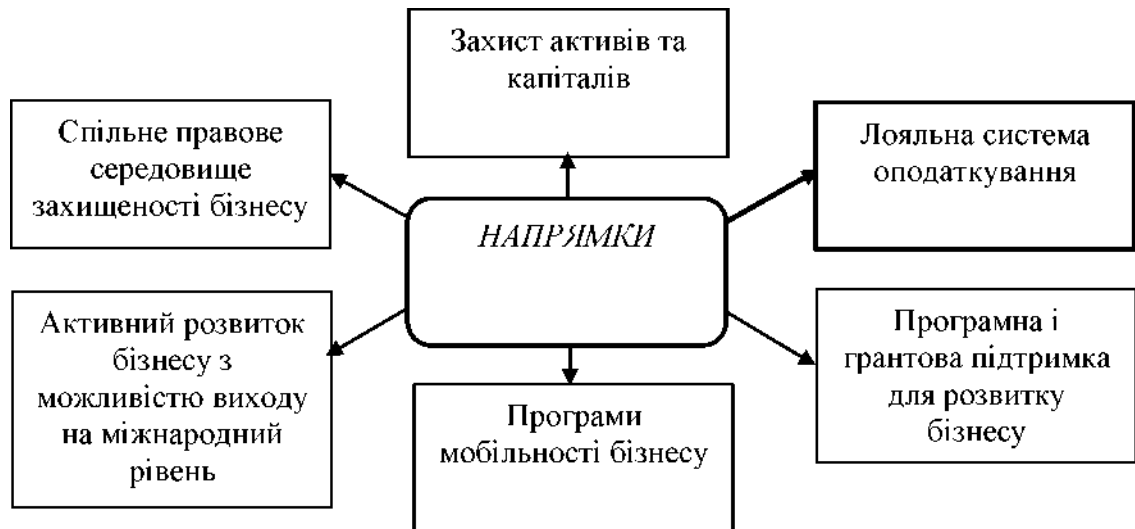


Рис. 3.1. Концептуальні напрямки політики розвитку бізнесу в країнах ЄС у контексті формування податкових систем та їх актуальність для України

«Низка практик ЄС щодо оподаткування є необхідними до впровадження в Україні, однак постає питання у податковій дисципліні. Для прикладу, значний потенціал адаптації в сфері оподаткування має європейський досвід у сфері сплати екологічного податку. Для вирішення численних екологічних проблем в Україні необхідним є розширення переліку об'єктів оподаткування екологічним податком, залишається актуальним перегляд податкових пільг

тим суб'єктам, які здійснюють діяльність в екологічно-орієнтованих сферах - наприклад, виробництва біопалива, переробки вторинної сировини та ін.»[34].

Для України євроінтеграція з точки зору впливу на фіскальну сферу – це можливість переходу до підприємницьких ринкових умов і справедливого перерозподілу доходів у суспільстві, результатом чого стане висока податкова культура, дисципліна та відповідальність. Вони є важливими результуючими показниками ефективності інституційного механізму формування та реалізації фіскальної політики.

«Загалом, основним вектором гармонізації національної законодавчої бази, у тому числі податкової, у відповідності до стандартів та норм законодавства Європейського Союзу залишається «адаптація - процес розробки і прийняття нормативно-правових актів та створення умов для їх належного впровадження і застосування з метою поступового досягнення повної відповідності права України до європейського права» [40].

Приклад країн ЄС у сфері податкової політики є особливо цінним для України, оскільки він стимулює інноваційний розвиток і забезпечує на цій основі трансформаційні зміни в економіці. Тому, серед пріоритетів, що впливають із впровадження європейського досвіду податкової політики, актуальними для вивчення та застосування є заходи пільгового оподаткування новостворених компаній, а також податкові інструменти з інноваційними функціями.

3.2. Пріоритети реформування податкової системи в умовах трансформації та воєнної економіки

В останні роки на розвиток національної податкової системи все більше впливають зовнішні та внутрішні впливи. Спочатку окупація частини українських територій у 2014 році та військові дії, потім виклики пандемії коронавірусу COVID-19, а також повномасштабне вторгнення російської федерації суттєво вплинули на бізнес-діяльність та виробничі процеси. Українська влада вжила ряд першочергових заходів і прийняла низку

законопроектів щодо боротьби з коронавірусом.

«Так, 18 березня 2020 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» [335]. Зокрема, було внесено зміни до Податкового кодексу України та Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [7].

Повномасштабна війна Російської Федерації проти України змусила визначити новий етап реформування податкової системи в умовах воєнної економіки з урахуванням можливих сценаріїв післявоєнної відбудови. Враховуючи поточну ситуацію та ретроспективу реформування податкової системи України, наступні підходи доцільно покласти в основу подальшого вибору ефективних податкових інструментів для наукового обґрунтування її пріоритетів у контексті впливу на трансформацію економіки:

- галузевий підхід - визначення переліку видів економічної діяльності та наукомістких сфер у порядку податкового стимулювання з точки зору наслідків для трансформаційних змін;

- просторовий підхід – визначення територій, сприятливих для концентрації податкових стимулів для активної інноваційної діяльності та надання їм певної просторово-організаційної функціональності;

- підхід до персоналу - визначення переліку професій, форм підлеглої праці, самозайнятості та підприємництва зі спеціальними режимами оподаткування;

- організаційний підхід - визначення конкретних форм організації бізнесу та його об'єднання, в тому числі міжгалузевого, в контексті активізації інноваційної діяльності.

Для формування переліку видів економічної діяльності та наукомістких сфер у порядку податкових пільг необхідно враховувати:

- динаміка їх розвитку - для України прикладом виду бізнесу, що швидко

розвивається, є сфера інформаційних технологій;

- досвід використання передових екотехнологій: для України це стосується енергетики та вибірково металургії;

- потенціал ресурсів для розвитку в умовах високого зносу основних фондів та гострої потреби в модернізації – для України це металургія, машинобудування (всі галузі), хімічна промисловість (фармацевтика) тощо;

- висока соціальна значущість і важливість з точки зору стратегічного «супутника» основних інноваційних видів економічної діяльності – для України це сфери освіти, науки, креативних індустрій.

«Винятково проблемним є становище української науки, яка є найважливішою «передумовою» впровадження інновацій в економіку. Це зумовлено її роллю в контексті інтеграції у міжнародний інноваційний простір, взаємозв'язком з бізнесом для формування і підвищення попиту на інноваційну продукцію. Натомість Україна під впливом швидкого обміну знаннями і технологій у глобальному просторі потрапила в пастку «денауковізації», що є загрозою інноваційній трансформації економіки» [38].

При виборі фіскальних інструментів, спрямованих на стимулювання трансформаційних змін, слід відійти від первинного збільшення бюджетного фінансування відносно показників розвинутих країн. Україна з її бюджетними можливостями та в умовах воєнного часу не в змозі гарантувати відсоток фінансування інноваційної діяльності, науки та освіти на рівні розвинутих держав з високими бюджетними можливостями. Водночас фіскальні інструменти дозволяють поступово досягати поставлених цілей, забезпечувати економічне зростання з подальшою віддачею податків і надходжень до бюджетів та більшими можливостями для додаткового бюджетного фінансування інноваційних потреб.

Для стимулювання трансформації економіки за вказаними підходами (галузевим, просторовим, кадровим, інноваційним) для України слід враховувати набутий досвід з розумінням необхідності:

- збереження існуючої практики управління податками;

- раціоналізація поточної практики управління податками (тобто правила встановлені правильно, але не виконуються належним чином);
- інтеграція існуючих практик податкового менеджменту з іншими податковими інструментами;
- часткові зміни існуючої практики управління податками;
- кардинальна зміна існуючої практики управління податками.

«Застосування податкових стимуляторів має здійснюватися з відбором підприємств за чіткими критеріями. Зокрема, це можуть бути як новоутворені підприємства, так і підприємства, які за показниками інноваційної активності підтверджують своє право доступу до податкових пільг. Для цього можна керуватись методикою розрахунку складової «інноваційна діяльність» в регулятивному потенціалі пільгового оподаткування. Така складова визначається за показниками обсягу фінансування інноваційної діяльності, рівня впроваджених нових технологічних процесів, рівня придбаних та переданих нових технологій (в Україні і за межами), обсягу витрат на інновації, обсягу реалізованої інноваційної продукції, кількості впроваджених видів інноваційної продукції» [39, с. 63].

Просторовий підхід до стимулювання трансформації української економіки є актуальним в умовах:

- децентралізація влади та розвиток інституту територіальних громад;
- диференціація ресурсів, економічних, політичних та організаційних можливостей різних територій;
- уточнення потреб розвитку різних територій у післявоєнний період, зокрема постраждалих внаслідок активних бойових дій.

Таблиця 3.1

Податкове стимулювання економіки в умовах війни і в поствоєнний період

№ п/п	Перелік основних інструментів, які застосовуються (станом на теперішній час)	Перелік інструментів, які слід впровадити в майбутньому (на визначені періоди)
-------	--	--

1	- Звільнення від оподаткування прибутку підприємств окремих видів економічної діяльності, зокрема, літакобудування, виробництва електродвигунів, літєвих батарей, автотранспортних засобів, залізничних локомотивів з вимогою спрямування вивільнених коштів на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, матеріально-технічну модернізацію, впровадження новітніх технологій та збільшення обсягів виробництва. - Звільнення від оподаткування прибутку інвесторів зі значними інвестиціями. - Звільнення від оподаткування імпорту наукового обладнання, витратних матеріалів для проведення науково-дослідних робіт. - Звільнення від ПДВ надання освітніх послуг за ліцензією, операцій для космічної діяльності, літакобудування, постачання програмної продукції. - Спеціальний режим оподаткування для альтернативної енергетики (зелений тариф, на ввезення обладнання, на використання альтернативних джерел енергії й палива та ін.).	- Перегляд пріоритетних видів економічної діяльності з високою інноваційною орієнтацією та з врахуванням ресурсних особливостей регіонів і територіальних громад, які мають право на податкові стимули. - Податкові преференції для екологічних інновацій. - Виключення з умов використання вивільнених внаслідок несплати податку на прибуток підприємства способів «збільшення обсягів виробництва» та «модернізацію», а обмеження лише інноваційними цілями. - Відновлення (активізація) діяльності Державної інноваційної фінансово-кредитної установи у підтримці інноваційно активного бізнесу шляхом адміністративної підтримки в доступі до пільгового оподаткування інноваційних проєктів. - Відновлення податкових пільг для малих суб'єктів бізнесу, який є інноваційно орієнтованими. - Впровадження спеціального режиму оподаткування операцій у криптовалюті та отриманого доходу.
2	- Утворення територій зі спеціальним правовим режимом економічної діяльності - вільних економічних зон і територій пріоритетного розвитку (з фактичною дією податкових пільг до 2005 року).	- Перегляд існуючих та створення нових вільних економічних зон з пріоритетом співробітництва між територіальними громадами за рахунок мобілізованих податків. - Визначення податкових стимулів для інноваційного розвитку економіки сільських поселень, зокрема через реінтеграцію міграційного капіталу.
3	- Лояльне оподаткування сфери інформаційних технологій з можливістю вибору системи оподаткування (загальної, спрощеної) та з переважанням III групи платників єдиного податку. - Можливість для резидентів «Дія.сію», які є юридичними особами, обрати сплати податку на виведений капітал як	- Звільнення від оподаткування виплат з Українського фонду розвитку інновацій (стартапів). - Пільгове оподаткування для онлайн-освітніх проєктів, бізнес- та ІТ-асоціацій, які займаються підготовкою фахівців, у тому числі в сфері STEAM-освіти та в рамках реалізації національного проєкту розвитку цифрової грамотності населення

	ефективного способу оподаткування високотехнологічної діяльності (9 % оподаткування виведених з обороту коштів та відсутність оподаткування реінвестованого прибутку).	«Дія.Цифрова освіта». - Зменшення навантаження на фонд оплати праці інноваційно активних підприємств з встановленням податку на доходи фізичних осіб за тимчасово зниженою ставкою (поєднання ПДФО і ЄСВ, військовий збір здійснювати окремо). - Розширення можливостей мобільного застосунку «Дія.СІУ» для інших інноваційних видів економічної діяльності та знаньмістких сфер.
4	- Звільнення від оподаткування (загальне, окремих податків і зборів) виплат з визначених фондів (наприклад, Фонду Президента України з підтримки освіти, науки та спорту, Фонду розвитку підприємництва, Фонду розвитку інновацій та ін.). - Особливий режим оподаткування для венчурних фондів.	- Податкові пільги для інноваційних форм організації підприємств типу індустріальних і технопарків, бізнес-інкубаторів, бізнес-акселераторів, зокрема, звільнення від податку на прибуток за умов його реінвестування в інновації. - Реформування сплати податку на прибуток для інноваційно активних підприємств за принципом «податок на розподілений прибуток», що буде стимулом для подальшої емісії цінних паперів. - Податкові пільги для підприємств, що фінансують науково-дослідні проекти наукових та освітніх закладів. - Податкові пільги для підприємств, що є учасниками інноваційних і науково-навчальних центрів, центрів інновацій і трансферу технологій, центрів комерціалізації інтелектуальної власності, кластерів, хабів та ін.

Післявоєнні умови можуть змінити специфіку потреб і можливостей відновлення вільних економічних зон з необхідністю застосування спеціального податкового режиму. Проте, рішення про створення в Україні зон і територій пріоритетного розвитку має бути виваженим через низьку податкову культуру, дисципліну та відповідальність бізнесу, особливо великого. Це підтверджує досвід зловживання податковими пільгами на територіях з особливим режимом господарської діяльності в попередні роки.

У цьому контексті важливо надати переваги в доступі до переваг орієнтованим на інновації малим і середнім підприємствам. Щоб залучити іноземний капітал, особливо регульовані зараз «значні інвестиції», необхідно вирізати капітал з офшорів.

В Україні найбільш конкурентоспроможними є інтелектуальні та людські

ресурси, але вони стрімко втрачаються. Для поступового вирішення цієї проблеми важливо заохочувати населення до інновацій шляхом застосування податкових пільг у певних галузях і формах праці.

Сектор інформаційних технологій в Україні, з точки зору концентрації та ефективного використання інтелектуального та людського потенціалу, певною мірою є ключовим реагентом для фіскальних стимулів. Позитивний досвід кадрового забезпечення у сфері інформаційних технологій може бути поширений на інші сфери, близькі за характером і результатами діяльності.

У перспективі фіскальні стимули трансформації української економіки за кадровим підходом мають стимулювати прогресивні форми надання освітніх послуг. В умовах безперервного розвитку людини неформальні та інформальні форми навчання набувають виняткового значення. У зв'язку з цим в Україні планується запровадити пільгове оподаткування освітніх онлайн-проектів, бізнес- та ІТ-об'єднань, які займаються підготовкою фахівців. В Україні необхідно підтримувати альтернативні форми здобуття знань як один із напрямів розвитку конкурентоспроможного освітнього середовища та переходу закладів освіти на вищий рівень якості послуг.

Для підтримки різноманітних форм міжінституційних утворень важливим є організаційний підхід до наукового обґрунтування реформування податкової системи в Україні в контексті впливу на трансформацію економіки. Форс-мажорні обставини (пандемія Covid-19, російське вторгнення в Україну у 2022 році, коли бізнес не лише масово брав участь у фінансовій та організаційній підтримці, а й передбачав, по можливості, сплату податків) продемонстрували, що у критичні моменти бізнес і державні інституції здатні мобілізувати, співпрацювати, швидко приймати рішення та діяти ефективно. Тому, з точки зору застосування фіскальних інструментів важливою є підтримка інноваційних форм співпраці між бізнесом, наукою, освітою, громадськими організаціями та, за потреби, владою.

Висновки до розділу 3

Показано, що повномасштабна війна Російської Федерації проти України

змусила визначити новий етап реформування податкової системи в умовах воєнної економіки з урахуванням можливих сценаріїв післявоєнної відбудови. Тому, наступні кроки реформування української податкової системи мають бути спрямовані на інноваційну економіку через мотиваційну детінізацію. Це означає, що новий етап реформування податкової системи має поєднувати досягнення антагоністичних цілей: з одного боку, стимулювати інноваційну діяльність (розвиток інноваційних видів економічної діяльності, сфер науки, освіти, креативної індустрії), з одного боку, мотивація детінізації економіки, яка вкорінила неформальну форму, стала серйозним деструктивним чинником інституційного механізму фіскальної політики на шляху формування фіскальної культури та дисципліни бізнесу та населення.

У рамках сформованих концептуальних засад реформування фіскальної політики та податкової системи для стимулювання трансформації економіки необхідно окреслити положення стратегічного розвитку, які б у формі нормативно-правового документа регулювали характер цільової трансформації, пріоритетність реформування податкової системи на певний період часу, ресурсне, організаційне та інституційне забезпечення досягнення мети, завдань і виконання завдань.

Проаналізовано та виявлено тенденції становлення та розвитку післявоєнної економіки, умови яких можуть змінити специфіку потреб і можливостей відновлення вільних економічних зон з необхідністю застосування спеціального податкового режиму. Проте, рішення про створення в Україні зон і територій пріоритетного розвитку має бути виваженим через низьку податкову культуру, дисципліну та відповідальність бізнесу, особливо великого. Це підтверджує досвід зловживання податковими пільгами на територіях з особливим режимом господарської діяльності в попередні роки.

Визначено програмні напрями трансформації національної економіки, що потребує інноваційних змін у ній. Вирішальну роль у її стимулюванні відіграють фіскальні інструменти. Військова економіка є переломним

моментом у переході української економіки від ресурсорієнтованої економіки з домінуванням тіньової торгівлі та зайнятості.

Для збереження поточного економічного потенціалу та подальшого забезпечення інноваційного повороту української економіки, навіть за рахунок міжнародної підтримки, сьогодні слід визначити можливі фіскальні стимули для очікуваних трансформаційних змін. Відновлення економіки та розвиток регіонів після військової агресії має передбачати не лише нові інфраструктурні рішення, а й способи ведення бізнесу та створення конкурентного середовища.

ВИСНОВКИ

Встановлено, що ефективне адміністрування податків, зборів і платежів забезпечує систематичне та безперервне надходження фінансових ресурсів до

бюджетів усіх рівнів, що стимулює розвиток держави та забезпечує фінансування найнеобхідніших соціально-економічних потреб суспільства.

Кількісний та динамічний аналіз адміністрування податків, зборів і платежів підтвердив наявність стабільної динаміки дефіциту бюджету, систематичного зростання доходів і, водночас, видатків. Результати аналізу дали змогу сегментувати податкові надходження за бюджетною класифікацією та проаналізувати їх динаміку.

Встановлено, що формування ефективної системи адміністрування податків, зборів і платежів в Україні є однією з найважливіших та актуальних проблем сьогодення та потребує інтеграції української економіки в європейський простір, удосконалення системи оподаткування. системи та політики, яка має реалізовуватися через системний аналіз вивчення та переосмислення нормативно-правової системи, узагальнення європейського досвіду у сфері оподаткування та вдосконалення кадрової політики, що сприятиме реформуванню системи інституційного середовища спрямовані на сталий розвиток.

У стратегічному плані проаналізовано структурні особливості встановлення окремих видів податків і зборів в Україні та країнах ЄС, виявлено відмінності у наддержавному регулюванні прямих і непрямих податків. Зокрема, законодавче регулювання ЄС щодо прямих податків обмежується лише частковим узгодженням податкового законодавства різних країн.

З'ясовано особливості та проведено порівняльний аналіз розвитку основних показників податкових систем України та країн ЄС, що дозволило виявити, що в умовах міжнародної податкової конкуренції простежуються такі загальні структурні тенденції в застосування податків у національних податкових системах проявляється: появою конвергентних елементів у розвитку податкових систем країн світу; асиметричність змін загального рівня оподаткування; поступове підвищення загального рівня оподаткування; відносна стабільність структури податкових надходжень.

Встановлено, що запровадження інновацій у сфері оподаткування найближчим часом призведе до покращення податкового клімату в Україні, розвитку партнерських відносин між ДПС України та платниками податків, що позитивно вплине на добробут громадян громадян. Впровадження заходів дистанційного контролю на базі діючої ІС електронного документообігу значно скоротить витрати платників податків та бюджет на адміністрування податків. Інноваційні процеси у сфері оподаткування необхідні для стимулювання податкової діяльності, підвищення демократизації розвитку податкової системи та прискорення економічного зростання в Україні.

Концептуальні засади розвитку податкової системи України були спрямовані на створення сприятливого клімату для інвестицій, активізацію підприємницької діяльності, зростання податкових надходжень через простий і прозорий механізм адміністрування податків, ефективну систему податкових пільг та законодавство, адаптоване до Європейські потреби стандартів з урахуванням національних пріоритетів держави, інституційних, інноваційних, екологічних, соціальних факторів та євроінтеграційної складової, які у довгостроковій перспективі спрямовані на забезпечення підвищення її міжнародної конкурентоспроможності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Chynchyk A. Managing The Economic Security Within Constant Evolution Company / Aminat Khuazheva, Taliat Bielialov, Anatolii Chynchyk, Bogdan Yatsykovskyy, Oleksandr Boguslavskyy // Innovation Management and Sustainable

Economic Development in the Era of Global Pandemic/ The 38th International Business Information Management Association Conference (IBIMA) 23-24 November 2021, Seville, Spain. - p. 8023 - 8027.

2. ekonomichnyj-rozvytok-ukrajiny-problemy-priorytety-zavdannya.

EU Tax Policy Strategy: European Commission. URL:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/eu-tax-policy-strategy_en/.

3. Treaty on European Union. Document 11992M/TXT. Official Journal C 191, 29/07/1992 P. 0001 - 0110. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:11992M/TXT>.

4. Галамай Р. Я. Інституційний вимір розвитку податкової системи в Україні в умовах децентралізації. *Економіка та управління*. 2020. №1. С. 92100

5. Галамай Р. Я. Теоретико-методичні основи розвитку податкової систем. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України: зб. наук. пр. ДУ «Ін-т регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього НАНУ»*, Львів, 2016, Вип. 5 (121), с. 109-115.

6. Галамай Р. Я., Прокіпчук Л. І. Формування податкової системи в умовах децентралізації: досвід країн-членів Європейського Союзу. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України : зб. наук. пр. НАН України. ДУ «Ін-т регіональних досліджень ім. М. І. Долішнього НАНУ» ; Львів, 2017. Вип. 6 (128). С. 132-135.*

7. Данилишин Б. Про роль національної науки у відродженні України:LB.ua (6.05.2022). URL:

https://lb.ua/blog/bogdan_danylysyn/515894_pro_rol_natsionalnoi_nauki.html

8. Замасло О., Віняр О. Бюджетно-податкова політика України в умовах євроінтеграції // *Економіка, менеджмент та фінанси: аналіз тенденцій та перспектив розвитку : збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, 27–28 листопада 2015 р.)*. Київ : ГО “Київський економічний науковий центр”, 2015. Ч. 3. С. 18–21. – 0,23 д. а.

9. Захожай К. В., Жам О.Ю. Роль прямих та непрямих податків у формуванні доходів Державного бюджету України . *Проблеми інноваційно-*

- інвестиційного розвитку. Серія : Економіка та менеджмент. 2019. № 18. С. 103-114.
10. Іванов Ю.Б. Податкова система: Підручник. / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк - К.: «Атіка», 2006. - 920 с.
 11. Карлін М.І. Встановлення ставок основних податків в Україні на основі принципу прогресивності. *Регіональна економіка*. 2015. №4. С. 102-107.
 12. Крисоватий А. І., О. М. Десятнюк. Податкова система: навчальний посібник. Тернопіль: *Карт-бланш*, 2004. 331 с.
 13. Крупка М. І. Програмно-цільовий метод бюджетування в Україні. *Вісник Львівського університету*. 2009. Вип. 41. С. 16-34.
 14. Куропась І. Економіка війни та повоєнний економічний розвиток України: проблеми, пріоритети, завдання: Громадський простір (13.04.2022). URL: <https://www.prostir.ua/?news=ekonomika-vijny-ta-povojennyj->
 15. Левицький Ч. Методологічні проблеми кількісного та якісного аналізу в педагогічних дослідженнях. Професійна освіта: методологія, теорія та технології. - 2 - 2015 file:///C:/Users/ Downloads/98-Article%20Text-188-1- 10-20190113.pdf.
 16. Лютий І. О. Податкова система : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. К. : *Центр учбової літератури*, 2009. 456 с.
 17. Лютий І.О. Податки на споживання в економіці України. / І.О. Лютий, А.Б.Дрига, М.О. Петренко - К.: Знання, 2005. - 335 с.
 18. Ляшенко Ю.І. Бюджетні кошти держави: теорія і практика формування. *Науковий вісник національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2013. № 3 (62). с. 105-112.
 19. Ляшенко Ю.І. Бюджетні кошти держави: теорія і практика формування. *Науковий вісник національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2013. № 3 (62). с. 105-112.
 20. Макаренко М. Податкова система як елемент забезпечення податкової політики держави / М. Макаренко, Ю. Трухонов // Збірник наукових праць ДЕТУТ. Серія „Економіка та управління”. – 2012. – Вип.19. – с. 118 – 123.

21. Новицький В.Є. Податкове регулювання в системі інструментів соціально-економічного розвитку: питання методології / В.Є.Новицький // Фінанси України. - 2007. - № 10. - С. 60-73.
22. Оніщик Ю.В. Податки і збір як системоутворюючі категорії податкового права: поняття, ознаки, сутність / Ю.В. Оніщик // Адвокат. – 2010. - №2. – С. 32 – 35.
23. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>
24. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
25. Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України. URL: <http://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA>
26. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: http://www.minfm.gov.ua/control/uk/publish/archive/mam?cat_id=77643
27. Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади/О.Кириленко, .Малиняк, В.Письменний, В.Русін. Асоціація міст України. К., ТОВ «ПІДПРИЄМСТВО «ВІ ЕН ЕЙ», 2015. 396 с.
28. Плата за землю. *Вісник*. Офіційне видання Державної фіскальної служби України. 30.01.2015. № 4. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/8022>
29. Податки в Україні vs країни ЄС: де платять більше? Ціна держави. URL: <http://cost.ua/news/714-podatky-v-ukrayini-vs-krayiny-eu-de-platyat-bilshe>
30. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія: за ред. З. С. Варналія. Київ: *Знання України*, 2008. 190 с.
31. Податкова система України: підручник / М. В. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін.; К.: *Либідь*, 1994. 464 с.
32. Податкова система: навч. посібник. / за ред. І.О. Лютого. – К. – ЦНЛ. – 2011. – 456 с.
33. Податковий кодекс України. Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI.
34. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо

запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України № 190-IX від 4.10.2019 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/190-20#Text>.

35. Раделицький Ю.О., Ковалюк О.М. Моделі формування систем місцевих бюджетів в країнах Європи. *Науковий вісник ЛНУ ім. І.Франка (Серія економічна)*. 2018. Вип. 54. С. 302-308.

36. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / Смит А. - М. : Соцэкгиз, 1992. - С. 782.

37. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. / А.М. Соколовська - К.: Знання-Пресс, 2004. - 454 с.

38. Тищенко В., Островський Д., Гомон М. Оцінювання регулятивного потенціалу пільгового оподаткування інноваційної діяльності підприємства. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Вип. 1. С. 59-71. <https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.059>

39. Україна 2022. Як не втратити свій шанс стати сильною державою: Український інститут майбутнього. URL:<https://drive.google.com/file/d/1bVEYJ4Zgj3f8XPHh1C2h99TvfLOh2snh/view>

40. Чинчик А. А., Голубка В. М. Методологічний алгоритм дослідження. Політика оподаткування у процесі трансформації національної економіки / В. М. Голубка, А. А. Чинчик //Jakosc szansa na lepszy swiat- uwarunkowania i konsekwencje: Monografia podredakcja Elizbiety Skrzypek. - Lublin, 2020. - С. 255-262.

41. Швабій К.І. Теоретичні підходи до формування і реалізації податкової політики держави. *Фінанси України*. 2015. № 10. С. 90-103.

42. Шкварчук Л.О., Ярошевич Н.Б., Кондрат І.Ю. Фіскальне стимулювання боргового фінансування суб'єктів підприємництва в Україні. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 23. С. 585-591.

43. Шосталь С.О. Активізація інвестиційного процесу в Україні: проблеми

та шляхи їх розв'язання. Статистика України. 2008. № 3. С. 119-122.

44. Щурко О., Зозулюк І. Діджиталізація економіки: виклики для оподаткування. URL: <https://home.kpmg/ua/uk/home/media/press-releases/2019/09/didzhytalizatsiya-ekonomiky-vyklyky-dlya-opodatkuvannya-pohlyad>