

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

11.07 – КМР.1534 «С» 2022.10.21. 006. ПЗ

**ГАВРИСЬ СЕРГІЙ МИКОЛАЙОВИЧ**

**2023р.**

НУБІП України

НУБІП України

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ**  
Економічний факультет

УДК 336.22(477)

**ПОГОДЖЕННЯ**  
Декан економічного факультету

**ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ**  
В.о. завідувача кафедри фінансів

\_\_\_\_\_ **Анатолій ДІБРОВА**

(підпис)

\_\_\_\_\_ **Наталія ШВЕЦЬ**

(підпис)

«          » 2023 р. «          » 2023 р.

**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
на тему «**Податкова політика та її вплив на соціально-  
економічні процеси в державі**»

Спеціальність 072 Фінанси, банківська справа та страхування  
(код і назва)

Освітня програма Фінанси і кредит  
(назва)

Орієнтація освітньої програми  
(освітньо-професійна або освітньо-наукова)

освітньо-професійна

**Гарант освітньої програми**  
к.е.н., доцент

\_\_\_\_\_ (підпис)

**Руслана ОПАЛЬЧУК**

**Керівник магістерської  
кваліфікаційної роботи**  
к.е.н., доцент

\_\_\_\_\_ (підпис)

ПІБ)

**Зоя ПІГЕНКО**  
(ПІБ)

**Виконав**

\_\_\_\_\_ (підпис)

**Сергій ГАВРИСЬ**  
(ПІБ студента)

Київ – 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ  
І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ  
Економічний факультет

ЗАТВЕРДЖУЮ

Декан економічного факультету

д.е.н., проф. Анатодій ДІБРОВА  
(науковий ступінь, вчене звання) (підпис) (ПІБ)

«  » 2022 року

## ЗАВДАННЯ

ДО ВИКОНАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ  
СТУДЕНТУ

Гаврисю Сергію Миколайовичу  
(прізвище, м'я, по-батькові)

Спеціальність 072 Фінанси, банківська справа та страхування  
(код і назва)

Освітня програма Фінанси і кредит

(назва)

Орієнтація освітньої програми освітньо-професійна

(освітньо-професійна або освітньо-наукова)

Тема магістерської кваліфікаційної роботи «Податкова політика та її вплив на соціально-економічні процеси в державі»

Затверджена наказом ректора НУБіП України № 1534 «С» від 21.10.2022 р.

Термін подання завершеної роботи на кафедру 2023.11.06

(рік, місяць, число)

Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи:

Перелік питань, що підлягають дослідженню:

- Теоретичні засади дослідження механізму податкової політики
- Аналіз формування податкової політики та її вплив на соціально-економічні процеси
- Пріоритети покращення механізму формування і реалізації податкової політики в умовах глобалізаційних викликів

Перелік графічного матеріалу (за потреби)

Дата видачі завдання «25» листопада 2022 р.

Керівник магістерської  
кваліфікаційної роботи

Завдання прийняв до  
виконання

Зоя ТІТЕНКО

(підпис) (прізвище та ініціали)

Сергій ГАВРИСЬ

(підпис) (прізвище та ініціали)

студент

# РЕЗЮМЕ

Магістерська робота на тему: Податкова політика та її вплив на соціально-економічні процеси в державі складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури, і викладено на 126 сторінках комп'ютерного тексту, що містить 21 таблицю, 15 рисунків.

*Метою* магістерської роботи є обґрунтування шляхів вдосконалення та оптимізації складу та структури податкової системи України.

*Об'єктом* дослідження є податкова система України.

*Предметом* дослідження виступають теоретичні та практичні проблеми чинної системи оподаткування.

*Методологічною* основою дослідження є фундаментальні положення економічної теорії, загальні методи наукового пізнання та теорії фінансового аналізу. Для вирішення поставлених завдань використовувалися наступні загальнонаукові методи: аналіз та синтез, індукція та дедукція, аналогія, моделювання, системний аналіз. Також, були використані спеціальні наукові методи серед яких: вибірковий метод, коефіцієнти еластичності, метод ланцюгових підстановок.

У першому розділі розкривається теоретичні аспекти та принципи побудови податкової податкової системи. В другому розділі здійснюється аналіз динаміки та структури податкових надходжень, визначається фіскальна та регулююча роль прямого та непрямого оподаткування на основі статистичних даних Державної податкової служби України. Третій розділ присвячено гармонізації системи оподаткування України в умовах сучасних викликів.

**Ключові слова:** ПОДАТКОВА СИСТЕМА, ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ, ДОХОДИ БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ, ПРЯМІ ПОДАТКИ, НЕПРЯМІ ПОДАТКИ.

<b>ЗМІСТ</b>	
<b>ВСТУП</b> .....	4
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ МЕХАНІЗМУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ПРОЦЕСІВ</b> .....	8
1.1. Теоретичні засади формування податкової політики в умовах соціально-економічних процесів.....	8
1.2. Соціальний механізм як об'єкт економічних досліджень у фокусі формування і реалізації податкової політики.....	8
1.3. Методичні дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки.....	30
<b>РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОЦЕСИ</b> .....	43
2.1. Аналіз трансформації національної економіки як чинника формування податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку.....	43
2.2. Підвищення ефективності податкової політики в обмеженні впливу чинників соціально-економічного спрямування.....	53
2.3. Опитування рівня інституційної ефективності податкового менеджменту територіальних промад в умовах реформи децентралізації.....	63
<b>РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТИ ПОКРАЩЕННЯ МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ</b> .....	78
3.1. Глобалізаційні виклики формування податкової політики України.....	78
3.2. Пріоритети формування податкової системи в умовах трансформації, фінансової децентралізації та воєнної економіки.....	91
3.3. Концептуальні напрями формування і реалізації національної податкової політики в євроінтеграційних процесах.....	102
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	109
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	114
<b>ДОДАТКИ</b> .....	123

# НУВБІП УКРАЇНИ

## ВСТУП

Актуальність теми. В умовах глобалізаційних процесів та трансформації середовища національної економіки будь-яких країн особливої ваги набувають питання податкової політики, які є предметом активних

дискусій як у бізнес-середовищі, так і в наукових колах. З одного боку, політика у сфері податків є одним з ключових напрямів державного регулювання економікою. Податки є регулятором соціально-економічного розвитку, а ефективність функціонування податкової системи – прямим

індикатором рівня розвитку суспільства. З другого – глобалізаційні процеси можуть спричинити як позитивний, так і негативний вплив на податкову сферу.

У свою чергу від ефективності податкової політики з врахуванням викликів і можливостей глобального масштабу залежить економічний розвиток держави та подальша її інтеграція у світовий фінансово-економічний простір.

Таким чином, податкова політика залишається актуальним об'єктом наукових досліджень, що і зумовило вибір теми. Натомість прикладний характер тематики, методична основа даного дослідження дозволить цілісно розуміти особливості формування податкової політики, закономірності факторного впливу на її реалізацію та характер наступності в соціально-економічному просторі.

Особливо важливим є економічний та соціальний зміст досліджень, оскільки вони дозволяють поєднати принципи побудови, реалізації та пріоритети вдосконалення механізму в контексті формування і реалізації податкової політики, виходячи з цілей національного господарського розвитку.

Як наслідок, вони залишаються актуальними та потребують нагального висвітлення.

Необхідність системного бачення регулювання формуванням і

реалізацією податкової політики, що окреслює варіативність управлінського впливу на економічний розвиток, зумовила звернути увагу на напрацювання українських та зарубіжних вчених, які в тих чи інших аспектах предметом

дослідження обрали проблематику функціонального значення оподаткування

у системі національної економіки та її трансформації, необхідності державного регулювання, розвитку механізму формування і реалізації податкової політики тощо. Серед них: В. Андрущенко, О. Брастavecь, І.

Волохова, В. Гець, С. Голубка, Ю. Гончаров, Н. Деєва, М. Диха М.

Ермошенко, С. Єрохін, Т. Ковальчук, І. Лукінов, Т. Єфименко, С. Злупко,

М. Карлін, М. Корнєєв, Н. Краус, А. Крисоватий, І. Лютий, В. та ін.

*Метою роботи є комплексне обґрунтування теоретико-методичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення механізму*

*державної податкової політики в умовах соціально-економічних процесів.*

Наявність поставленої мети дослідження дозволяє визначити завдання дослідження:

- обґрунтувати методичні аспекти дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки;

- виявити соціальний механізм як об'єкт економічних досліджень у фокусі формування і реалізації податкової політики;

- систематизувати теоретичні засади формування податкової політики в умовах соціально-економічних процесів;

- провести аналіз трансформації національної економіки як чинника формування податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку;

- уніфікувати процес підвищення ефективності податкової політики в обмеженні впливу чинників соціально-економічного спрямування;

- визначити соціально-економічні аспекти в системі управлінських детермінант сфери податків;

- аргументувати глобалізаційні виклики формування податкової політики України;

– оцінити пріоритети формування податкової системи в умовах трансформації, фінансової децентралізації та воєнної економіки;  
– розкрити концептуальні напрями формування і реалізації національної податкової політики в євроінтеграційних процесах.

*Об'єктом дослідження* є податкова політика та її вплив на соціально-економічні процеси в державі.

*Предмет дослідження* є теоретико-методичні та практичні рекомендації щодо удосконалення механізму податкової політики в умовах соціально-економічних процесів.

У магістерській кваліфікаційній роботі використані різні методи дослідження, що базуються на системному, структурно-функціональному, науково-абстрактному підходах. Зокрема, застосовано загальнонаукові методи аналізу й синтезу, індукції і дедукції для формулювання теоретичних засад

дослідження механізму як об'єкту економічних досліджень у фокусі формування і реалізації податкової політики та трансформації національної економіки: конкретизації й абстрагування – для формулювання рекомендацій і висновків дослідження щодо податкової стратегії протидії відтоку капіталу за кордон; порівняння й аналогії – для уточнення відмінностей між дефініціями

«податковий механізм», «бюджетний і фінансово-економічний механізми», «механізм податкової політики», «соціальний механізм», формулювання рекомендацій щодо пріоритетів адаптації зарубіжного досвіду; узагальнення

– для виявлення тенденцій розвитку податкової політики та її впливу на соціально-економічні процеси.

*Інформаційною базою* дослідження були статистичні дані Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, результати напрацювань українських і зарубіжних науковців з обраної тематики, положення законодавства України у сфері оподаткування, а також експертні матеріали, в тому числі з мережі Інтернет, результати власних досліджень.



# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ МЕХАНІЗМУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ПРОЦЕСІВ

### 1.1. Теоретичні засади формування податкової політики в умовах соціально-економічних процесів

Зараз в Україні виникає необхідність регулювання економікою на основі сталого розвитку, що дуже важливо, враховуючи структурну незбалансованість економічної системи, спричинену нераціональною фінансовою політикою, відсутністю організаційних механізмів використання інновацій та інвестиційного потенціалу тощо. Відзначаються тенденції змін, які характеризуються скороченням виробництва промислового сектору, значним споживанням сировини, матеріалів та енергії, непослідовний розвиток суміжних галузей економіки, низький рівень життя значної кількості населення [37, с. 16]. Численні дестабілізуючі чинники розвитку викликають нестабільність економічної системи нашої країни на різних рівнях та ще раз підкреслюють необхідність державного втручання.

Натомість політика у сфері податків є одним з ключових напрямів державного регулювання економікою. Податки є регулятором соціально-економічного розвитку, а ефективність функціонування податкової системи – прямим індикатором рівня розвитку суспільства. Держави, для яких характерним є затяжний період становлення ринкових відносин і трансформаційних переходів, стикаються з низкою проблем у сфері регулювання податками. З часом ці проблеми вкорінюються у практику неефективної політики, яка не забезпечує очікуваних модернізаційних змін економіки. Ситуаційне реагування науковців і фахівців на таку ситуацію полягає в необхідності обґрунтування актуальності податкової політики як важливого напрямку функціональної реалізації інституту держави та

детермінантів розвитку в прогресивно-модернізаційному контексті.

Теоретичні дослідження особливостей податкової політики, механізмів забезпечення модернізаційних змін у національній економіці, податкове

стимулювання, питання впливу податкової політики на формування доходів

та витрат бюджетної системи України хоч і знайшли відображення у різних

наукових проєктах, однак відсутні цілісні дослідження з приводу

особливостей формування і реалізації податкової політики в контексті соціально-економічних процесів. Саме розкриття теоретичного підґрунтя в

системі знань про податкову політику є важливим елементом її дослідницької

методики. При цьому політика може набувати різних етапних характеристик

– формування, реалізації, розвитку. До того ж, теоретичні положення надають

зміг обґрунтувати мету, цілі, завдання, принципи формування політики,

досягнення і дотримання яких можливе через застосування відповідних

інструментів (інституційних, адміністративних, трансферних, фінансово-

мобілізаційних, стимулюючих, процедурних, бюджетних, трансакційних,

режимних, інформаційних) на етапі її реалізації з очікуваним удосконаленням

на етапі розвитку.

Теоретичне підґрунтя формування податкової політики є глибинною

системою знань, сформованих й акумульованих на основі гіпотез та їх

обґрунтувань упродовж розвитку методики дослідження інституту державиз

вираженням у теоріях, концепціях, доктринах, парадигмах (у залежності від

ступеня їх доведення та масштабів використання). Така система знань

охоплює широкий спектр питань:

– державного регулювання економікою та міри державного втручання в ринкові процеси, у тому числі через встановлення режиму оподаткування;

– податків й оподаткування за системним підходом та в залежності від

моделі (концепції) податкової політики;

– економічного розвитку й зростання з погляду впливу податків на ринкові процеси, бізнес-середовище та населення;

– трансформації і модернізації економіки та суспільства як процесних

наслідків (індикаторів ефективності) реалізації податкової політики;  
 – розвитку інституціонального середовища як організаційної форми дії соціально-економічного механізму формування і реалізації податкової політики;

– особливостей поведінкової економіки, ролі людини економічної й соціальної у формуванні податкової культури, соціальної відповідальності з переходом до інституту довіри при взаємодії «держава – бізнес – суспільство – людина».

Необхідність формування і реалізації податкової політики визначають теорії державного регулювання економікою, базовані на виявленні недоліків ринкового саморегулювання.

Еволюція ролі держави у регулюванні економічних процесів є тривалою.

Найбільш поширеними теоретичними обґрунтуваннями щодо підходів державного регулювання є вчення меркантилізму, класицизму, марксизму, кейнсіанства, неокласицизму, неокейнсіанства, лібералізму, неолібералізму, циклічного й кризового регулювання.

На сучасному етапі роль держави у регулюванні економіки проявляється в зміщенні акцентів щодо об'єктності державної політики – з капіталістичних відносин на взаємодію між державою і громадянином, що забезпечує її політичну легітимність та безперервне відтворення державних інституцій і державного суверенітету [38, с. 17]. Активні впливи глобалізації та розвиток

ідей класичного лібералізму (вагомість свобод людини) забезпечили поширення ідеології неолібералістичної ортодоксії вільного ринку [39, 132].

Разом з тим, у реаліях нерозвинутих політико-правових систем вони спричинили до перерозподілу національного і світового багатства на користь обмеженого числа осіб («накопичення через вилучення»), повертаючи таким чином владні пріоритети в сторону більш активного втручання в ринкові процеси [40].

Роль держави у регулюванні економіки на сучасному етапі посилюють процеси глобалізації, змушуючи диверсифікувати пріоритетні сфери впливу

залежно від вагомості країни на світовій фінансово-економічній арені. Світова криза 2007-2008 рр. стала потужним нагадуванням про те, що неадекватне регулювання та нагляд у країнах, в яких є основою фінансової системи, може

мати глобальні наслідки і це виявилось чітким закликком до посилення міжнародного регуляторного співробітництва [41, с. 174]. Те саме стосується

кризи, пов'язаної з COVID-2019, яка підтвердила необхідність посиленої державної підтримки бізнесу з застосуванням податкових канікул і пільг, що більш ефективно реалізовували розвинуті країни з потужними фінансовими

резервами. На особливу увагу заслуговують податкові новації (замість ПДВ та

податку на прибуток ставка 2% від обороту та спрощений облік, зменшення податку на додану вартість на пальне з 20% до 7%, максимальна дерегуляція бізнесу тощо) для підтримки української економіки на період воєнного стану

[42, с. 311].

Незважаючи на вектор уніфікації міжнародного регулювання, країни впроваджують різні моделі державної політики, націлені на нейтралізацію загроз та використання можливостей зовнішнього середовища, гарантію дотримання національних економічних інтересів, стимулювання інновацій,

розвитку освіти і науки; метою державного регулювання економікою для сучасної країни постає гарантія безпеки і стійкості соціально-економічної системи та створення передумов для економічного зростання і розвитку [43, с. 26].

Державна політика загалом охоплює собою всі сфери суспільного життя, хоча пріоритет моделі окреслює міру, основні інструменти та сфери державного втручання. Натомість державна політика в економічній сфері визначає зміст державного регулювання. З-поміж різних її напрямків

виокремлено податкову політику, яка на рівні країни формується, виходячи з моделі державної політики та з урахуванням підходів до оподаткування вищих

рівнів залежно від ступеня інтеграції та відкритості економіки. Податкова політика потребує не лише вертикальної, але й горизонтальної інтеграції, особливо що стосується економічного блоку владних повноважень.

Податкова політика забезпечує досягнення цілей економічної політики в частині стимулювання бізнес-середовища (регуляторна політика) та покращення добробуту населення (оподаткування доходів).

Формування податкової політики на науково обґрунтованій основі здійснюється з урахуванням численних теоретичних положень щодо оподаткування та моделювання податкових систем. Стрижневим моментом розвитку теорії податків є обов'язкова орієнтація на фундаментальну податкову концепцію, яка може коригуватися залежно від завдань, що виникають перед державою в той чи інший історичний період, має містити модель впливу економічних ефектів оподаткування на результати господарювання, обсяг, характер і напрям інвестицій, сукупного попиту та особистого споживання, в галузеву й територіальну структуру економіки [44].

Разом з тим, на особливу актуальність заслуговує історичний зріз еволюції поглядів на податки, який можна узагальнити наступним чином [45]:

- 1) перші згадки про податки – у роботах мислителів Близького Сходу та Єгипетських манускриптах;
- 2) податки з казенних промислів, орендної плати, повинностей іноземців на принципах колегіального прагматизму – практика античного світу (давньогрецькі міста-держави, Стародавній Рим);
- 3) відносна пасивність розвитку податкових систем, розгляд податкових надходжень як засобу покриття надзвичайних витрат – період Середньовіччя;
- 4) формування теорій меркантилізму і камералізму, де податок і мито є головними засобами впливу держави – період Відродження та Реформації;
- 5) формування теорій фізіократів з домінуванням поземельного податку, зменшення кількості промислових податків, які скорочують обсяги виробництва – період раннього капіталізму;
- 6) формування класичної політичної економії з започаткуванням дослідження принципів становлення податкових систем та режимів оподаткування з диверсифікацією податкових надходжень та обґрунтуванням міри втручання держави в роботу ринку – розвиток капіталізму;

7) розвиток теорії маржиналістів з обґрунтуванням необхідності прогресивного оподаткування, впровадження принципу податкоспроможності на основі справедливого розподілу податкового навантаження на платників податків (рівні горизонтальної і вертикальної справедливості) – період переходу від капіталістичних до ринкових відносин;

8) розгляд податків як інструменту забезпечення суспільного добробуту, що встановлюються на принципах податкового управління (урядового затвердження), як плати державі за суспільні послуги, а також як основного інструменту реагування держави на кризові явища і процеси – розвиток ринкових відносин.

Як бачимо, в історії економічної науки були різні національні школи, які формувалися під впливом багатьох чинників та стали важливою методичною засадою для вивчення теорії оподаткування.

Визначення впливу податків на бізнес здійснюють також в контексті фінансової безпеки підприємств, зокрема, податкової безпеки. В основі чого лежить оцінювання податкових ризиків та податкового навантаження за допомогою використання особливих методів та інструментів; основними податковими ризиками при цьому є [53, с. 16]:

- ризик несплати податків, що призводить до негативних наслідків для платника у вигляді штрафів й пені;

- ризик податкового контролю, який призводить до виникнення санкцій та втрат через порушення платниками податків законодавства;

- ризик збільшення податкового навантаження, який диференційований по видам господарської діяльності та податкам й по податкових ставках і пільгах;

- ризик кримінального (карного) податкового переслідування, який призводить до виникнення суттєвих втрат фінансів платника податків чи втрати ним свободи за здійснення податкових правопорушень, передбачених законодавством.

Вплив податків на населення досліджується у прив'язці до показників

добробуту, нерівності та бідності. Наукові дискусії ведуться щодо узгодження економічної, податкової та соціальної політики таким чином, щоб у перспективі досягти відокремлення економічної ефективності та соціальної

справедливості без втрат соціального добробуту [54, с. 201]. Для пошуку паритету в рамках податкової політики застосовують прогресивний підхід до оподаткування залежно від рівня доходів з оцінюванням нерівності в їх розподілі. Однією з популярних моделей тут виступає крива Лоренса, яка показує, яку частку із сукупного доходу отримують різні групи населення.

Виходячи з вищесказаного, нами узагальнено основні аспекти дослідження впливу податків і податкової політики на економіку (ринок), бізнес і населення (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Основні аспекти дослідження впливу податків і податкової політики на економіку, бізнес і населення**

№ з/п	Об'єкт дослідження впливу	Показники
1	Економіка держави (регіону)	Частка податкових доходів бюджету до ВВП (ВРП). Відношення податкових надходжень до бюджету і сукупних доходів бізнесу. Економічне зростання. Інвестиційна та інноваційна активність бізнесу. Податкова спроможність місцевих бюджетів (громад). Дефіцит/профіцит державного бюджету.
2	Бізнес (активність, конкуренція)	Податкове навантаження. Рівень оподаткування (кількість податків). Податкові ризики. Податкова (фінансова) безпека. Податкова відповідальність і дисципліна.
3	Населення (поділ суспільства на класи)	Добробут. Нерівність. Бідність. Податкова культура.

*Джерело: узагальнено автором*

Модернізація може набувати різних стратегічних форм:  
— стратегія вимушеної модернізації, яка полягає у вимушених реформах в економіці з огляду на геополітичні (інтеграційні) процеси з потужними впливами зовнішніх партнерів;

— стратегія доганяючої модернізації, яка полягає у концентрації наявних резервів виробництва на розвиток тих напрямів, що визначають вектор при активному впливі з боку суспільства і держави з метою

прискорення природного процесу модернізації; за доганяючої модернізації присутня інвестиційна і фінансова допомога інших розвинених держав [56, с. 224].

- стратегія цільової модернізації, яка полягає в обґрунтованому впливі на ті сфери, що мають певний фінансовий, матеріально-технічний, інтелектуально-трудоий, інформаційно-знавчий ресурс та здатні його трансформувати у «проривні» результати.

- стратегія форсованої модернізації, яка полягає в швидкому переході з попередніх технологічних укладів економіки на новий, що забезпечує створення достатнього обсягу вільного капіталу з можливістю держави інвестувати до свого подальшого розвитку [57];

- стратегія креативної (піонерської) модернізації, яка полягає у здійсненні технологічних та інституційних змін (нововведень) в економіці, що розроблені і впроваджуються в державні, отримують визнання та починають розповсюджуватися по світу, приносячи державі певний рентний дохід [58, с. 113].

Таким чином, модернізація економіки передбачає покращення існуючої ситуації з помітними змінами технологічного, інтелектуально-трудоого, інституціонально-політичного та морально-етичного характеру, за якого на стратегічну перспективу забезпечується інноваційний розвиток та перехід до наступного цивілізаційного етапу. За змістом модернізацію слід відрізнити від інноваційних змін, адже дані процеси формують цілісний алгоритм цивілізаційного розвитку.

Модернізація економіки здійснюється з метою поступового покращення економічної ситуації. Іншим підходом управлінських дій є забезпечення інноваційного прориву. Однак не всі держави володіють достатнім ресурсом та політичною волею для ефективної реалізації зазначеної стратегії. Як правило, більш реальною в реалізації є поступовість забезпечення економічного, а надалі й інноваційного розвитку через заходи модернізаційного характеру. Вони дозволяють



– мобілізувати наявний ресурс – матеріально-технічний, фінансовий, інформаційний, кадровий з націленістю на результативне використання (що особливо актуально для України в умовах втрати величезного інфраструктурного потенціалу після розпаду СРСР);

– забезпечити поступове скорочення розриву за рівнем економічного розвитку з іншими державами;

– посилити формування політичної еліти, здатної реалізовувати ефективні реформи в рамках модернізації економіки;

– сконцентрувати зусилля та ресурси у тих сферах, що потребують найпершої підтримки (антикризові заходи) або здатні забезпечити швидкий результат, необхідний для каталізуючого впливу на розвиток інших галузей.

Розуміючи, що основним інструментом модернізації економіки є реформи, вітчизняні вчені-економісти обґрунтовують пріоритетні напрямки стимулювання відповідних змін. Зокрема, в праці Б. Тируєв зазначено, що модернізаційними пріоритетами є [59].

– структурно-інноваційні зрушення в економіці сучасної України, пов'язані з потребою проведення системної інноваційної політики;

– процес екологізації економіки та новий еколоґо-економічний механізм господарювання, що є необхідними для розв'язання проблеми переходу країни на сталий інноваційний розвиток;

– розвиток ефективно діючої системи внутрішніх ринків, адже їх зміцнення й розбудова є одним з найбільш дієвих інструментів стимулювання економічного розвитку держави;

– активізація підприємництва як чинника нормального функціонування економіки країни;

– виважена соціальна політика держави з переходом до моделі розвитку економіки з дорогою робочою силою, що спирається на високу якість національного трудового потенціалу;

– прозора фінансова політика як необхідна база для модернізації економіки, що спрямована на підвищення ефективності та стійкості

національної фінансової системи, у тому числі з метою протидії викликам нестабільності у світовій економіці.

Безумовно, в системі реформ, спрямованих на модернізацію економіки, податкова політика займає вагомe місце. Це обумовлено її головною функціональністю у мобілізації затребуваних фінансових ресурсів, які через бюджетні механізми надалі можуть перерозподілятися згідно з суспільними потребами.

Отже, теоретичне підґрунтя формування податкової політики в умовах трансформаційних змін слід розглядати в організаційному (етапи становлення податкових систем із застосуванням певного інструментарію податкової політики) та історико-ціннісному (теорії податків і податкової політики) аспектах. Науковий зріз обґрунтувань особливостей формування податкової

політики визначають теорії: державного регулювання економікою та міри державного втручання в ринкові процеси; податків й оподаткування за системним підходом та в залежності від моделі податкової політики; економічного розвитку й зростання; трансформації й модернізації економіки; розвитку інституціонального середовища; поведінкової економіки, податкової культури й відповідальності. Ефективність податкової політики в

контексті забезпечення очікуваних трансформаційних змін економіки забезпечує належне наукове обґрунтування її моделі (концепції), мети, інструментарію реалізації. Враховуючи особливості динамічного соціально-економічного розвитку сучасних економік в умовах глобальної конкуренції

за ресурси, формування податкової політики має враховувати новітні дослідження на стику психологічних та соціологічних наук з виявленням пріоритетних можливостей соціально-економічної податкової культури, відповідальності та дисципліни в усіх просторових площинах.

НУБІП України

## К.2. Методичні дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки

Політика у сфері податків є одним з ключових напрямів державного регулювання економіки. Податки слугують регулятором соціально-економічного розвитку, а ефективність функціонування податкової системи виступає прямим індикатором рівня розвитку суспільства. Держави, для яких характерний затяжний період становлення ринкових відносин і трансформаційних переходів, стикаються з низкою проблем у сфері регулювання податків. З часом ці проблеми вкорінюються у практику неефективної політики, яка не забезпечує очікуваних трансформаційних змін економіки. Ситуаційне реагування науковців і фахівців на таку ситуацію полягає в необхідності поглиблення методики дослідження податкової політики як важливого напрямку функціональної реалізації інституту держави, а також детермінантів розвитку в прогресивно-трансформаційному контексті.

Методика дослідження є комплексною системою інструментів встановлення і вирішення проблеми у будь-якій галузі знань, зокрема, економічній. З-поміж різних інтерпретацій змісту методики вчені, як правило, розглядають її через призму сукупності в певній науковій сфері законів, принципів та категорій розуміння закономірностей реального світу, використання методів дослідження та їх взаємозв'язку [1, с. 132]. Методика наукових досліджень – шлях до впорядкування хаосу відносин, речей, понять у розумі, а й ефективну за результатами систему, якщо розглядати методику як сукупність наукових методів впорядкування хаосу, то мислина її художніх технік, їх комбінація, яку пропонує постмодерн, дозволяє досягти досконалої картини світу – бажаного результату, що співвідноситься з цілями систем управління [2].

Методика дослідження податкової політики в умовах соціально-економічних процесів являє собою систему знань щодо закономірностей

формування, стану та наслідків реалізації такої політики з відображенням на змінних процесах. Методичні знання розподіляються за теоріями, понятійно-категорійним апаратом, принципами та методами вивчення проблеми стосовно формування податкової політики в умовах соціально-економічних процесів на основі дії відповідного механізму.

У даному дослідженні фокусом обрано соціально-економічні процеси з огляду на важливість усталення в Україні ринкових умов в глобалізованому висококонкурентному просторі.

Податкова політика у науковій літературі розглядається через призму дискусії щодо її основного змісту, функціональності (процесної і наслідкової) та об'єктів впливу (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Дефініція податкової політики у науковому дискурсі українських

#### учених-економістів

№ з/п	Порівняльний критерій	Варіанти розгляду
1	Основний зміст	Система заходів (економічних, організаційних, правових). Діяльність держави. Діяльність компетентних державних органів.
2	Об'єкти впливу	Фінансові ресурси. Обов'язкові платежі та відрахування. Податкова база, ставки податків, пільги, санкції. Податкові відносини. Бюджети всіх рівнів. Цільові фонди.
3	Процесна функціональність	Залучення фінансових ресурсів. Мобілізація податкових надходжень. Правова регламентація справляння податків і платежів. Організація справляння податків і платежів (Додаток А). Стратегія правового регулювання бюджетно-податкових відносин. «Втручання» в роботу ринку, розвиток ринкових відносин.
4	Наслідкова функціональність	Стимулювання ділової та підприємницької активності. Забезпечення збалансованості державного бюджету. Стимулювання економічного розвитку країни. Вирішення з допомогою системи оподаткування країни певних завдань короткострокового та довгострокового характеру.

Джерело: узагальнено автором на основі [4, с. 5; 5; 6, с. 51]

Податкову політику часто поєднують з бюджетною, розглядаючи їх як цілісні складові фінансової політики, до якої також входять грошово-кредитна, інвестиційна та цінова політики [7, с. 52]. Окрім того, підхід узгодження доходів і видатків бюджетів відносить податкову політику до

фіскальної політики держави.

Вважаємо, що термін «політика» скеровує розгляд використання податків до діяльності конкретних органів державної влади. Політика

реалізується у певній сфері. У нашому випадку – це податкові відносини, які формуються на основі ринкового саморегулювання. Податкові відносини виникають між державою та платниками податків, регламентуються податковим законодавством, а рівень їхнього розвитку супроводжується формуванням податкової дисципліни та податкової культури.

Таким чином, податкова політика – це діяльність профільних органів державної влади, спрямована на врегулювання податкових відносин з приводу мобілізації та перерозподілу фінансових ресурсів у формі обов'язкових платежів.

Метою податкової політики є фінансове забезпечення виконання функцій держави з балансуванням інтересів бізнесу і населення.

Податкова політика має певні стадії прояву. Основними з них є формування та реалізація. Формування податкової політики є процесом вироблення її засадничих принципів, встановлення мети, цілей, завдань, організаційно-правового (регуляторного) середовища на етапі розроблення загальнодержавної (регіональних) стратегії економічного розвитку через застосування інструментарію обов'язкових платежів у вигляді податків і зборів, схем та режиму їх справляння, що цілісно формують податкову систему.

Реалізація податкової політики є практичним процесом з удосконаленням застосування вироблених принципів, мети, цілей, завдань, інституційного, організаційно-правового середовища, виходячи зі стану справляння обов'язкових платежів, наслідків їх використання через бюджетні механізми, враховуючи динаміку економічного розвитку, забезпечення суспільного добробуту. Тобто реалізація податкової політики, з одного боку, має забезпечувати позитивну динаміку економічного зростання, виражаючись в основних макроекономічних індикаторах та підприємницькій активності. У

той же час важливим індикатором є соціальний. Мова йде про рівень соціальної напруги в суспільстві, його добробут навіть за умов високих ставок податків і зборів, однак за ефективного їх перерозподілу.

Хоча зміни в реалізації податкової політики є затребуваними, однак їхня частість радше є деструктивом. Однією з умов ефективності податкової політики є її стабільність, послідовність та обґрунтованість з ознаками публічності. Нестабільна податкова політика виражається в різних аспектах.

Як стверджують фахівці у правовій галузі знань, причинами нестабільності можуть бути: недотримання норм закону щодо введення податкових норм з малим перехідним періодом (менше 6 місяців); прийняття податкових законів у пакеті з державним бюджетом, що вказує на неврахування стратегічних цілей у правовому регулюванні оподаткування, його першочергове підпорядкування поточним цілям діяльності уряду; наявність технічних помилок у нормативах через вимушене швидке їх затвердження; швидкі докорінні зміни без пільгового періоду; опублікування законів із затримкою; введення нових податків без дотримання принципу стабільності та ін. [10, с. 64].

Перелік загальнодержавних та місцевих податків і зборів встановлює чинне законодавство, зокрема, в Україні це Податковий кодекс (статті 9-10). Основними видами загальнодержавних податків являються податок на прибуток підприємств, екологічний податок, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, податок на додану вартість, рентна плата, мито, а місцевих — податок на нерухоме майно, плата за землю (фізичні особи), відмінне від земельної ділянки, єдиний податок для юридичних осіб — сільськогосподарські товаровиробники (четверта група), єдиний податок для юридичних осіб (третя група), єдиний податок для суб'єктів підприємницької діяльності-фізичних осіб, транспортний податок, ставки місцевих податків та зборів, плата за землю (у складі податку на майно).

До загальнодержавних зборів належать збір за користування радіочастотним ресурсом України, за першу реєстрацію транспортного засобу,

на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, за спеціальне використання лісових ресурсів, збір за спеціальне використання води, збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів

усіх форм власності, у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками, а також плата за використання інших природних ресурсів. До місцевих – збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір та ставки місцевих податків і зборів [13, с. 86].

Тип оподаткування детермінує також податковий режим. Він визначає порядок оподаткування, який може бути загальним і спеціальним.

Спеціальний податковий режим формується завдяки впровадженню податкових пільг. Важливість податкових пільг полягає у тому, що вони є

інструментом виконання регулюючої та соціальної функцій, а відтак засобами й способами для досягнення цілей реалізації фіскальної (податкової) політики держави; у той час, коли податки як метод мобілізації доходів бюджету, за допомогою перерозподілу ВВП, не обов'язково повинні мати такий елемент

як податкова пільга, адже в їх встановленні для реалізації фіскальної функції немає необхідності, з метою отримання регулюючого ефекту податків доцільним є використання податкових пільг [17, с. 8].

Спеціальні податкові режими у світовій та вітчизняній практиці, як правило, встановлюються:

- для суб'єктів господарювання в окремих сферах/видах економічної діяльності; найчастіше – це сільське господарство,
- для суб'єктів малого і середнього бізнесу,
- для інвесторів у випадку використання угоди про розподіл продукції.

### 1.3. Соціальний механізм як об'єкт економічних досліджень у фокусі формування і реалізації податкової політики

Дослідження соціального механізму в сфері формування і реалізації податкової політики є актуальним об'єктом міждисциплінарного характеру.

Цей факт вартий уваги, бо саме оптимальне поєднання дослідницьких можливостей таких міждисциплінарних за своїм змістом підходів, як: соціокультурного, економіко-психологічного, біхевіористичного, соціально-правового, дозволить ефективно розпочати створення міждисциплінарної платформи вивчення існуючої сукупності реальних податкових відносин для розробки теоретичної моделі їх функціонування та ефективних механізмів відповідного (економічного, адміністративного, правового тощо) впливу на рішення державних податкових органів, підприємств, індивідів щодо гармонізації не лише їх податкових, але й бюджетних, господарських, виробничих тощо відносин [20, с. 266].

Особливо актуальним є економічний та управлінський зрізи досліджень, оскільки вони дозволяють поєднати принципи побудови, реалізації та пріоритети вдосконалення механізму, виходячи з цілей соціально-економічного розвитку держави.

Виявлення змісту, функцій, завдань механізму є потрібним напрямком досліджень щодо будь-якого об'єкту. Видова різноманітність механізму та різні підходи до розуміння його змісту диференціюють дослідницькі предмети. У даному випадку фокус зводиться до механізму, який розкриває системність мети, цілей, завдань, принципів, інструментів податкової політики, націлених на конкретні результати.

Цей механізм за своїм змістом може розглядатись за діяльнісним, процесним, структурним, системним підходами. Діяльнісний підхід дозволяє розглядати механізм з погляду його впливу на обрані об'єкти. Процесний підхід передбачає розгляд механізму як процесу – досягнення цілей внаслідок дії (впливу). Структурний підхід акцентує увагу на складовості механізму



Системний підхід актуалізує переваги його розгляду як системи з поєднанням зазначених вище підходів та з консолідованою спрямованістю на досягнення конкретних цілей. Системний підхід до розуміння механізму в управлінській діяльності базується на діалектичній єдності управління у якості складної системи й відсутності можливості жорсткого відособлення механізмів від управління в цілому (адже йому іманентно властивий «діяльнісний» або функціональний аспект, що відзначається не статичними, а динамічними характеристиками) [21].

Таблиця 1.3

### Основні дослідницькі ракурси щодо категорії «механізм» в економіці і державному управлінні

Економіка	Державне управління	Міждисциплінарний ракурс
Ринковий механізм – відображає взаємозв'язок попиту і пропозиції на ринку, що детермінують його кон'юнктурні характеристики	Політичний механізм – реалізація влади через діяльність державних інститутів із застосуванням різних інструментів і важелів	Функціональний механізм – сукупність методів, інструментів, важелів, використання яких забезпечує виконання функцій суб'єкта, котрий цей механізм реалізує
Господарський механізм – впровадження ринкових законів у діяльність суб'єктів господарювання	Нормативно-правовий механізм – законодавча регламентація всіх суспільних (економічних) явищ і процесів	Структурний механізм – сукупність методів, інструментів, важелів як структурних елементів механізму
Механізм розвитку – забезпечення розвиткових процесів з досягненням конкретних цілей (сталості, інноваційності тощо)	Фінансово-економічний механізм – формування, використання, нагромадження фінансових і матеріальних ресурсів, необхідних для функціонування держави і суспільства (бюджетний, валютний, фінансовий, податковий, інвестиційний та ін.)	Організаційний механізм – сукупність методів, інструментів, важелів у чіткій взаємодії між собою та ієрархії, керованих принципами, поставленими цілями і виникненням відповідальності за їх досягнення
Мотиваційний механізм – формування мотиваційного середовища діяльності учасників ринкових відносин, зокрема зайнятих	Соціальний механізм задоволення потреб суспільства	Інституційний механізм – система інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на регулятори у визначеній сфері

<p>Механізм розвитку (потенціалу) підприємства – формування фінансових і матеріальних передумов для покращення фінансових результатів підприємницької діяльності на основі ефективного використання трудового потенціалу зайнятих</p>	<p>Інформаційний механізм формування, використання, нагромадження інформаційних ресурсів, необхідних для забезпечення розвитку держави і суспільства</p>	<p>Інституціональний механізм – система інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на суб'єкти у визначеній сфері та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища (формальними і неформальними правилами, нормами, звичаями)</p>
---	--	--

*Джерело: узагальнено автором*

Іншим дискусійним моментом є видова різноманітність механізмів. У

теорії державного управління з адаптацією до економічних дискусій

«механізм» найчастіше розглядається за такими видами та їх поєднанням – політичний, нормативно-правовий, економічний (бюджетний, валютний, фінансовий, податковий, інвестиційний та ін.), соціальний, інформаційний.

В економіці поширеними є розуміння механізму в ракурсах ринкового, господарського, розвиткового (для прикладу, механізм сталого розвитку, інноваційного розвитку та ін.), мотиваційного. Актуальними також є підвиди економічного механізму, що розглядаються в теорії державного управління.

Порівнюючи основні види механізмів в наукових дослідженнях економіки і державного управління, окремо слід виділити міждисциплінарний ракурс, який вказує на механізми, актуальних для всіх соціально-гуманітарних галузей знань та управлінської практичної діяльності (табл. 1.3).

Адміністрування в загальному сенсі це управління, організація, виконання, нагляд, контроль шляхом організаційно-розпорядчої діяльності (у формі наказів та розпоряджень) органів управління [26, с.12]. У сфері податкової політики адміністрування з застосуванням відповідного інструментарію набуває певної специфіки (рис. 1.2).

Функція контролю є однією з головних функцій, яка реалізується завдяки податковому механізму; саме через цю функцію відбувається нерозривний зв'язок системи податкового адміністрування, податкової системи, податкової політики, що виявляється у можливості регулювання економічними процесами через систему податкового адміністрування [27].

Інститути-суб'єкти в соціально-економічному механізмі формування і реалізації податкової політики, в основній своїй частині, представляють органи державної влади, на які покладено фіскальні і регулюючі функції.

Профільні структури – це податкові органи. У цілісності вони формують систему, до якої належать державні органи, які в межах своєї компетенції, визначеної законом, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування податків і зборів та погашенням податкових зобов'язань чи податкового боргу [28, с. 423].

Інститути-регулятори в соціально-економічному механізмі формування і реалізації податкової політики – це платники податків. В умовах поширення принципів публічного управління інститути-регулятори часто стають суб'єктами податкової політики. Маються на увазі різні форми державно-приватного партнерства, громадські ради при органах державної влади різного управлінського рівня.

Перелік платників податків визначає законодавство країни. Як правило, це фізичні особи, юридичні особи (у тому числі відокремлені підрозділи), що мають, одержують/передають відповідні об'єкти оподаткування чи здійснюють діяльність (операції), які являються об'єктом оподаткування відповідно до законодавства, й на які покладено обов'язок сплати податків і зборів відповідно до законодавства [30, с. 131].

Першим актуалітетом визначено сталість розвитку національної економіки. Термін сталості розкриє закономірні та передбачувані процеси покращення змін, що дозволяє забезпечувати різнострокове стратегічне планування, здійснення довгострокових і капіталомістких інвестицій. З одного боку, сталість вступає до суперечності з динамічними прогресивними змінами.

З іншого боку, в умовах розривів за рівнем розвитку між різними країнами та сферами, сталість розвитку економіки є запорукою більш виваженого обґрунтування технологічного прогресу з позиції впливу на інші сфери життя суспільства.

Сталість розвитку національної економіки потребує стабільності

соціально-економічної та політичної ситуації в державі, що є одним з ключових загрозливих чинників для України.

Отже, соціально-економічний механізм формування і реалізації податкової політики ставить за мету становлення такого середовища, яке було

б здатним забезпечувати неперервний розвиток податкових відносин між бізнесом, громадським та суспільним сектором, з однієї сторони, та органами державної влади різних рівнів, з іншої, із забезпеченням трансформації неформальних правил господарювання та некомерційної діяльності у високу

податкову культуру, а також безперебійного функціонування системи

оподаткування. Структуру такого механізму визначають інститути-суб'єкти та регулятори, а також система інструментів, націлених на досягнення поставленої мети з обмеженими вимогами принципів зрозумілості, відносної

справедливості, обов'язковості, системи контролю, невідворотності

покарання. Головними індикаторами ефективності функціонування

соціально-економічного механізму є податкова дисципліна, культура, довіра і відповідальність. Дія такого механізму має постійно коригуватись з

урахуванням реакцій інститутів-регуляторів, а також нових викликів

(глобалізаційних, прогресивних, конкурентних, форс-мажорних). Також

мають враховуватись загальнодержавні стратегічні цілі економічного розвитку. Мова йде про необхідні трансформаційні зміни в економіці та їх

взаємозв'язок з податковою сферою. Тому актуальним дослідницьким

завданням є визначення теоретичних засад формування податкової політики

в умовах трансформаційних змін.

# РОЗДІЛ 2

## АНАЛІЗ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇЇ ВПЛИВ НА СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНІ ПРОЦЕСИ

### 2.1. Аналіз трансформації національної економіки як чинника формування податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку

Трансформація економіки є складним, тривалим і цілеспрямованим процесом переходу з одного етапу ринкових відносин на інший залежно від технологічного укладу й вагомості чинників виробництва, що супроводжується виникненням нових видів економічної діяльності та ринкових сегментів з продукуванням нових видів товарів і послуг, спрямованих на задоволення ширшого кола потреб населення, бізнесу, держави. За ідеальних умов трансформація економіки відбувається під дією ринкових механізмів у глобалізованому висококонкурентному просторі. У зв'язку з впливом деструктивних чинників (політичних, економічних, форс-мажорних та ін.) трансформація економіки має регулюватись. При цьому слід враховувати ресурсні можливості держави, традиції управління і господарювання, геополітичні конкурентні умови при слідуванні інтеграційній парадигмі сталого розвитку. Трансформація економіки має відбуватись відповідно до цільових пріоритетів державного регулювання в усіх сферах.

Між податковою політикою і трансформацією економіки існує тісний взаємозв'язок. Значення податкової політики для трансформації економіки підтверджує її широка процесна і наслідкова функціональність – вона повинна забезпечувати економічне зростання, сприяти створенню умов для регулювання господарства, стримувати нерівності у рівні доходів населення [65, с. 61]. У той же час трансформаційні зміни чинять суттєвий вплив на податкову політику. Даний вплив проявляється у вимушеності адаптації податкового інструментарію до нових викликів і тенденцій (рис. 2.1).

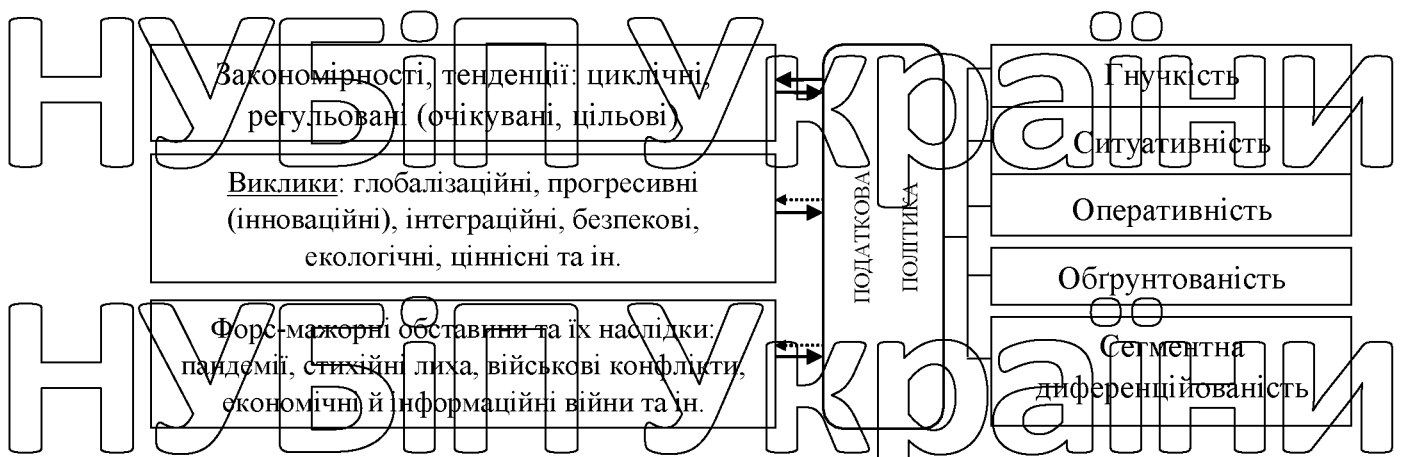


Рис. 2.1. Податкова політика як реагент змін різного рівня і характеру

*Джерело: авторська розробка*

Серед напрямів реалізації державної політики податкова сфера є найбільш гнучкою, що здатна оперативно і ситуативно впливати на макро-, мезо- і мікропроцеси соціально-економічного характеру. У мінливому зовнішньому середовищі податкова політика є первинним реагентом на виклики, що, зокрема, засвідчила ситуація з пандемією COVID-2019 та військовою агресією Російської Федерації. Держави з метою підтримки бізнес-середовища (вимушене вивільнення працівників в умовах карантину, простої у виробництві, падіння попиту, зниження прибутків з труднощами сплати оренди, заробітної плати та інших обов'язкових витрат) і населення (вимушене тимчасове безробіття, труднощі пошуку нового місця праці), в першу чергу, застосовували податкові пільги і канікули, демонструючи таким чином свої фінансові резерви на певний кризовий період часу.

Дослідження особливостей трансформації економіки України як чинника формування податкової політики слід здійснювати з акцентом на аналіз закономірностей і тенденцій, які можуть набувати циклічного чи регульованого характеру. При цьому слід враховувати етапність формування системи оподаткування на загальнодержавному рівні з періоду незалежності України, щоб цілісно розуміти роль податкового інструментарію та режимів оподаткування у трансформаційних змінах.

# Етапність формування системи оподаткування в Україні у взаємозв'язку з основними соціально-економічними тенденціями

Період	Назва	Характерні ознаки	Основні соціально-економічні тенденції
I (1991-1993)	Формуванням власної системи оподаткування	Визначення принципів оподаткування та переліку податків у Законі Української РСР «Про систему оподаткування». Послаблення ліберальних підходів в оподаткуванні, покладення на оподаткування базових функцій бюджетоутворення. Введення податку на прибуток підприємств. Формування системи місцевих податків і зборів.	Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: -13,7 – -5,1 % ВВП, млрд дол. США: 77,5-65,6 Індекс інфляції: 390-10256,0 % Середня заробітна плата, дол. США: 291,4-36,0 Тінізація економіки, %: 60
II (1994-2009)	Удосконалення системи оподаткування	Обов'язковість внесення податків до переліку в Законі України «Про оподаткування». Зменшення податкового навантаження на підприємства. Стабілізація оподаткування для фізичних осіб.	Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: 40,6 – -3,9 % ВВП, млрд дол. США: 31,3-117,2 Індекс інфляції: 125,8-112,8 % Середня заробітна плата, дол. США: 42,5-245,1 Частка населення з доходами, нижче прожиткового мінімуму, %: 80,2-5,8 Тінізація економіки, %: 45
III (2010-2014)	Кодифікація податкового законодавства	Прийняття Податкового кодексу України. Прийняття Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Скорочення переліку загальнодержавних податків і зборів (з 29 до 17) і місцевих податків і зборів (з 14 до 5). Скасування комунального податку, податку на рекламу, ринкового збору, збору за право використання місцевої символіки, збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та ін. Впровадження податку на нерухоме майно. Нові правила розрахунку податку на прибуток підприємств. Утворення Міністерства доходів і зборів України.	Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: -1,7 – -4,6 % ВВП, млрд дол. США: 136,0-133,5 Індекс інфляції: 109,1-124,9 % Середня заробітна плата, дол. США: 283,1-292,3 Частка населення з доходами, нижче законодавчо встановленого прожиткового мінімуму, %: 8,8-8,6 Тінізація економіки, %: 40
IV (2015 – до нині)	Фінансова децентралізація	Прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи». Віднесення до місцевих податків та зборів єдиного податку, податку на майно, збору за місця для паркування транспортних засобів, акцизного збору, туристичного збору. Передача місцевим бюджетам: 100% державного мита, 10% податку на прибуток підприємств, 80% екологічного податку, 25% плати за надра, 75% податку на доходи фізичних осіб. Відміна автоматичного відшкодування ПДВ з його наданням на основі реєстрації заяв. Утворення державної фіскальної служби з її поділом у 2018 році на державні податкову і митні служби.	Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: -1,6 – -2,1 % (2020 р.) ВВП, млрд дол. США: 91,0-167,8 (2019 р.) Індекс інфляції: 143,3-104,1 % (2019 р.) Середня заробітна плата, дол. США: 162,6-419,5 (2020 р.) Частка населення з доходами, нижче законодавчо встановленого прожиткового мінімуму, %: 6,4-1,3 (2018 р.) Тінізація економіки, %: 23,8 (2020 р.)

Джерело: [66; 67; 68, с. 125; 69, с. 215; 70, с. 899, 71, 72; 73]

Вважаємо, що в Україні доцільно виокремити п'ять основних етапів формування податкової політики (табл. 2.1).

До сьогодні держава перебуває в стані становлення нової податкової політики з надміру частими змінами податкової системи. Показовими змінами є: 1994 р. – базове регламентування системи оподаткування; 1996 р. – зміна управлінської вертикалі; 2005 р. – скасування низки пільг, зокрема галузевих; 2010 р. – прийняття Податкового кодексу України; 2012 р. – утворення Міністерства доходів і зборів України; 2014 р. – активізація фінансової децентралізації, 2015 р. і до нині – податкова реформа, зменшення кількості (переліку) податків.

Найбільш суттєві реформи були здійснені після 2010 року. Це обумовлено тим, що до кінця 2010 р. податкова система України досягла критичного рівня неефективності, що проявилось у дестабілізації матеріального виробництва, негативному впливі на економічні процеси, слабкій координації податкового законодавства та значній кількості змін до нього, дискретності у реформуванні, значних інституційних витратах як платників податків, так і податкових органів тощо; зазначене зумовило суттєве зменшення ролі податкової політики як вагомого інструменту впливу на соціально-економічний розвиток країни [74, с. 3].

Для України питання тіньової економіки поруч з корупцією є ключовим до вирішення та забезпечення ефективного реалізації реформ. Однак вирішення проблеми тіньової економіки в Україні слід здійснювати не лише через призму податкової політики. Як показують міждержавні порівняння, ставки податкових платежів в Україні за багатьма позиціями є нижчими, ніж у розвинутих країнах світу. Проблемою є макроекономічна та політична нестабільність, висока «вартість» фінансових ресурсів, зумовлена високими ставками кредитування. Поточні ініціативи влади в рамках реалізації Державної програми «Доступні кредити 5-7-9%» [75, с. 125] нем'якшують даний деструктив. Проте подальша легітимізація економіки і бізнесу має відбуватись у симбіозі податкових удосконалень, особливо щодо процедурних



аспектів, доступного кредитування, а також стабільного попиту на товари і послуги завдяки становленню добросовісних конкурентних умов на ринку (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Податкова політика серед імператив детінізації економіки і бізнесу

*Джерело: авторська розробка*

Оцінювання взаємозв'язку податкової політики і трансформаційних змін в економіці скеровує до питань інфляції. Маніпулювання податками й розмірами видатків з бюджету, контроль за цінами є одними з головних інструментів, за допомогою яких уряд може сприяти подоланню інфляції;

при цьому він може використовувати два основні методи [76, с. 143]:

– зміни в системі оподаткування (як правило підвищення податків) та введенням жорсткого державного контролю цін та заробітної плати;

– індексація доходів, застосування механізму коригування процентних ставок відповідно до темпів інфляції та ін.

Перший метод, за твердженням О. Кириченка, називають «представницька економіка», коли вплив на інфляцію відбувається через податки і витрати держави [77, с. 24]. Як правило, українська влада застосовує другий метод подолання інфляції. Порядком проведення індексації грошових доходів населення, затвердженим Кабінетом Міністрів України, встановлено, що така індексація проводиться, коли індекс споживчих цін переважає «поріг індексації», а саме 101% [78, с. 31].

Аналізований період з 1996 р. (впровадження гривні) показує, що до 2014 р. практично відсутній кореляційний зв'язок між обсягами податкових надходжень до Зведеного бюджету України та індексом споживчих цін. 2014-

2020 рр. характеризуються оберненим кореляційним зв'язком даних показників (-0,86), тобто при зростанні індексу споживчих цін податкові надходження до Зведеного бюджету зменшувались.

Таким чином в Україні наразі виправданим є регулювання інфляції шляхом індексації доходів натомість змін у системі оподаткування, зокрема, підвищення податкових ставок. Однією з причин цього є те, що історичний

аналіз податкових надходжень у тенденціях і структурі вказує на їхню нестабільність. Позитивний взаємозв'язок податкової політики і трансформаційних змін в економіці посилюється за умов податкової

стабільності. Мова йде не лише про перелік ставок податків, але й про їхній розмір (податковий режим). Стабільність податкового законодавства є одним з актуальних соціально-економічного механізму податкової політики, а

податкова стабільність – одним з ключових результатів його дії. Нестабільність у системі оподаткування є деструктивом з правової точки зору, оскільки веде до порушень прав суб'єктів бізнесу, а також з точки зору

економічного розвитку, оскільки спричиняє невизначені економічні втрати та демотивує ділову активність [88]. Прикладні аспекти стабілізації системи оподаткування та податкової політики в Україні з точки зору забезпечення

інноваційної трансформації економіки потребують ще детального аналізу.

Дані табл. 2.2 засвідчують, що ставки податків в Україні не часто змінювались.

Таблиця 2.2

**Ставки основних податків в Україні, 2018-2022 роки**

№ з/п	Ставки податків	2018	2019	2020	2021	2022
1	Податок на додану вартість	20	20	20	20	20

2	Податок на прибуток підприємств, %	18	18	18	18	18
3	Податок на доходи фізичних осіб, %	18	18	18	18	18
4	Єдиний соціальний внесок, %	22	22	22	22	22

*Джерело: [89; 90, с. 125; 91, с. 215]*

Якщо деталізувати, то за кожним видом податків вносилось багато змін щодо специфіки справляння. Для прикладу, основна ставка податку на додану вартість (ПДВ) 20 %, однак вона може бути пільговою (14 %, 7 %) і нульовою. Нульові ставки ПДВ в Україні періодично скасовувались, для прикладу щодо торгівлі іноземною валютою, транзитних послуг, продажу імпортованого газу та ін. [92, с. 899; 93; 94]. Наразі залишаються нульовими ставки ПДВ для експортних та реекспортних операцій, хоча фахівці тривалий період часу обґрунтовують необхідність їхнього скасування, оскільки це призводить до більшої вигоди імпортозаміщення та застою внутрішнього ринку, зловживань щодо реекспорту, більших вигод посередників на ринку, а не самих виробників тощо [95; 96 с. 3]. З 2018 р. введено ставку ПДВ 7 % на ввезення в Україну лікарських засобів та виробів медичного призначення за певними критеріями [97, с. 125]. У 2021 р. знижено ПДВ до 14% на операції з ввезення на територію України деякої сільськогосподарської продукції [98, с. 143]. Також з 2021 по 2023 рр. впроваджено пільгові 7 % ПДВ для сфери культури та закладів з тимчасового розміщування [99, с. 24]. Такі постійні зміни, з одного боку, можуть бути стимуляторами, проте, з іншого боку, не дозволяють реалізувати податкову політику, спрямовану на вирішення конкретних завдань, як стабілізація інфляційних процесів, стимулювання бізнесу, самозайнятості, експортно-імпорتنних операцій тощо.

Стабільність є одним з основоположних принципів формування системи оподаткування. У той же час, якщо говорити про взаємовплив сфери податків і трансформаційних змін в економіці слід розуміти необхідність гнучкості та

новаторства. На сучасному етапі податкова політика набуває ознак діджиталізації податкових сервісів. У той же час сама система оподаткування теж потребує постійного моніторингу і перегляду з балансуванням між стабільністю і новаторством.

Огляд податкових інновацій у розвинутих країнах світу засвідчує впровадження нових стимулюючих і запобігачих заходів через податковий інструментарій.

Впровадження нових податків та коригування особливостей сплати існуючих у контексті впливу на трансформаційні зміни в економіці слід здійснювати, виходячи з поточних тенденцій та цільових потреб. Відповідні висновки можна зробити за результатами аналізу структурних змін в економіці.

## **2.2. Ефективність податкової політики в обмеженні впливу чинників соціально-економічного спрямування**

Інституціональне середовище системи оподаткування в Україні зазнає постійних змін. У такому разі вчасний кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів дозволить здійснювати планування податкової політики, спрогнозувати та окреслити шляхи подальшої трансформації у рамках оптимізації перерозподілу ВВП через податкову систему, а також матиме позитивний вплив на соціально-економічний розвиток країни загалом.

Сучасна система справляння податків, зборів і платежів в Україні є однією із самих складних, що існують у країнах європейського простору. На цей час спостерігається тенденція щодо її удосконалення та систематизації. Як показує європейська практика адміністрування такої системи зміни, що вносяться до існуючих нормативно-правових актів з питань справляння

податків, досить часто не лише не вирішують проблеми, а й спричиняють появу нових. Це пояснюється тим, що існує інституціональне середовище, в якому розвивається податкова система України або інших європейських країн, дуже складна, надзвичайно динамічна і впливає на всі соціально-економічні явища та процеси, що відбуваються в країні.

Ефективне адміністрування процесів справляння податків, зборів і платежів забезпечує систематичне та безперервне надходження до бюджетів усіх рівнів фінансових ресурсів, що стимулює розвиток держави і регіонів та забезпечує в цілому фінансування найнеобхідніших соціально-економічних вимог суспільства.

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 [2]. 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 установленій 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...» [3].

Кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів доречно розуміти як комплексні лінійні або діяльність суб'єктів оподаткування та органів державної влади, що направлені на сприяння вчасного обчислення, узагальнення та внесення податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів або спеціальних фондів. Динамічний процес справляння податків, зборів та платежів здійснюється через функціонування та практичну діяльність стейкхолдерів ринку, які систематично вступають в податкові правовідносини.

У нашому випадку при дослідженні справляння податків, зборів і платежів в Україні також існує потреба поєднання зазначених видів аналізу. При цьому, насамперед, необхідно виокремити сукупність чинників, які впливають на результативність кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів (рис. 2.3).

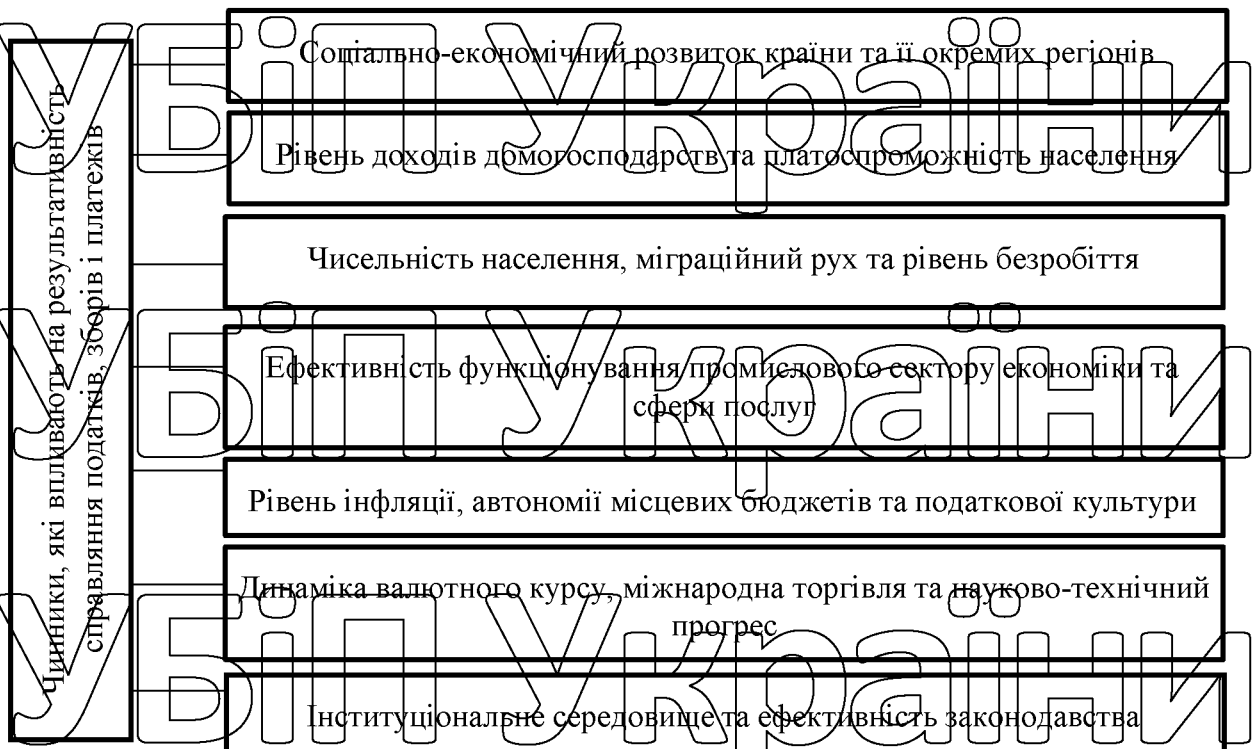


Рис. 2.3. Чинники, що впливають на результативність справляння податків, зборів і платежів

Джерело: авторська розробка

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

знало 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 [8]. Одночасно за можливості такого

справляння, суб'єкти оподаткування повинні вчасно сплатити податки з метою

забезпечення наповнення бюджету та недопущення колапсу країни. Зазначені

положення є цілком оправданими, бо не у кожного платника податків існує можливість вчасно перераховувати кошти особливо, якщо його підприємство

знаходиться на тимчасово окупованій території або у містиведення бойових

дій.

Серед іншого законодавець передбачив інші послаблення у системі справляння податків під час воєнного стану, зокрема:

– дотримання термінів подання звітності (у тому числі передбаченої пунктом 46.2 Податкового Кодексу України), сплати податків та зборів;

– реєстрації накладних (податкових, акцизних), розрахунків коригування;

– подання електронних документів, які містять відомості про фактичні залишки пального, обсяг обігу пального, спирту етилового тощо [9].

Слід зазначити, що результати кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів України починаючи з

повномасштабного вторгнення Російської Федерації на території нашої держави, будуть відрізнятися відносно від довоєнного періоду. Зазначене

пояснюється безпрецедентними руйнівним впливом воєнних дій на усі сектори економіки та галузі промисловості, з чим Україна змирюється вперше з часів незалежності.

Заслуговує на увагу також система показників, яку можна

використовувати. При кількісно-динамічному аналізі справляння податків, зборів і платежів в Україні.

Відповідно оприлюднених статистичних даних в офіційних державних інформаційних джерелах, в яких публікуються результати справляння податків, зборів і платежів України станом на січень-грудень 2022 р. сума доходів/зведеного бюджету України становила 4662,2 млрд. грн., що на 20,7 відсотків (або на 285,6 млрд. грн.) більше попереднього періоду.

Проаналізуємо більш детально справляння податків, зборів і платежів у 2022 році. Так, за вказаний період до державного бюджету України надійшло 1296,9 млрд. грн., що на 20,5 % (або на 220,8 млрд. грн.) більше ніж у попередньому році. Видатки державного бюджету за аналізований період склали 1490,3 млрд. грн., що на 11,6% (або на 202,2 млрд. грн.) більше ніж у попередньому році. У цілому доходи державного бюджету України становили 23,8 % ВВП у 2022 р. (25,7 % у 2021 р.), а видатки 27,3 % у 2022 р. (30,7 % у 2021 р.). Збільшення бюджету відбулося за рахунок приросту таких надходжень, рис. 2.4:



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



# НУБІП УКРАЇНИ

млрд. грн.  
Джерело: розраховано автором за даними [19].  
Таблиця 2.3

## Виконання державного бюджету України, 2008-2022 рр., млн.

грн.

	Доходи		Видатки		Кредитування		Сальдо	
	млрд. грн.	% ВВП	млрд. грн.	% ВВП	млрд. грн.	% ВВП	(дефіцит бюджету)	% ВВП
2018	793265,0	26.59	839243,7	28.13	1870,9	0.06	-47849,6	-1.60%
2019	928108,3	26.08	985842,0	27.7	1514,3	0.04	-59247,9	-1.66%
2020	998278,9	25.12	1072891,5	26.99	3437,0	0.09	-78049,5	-1.96%
2021	1076016,7	25.66	1288016,7	30.71	5096,1	0.12	-217006,1	-5.18%
2022	1296852,9	23.75	1490258,9	27.3	4531,4	0.08	-197937,4	-3.63%

Джерело: [23].

Недовиконання державного бюджету України є дуже поширеним явищем. У період с 2018 р. по 2022 р. найбільший дефіцит бюджету був у 2020 р. і становив 5,18 % ВВП (табл. 2.3).

До загального фонду державного бюджету було справлено податків, зборів і платежів на суму 1296,8 млрд. грн. (за планом 1084,1 млрд. грн.)

Найбільша кількість надходжень було у серпні, а найнижча у січні 2022 р. (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

### Доходи державного бюджету України, млн. грн.

на 01.02.2022	66209,2	за січень	66209,2
на 01.03.2022	143508,7	за лютий	77299,5
на 01.04.2022	251553,7	за березень	108045,0
на 01.05.2022	357471,1	за квітень	105917,4
на 01.06.2022	476168,8	за травень	118697,6
на 01.07.2022	591953,0	за червень	115784,3
на 01.08.2022	681005,3	за липень	89052,3
на 01.09.2022	820578,2	за серпень	139573,0
на 01.10.2022	924479,3	за вересень	103901,3

на 01.11.2022	1019185,6	за жовтень	94706,1
на 01.12.2022	1158349,3	за листопад	139163,6
на 31.12.2022	1296852,9	за грудень	138503,6

Джерело: [25].

Найбільшу частку надходжень до державного бюджету України займали податкові відрахування 85,3 %, решта – неподаткові доходи, до яких віднесено власні надходження бюджетних установ, частина чистого прибутку та дивіденди, прибуток НБУ (табл. 2.5).

Таким чином, кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні засвідчив систематичне збільшення надходжень до бюджету з 2009 р. по 2022 рік. Разом з тим, за аналогічний період відбувалося зростання витрат.

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 (з урахуванням бюджетного відшкодування)	155774,8	12.01
Податок на додану вартість з імпортних 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 некомерційної діяльності	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

Джерело: [29].

Усього у 2022 р. до загального фонду було справлено податків, зборів та платежів на суму 1296,8 млрд. грн., 85,3 % з яких склали податкові відрахування, а решта – неподаткові. За період, що аналізується, державний бюджет постійно був дефіцитним. Як приклад, у 2022 р. дефіцит бюджету склав 3,63 % ВВП, або – 197937,4 млн. грн [34].

У цілому слід зазначити, що проблематика формування дієвої системи справляння податків, зборів і платежів в Україні є однією з найбільш важливих та актуальних проблем сьогодення. В системі реформування інституціонального середовища направлено на інтегрування української економіки в європейський простір, удосконалення податкової системи повинне реалізуватися через систематичний аналіз вивчення і переосмислення нормативно-правової системи, синтез європейського досвіду у сфері оподаткування та удосконалення кадрової політики, яка підсилить формування критичної маси ефективно працюючих працівників, здатних реформувати податкову систему України.

Удосконалення податкової системи відповідно потреб ринку повинне передбачати комплексний підхід щодо оптимізації усіх форм податків, зборів і платежів. Існує потреба в стимулюванні перенавчання та підготовки фахівців-податківців нової генерації, здатних швидко приймати управлінські

рішення за умов воєнного стану. Також податкова система потребує формування адекватної нормативно-правової бази відповідно європейських норм. У цілому слід визначити, що ефективність податкової системи

визначається тим, наскільки швидко та результативно можливо вирішити поставлені завдання, пов'язані із реформуванням економіки за рахунок впровадження існуючого фіскального інструментарію. Міцність податкової системи визначає подальший тренд інноваційного розвитку виробництва, соціально-економічного добробуту населення та науково-технічного

прогресу. Проте невирішеними залишаються питання впровадження науково-технічних розробок у виробництво, нині понад 90% продукції України не мають сучасного науково-технічного забезпечення, що в свою чергу не сприяє підвищенню конкурентоспроможності, рентабельності більшості вітчизняних товарів [10, с. 61] та надходжень до бюджету.

Отже, кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні дозволяє зробити наступні висновки. За роки незалежності України склалася відносно стабільна податкова система України. Негативним незмінним трендом є наявність постійного дефіциту бюджету. Однак,

починаючи з лютого 2023 р., можемо припустити, що у податковій системі України відбудуться масштабні зміни, викликані вторгненням Російської Федерації на територію нашої держави. Масштаби зазначених змін ми будемо бачити після офіційного оприлюднення статистичних даних щодо справляння податків, зборів і платежів України, якіна часі відсутні. Окрім зазначеного,

негативним явищем є велика кількість законодавчих актів та їх колізійність з іншими нормативно-правовими документами, які регулюють податкові відносини. Так, у 2022 р. актів, які прямо або опосередковано регулювали справляння податків, зборів і платежів нараховувалося більше ніж 350. Майже

усі вони вимагають екстреного перегляду, оновлення та удосконалення з урахуванням поточної ситуації в галузі оподаткування. Існує необхідність реформування системи справляння податків та створення ефективного законодавчого поля відповідно європейських вимог та внутрішніх потреб

вітчизиняного ринку.

Система державного регулювання справлянням податків, зборів і платежів України повинна бути комплексною, безперервною та адаптивною

відповідно сучасних реалій. Кожен з видів податків повинен бути справедливим та сприяти розвитку бізнесу. Транспарентність, адаптивність, справедливість, практичність, чіткість, несуперечливість – це основні вимоги до податкової системи України.

### 2.3. Оцінювання рівня інституційної ефективності податкового менеджменту територіальних громад в умовах реформи децентралізації

В умовах децентралізації, цифровізації та військових викликів, що постали перед Україною, стає зрозумілим те, що фінансові аспекти місцевого самоврядування потребують значного уточнення та корегування. Пов'язано це, зокрема, з тим, що дохідна частина бюджетів у територіальних громадах не переглядалися з часу, як розпочався процес децентралізації. Натомість повноваження щодо видаткової частини мали щорічне збільшення.

Вважається, що фінансово-економічна децентралізація являється однією з найуспішніших реформ, що має досить ефективне впровадження в Україні. Оскільки бюджетна децентралізація покликана зміцнити спроможність територіальних громад та підвищити рівень соціально-економічного розвитку регіонів, законодавством України передбачено збільшення доходів та повноважень територіальних громад, які об'єдналися в умовах даної реформи.

Про важливість фінансової децентралізації в Україні з метою створення сприятливих умови для всебічного суспільного розвитку, вирішення проблем та надання якісних суспільних послуг у конкретному місті, селищі, селі звертають увагу низка й інших українських науковців [12; 17, с. 9; 88].

Поділяємо їх думку в частині того, що в процесі бюджетної децентралізації важливим є забезпечення чіткого розмежування повноважень, відповідальностей органів влади різних рівнів і збільшення обсягу власних

доходів бюджетів територіальних громад, а основним стратегічним завданням реалізації бюджетної децентралізації має і надалі залишатись економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць. Проте, разом з тим, значна кількість проблем щодо бачення подальшого розвитку податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, залишаються недостатньо розкритими.

Особливої уваги потребує дослідження основних принципів практичного розвитку податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, розробка складників фіскального механізму територіальних громад в умовах децентралізації, з'ясування обсягів податкових надходжень до бюджетів об'єднаних територіальних громад в Україні, обґрунтування інструментарію податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, а також напрацювання пропозицій в частині реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації.

Загальні показники по бюджету територіальних громад України представлено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

### Ключові показники зведеного бюджету територіальних громад України

Доходи	
Статті	Одиниці виміру
Надходження (загальний та спеціальний фонд)	245,62 млрд грн
Надходження (загальний фонд)	242,87 млрд грн
Місцеві податки та збори (загальний фонд)	72,52 млрд грн
Плата за землю (загальний фонд)	38,01 млрд грн
Доходність земель громади (загальний фонд)	34,09 тис грн
Фіскальна віддача території (загальний фонд)	431,81 тис грн
Площа громад (и) станом на 01.01.2022	554,74 тис кв км
Населення громад (и) станом на 01.01.2022	36,13 млн осіб
Надходження на 1 мешканця (загальний фонд)	6,72 тис грн
Видатки	
Видатки (загальний фонд)	307,29 млрд грн
Видатки на ЖКХ (загальний фонд)	89,55 млрд грн
Видатки на освіту (загальний фонд)	178,99 млрд грн
Видатки на культуру (загальний фонд)	10,38 млрд грн
Видатки на спорт (загальний фонд)	4,91 млрд грн
Капітальні видатки (спеціальний фонд)	61,87 млрд грн

Видатки на 1 мешканця (загальний фонд)	8,5 тис грн
Трансферти	
Базова дотація (загальний фонд)	13,67 млрд грн
Резервна дотація (загальний фонд)	8,99 млрд грн
Офіційні трансферти (загальний фонд)	112,23 млрд грн
Базова дотація на 1 мешканця (загальний фонд)	378,26 грн
Реверсна дотація на 1 мешканця (загальний фонд)	248,89 грн
Трансферти на 1 мешканця	3,1 тис грн

*Джерело: складено автором на основі джерела [79]*

Наведені фінансові показники відображають найбільш суттєві напрямки фінансово-бюджетної діяльності громад та надають можливість для аналізу фінансових показників, виявлення причинно-наслідкових зв'язків між рівнем розвитку соціальної та промислової інфраструктури, підприємницьким та ресурсним потенціалом території, демографічними чинниками тощо [89].

Варто зазначити, що візуалізовані показники виконання бюджетів територіальних громад за доходами, видатками та трансфертами – це новий інструмент для бюджетної аналітики на місцевому рівні.

У свою чергу, податковий менеджмент в умовах децентралізації доцільно розглядати як систему організації податкових відносин, реалізації певних кроків щодо забезпечення бюджетної автономії, фінансової самостійності територіальних громад з метою перерозподілу фінансових ресурсів, а також забезпечення стабільних джерел формування дохідної частини місцевих бюджетів.

Пріоритетне значення у створенні ефективного податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації та забезпеченні їх фінансової стійкості лежить у площині удосконалення податкової політики з метою формування стабільної дохідної бази місцевих бюджетів, розмежування повноважень між центром і регіонами, обґрунтування рівня видатків територіальних громад. Формування ефективного податкового менеджменту територіальними громадами здатне суттєво сприяти удосконаленню методів господарювання, підвищенню рентабельності виробництва в умовах децентралізації, зміцненню комерційних розрахунків як основи стійкого фінансово-економічного стану і стабільної роботи суб'єктів

господарювання та виконання ним зобов'язань [68, с. 155]. На рисунку 2.5 представлено структуру обсягу податкових платежів територіальних громад в умовах децентралізації.

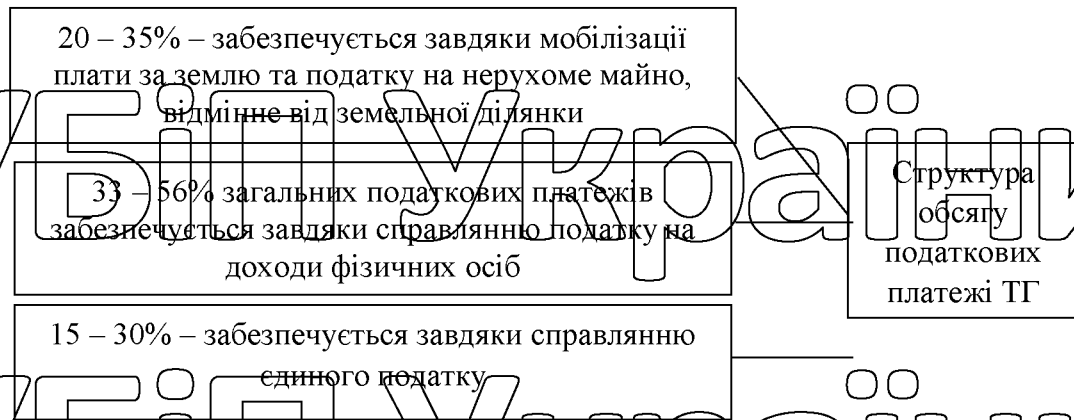


Рис. 2.5. Структура обсягу податкових платежів територіальних громад в умовах децентралізації

Джерело: складено автором на основі джерела [101].

Основними завданнями, які очікується реалізувати в рамках функціонування територіальних громад в частині їх бюджетної децентралізації є:

- перегляд та визначення переліку власних і делегованих повноважень;
- розширення фінансової бази органів місцевого самоврядування;
- перехід до системи цільових трансфертів, спрямованих на компенсацію витрат органів місцевого самоврядування в результаті реалізації ними делегованих функцій;
- запровадження максимального рівня прозорості використання бюджетних коштів органами місцевого самоврядування.

Забезпечення об'єднаних територіальних громад в умовах децентралізації фінансово-економічним ресурсом відбувається шляхом включення до бюджетів даних громад надходжень у формі обов'язкових загальнодержавних і місцевих податкових платежів, які формують значну частку власних надходжень бюджетів об'єднаних територіальних громад, при цьому незначну частку складають неподаткові надходження та надходження від реалізації операцій із капіталом, а також значна частка належить



трансфертам [84, с. 113].

Інституційними суб'єктами податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації виступають органи місцевого самоврядування, які встановлюють місцеві податки і збори [85, с. 68].

Інструментарій податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації та шляхи реформування представлено в таблицях 2.6 та 2.7.

Таблиця 2.6

### Інструментарій податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації

Етапи реалізації	Загальна характеристика та зміст стратегічного податкового планування в ході напрацювання реформаційних механізмів податкового менеджменту територіальних громад
1 етап	Визначення цілей податкового планування, виходячи зі стратегічних пріоритетів та інтересів підприємств, галузей, що входять до господарського комплексу територіальних громад, а також оцінки їх податкового навантаження.
2 етап	Розробка альтернативних варіантів розвитку господарського комплексу територіальних громад (ТГ) та оцінювання їх впливу на податкостроможність платників податків ТГ.
3 етап	Довгострокове прогнозування податкових надходжень, виходячи з найбільш імовірного сценарію розвитку господарського комплексу ТГ в умовах децентралізації.
4 етап	Розробка довгострокових планів податкових надходжень до місцевого бюджету.

*Джерело: згруповано автором на основі джерела [99, с. 24].*

Бюджети місцевих громад є базовим системоформуючим елементом державної фінансової системи та інструментом реалізації соціальної політики.

На базі ресурсів органів місцевого самоврядування, що зосереджені в місцевих бюджетах, здійснюється фінансово-економічне забезпечення близько 70% витратів соціальної сфери [87, с. 61]. Бюджети об'єднаних територіальних громад за своєю сутністю ідентичні місцевим бюджетам.

Таблиця 2.7

### Пропозиції та шляхи реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації

Акцизний податок та можливі джерела наповнення бюджетів територіальних громад	<p>Акцизний податок з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального варто зосередити в загальному фонді бюджетів територіальних громад. Необхідним є скасування пільг, встановлених державою щодо місцевих податків та недопущення встановлення нових:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ продовження не застосовування пільги для земельних ділянок залізничного транспорту;</li> <li>✓ відновлення проведення індексації нормативної грошового оцінювання землі та встановлення коефіцієнту індексації на рівні реального індексу інфляції;</li> <li>✓ скасування пільги, передбаченої п.4 статті 284 ЦКУ щодо справляння у розмірі 25% плати за землю за земельні ділянки, надані гірничодобувним підприємствам для видобування корисних копалин та розробки родовищ корисних копалин.</li> </ul>
Єдиний податок	Включено 100% єдиного податку, що справляється із платників четвертої групи, тоді як у 2017 р. до бюджетів місцевого рівня надходили лише 86%.
Туристичний збір	Потребує внесення змін до податкового законодавства з метою ефективного справляння даного виду збору.
Рентна плата	В обсяг надходжень до бюджетів об'єднаних територіальних громад включено 3% рентну плату за використання природних надр задля видобутку нафти, природного газу та газового конденсату.

*Джерело: згрупувано автором на основі джерела [100, с. 24, 102].*

На особливу увагу в частині ефективного вирішення потребує питання справедливого зарахування ПДФО до бюджетів громад, який після зміни у 2022 р. адміністративно-територіального устрою набув особливої актуальності. На сьогодні в структурі доходів загального фонду місцевих бюджетів ПДФО займає більше 60% і є основним бюджетоутворюючим податком для місцевих бюджетів, а відтак потребує збалансованої моделі щодо його розподілу [2]. Класифікація об'єднаних територіальних громад в умовах децентралізації відповідно до структури і складу податкових платежів представлена в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

### Класифікація об'єднаних територіальних громад в умовах децентралізації відповідно до структури і складу податкових платежів

1 рівень	Включає об'єднані територіальні громади, базовим джерелом податкових доходів бюджету яких є податок на доходи фізичних осіб, що складає більш ніж 60% від загального розміру податкових надходжень. Питома вага інших податкових надходжень рівномірно структурується у межах 5–7% від загального обсягу податкових платежів.
----------	---

<p>2 рівень</p>	<p>Об'єднані територіальні громади, податкові доходи бюджету яких формують два базових джерела, що в сукупності складають близько 80% узагальненого обсягу податкових доходів бюджету. Водночас можливе або забезпечення ними в однакових пропорціях кожним третини доходів податкового характеру бюджету об'єднаних територіальних громад, або забезпечення одним із податків близько 20%, а іншим – 60%. Проте у підсумку дані бюджетоформуючі податки повинні забезпечувати більш ніж 80% податкових доходів до бюджету об'єднаних територіальних громад.</p>
<p>3 рівень</p>	<p>Об'єднаних територіальних громад зазначеного класу в Україні є так як і громад першого класу в достатній кількості.</p>
<p>4 рівень</p>	<p>Об'єднані територіальні громади, що характеризуються відносно рівномірним забезпеченням фінансування потреб цієї території за рахунок податкових платежів трьома-чотирма джерелами. Водночас два з них у підсумку повинні забезпечувати не більш, ніж 80% загального обсягу податкових платежів до бюджету об'єднаних територіальних громад. Аналіз структури податкових доходів бюджетів об'єднаних територіальних громад України свідчить, що 38,4% громад є саме цього типу.</p>
<p>5 рівень</p>	<p>Об'єднані територіальні громади, склад податкових платежів бюджетів яких не відповідає характерним рисам трьох попередніх класів; цей клас характеризується наявністю значної кількості ознак, які притаманні третьому, однак є відмінним і від цього класу, насамперед, наявністю у власній структурі податкових доходів надходжень від акцизного податку з пального, що у випадку їхньої відміни може зумовити негативну динаміку у структурі податкових доходів бюджету таких об'єднаних територіальних громад.</p>

*Джерело: згруповано автором на основі джерела [3].*

Суттєві зміни в частині використання коштів територіальних громад відбулося в результаті військової агресії Російської Федерації проти України.

Так, з метою оперативного та ефективного прийняття управлінських рішень у період воєнного стану, введеного Указом Президента України від 24.02.2022 № 64 «Про введення воєнного стану в Україні», Постановою Кабінету

Міністрів України від 11.03.2022 № 252 «Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану» визначено, що за

поданням місцевих фінансових органів рішення про внесення змін до рішень про місцеві бюджети, приймають виконавчі комітети відповідних місцевих рад. Водночас, 24 березня Верховна Рада прийняла в цілому Закон

України «Про внесення змін до Законів України «Про центральні органи виконавчої влади» та «Про правовий режим воєнного стану щодо

забезпечення керованості державою в умовах воєнного стану» (законопроект за реєстр. № 7153). Згідно з нормами зазначеного Закону у період дії воєнного

стану сільський, селищний, міський голова територіальної громади, на території якої не ведуться бойові дії та не прийнято рішення про утворення військової адміністрації населених пунктів, виключно для здійснення заходів

правового режиму воєнного стану може прийняти рішення, з обов'язковим інформуванням начальника відповідної обласної військової адміністрації протягом 24 годин, щодо внесення до місцевого бюджету змін.

Кабінетом Міністрів України 17 березня 2022 р. внесено зміни до Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану (постанова КМУ від 17 березня

2022 р. № 308). Зміни внесено до підпункту 2 пункту 19 Порядку в частині розширення переліку видатків другої черги, за якими здійснюються платежі Казначейством за дорученням клієнтів, зокрема, доповнено його видатками на

здійснення заходів і програм з підтримки Збройних Сил України та підрозділів територіальної оборони. За інформацією Державної казначейської служби

України станом на 01.02.2022 року у місцевих бюджетах були накопичені залишки освітньої субвенції 7 млрд грн, а субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами – 213 млн грн. Наразі 26

березня 2022 р. Уряд прийняв постанову, якою вніс зміни до порядків та умов надання освітньої субвенції і субвенції на підтримку осіб з особливими освітніми потребами. Тож залишки коштів можуть бути використані на заходи територіальної оборони, задоволення продовольчих потреб, евакуацію населення з небезпечних територій у безпечні місця та їх облаштування [5].

Фіскальний механізм територіальних громад в умовах децентралізації ми зробили спробу представити в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

### Фіскальний механізм територіальних громад в умовах

#### децентралізації

Складові  
фіскального  
механізму

Фінансові  
норми і  
нормативи

Фінансові  
ліміти і  
резерви

Фінансові  
стимули

Фінансові  
санкції

Нормативно-  
правове  
забезпечення

Фіскальне планування	Норми амортизаційного обчислення	Фінансові резерви підприємства	Податкові пільги	Санкції за порушення податкового законодавства	Конституція України
Фіскальне оперативне планування	Норми витрат бюджетних установ	Резервний фонд Кабміну	Бюджетні кредити	Пеня за несвоєчасну сплату платежів	Закони України
Фіскальний контроль	Норми бюджетного забезпечення	Резервний фонд місцевих рад	Податкові канікули	Відміна надання пільг	Укази Президента
Фіскальне забезпечення	Ставки заробітної плати, пенсії	Ліміти бюджетного фінансування	Відтермінування сплати податків	Санкції нецільового використання бюджетних коштів	Нормативні акти Міністерств
Фіскальне регулювання	Ставки податків, неподаткових платежів	Валютні резерви Нацбанку	Надання фінансової допомоги	Санкції, штрафи, пеня	Нормативні акти місцевих рад

Джерело: авторська розробка

Реалізація децентралізованого принципу в податковому менеджменті в контексті розвитку інституту єдиного податку пов'язана з визначенням фактичних форм і ступеня децентралізації в кожному окремому етапі її проведення. У випадку відсутності поточного коригування фактичного стану реалізації політики децентралізації може відбутися зміщення акцентів реалізації наступних етапів зазначеного процесу. У такому разі існує можливість потрапляння у пастку невідповідності податкової бази територіальної громади публічними витратам громади. Через нестачу коштів територіальна громада може опинитися у фінансовій залежності від державного бюджету, а за наявності обмежень і процедур вона має усі шанси втратити сприятливі можливості поточного стану ринку щодо фінансово-кредитної підтримки малого бізнесу. На результативність децентралізованого принципу в податковому менеджменті в контексті розвитку інституту єдиного податку також здійснює вагомий вплив рівень кваліфікації та самостійності центральної влади, яка має політичну волю та ресурси протистояти опортуністичним проявам дій влади територіальних громад. Отримавши відносну свободу влади територіальних громад через встановлення системи

стимулів, пільг та покарань у межах податкового законодавства країни, доцільно сформувати податковий механізм розбудови малого бізнесу на основі мотивації їх раціональної фінансової поведінки, який в межах кожної територіальної громади, буде мати унікальний набір інструментів практичної реалізації [10, с. 61].

Підсумовуючи вище сказане, варто зауважити, що запровадження політики фінансової децентралізації заклало підґрунтя до посилення фінансової самостійності територіальних громад та підвищення фінансової самодостатності бюджетів місцевого самоврядування первинної ланки.

Трансформаційні зміни в політиці оподаткування в умовах віртуальної реальності та відцифрування економічних відносин засвідчуються і масштабною реформою міжнародної податкової системи, яка завершилась 10.08.2021 року ОЕСР. Очікується, що з кінця 2023 р. мультинаціональні підприємства будуть оподатковуватися за мінімальною ставкою корпоративного податку, а це 15%. За твердженням головного державного ревізор-інспектора відділу моніторингу контрольованих операцій Управління трансфертного ціноутворення Департаменту податкового аудиту ДПС України Є. Курілова «угода укладена 136 країнами та юрисдикціями, які формують понад 90 % світового ВВП, дозволить перерозподілити понад 125 млрд. дол. США прибутку від близько 100 найбільших і найприбутковіших мультинаціональних підприємств до країн по цілому світу, гарантуючи, що ці фірми сплачуватимуть справедливую частку податків, де б вони не здійснювали свою діяльність та не утворювали прибуток.

# НУБІП України

## РОЗДІЛ 3

### ПРІОРИТЕТИ ПОКРАЩЕННЯ МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ

# НУБІП України

### 3.1. Глобалізаційні виклики формування податкової політики України

Податкова політика сучасних країн, передбачаючи діяльність профільних органів державної влади щодо врегулювання податкових відносин, на етапі формування попадає в площину численних факторних впливів. Їх дія спричиняється середовищем різних просторових рівнів: глобальним, міждержавним, національним, регіональним, локальним і навіть особистісним. Усе більшої відкритості набуває світова фінансово-економічна система, що уніфікує підходи до регулювання сфери податків. Глобалізація стає не просто чинником, а потужним викликом формування податкової політики держав, встановлюючи певні вимоги, породжені конкурентними, протекціоністськими, безпековими та іншими заходами.

Глобалізація може спричиняти як позитивний, так і негативний вплив на податкову сферу. У випадку набуття негативних ознак виникають глобалізаційні виклики. Їх необхідно розуміти, щоб враховувати при формуванні податкової політики держави, покликаної їх нівелювати або трансформувати в нові можливості.

У той самий час податкова політика держав теж відіграє певну роль у глобалізаційних процесах за їх фінансово-економічною складовою. Від ефективності податкової політики з врахуванням викликів і можливостей глобального масштабу залежить економічний розвиток держави та подальша її інтеграція до світового фінансово-економічного простору.

Формування податкової політики з врахуванням глобалізаційних викликів має здійснюватись в єдності з економічною стратегією держави.

Вона може базуватись на ідеології відкритості й інтеграції, нейтральності, захисту та протекціонізму. В умовах глобалізації посилюється інтеграція, що відкриває додаткові можливості для розміщення капіталів і підприємництва

за кордоном; разом з тим інтеграційні процеси підвищують чутливість інвестицій і бізнесу до оподаткування, оскільки уряди окремих держав лібералізують податкове законодавство, керуючись протилежними мотиваціями – з одного боку, намагаються привабити іноземні інвестиції, а з другого, перешкоджають перетіканню податкової бази за кордон [84, с.

113]. У залежності від того, який економічний і політичний інтерес держави, залежить її податкова стратегія – базована на ліберальних (мотивація) чи більш жорстких підходах.

Одним з головних викликів глобалізації для формування податкової політики держави є податкова конкуренція. Дане явище в науці і практиці отримує різні оцінки:

– як негативне зі створенням державами умов для залучення іноземних фінансових ресурсів та робочої сили з пропозицією натомість можливостей ухилення від сплати податків чи зменшення таких обсягів, а також конфіденційності інформації про платників податків та інших стейкхолдерів (критичні оцінки ОЕСР, МВФ, СОТ);

– як позитивне, що є формою економічної конкуренції та виникає в ході управління конкурентними перевагами податкової системи з метою досягнення сталої конкурентоспроможності національної економіки [89; 90, с. 125].

Основними напрямками податкової конкуренції між державами при цьому виступають [91, с. 215]:

1) модель податкової конкуренції:

– недиференційоване залучення мобільних чинників виробництва незалежно від напрямів та ефективності їх використання реалізується шляхом зменшення або загального податкового навантаження, або податкового навантаження на капітал та працю;



диференційоване пріоритетне залучення мобільних чинників виробництва в найбільш перспективні, з позицій забезпечення сталого соціально-економічного розвитку, сфери (інновації, енергозбереження та енергоефективність, інформаційні технології і цифрова економіка та ін.) –

передбачас створення і використання конкурентних переваг не тільки в податковій сфері, але й покращення інфраструктурного середовища; інший деструктивний сценарій – залучення мобільних чинників виробництва у сфері з вигіднішим використанням місцевих ресурсів (робочої сили, природного потенціалу), що, як правило, супроводжується їх виснаженням танегативним впливом на довкілля [92, с. 899];

2) специфіка національної податкової системи – її структура (вагомість «ресурсних» податків), податкове навантаження на капітал;

3) податкове адміністрування і контроль – простота та вартість реєстраційних процедур і процедур оподаткування.

Податкова конкуренція виникає між державами як закономірний наслідок глобалізації й перерозподілу ресурсів – фінансових, майнових, людських, інформаційних. При цьому ефективна податкова політика повинна враховувати ці аспекти та за умов надмірного виведення фінансових ресурсів за кордон слідувати податковій стратегії протидії відтоку капіталу (табл. 3.1).

Протидія відтоку капіталів за кордон актуальна проблема для України. Основною причиною відтоку капіталу фахівці традиційно називають значний податковий тиск на бізнес, тільки щодо розуміння цього тиску треба внести певні корективи. Ставки основних податків в Україні є нижчими або тотожними до тих, що використовуються у країнах ЄС та деяких розвинутих країнах світу, але механізми їх адміністрування характеризуються надмірною складністю та корупційною складовою (особливо щодо відшкодування ПДВ) [94].

Головною проблемою вирішення зазначених проблем в Україні є відсутність політичної волі, адже, як правило, первинний інтерес використання переваг податкових систем інших країн мають владні особи

або інститути, тісно пов'язані з ними, що володіють значними капіталами та постійно нарощують власні прибутки навіть на тлі зниження рівня добробуту населення.

Таблиця 3.1

### Податкова стратегія протидії відтоку капіталу за кордон

Чинники відтоку капіталу	Наслідки відтоку капіталу	Способи протидії відтоку капіталів
Недобросовісна податкова конкуренція між державами («податкові гавані») / «офшори»	Спотворення фінансових й інвестиційних потоків (прийняття інвестицій з «податкових гаваней» з виведеного національного капіталу як іноземних), що деформує інформацію та можливість наукового статистичного аналізу	Регулювання контрольованих іноземних корпорацій з метою зарахування доходів іноземних компаній, які контролюються фізичними або юридичними особами-резидентами, у дохід цих резидентів для цілей оподаткування
Міжнародне структурування бізнес-процесів з переведенням деяких з них у країни з вигіднішим податковим режимом, локалізацією на них прибутків та експорт продукції з подальшим продажем кінцевому споживачу	Порушення цілісності та справедливості податкової системи, конкуренції в бізнес-середовищі, наслідком чого є гальмування інноваційних процесів	Протидія штучним транзакціям національних суб'єктів господарювання з компаніями, розташованими у «податкових гаванях»
Низька якість бізнес-клімату в країні для інвестувань	Вразливість національної фінансової системи у зв'язку з можливістю вилучення з економіки повернутого (попередньо виведеного) капіталу у вигляді портфельних інвестицій або позик у періоди криз	Створення ефективної системи повернення активів, яка включає інструменти відстеження незаконно набутих активів, їх заморожування, вилучення та конфіскації, базується на формуванні правових, слідчих та судових механізмів для усунення перешкод у поверненні незаконно привласненого майна та протидії створенню «безпечних зон» для осіб, що скоїли злочини

Джерело: узагальнено автором на основі [93]

Протидія відтоку капіталів має входити до системи імперативів формування податкової культури в державі та активного міждержавного співробітництва з погодженням спільних заходів у податковій сфері в рамках так званої фіскальної консолідації (уніфікація й гармонізація підходів до

оподаткування, протидія недобросовісній податковій конкуренції, особливо неприпустимість «гонки на виснаження» в зниженні податкових ставок».

Необхідність податкової гармонізації в частині вдосконалення податкової політики України обумовлена порівняльними міждержавними оцінками в даній сфері щодо ведення бізнесу і добробуту населення.

Рейтингування країн має дуже сильний іміджевий (інвестиційний, праціресурсний, політичний) ефект і посилює впливи податкової політики на макроекономічні показники та зовнішньоторговельні операції (розрахунками доведено, що вищі рейтингові позиції в оподаткуванні у більшій мірі стимулюють експортні, ніж імпорتنі операції [100, с. 32]).

Одним з найавторитетніших міждержавних оцінок є рейтинг Світового банку «Doing Business», серед 10 показників якого виділено оподаткування.

Україна поступово покращує свої позиції за інтегральним показником ведення бізнесу (64 позиція у 2019 р.), однак що стосується податків її рейтинг за 2018-2019 рр. знизився на 11 позицій.

Такий факт є показовим моментом в оцінюванні ефективності державної регуляторної політики на сучасному етапі. У 2020 р. прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [101; 102]. За умов виконання законодавчих положень очікується покращення ситуації в даній сфері, у тому числі під тиском міжнародних організацій.

Відзначаємо також стрімке покращення рейтингових позицій України у 2017-2018 рр. за індикатором оподаткування, що відбулось завдяки зниженню до 22 % ставки єдиного соціального внеску і, відповідно, скорочення середнього податкового навантаження до 37,8 % (в ЄС – 40,5 %, загальний світовий показник – 39,6 %) [1, с. 132].

У табл. 3.2 подано порівняння складових оцінювання оподаткування в рейтингу «Doing Business». Особливого скорочення набула кількість податків – 5 загальнодержавних обов'язкових податкових платежів: єдиний соціальний

внесок, корпоративний податок (податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб), ПДВ, екологічний податок і плата за землю.

Таблиця 3.2

### Оцінювання оподаткування в Україні у рейтингу Світового банку «Doing Business»

№ з/п	Показники	2018	2019	2020	2021	2022
1	Місце в рейтингу	61	57	39	63	65
2	Кількість податкових платежів	5	5	5	5	5
3	Витрачений час на сплату податків за рік	312	303	312	356	328
4	Рівень оподаткування (частка в прибутку), %	41,6	44,8	43,2	42,1	45,2
5	Оцінка процесів після звітності та сплати податків (відшкодування ПДВ, коригування корпоративного податку) (0-100)	87,0	82,0	84,0	81,0	86,0

Джерело: [2; 3]

Таблиця 3.3

### Критерії оподаткування в рейтингу Світового банку «Doing Business»: порівняння України та деяких держав світу

№ з/п	Країни	Бальна оцінка оподаткування (0-100)	Кількість податкових платежів	Витрачений час на сплату податків за рік	Рівень оподаткування (частка в прибутку), %	Оцінка процесів післязвітності та сплати податків (відшкодування ПДВ, коригування корпоративного податку) (0-100)
1	Країни Центрально-Східної Європи та Центральної Азії					
1.1	Україна	78,1	5,0	328,0	45,2	86,0
1.2	Білорусь	71,2	7,0	170,0	53,3	50,0
1.3	Грузія	85,9	5,0	216,0	9,9	85,9
1.4	Молдова	85,2	10,0	183,0	38,7	90,8
1.5	Казахстан	78,2	10,0	186,0	28,4	48,9
2	Країни-стратегічні партнери					
2.1	Німеччина	82,2	9,0	218,0	48,8	97,7
2.2	Польща	76,4	7,0	334,0	40,8	77,4
2.3	США	86,8	11,0	175,0	36,6	94,0
3	Країни з привабливим для адаптації досвідом					
3.1	Естонія	89,9	8,0	50,0	47,8	99,4
3.2	Латвія	89,0	7,0	169,0	38,1	98,1
3.3	Литва	88,8	10,0	95,0	42,6	97,5

Джерело: узагальнено автором на основі профілей Світового банку по країнах «Doing Business»-2020

Попіршення оцінки оподаткування в Україні Світовим банком за останні роки потребує більш глибокого міждержавного порівняння. У звітах Світового банку показники України традиційно порівнюють з іншими державами Центрально-Східної Європи та Центральної Азії (табл. 3.3).

Також слід звертати окрему увагу на стратегічних партнерів України, особливо Польщу (сусідство з ЄС), Німеччину (один з головних іноземних інвесторів економіки України), США (глобальний геополітичний партнер).

Врахування рейтингових оцінок країн Прибалтики здійснено з огляду на часті рекомендації експертів щодо врахування їхнього досвіду. Модернізація податкової системи була головною умовою отримання членства ЄС для цих держав, зокрема, проводилась інформатизація відносин з платниками податків, функції адміністрування та контролю поступово передавалися до центральних підрозділів податкових відомств зі скороченням штатів працівників (у регіонах залишилися тільки структурні підрозділи, які виконують функцію суто обслуговування платників податків) [4, с. 5]. З табл. 3.3 бачимо, що в Естонії і Литві платники податків значно менше витрачають часу на сплату податків, зокрема, на оформлення декларацій та подання звітності. Практично всі процедури здійснюються в електронній формі. Впроваджено жорсткі заходи покарання за податкову злочинність – кримінальну відповідальність та конфіскацію майна, отриманого незаконним шляхом. Забезпечено тісний взаємозв'язок податкової інспекції і податкової поліції (практика Литви).

Таким чином, для України з погляду міждержавних порівнянь рейтингу Світового банку «Doing Business» первинним завданням стоїть покращення процедур адміністрування сплати податків. Проблемним залишається відшкодування ПДВ та маніпуляції з відповідними процедурами. З 2017 р. започатковано ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ [5]. При цьому залишаються актуальними проблеми функціонування механізму бюджетного відшкодування з визначенням їх критеріїв, дій за умови нестачі коштів, зберігається високий рівень шахрайства

[6, с. 51] Частка відшкодувань ПДВ у загальній сумі надходжень даного виду податків в Україні є нижчою, ніж в європейських державах. Для прикладу, в Україні за останні роки вона перебуває на рівні 40 %, коли в Польщі сягає 70 %.

Міждержавні порівняння систем оподаткування повинні враховувати окрім кількості розмір податкових платежів. Ставки основних податків у розвинутих країнах, які є стратегічними партнерами України, є значно вищими. Ставка ПДВ в Україні встановлена на рівні таких європейських держав як Австрія, Болгарія, Естонія, Словаччина, Франція (найвишаставка в Угорщині (27 %), найнижча – в Люксембурзі (17 %)). Дані табл. 3.4 показують, що податки в Україні є близькими до ставок Естонії і Литви.

Взаємозв'язок величини податкових ставок та економічного розвитку країни проявляється у справедливому перерозподілі мобілізованих фінансових ресурсів та фінансуванні затребуваних суспільних благ. Відмінності між державами у податках і надходженнях від них визначаються цілями уряду та його здатністю ефективно збирати податки.

Таблиця 3.4

### Порівняння ставок основних податків в Україні та деяких країнах світу

№ з/п	Країни	Ставка податку на прибуток підприємств, %	Ставка податку на доходи фізичних осіб, %	ПДВ, %
1	Країни Центрально-Східної Європи та Центральної Азії			
1.1	Україна	18,0	18,0	20,0
1.2	Білорусь	18,0	13,0	20,0
1.3	Грузія	15,0	20,0	18,0
1.4	Молдова	12,0	18,0	20,0
1.5	Казахстан	20,0	10,0	12,0
2	Країни-стратегічні партнери			
2.1	Німеччина	30,0	45,0	19,0
2.2	Польща	19,0	32,0	23,0
2.3	США	21,0	37,0	немає
3	Країни з привабливим для адаптації досвідом			
3.1	Естонія	20,0	20,0	20,0
3.2	Латвія	20,0	31,4	21,0
3.3	Литва	15,0	20,0	21,0

Джерело: [7, с. 52; 8; 9]

Згідно з дослідженням МВФ, країни з нижчим рівнем корупції отримують у середньому на 4 % ВВП більше податкових надходжень, ніж країни з вищим рівнем корупції [10, с. 64]. Для України дане питання

залишається гострим, що підтверджують результати рейтингу сприйняття корупції міжнародної організації «Transparency International», згідно з якими наша держава обіймала 126 місце зі 180 у 2019 р., 144 місце зі 177 у 2013 р. до прийняття «антикорупційних» законів після Революції Гідності [11, с. 152].

У міжнародній практиці залишається дискусійним питання частки податків у ВВП країни. Як правило, розвинуті держави забезпечують достатні відносні показники за рахунок вищого рівня добробуту і споживання населення, де ПДВ є основним платежем, однак податкова вагомість у ПДВ України все одно залишається нижчою, ніж у країнах з перехідною економікою. В Україні частка податків у ВВП у 2018 р. складала 20,1 %, у той час як у Польщі – 17,4 %, Німеччині – 11,5 %, США – 9,6 %.

У динаміці частка податків у ВВП України помітно коливалась, у той час як для країн ЄС вона залишалась більш стабільною. Це підтверджує сильну залежність економіки і державного управління від податкових надходжень, які зазнають первинних впливів макроекономічної та політично-безпекової нестабільності (анексія АР Крим, окупація частини Донбасу, COVID-2019 нині – виклики від повномасштабної війни РФ, безробіття та помітне зниження підприємницької активності).

Формування ВВП країни за рахунок податкових надходжень можливе за умови високого рівня добробуту населення (оподаткування доходів і споживання) та розвитку підприємницького середовища (оподаткування прибутків). Проте цей шлях є дискусійним та потребує врахування національних соціально-економічних особливостей. Як правило, розвинуті країни забезпечують зниження частки податків у ВВП за рахунок зростання самого ВВП, в тому числі через розвиток виробничого сектору, безперервну інновацізацію економіки з переважаючою вагомістю в структурі ВВП доданої вартості.

Суттєвими є розриви України, Польщі та країн ЄС у динаміці за базовим макроекономічним показником в абсолютному і відносному (в розрахунку на душу населення) значеннях.

Такі обставини змушують шукати нових шляхів зростання ВВП за рахунок активізації інвестиційної діяльності (зовнішньої і внутрішньої), ефективізації використання людського капіталу та поступового переходу з сировинно орієнтованої (затяжно-деформованої) до інноваційно-знаннєвої моделі економічного розвитку.

Співвідношення показників ВВП України до Польщі та країн ЄС засвідчують чутливість національної економіки до глобальних кризових коливань, зокрема у 2008-2009 рр., а також починаючи з 2013 р., коли країна зіткнулась з серйозною зовнішньою загрозою політико-безпекового характеру. Позитивну динаміку з 2016 р. для України складно зберегти в умовах нового глобалізаційного виклику – COVID-2019. Податкова політика за таких умов має забезпечувати стабілізацію економіки, що Україні не вдалось здійснити у 2008 і 2013-2014 роках.

Глобалізаційний виклик COVID-2019 розділив світ на до- і постпандемічний період. Пандемія здійснила сильний вплив на економіку всіх держав світу. Уряди з потужними фінансовими резервами наразі спроможні стабілізувати макроекономічну ситуацію (так само, як у 2008 р., що засвідчує динаміка падіння ВВП країн ЄС).

Податкова політика має формуватися таким чином, щоб забезпечувати конкурентоспроможність податкової системи України з врахуванням визначених викликів глобалізації. Основою такої конкурентоспроможності має бути прозорість оподаткування та справедливий перерозподіл мобілізованих фінансових ресурсів. Пом'якшення впливу глобалізаційних викликів на сферу податків можливе при формуванні і реалізації такої політики держави, яка забезпечує прямий і сильний вплив податкового інструментарію на затребувані трансформаційні зміни в економіці, що характеризуються інноваційністю випереджувального типу. Лише за таких



Обставини держава може розвиватись у висококонкурентному глобальному фінансово-економічному просторі, що постійно змінюється.

### **3.2. Пріоритети формування податкової системи в умовах трансформації, фінансової децентралізації та воєнної економіки**

Останні роки розвиток національної податкової системи все більше потерпає від зовнішніх та внутрішніх впливів. Спочатку окупація частини українських територій у 2014 р. та військові дії, потім виклики коронавірусної

пандемії COVID-19, а також повномасштабне вторгнення РФ суттєво вплинули на діяльність бізнесу та трансформаційні процеси національної економіки. З боку української влади було прийнято ряд першочергових заходів, ухвалено 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)» [14, с. 62].

Зокрема, було внесено зміни до Податкового кодексу України та Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [15, с. 142].

Повномасштабна війна РФ проти України змусила виокремити новий етап реформування податкової системи в умовах воєнної економіки з урахуванням можливих сценаріїв післявоєнної відбудови.

Заходи податкової лібералізації в умовах воєнної економіки є оперативною реакцією на нові виклики і загрози. Однак, слід розуміти, що

Україна перебуває у полі надвисокої уваги міжнародних політиків та інвесторів, що утворює її інвестиційний, інноваційний, науковий потенціал розвитку. У міжнародних експертних колах часто вирізняються твердження про «неминучий повоєнний економічний бум в Україні», «перетворення України» на інноваційну мекку майбутньої Європи» [16, с. 112]. Тому наступні

кроки реформування податкової системи України мають бути спрямовані на інновацізацію економіки з мотиваційною детінізацією. Це означає, що новий етап реформування податкової системи має поєднувати досягнення антагоністичних цілей – з одного боку, стимулювати інновації (розвиток інноваційних видів економічної діяльності, сфер науки, освіти, креативної індустрії), з іншого боку, мотивувати детінізацію економіки, яка в Україні укорінилася неформальні форми, стала серйозним деструктивом механізму податкової політики на шляху формування податкової культури та дисципліни бізнесу і населення.

Реформування податкової системи для стимулювання трансформації економіки має окреслюватись у положеннях Концепції вдосконалення стратегічного розвитку, яка б у формі нормативно-правового документу передбачала та регламентувала:

- характер цільової трансформації, що може бути структурною, постіндустріальною (інформаційною, знаннєвою), інноваційною (технологічною, цифровою), ціннісною (ментальною, символічною), культурною (поведінковою), фінансовою та ін.;

- пріоритети (мету, цілі, завдання) реформування податкової системи на визначені строки;

- ресурсне, організаційне та інституційне забезпечення досягнення мети, цілей та виконання завдань.

Концепція удосконалення стратегічних пріоритетів податкового стимулювання трансформації економіки України має бути спрямована на:

- інноваційні зміни з цифровізацією всіх сфер суспільного життя;
- структурні зміни з становленням постіндустріальної моделі економіки, зростанням частки зайнятих в інноваційних видах економічної діяльності та знаннєвомістких сферах;
- поведінкові зміни з високою активністю, культурою оподаткування та відповідальністю бізнесу і населення.

У доборі податкових інструментів, спрямованих на стимулювання трансформаційних змін, слід відходити від першочергового підвищення

бюджетного фінансування з порівнянням до показників розвинутих держав. Україна з її бюджетними можливостями та в умовах війни не в змозі забезпечити відсоткове співвідношення фінансування інноваційної діяльності, науки та освіти на рівні розвинутих держав з високими бюджетними можливостями. При цьому податкові інструменти дозволяють поступово досягати поставлених цілей, забезпечувати економічне зростання з подальшою віддачею у податкових стягненнях і надходженнях до бюджетів та з вищими можливостями подальшого бюджетного фінансування на інноваційні потреби.

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 [19].

У контексті стимулювання трансформації національної економіки слід враховувати існуючі практики та визначати дієві податкові інструменти.

Ретроспективний огляд практик податкового стимулювання інновацій в Україні вказує, що від прийняття Податкового кодексу України (2010 рік) відбувалась поступова відміна податкових пільг, спрямованих на підтримку інноваційної діяльності [20, с. 266]. За теперішніх умов браку бюджетних коштів надання податкових стимулів у формах податкових пільг, звільнення від оподаткування, спрощення адміністрування та ін. має звужуватися в часовому проміжку дії і спонукати до високопродуктивної інноваційної діяльності на засадах міжгалузевої і міжтериторіальної кооперації.

# НУБІП УКРАЇНИ

## 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	<p>- 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.</p> <p>- Звільнення від оподаткування прибутку інвесторів зі значними інвестиціями.</p> <p>- Звільнення від оподаткування імпорту наукового обладнання, витратних матеріалів для проведення науково-дослідних робіт.</p> <p>- Звільнення від ПДВ надання освітніх послуг за ліцензією, операцій для космічної діяльності, літакобудування, постачання програмної продукції.</p> <p>Спеціальний режим оподаткування для альтернативної енергетики (зелений тариф, на ввезення обладнання, на використання альтернативних джерел енергії й палива та ін.).</p>	<p>- Перегляд пріоритетних видів економічної діяльності з високою інноваційною орієнтацією та з врахуванням ресурсних особливостей регіонів і територіальних громад, які мають право на податкові стимули.</p> <p>- Податкові преференції для екологічних інновацій.</p> <p>- Виключення з умов використання вивільнених внаслідок несплати податку на прибуток підприємства способів «збільшення обсягів виробництва» та «модернізацію», а обмеження лише інноваційними цілями.</p> <p>- Відновлення (активізація) діяльності Державної інноваційної фінансово-кредитної установи у підтримці інноваційно активного бізнесу шляхом адміністративної підтримки в доступі до пільгового оподаткування інноваційних проєктів.</p> <p>- Відновлення податкових пільг для малих суб'єктів бізнесу, який є інноваційно орієнтованими.</p> <p>- Впровадження спеціального режиму оподаткування операцій у криптовалюті та отриманого доходу.</p>
2	<p>- Утворення територій зі спеціальним правовим режимом економічної діяльності – вільних економічних зон і територій пріоритетного розвитку (з фактичною дією податкових пільг до 2005 року).</p>	<p>- Перегляд існуючих та створення нових вільних економічних зон з пріоритетом співробітництва між територіальними громадами за рахунок мобілізованих податків.</p> <p>Визначення податкових стимулів для інноваційного розвитку економіки сільських поселень, зокрема через реінтеграцію міграційного капіталу.</p>
3	<p>- Полявне оподаткування сфери інформаційних технологій з можливістю вибору системи оподаткування (загальної, спрощеної) та з переважанням III групи платників єдиного податку.</p>	<p>- Звільнення від оподаткування вилат з Українського фонду розвитку інновацій (стартапів).</p> <p>- 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 «Дія.Цифрова освіта».</p>

Джерело: авторська розробка

Галузевий підхід акцентує на видах економічної діяльності, які за динамікою, потенціалом ресурсного і кадрового використання, впровадження прогресивних (зокрема, еко-) технологій мають виняткове значення для трансформаційних змін. Динамічними перевагами в Україні, у першу чергу, вирізняється сфера інформаційних технологій. Її стрімкий розвиток до війни 2022 р. (щорічне зростання на 25-30 %) підтверджує ефективність «комфортного» податкового законодавства з використанням III групи платників єдиного податку [21].

Незважаючи на безумовне лідерство сфери інформаційних технологій, воєнна і повоєнна економіки з високим ступенем європейської інтеграції вимагатиме перегляду пріоритетних видів економічної діяльності з інноваційною орієнтацією та з врахуванням ресурсних особливостей регіонів і територіальних громад.

Пріоритети стимулювання трансформацій економіки за галузевим підходом фокусують увагу не лише на інноваційних видах економічної діяльності, але й на освіті і науці. Надважливим кроком держави є прийняття на початку 2022 р. змін до Податкового і Митного кодексів України щодо звільнення від ПДВ і мита на імпорту обладнання, інших витратних матеріалів, необхідних для проведення науково-дослідних робіт [22, с. 189; 23]. Це важливо і для збереження кадрового потенціалу наукових установ, особливо в галузі точних наук, які потерпають від браку матеріально-технічного забезпечення для якісних розробок.

Надалі для стимулювання трансформацій економіки України за галузевим підходом слід переглянути умови звільнення від оподаткування з вимогою спрямування вивільнених коштів, на суто інноваційні цілі.

Проблемою для підприємств України є високий рівень формалізму інноваційної діяльності: за офіційною статистикою, з мізерної кількості промислових підприємств, які впроваджували інновації (менше 15 %), лише 17 % у 2020 р. впроваджували інновації, що є новими для ринку, цей показник має негативну динаміку [24, с. 351]. Обмеження інноваційними

Цілями використання вивільненого прибутку буде стимулювати бізнесшукати додаткових способів впровадження інновацій, що підвищить їхні можливості продукування та пропозиції нової продукції для ринку.

Просторовий підхід до стимулювання трансформації економіки

України є актуальним в умовах:

- децентралізації влади та розвитку інституту територіальних громад;
- диференціації ресурсних, економічних, політико-організаційних можливостей різних територій;

- специфікації потреб розвитку різних територій у повоєнний період, зокрема, які постраждали внаслідок активних бойових дій.

В просторовому аспекті стимулювання інновацій Україна має досвід функціонування вільних економічних зон, більшість з яких була утворена в

кінці 90-х років ХХ століття. У 2019 р. на найвищому владному рівні

активізувались дискусії на предмет створення вільної економічної зони

«Донбас». У пропозиціях важливою ідеєю є не просто створення сприятливого режиму оподаткування на визначений термін у певних територіальних межах,

але й підтримка реалізації спільних соціально-економічних і культурних

програм на рівні територіальних громад за рахунок мобілізованих доходів у

місцеві бюджети, сформовані від надходжень загальнодержавних податків і

зборів [25]. Таку ідею важливо транспонувати на утворення нових вільних економічних зон чи реанімації існуючих у повоєнний період.

Повоєнні умови можуть змінити специфіку щодо потреб і можливостей відновлення вільних економічних зон з потреб застосування

спеціального режиму оподаткування. Однак рішення про створення таких зон і територій пріоритетного розвитку в Україні має бути вираженим через низьку

податкову культуру, дисципліну та відповідальність бізнесу, особливо

великого. Це підтверджує досвід зловживань податковими пільгами в межах

територій зі спеціальним режимом економічної діяльності попередніх років.

У даному контексті важливо надавати переваги в доступі до пільг інноваційно орієнтованим підприємствам малих і середніх розмірів. При

залученні іноземного капіталу, зокрема регламентованих чинні «значних інвестицій», необхідно відсікати капітал з офшорних зон.

Кадровий підхід до стимулювання трансформації економіки виділено з огляду на виняткове значення інтелектуально-людського ресурсу для інноваційних змін – в плані генерації ідей, рішень, їх акумуляції в організованій діяльності. У розвинутих країнах малий і середній бізнес стає активним учасником інноваційних процесів у формах стартапів та подібних утворень. Тому базовий носій інноваційної ідеї – людина, є вихідним чинником трансформації економіки, розвитку інноваційних видів економічної діяльності й знаннєвомістких сфер. Це підтверджують глобальні тренди «перегонів за талантами» між країнами, їх прагнення забезпечити «циркуляцію мізків» – з реалізацією прав молоді на мобільне навчання (в межах країни і за кордоном) та з залученням молоді в національні освітні системи з-за кордону [26, с. 12].

В Україні інтелектуально-людський ресурс є найбільш конкурентоспроможним, однак він стрімко втрачається. Для поступового вирішення даної проблеми важливо заохочувати населення до інноваційної активності, застосовуючи податкові стимули в окремих сферах та формах зайнятості.

Сфера інформаційних технологій в Україні з погляду концентрації та ефективного використання інтелектуально-людського потенціалу є певною мірою базовим реагентом на податкові стимули. Позитивний досвід кадрової підтримки сфери інформаційних технологій можна поширювати на інші сфери, схожі за характером і результатами діяльності.

Нові можливості переходу на вигідну систему оподаткування для кадрів сфери інформаційних технологій формують використання мобільного застосунку «Дія.city». Такі владні рішення обумовлені послідовністю політики розвитку цифрової економіки України з прийняттям у 2021 р профільного закону [27]. З погляду податків «Дія.city» пролонгує юридичним особам сфери інформаційних технологій, які відповідають встановленим критеріям,

стати її резидентами на добровільній основі та завдяки цьому отримати доступ до нового режиму оподаткування. Мова йде про податок на виведений капітал з обороту підприємства та інші особливості сплати податків (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

### Особливості оподаткування резидентів «Дія.city», станом на 2022 рік

Система оподаткування	Податок на прибуток	Податок на доходи фізичних осіб	Єдиний соціальний внесок	Військовий збір
Загальна система оподаткування	18 %	18 %	22 %	1,5 %
Система оподаткування резидента «Дія.city»	18 % або 9 % податку на виведений капітал	5 %	22 %	1,5 %
Система оподаткування фізичної особи-підприємця III групи	5 % від доходу єдиного податку		22 %	-

Джерело: [28, с. 423]

Для резидентів «Дія.city» пропонується низка можливостей щодо збільшення від оподаткування реінвестицій у стартап-компанії, що створює сприятливі фіскальні передумови для ефективізації співпраці суб'єктів бізнесу сфери інформаційних технологій різної спеціалізації. Хоча, з одного боку, можливості «Дія.city» демотивують оподаткування для фізичних осіб-підприємств, що є поширеною формою зайнятості й оподаткування для сфери інформаційних технологій України, проте, з іншого боку, дана система спонукає до залучення фрілансерів, підтримуючи таким чином даний сегмент зайнятості.

Отже, трансформація економіки України потребує інноваційних змін. Визначальну роль в її стимулюванні відіграє податковий інструментарій. За різні роки незалежності України влада впроваджувала певні підходи щодо пільгового оподаткування, створення територій зі спеціальним режимом інвестиційної діяльності та ін. Однак ефект від таких рішень залишився недостатнім. Воєнна економіка є певним переломним етапом щодо виходу економіки України з ресурсоорієнтованої з переважанням тіньового бізнесу і



зайнятості. Для поточного збереження економічного потенціалу та подальшого забезпечення інноваційного прориву економіки України, в тому числі за рахунок колосальної міжнародної підтримки, вже сьогодні слід визначати можливі податкові стимули від очікуваних трансформаційних змін.

Відновлення економіки та розбудова регіонів після військової агресії має передбачати не лише нові інфраструктурні рішення, але й способи ведення бізнесу й формування конкурентного середовища.

### 3.3. Концептуальні напрями формування і реалізації національної податкової політики в євроінтеграційних процесах

Початок 2022 р. вкотре загострив потребу швидкої євроінтеграції України. Європейський вибір став відображенням прагнень населення України у підвищенні рівня та якості життя до стандартів розвинутих європейських держав. Російське вторгнення в Україну 2022 р. підняло питання вступу України до ЄС на критичний рівень, тому євроінтеграційні впливи на різні сфери формування і реалізації державної політики, незважаючи на високу нестабільність, стали ще більш актуальними.

Європейське майбутнє в існуючій сьогодні інтеграційній формі «Європейський Союз» надалі може зазнавати видозмін. На теренах Європи за останні пару років виникають періодичні кризи, зумовлені різними причинами. Зокрема, такими причинами стали масова міграція з Близького Сходу та Африки внаслідок війни 2015 р., «Brexit» 2019 р., економічний спад зумовлений пандемією COVID-2019, геополітичні та інтеграційні виклики Російського вторгнення в Україну, перспективи розширення ЄС в умовах інтеграції України, Молдови, можливо Грузії та ін.

У суспільній і політичній думці виникають різні оцінки щодо подальшого існування ЄС у нинішній формі. За останніми соціологічними дослідженнями Європейської ради з міжнародних відносин більше 50 % респондентів вказали на своє переконання, що ЄС «розпадеться» через 10-

20 років [37, с. 16].

Незважаючи на виклики для подальшого існування ЄС у винищій формі та геополітичні і військові протистояння в умовах вторгнення

Російської Федерації в Україну, євроінтеграційний пріоритет українського суспільства залишається першочоговим для його подальшого розвитку, хоча

«основним ризиком є те, що Україна залишається на периферії глобальної економіки через українську низьку конкурентоспроможність» [38, с. 17].

Відтак євроінтеграція має входити до цільових імперативів наукового обґрунтування концепції реформування податкової системи України поруч з трансформацією економіки та фінансовою децентралізацією.

Податкова політика в Україні у контексті євроінтеграції потребує системних реформ. Для наукового обґрунтування таких реформ необхідно

з'ясувати особливості податкової політики країн-членів ЄС. Вивчення європейського досвіду, окрім того, має слугувати прикладом для подальшої

реалізації податкової стратегії України, інформаційним полем для адаптації досвіду й країнних практик оподаткування на шляху вирішення економічних і соціальних проблем.

Податкова політика ЄС має давні традиції формування та реалізації. В установчих документах ЄС закладено принцип створення конкурентного

ринку, відтак податки в його регулюванні відіграють важливу роль (Розділ VI «Спільні правила щодо конкуренції, оподаткування та зближення

законодавства» Договору про заснування Європейської спільноти 1957 року [39, с. 132]). У ході поглиблення євроінтеграції впроваджувались правові

принципи й положення оподаткування (Маастрихтський договір 1992 року [40]). Вони стали основою для прийняття численних директив, регламентів,

рекомендацій, рішень. Вагоме місце займають правові погодження щодо судових рішень, у яких податкові спори є частим об'єктом розгляду. Також

ще з 2001 р. діє Стратегія податкової політики Європейської комісії, яка закладає право країн-членів вільно обирати податкову систему, у зв'язку з чим

немає потреби у повній гармонізації податкового законодавства [41, с. 174]. У

той же час, національне податкове законодавство країни-члена ЄС не має суперечити європейському. Це важливий аспект, який слід враховувати для України.

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 [42, с. 311].

За такої диференціації фахівці доводять, що конкуренція між країнами ЄС, базована на зниженні податків, не є ефективною та далекоглядною. Наразі зберігається «парадокс», за якого країни, що орієнтовані на технологічний розвиток і добробут населення з високим рівнем оподаткування, є більш привабливими для інвесторів [43, с. 26]. Проте така ситуація є непевною в

кризові періоди. Одним із шляхів виходу від конкуренції, базованої на

зниженні податків, урядовці ЄС пропонують узгодження мінімального рівня оподаткування міжнародних компаній (встановлення мінімальної ставки корпоративного податку на рівні щонайменше 25 % – рішення директиви 2021

р. [44]), а також встановлення правил для запобігання неправомірному використанню фактивних організацій з метою доступу до можливостей пільгового оподаткування (рішення директиви 2021 року UNSHELL або ATAD III [45]). Однак до сьогодні вирішення ситуації щодо податкової

конкуренції між країнами ЄС, незважаючи на уніфікацію підходів до оподаткування, залишається актуальним завданням.

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)

Разом зі стабільною динамікою економічного розвитку податкові системи і стимули для розвитку бізнесу формують привабливість країн ЄС для підприємництва та постійного проживання.

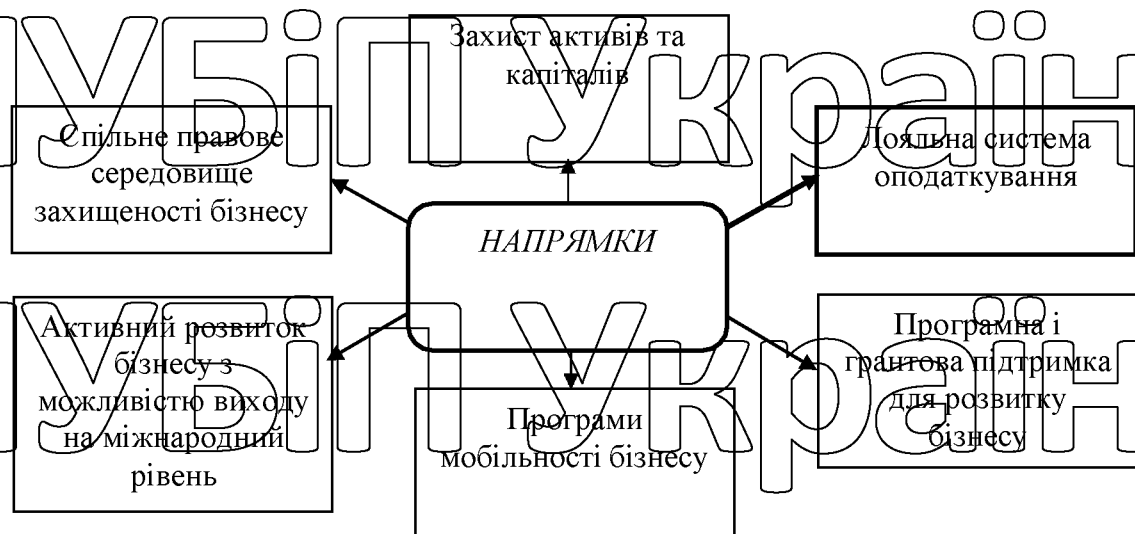


Рис. 3.1. Концептуальні напрямки політики розвитку бізнесу в країнах ЄС у контексті формування податкових систем та їх актуальність для України

*Джерело: авторська розробка*

Також у заходах на рівні владних структур ЄС вирізняється тісна кореляція податкової політики з борговою, монетарною і, звісно, бюджетною політикою. Підвищена увага до взаємозв'язку податкової і боргової політики в країнах ЄС є актуальним фокусом дослідження й адаптації для України, боргові зобов'язання якої стабільно залишаються на високому рівні.

Окрім концептуальних підходів до формування і реалізації податкової політики в ЄС діють специфічні податкові правила, вивчення і впровадження яких є актуальним для України:

– координація у встановленні ставок податків, особливо щодо ПДВ, акцизу, корпоративного податку, при якій країни свідомо відмовляються від

автономії рішень при формуванні національних податкових систем [46, с. 155];

– узгодження пріоритетів податкової політики на шляху забезпечення фінансової стійкості – за рекомендаціями Європейської комісії на 2023 р. такі узгодження мають сприяти «зеленому» (кліматична нейтральність до 2050 року) і цифровому (оподаткування електронної комерції, зокрема, через можливе впровадження цифрового збору) переходу, а також програмам відновлення та стійкості (Recovery and Resilience Facility) після впливу пандемії COVID-2019 [47, с. 61; 48, с. 102];

– спільні дії щодо здійснення податкових реформ з огляду на глобальні виклики, зокрема, щодо одночасного підвищення екологічного оподаткування, оподаткування багатства, зниження оподаткування доходів фізичних осіб з метою підвищення наявного доходу працівників, споживання і таким чином підтримка економічного зростання [49, с. 105];

– спільні дії щодо вдосконалення системи оподаткування бізнесу з позиції створення сприятливого середовища на єдиному ринку – з 2023 р. заплановано впровадження нової системи оподаткування «Бізнес в Європі: основа оподаткування прибутку» (BEFIT) [50, с. 203];

– у рамках реалізації програм мобільності бізнесу визначення системи оподаткування для резидентів, податкових резидентів і податкових нерезидентів. Питання податкових резидентів і нерезидентів актуальне для країн ЄС з огляду на високу внутрішньо-європейську мобільність бізнесу в межах інтеграційного об'єднання, а також частого залучення (релокації, податкового туризму) бізнесу з інших (третіх) країн. Як правило, перебування на території країн ЄС більше 183 днів упродовж року надає особі статус податкового резидента незалежно від його громадянства, якщо немає суперечностей з країною походження основних доходів, візовими умовами, розташуванням об'єктів власності та ін.

– уникнення подвійного оподаткування бізнесу, в зв'язку з чим укладається низка міждержавних договорів (перелік усіх договорів – на сайті

Європейської комісії [51]);  
 – прозора і жорстка система звітування про активні та пасивні персональні доходи;

– використання спеціальних податкових стимулів для залучення

інвестицій:

а) внутрішніх – пільгове оподаткування для нових компаній (які функціонують упродовж перших 2-х років). Наприклад, якщо у Франції базова ставка на прибуток складає 25,8 %, а для нових компаній – 15 %, в Іспанії – 25 % і 11 % відповідно [52, с. 202];

б) зовнішніх – можливості набуття статусу податкового резидента без постійного перебування на території країни від 183 днів (наприклад, в Іспанії, Кіпрі), надання візових преференцій, зокрема у формі інвестиційної візи (видача так званих «золотих» паспортів), електронного громадянства з доступом до сервісів реєстрації бізнесу (наприклад, у країнах Прибалтики), податкової звітності та ін.;

– чітке планування, аналіз і контроль оподаткування з акцентом на визначення структури прямих, непрямих податків і соціальних внесків, атакож за базою оподаткування (споживання, капітал, праця);

– використання гнучкої і прогресивної системи підтримки інноваційного бізнесу, зокрема, стартап-проектів;

– високий рівень автономії країн-членів ЄС у визначенні ролі місцевих бюджетів для акумуляції податкових платежів, визначення переліку місцевих податків з переважанням земельного, на нерухомість, транспортні засоби (у той час як в Україні у формуванні місцевих бюджетів основну роль відіграє податок на доходи фізичних осіб);

– використання податкових інструментів для стимулювання взаємовигідного транскордонного співробітництва;

– промоція і контроль податкової культури, зокрема, через положення Кодексу поведінки (оподаткування бізнесу) та можливе його вдосконалення після затвердження Рамки щодо агресивних податкових механізмів та

низьких ставок (FATCA) (чинний кодекс критиками позначається як м'який інструмент) [53, с. 16].

Приклад країн ЄС у сфері податкової політики є особливо цінним для України щодо стимулювання інноваційного розвитку та забезпечення на цій основі трансформаційних змін в економіці. Тому серед результируючих пріоритетів впровадження європейського досвіду податкової політики актуальними до вивчення і застосування є заходи пільгового оподаткування новоутвореного бізнесу, а також податковий інструментарій з інноваційним функціоналом.

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

НУБІП України

## ВИСНОВКИ

У магістерській кваліфікаційній роботі наведено теоретико-методичні узагальнення, розроблено практичні рекомендації для вирішення важливої наукової і практичної проблеми щодо податкової політики та її впливу на соціально-економічні процеси в державі. За результатами дослідження зроблено наступні висновки теоретичного, методичного і науково-прикладного характеру:

1. Визначено основні стадії (формування та реалізація) прояву податкової політики, де формування розглядається як процес вироблення її засадничих принципів, встановлення мети, цілей, завдань, інституційного, організаційно-правового (регуляторного) середовища на етапі розроблення загальнодержавної (регіональних) стратегії економічного розвитку через застосування інструментарію обов'язкових платежів у вигляді податків і зборів, схем та режиму їх справляння, що цілісно формують податкову систему, а реалізація є практичним процесом з удосконаленням застосування вказаних принципів.

2. Доведено, що структуру такого механізму визначають інститути-суб'єкти та регулятори, а також система інструментів, націлених на досягнення поставленої мети з обмеженими вимогами принципів зрозумілості, відносної справедливості, обов'язковості, системи контролю, невідворотності покарання, а його дія має постійно коригуватись – з урахуванням нових викликів (глобалізаційних, прогресивних, конкурентних, форс-мажорних), стимулювання інноваційного, територіального і суб'єктного розвитку, виходячи з балансування інтересів суспільства, бізнесу та держави, забезпечуючи стає (надійне, безперервне, нормальне) функціонування національної системи оподаткування.

3. За результатами систематизації теоретичних аспектів впливу податкової політики на економіку держави охарактеризовано дефініцію податкової політики у науковому дискурсі українських вчених-економістів та



рівні формування державної податкової політики в умовах глобалізації, трансформації та модернізаційних процесів національної економіки.

4. Доведено, що аналіз особливостей трансформації економіки дозволяє окреслити головні проблеми та негативні тенденції, на послаблення яких має бути спрямованим інструментарій податкової політики, в тому числі її механізм. З іншого боку, можуть бути виявлені позитивні тенденції, які слід підтримувати з досягненням бажаного цільового результату. Розкрито пріоритети трансформації національної економіки, що спрямовані на забезпечення її сталості, територіальної збалансованості, прозорого конкурентного середовища, підтримки малого і середнього бізнесу, забезпечення інноваційного розвитку з переходом на наступні технологічні уклади згідно практик найбільш розвинутих країн світу.

5. Доведено, що моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів, що передбачає: формування моделей ефективного менеджменту регулювання та контролю надходжень у бюджети; створення кола відповідальних осіб, які здійснюють роботу з управління податками, а також моделюють можливі загрози (а також їх усунення) у сфері податкової та бюджетної політики; удосконалення роботи корпоративного і персонального податкового менеджменту відповідального за своєчасність наповнення бюджету дозволить формувати ефективну національну підприємницьку, бюджетну та податкову системи.

6. На основі аналізу політики оподаткування в країнах ЄС запропоновано концептуальний підхід до формування і реалізації податкової політики в євроінтеграційних процесах та запропоновано перспективні форми її інституціалізації в Україні. Встановлено, що для України євроінтеграція з позиції впливу на податкову сферу є шансом для ефективного розвитку підприємництва й справедливого перерозподілу доходів у суспільстві, що сприятиме підвищенню податкової культури, дисципліни і відповідальності.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адміністративно-територіальний устрій України: методологічні основи та практика реформування : монографія. Львів: ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долишнього НАН України»; 2016. 264 с.
2. Акциз з пального має залишатися в місцевих бюджетах, - АМУ. Прес-ініціатива «Децентралізація» 7.10.2019. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/11662> (дата звернення: 23 квітня 2023 р.).
3. Акциз з пального у 2020 році у громад не забератимуть: Верховна Рада прийняла зміни до Бюджетного кодексу. Прес-ініціатива «Децентралізація». 14.11.2019. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/11854> (дата звернення: 21 квітня 2023 р.).
4. Андрущенко В. Л. Міжбюджетні відносини в Україні і міжнародний досвід. *Збірник наукових праць Ірпінської фінансово-юридичної академії (економіка, право)*. 2013. Вип. 2. С. 5-10.
5. Барабаш О. О. Принцип фіскальної достатності у податковому законодавстві України. *Lviv Polytechnic National University Institutional Repository*. URL: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/26483/1/10-46-50.pdf> (дата звернення: 12 серпня 2023 р.).
6. Бондарук Т. Г. Доходи місцевих бюджетів в умовах децентралізації. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2015. № 1. С. 51-56.
7. Боровик П. М. Вітчизняна практика та зарубіжний досвід бюджетних відносин на рівні місцевих бюджетів. *Облік і фінанси*. 2015. № 1. С. 51-57.
8. Бюджетний кодекс України. Кодекс № 2456-VI від 8.07.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 4 січня 2023 р.).
9. Бюджетний літопис: IV квартал 2016 року. Проект «Популярна економіка: ціна держави». № 46. 10 лютого 2017 року. URL:

[http://cost.ua/files/budget-chronicles-4th-quarter-2016\\_final.pdf](http://cost.ua/files/budget-chronicles-4th-quarter-2016_final.pdf) (дата звернення: 3 квітня 2023 р.)

10. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за 2016 рік /

Зубенко В.В., Самчинська І.В. та ін. І СЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ І-ІІ) впровадження, USAID. К., 2017. 92 с.

11. Бюджет України 2018. Статистичний збірник. Міністерство фінансів України. К.: 2018. 308 с.

12. Вплив бюджетно-податкової та грошово-кредитної політик на подолання криз і соціально-економічне зростання країн / Кузьменко В. П.,

Макаренко Л. Л., Кузьменко Н. В. та ін. URL: [http://www.niisp.gov.ua/vydanna/panorama/issue.php?s=epo12&issue=2003\\_2](http://www.niisp.gov.ua/vydanna/panorama/issue.php?s=epo12&issue=2003_2) (дата звернення: 2 вересня 2023 р.).