

*Електронний журнал «Державне управління: удосконалення та розвиток» включено до переліку наукових фахових видань України з державного управління (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 1643 від 28.12.2019).*

*Спеціальність – 281.*

*Державне управління: удосконалення та розвиток. 2026. № 2.*

*ISSN 2307-2156*



*Copyright © The Author(s). This is an open access article distributed under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).*

**DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2156.2026.2.14>**

**УДК 35.08:336:225 (477)**

*М. В. Кочеров,*

*д. ю. н., професор кафедри публічного управління та адміністрування,  
Національний університет «Київський авіаційний інститут»*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8687-8604>*

*Д. А. Сербін,*

*аспірант кафедри публічного управління та адміністрування,  
Національний університет «Київський авіаційний інститут»*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0004-1423-2133>*

## **ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ В СИСТЕМІ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ: ЕВОЛЮЦІЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ В УКРАЇНІ**

*M. Kocherov,*

*Doctor of Science of Law,*

*Professor of the Department of Public Management and Administration,  
The National University «Kyiv Aviation Institute»*

*D. Serbin,*

*postgraduate student of the Department of Public Management and  
Administration, The National University «Kyiv Aviation Institute»*

## **TAX INCENTIVES IN THE SYSTEM OF PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT: EVOLUTION OF LEGAL REGULATION IN UKRAINE**

*У статті здійснено комплексний аналіз еволюції законодавчого регулювання податкових пільг в Україні в контексті трансформації податкової системи, євроінтеграційних процесів та викликів воєнного стану. Обґрунтовано, що податкові пільги є важливим інструментом публічного управління фінансами, який поєднує фіскальну, стимулюючу та соціальну функції. Систематизовано основні етапи розвитку інституту податкових пільг: докодифікаційний період (1991–2010 рр.), період кодифікації податкового законодавства (2010–2014 рр.), реформування та оптимізації (2015–2021 рр.) та антикризовий воєнний етап (з 2022 р.). Оцінено сучасні проблемні аспекти функціонування системи податкових пільг, зокрема недостатню прозорість податкових витрат, відсутність системної оцінки їх ефективності, ризики викривлення конкурентного середовища та невідповідність окремих стимулів стандартам ЄС щодо державної допомоги. Аргументовано необхідність переходу до стратегічної моделі управління податковими витратами на засадах прозорості, адресності та тимчасовості. Доведено, що удосконалення механізмів надання податкових пільг є необхідною умовою зміцнення фінансової спроможності держави та формування передумов сталого розвитку.*

*The article provides a comprehensive analysis of the evolution of legislative regulation of tax incentives in Ukraine within the context of tax system transformation, European integration processes, and the challenges associated with martial law. It substantiates that tax incentives represent an important instrument of public financial governance, combining fiscal, stimulative, and social functions. On the one hand, they influence the formation of budget revenues and the structure of tax expenditures; on the other, they serve as tools for encouraging investment, supporting priority sectors of the economy, fostering innovation, and ensuring social protection.*

*The study systematizes the main stages in the development of the tax incentive institution: the pre-codification period (1991–2010), characterized by fragmented and inconsistent regulation; the period of codification of tax legislation (2010–2014), marked by the adoption of a unified legislative framework; the stage of reform and optimization (2015–2021), focused on increasing transparency and aligning national legislation with EU standards; and*

*the anti-crisis wartime period (since 2022), distinguished by temporary relief measures aimed at sustaining business activity and economic resilience.*

*The study evaluates contemporary problematic aspects of the functioning of the tax incentive system. The author argues for the necessity of transitioning to a strategic model of tax expenditure management grounded in the principles of transparency, targeting, proportionality, and temporariness. Such a model should include regular monitoring, impact assessment, and public reporting on tax expenditures as an integral part of budget policy. It is demonstrated that the improvement of legal and institutional mechanisms for granting tax incentives is an essential prerequisite for strengthening the state's fiscal capacity, ensuring efficient allocation of public resources, enhancing macroeconomic stability, and creating the institutional foundations for sustainable socio-economic development in the long term.*

**Ключові слова:** *податкові пільги; податкова система України; законодавче регулювання; Податковий кодекс України; публічне управління фінансами; євроінтеграція; воєнний стан; економічне стимулювання; сталий розвиток.*

**Keywords:** *tax incentives; tax system of Ukraine; legislative regulation; Tax Code of Ukraine; public financial management; European integration; martial law; economic stimulation; sustainable development.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Сучасна податкова політика дедалі більше розглядається не лише як інструмент формування бюджетних доходів, а й як механізм стимулювання інвестиційної активності, структурної модернізації економіки та забезпечення сталого розвитку. Особливе місце у цій системі посідають податкові пільги, які в країнах Європейського Союзу (далі – ЄС) виступають вагомим інструментом економічного регулювання. За даними 2020-2024 рр., обсяги податкових пільг у провідних державах ЄС вимірюються десятками мільярдів євро: зокрема, у Франції – від 19 до 26 млрд євро (0,7–1,1 % ВВП), в Італії – від 11 до 95 млрд євро залежно від року (0,7–5,3 % ВВП), в Іспанії – понад 3 млрд

євро (0,2–0,3 % ВВП), у Нідерландах – понад 4 млрд євро (0,4–0,6 % ВВП). Навіть країни з помірною фіскальною політикою, такі як Австрія чи Данія, підтримують стабільний рівень податкових пільг на рівні близько 0,1 % ВВП. Це свідчить про системне використання податкових стимулів як складової економічної стратегії [18, с. 82].

Натомість в Україні протягом 2020-2025 років обсяги наданих податкових пільг залишалися вкрай незначними у відносному вимірі, а їх абсолютні показники суттєво поступаються європейським країнам.

Система податкових пільг в Україні історично формувалася під впливом політичних, економічних та соціальних трансформацій, що зумовило її складність, неоднорідність та часту змінюваність нормативно-правової бази. Незважаючи на те, що податкові пільги покликані виконувати стимулюючу, соціальну та інвестиційну функції, на практиці їх застосування нерідко супроводжується втратами доходів бюджету, зниженням прозорості фіскальної політики та виникненням дисбалансів у конкурентному середовищі. Особливої актуальності ця проблематика набуває в умовах воєнного стану та необхідності повоєнного відновлення економіки, коли державі потрібно забезпечити одночасно фіскальну стійкість і підтримку бізнесу та населення. Відсутність комплексного підходу до оцінювання ефективності податкових пільг і чітких критеріїв їх запровадження та скасування зумовлює потребу в системному науковому аналізі еволюції законодавчого регулювання у цій сфері.

Зазначена проблема безпосередньо пов'язана з важливими науковими завданнями щодо обґрунтування теоретичних засад податкового стимулювання, визначення принципів фіскальної нейтральності та прозорості податкової політики, а також із практичними завданнями вдосконалення бюджетного планування й підвищення ефективності управління державними фінансами. Дослідження еволюції законодавчого регулювання податкових пільг дозволяє виявити закономірності трансформації податкової системи, оцінити відповідність національної практики міжнародним стандартам та

сформувані рекомендації щодо оптимізації механізмів надання пільг з урахуванням стратегічних цілей соціально-економічного розвитку України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика податкових пільг як інструменту державного регулювання та економічного стимулювання є предметом активних наукових досліджень у сфері публічного управління. Теоретичні засади застосування податкових пільг в Україні та країнах ЄС розкрито у працях Т. Гуржія, В. Мушенко та А. Гуржія, де обґрунтовано правовий механізм їх реалізації та окреслено напрями гармонізації із європейським правом [1; 5]. Питання правової природи податкових пільг та їх співвідношення з іншими категоріями податкового права досліджуються у роботах І. Проця, Р. Скриньковського, В. Петкова [15], А. Савінової [16], а також у дисертаційному дослідженні Д. Головіна, присвяченому територіальним податковим преференціям [3]. Окрему увагу науковці приділяють розгляду податкових пільг як різновиду податково-правових стимулів (Є. Шаптала [17]), а також як інструменту оптимізації оподаткування (Ю. Бишовець [2]). Водночас нормативну основу формування інституту податкових пільг визначає Податковий кодекс України [14], що закріплює їх поняття, форми та порядок застосування.

Економічні аспекти впливу податкових пільг на формування бюджетних доходів та розвиток суб'єктів господарювання висвітлено у працях С. Єгоричевої, О. Тимошенко та Д. Сергеева [7], які досліджують фіскальні наслідки застосування пільг за прямими податками. Проблеми бюджетних втрат та податкової безпеки аналізує П. Коломієць [10], а питання ефективності системи пільг з ПДВ – О. Оксенюк [13].

У контексті галузевого та інвестиційного податкового стимулювання значний внесок зроблено у роботах О. Магопця та В. Шалімова щодо інноваційної діяльності [11], Б. Кишакевича та співавторів стосовно експортерів сільськогосподарської продукції [9] і розвитку малого та середнього бізнесу в країнах ЄС [8]. Вплив податкових важелів на сталий розвиток підприємництва в Україні та державах-членах ЄС розглянуто у

дослідженні В. Іванова [18], а загальні теоретичні засади функціонування системи оподаткування та її стимулювальної ролі у працях Т. Бутенко [19] та Р. Гринюка [20]. Окремо варто відзначити бібліометричний та трендовий аналіз досліджень податкових пільг, здійснений І. Губаревою та співавторами [4], що підтверджує зростання наукового інтересу до проблематики упродовж останніх років.

Незважаючи на наявність значного масиву наукових праць, у дослідженнях зберігається низка дискусійних питань, зокрема щодо інституційного забезпечення оцінювання ефективності податкових пільг, їх фіскальної результативності в умовах воєнного стану та адаптації механізмів державного регулювання до стандартів ЄС у сфері державної допомоги. У площині публічного управління актуалізується проблема формування прозорої системи прийняття рішень щодо запровадження, продовження чи скасування податкових пільг, а також забезпечення належного моніторингу податкових витрат і їх впливу на соціально-економічний розвиток. Це зумовлює необхідність подальшого комплексного дослідження механізмів публічного управління податковими пільгами, удосконалення процедур їх стратегічного планування, координації між рівнями влади та впровадження інструментів оцінки результативності в умовах сучасних трансформацій.

Попри наявність значної кількості досліджень у сфері податкових пільг, недостатньо розробленим залишається комплексний підхід до аналізу еволюції їх законодавчого регулювання з урахуванням впливу кодифікації податкового законодавства та трансформацій, зумовлених воєнним станом. Невирішеною залишається проблема формування цілісної моделі удосконалення механізмів надання податкових пільг, яка б поєднувала вимоги фіскальної ефективності, економічної доцільності та сучасних викликів соціально-економічного розвитку держави.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є комплексний аналіз еволюції законодавчого регулювання податкових пільг в Україні, виявлення ключових етапів його трансформації та обґрунтування

напрямів удосконалення механізмів надання податкових пільг з урахуванням сучасних викликів соціально-економічного розвитку держави.

Для досягнення поставленої мети передбачено вирішення таких завдань: дослідити правові засади формування інституту податкових пільг у системі податкового законодавства України; виокремити основні етапи становлення та розвитку нормативного регулювання податкових пільг з моменту здобуття незалежності; проаналізувати зміни, пов'язані з кодифікацією податкового законодавства та впливом воєнного стану на механізми пільгового оподаткування; оцінити проблемні аспекти чинної системи податкових пільг із позицій фіскальної ефективності та економічної доцільності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Інститут податкових пільг в Україні сформувався як складова частина національної податкової системи у процесі становлення державності та трансформації фінансово-економічних відносин після 1991 року. Його правові засади базуються на конституційних принципах справедливості, рівності платників податків перед законом та обов'язковості сплати податків і зборів. Водночас податкові пільги виступають винятком із загального правила оподаткування, оскільки передбачають повне або часткове звільнення платника від виконання податкового обов'язку за наявності визначених законодавством підстав. Отже, правове регулювання пільг має поєднувати принципи фіскальної достатності та соціально-економічної доцільності.

На думку О. А. Магопець та В. В. Шалімової [11], еволюція пільгового оподаткування інновацій в Україні охоплює період від формування державної концепції інноваційного розвитку наприкінці 1990-х років до систематизації податкових стимулів у Податковому кодексі України з 2010 року. У таблиці 1 узагальнено основні етапи цього процесу за авторською інтерпретацією дослідників.

**Таблиця 1. Етапи еволюції пільгового оподаткування інноваційної діяльності в Україні за редакцією О. А. Магопець та В. В. Шалімової**

№ з\п	Етап	Період	Коротка характеристика
1	2	3	4
1.	Початковий (концептуальний)	1990-ті роки	Формування державної інноваційної політики та перших законодавчих засад підтримки інновацій. Податкові пільги мали фрагментарний характер і застосовувалися для загального стимулювання науково-дослідних робіт.
2.	Етап активного запровадження пільг	Початок 2000-х років	Запровадження конкретних податкових стимулів (звільнення від податку на прибуток, ПДВ, мита, пільгові режими). Активне використання податкових важелів для розвитку інноваційної інфраструктури.
3.	Етап кодифікації та скорочення пільг	З 2010 р.	Систематизація податкового законодавства та одночасне поступове скасування більшості інноваційних пільг. Звуження переліку стимулів і відсутність комплексного механізму підтримки.
4.	Сучасний етап реформування	З 2014 р. – дотепер	Перегляд підходів до податкового стимулювання інновацій. Зменшення кількості пільг, необхідність формування системного механізму їх надання та інтеграції податкових стимулів у державні стратегічні програми розвитку.

*Джерело: узагальнено на основі [11]*

Логічним продовженням окресленої періодизації є детальніший розгляд особливостей кожного етапу становлення механізму податкового стимулювання. Насамперед доцільно зосередитися на характеристиці початкового періоду формування національної податкової системи, який визначив базові підходи до регулювання податкових пільг.

На початковому етапі розвитку податкової системи України (1991-2010рр.) регулювання податкових пільг здійснювалося переважно через окремі закони про конкретні податки (зокрема, про податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, плату за землю тощо). Такий підхід характеризувався фрагментарністю та відсутністю єдиної системної концепції. Пільги часто надавалися під впливом галузевих або соціально-політичних факторів, без належного економічного обґрунтування та оцінки бюджетних втрат. Унаслідок цього сформувався значний масив

спеціальних режимів оподаткування, що ускладнювало адміністрування та знижувало прозорість податкової системи.

Принципово новий етап розвитку інституту податкових пільг розпочався з ухваленням у 2010 році Податкового кодексу України (далі – ПКУ), який забезпечив кодифікацію норм та визначив єдині підходи до встановлення, зміни та скасування податкових пільг. У Кодексі було закріплено поняття податкової пільги, визначено її форми (податкове звільнення, зменшення податкового зобов'язання, встановлення зниженої ставки, відстрочення або розстрочення сплати податку тощо), а також передбачено обов'язковість ведення обліку сум податкових пільг. Важливим кроком стало запровадження принципу виключності законодавчого регулювання: пільги можуть встановлюватися лише законами України з питань оподаткування. Особливого значення набуло впровадження механізмів моніторингу та звітності щодо втрат бюджету від надання пільг. Це сприяло підвищенню прозорості податкової політики та формуванню підходів до оцінювання їх ефективності.

Період реформування та оптимізації (2015–2021 рр.) характеризується поступовим переглядом системи податкових пільг у контексті фіскальної консолідації та євроінтеграційних процесів. Було здійснено спроби скорочення окремих неефективних пільг, посилено вимоги до обліку сум податкових втрат, удосконалено механізми звітності. У цей час активізувалася дискусія щодо прирівнювання податкових пільг до форм державної допомоги суб'єктам господарювання, що потребувало узгодження із європейськими правилами конкуренції. Поряд із цим залишалися проблеми складності адміністрування та відсутності чітких критеріїв оцінки соціально-економічної доцільності пільг. Водночас цей етап став важливим для формування більш збалансованого підходу між стимулюючою та фіскальною функціями податкової системи.

У період воєнного стану законодавче регулювання податкових пільг зазнало суттєвих змін. Було запроваджено тимчасові пільги для підтримки

бізнесу, зменшення податкового навантаження та стимулювання економічної активності в умовах кризових явищ. Це засвідчило гнучкість правового механізму, але водночас актуалізувало проблему балансу між потребами бюджету та необхідністю економічного стимулювання. У сучасних умовах правові засади формування інституту податкових пільг мають враховувати також євроінтеграційний вектор розвитку України, що передбачає гармонізацію національного законодавства з нормами Європейського Союзу, зокрема у сфері державної допомоги суб'єктам господарювання.

Еволюцію правових засад формування інституту податкових пільг в Україні систематизовано та узагальнено в таблиці 2.

**Таблиця 2. Еволюція правових засад формування інституту податкових пільг в Україні**

Етап розвитку	Законодавча база	Характеристика правового регулювання	Основні проблеми	Значення для розвитку системи
1	2	3	4	5
Докодифікаційний період 1991–2010 рр.	Закони про окремі податки	Фрагментарне регулювання, відсутність єдиного визначення пільг	Надмірна кількість пільг, непрозорість, бюджетні втрати	Формування первинної моделі пільгового оподаткування
Період кодифікації податкового законодавства 2010-2014 рр.	Податковий кодекс України	Визначення поняття та форм пільг, принцип законодавчої виключності	Недостатня оцінка ефективності	Систематизація та уніфікація норм
Період реформування та оптимізації податків 2015-2021 рр.	Зміни до ПКУ, бюджетне законодавство	Скорочення частини пільг, посилення обліку та звітності	Збереження окремих неефективних стимулів	Підвищення прозорості та фіскальної дисципліни
Антикризовий та воєнний період 2022 р. – дотепер	Тимчасові зміни до ПКУ	Запровадження антикризових та тимчасових пільг	Ризик зниження доходів бюджету	Гнучкість податкової політики, підтримка економіки

*Джерело: розроблено автором*

Кодифікація податкового законодавства стала визначальним етапом трансформації механізмів пільгового оподаткування. Зміни, пов'язані з

кодифікацією, чітко простежуються на прикладі окремих податків. Так, щодо податку на прибуток підприємств було переглянуто систему галузевих пільг, зокрема: значна частина індивідуальних звільнень була скасована або інтегрована до загальних положень ПКУ.

Поступово відбувся перехід від широких пільг для окремих секторів до більш адресних стимулів (наприклад, для підприємств літакобудування, або суб'єктів індустрії програмної продукції). У сфері податку на додану вартість кодифікація передбачала систематизацію переліку операцій, звільнених від оподаткування (медичні послуги, освітні послуги, експортні операції), а також чітке розмежування між нульовою ставкою та звільненням від оподаткування. Щодо плати за землю та податку на нерухоме майно було закріплено компетенцію органів місцевого самоврядування щодо встановлення пільг у межах, визначених ПКУ, що сприяло розвитку фіскальної децентралізації.

Вплив воєнного стану на механізми пільгового оподаткування має інший характер і пов'язаний із необхідністю оперативного реагування на кризові виклики. Починаючи з 2022 року було запроваджено низку тимчасових податкових послаблень. Зокрема, для суб'єктів малого та середнього бізнесу – розширено можливості застосування спрощеної системи оподаткування зі ставкою 2% від обороту як альтернативою податку на прибуток і ПДВ. Для платників єдиного податку I та II груп на певний період дозволено не сплачувати єдиний податок. У сфері ПДВ тимчасово звільнялися від оподаткування окремі операції з постачання товарів оборонного призначення, гуманітарної допомоги та імпорту окремих видів пального. Щодо податку на майно було передбачено звільнення від сплати податку за об'єкти, розташовані на територіях активних бойових дій або тимчасово окупованих територіях.

Порівняльний аналіз податкових пільг за період до 2022 року та після запровадження воєнного стану представлено в таблиці 3.

**Таблиця 3. Еволюція механізмів пільгового оподаткування в Україні до та після 2022 року: порівняльний аналіз**

Податок / збір	Періоди кодифікації податкового законодавства та реформування та оптимізації податків (до 2022 року)	Антикризовий та воєнний період (після 2022 року)
1	2	3
Податок на прибуток підприємств	Адресні галузеві пільги (ІТ-індустрія, літакобудування, індустріальні парки); загальна ставка 18%; обмежене застосування спеціальних режимів	Тимчасова можливість переходу на спрощену систему (2% від обороту); окремі пільги для підприємств у зоні бойових дій
Податок на додану вартість	Чітко визначений перелік звільнених операцій (освіта, медицина, експорт – 0%); стандартна ставка 20%, 7% для реалізації лікарських препаратів; 14% - для виробників сільськогосподарської продукції	Тимчасове звільнення від ПДВ імпорту окремих товарів (паливо, гуманітарна допомога, оборонні товари); спрощення адміністрування
Акцизний податок	Стабільні ставки; пільги для окремих видів пального або спеціального використання	Тимчасове зниження ставок на пальне (у 2022р. – до мінімального рівня); оперативне коригування ставок
Податок на доходи фізичних осіб	Податкова соціальна пільга для окремих категорій; ставка 18%	Збереження базової ставки; окремі звільнення доходів військовослужбовців, благодійної допомоги; підтримка ВПО
Єдиний соціальний внесок	Обов'язкова сплата. Пільги для осіб з інвалідністю, фізичних осіб-підприємців на спрощеній системі оподаткування	Дозвіл фізичних осіб-підприємців не сплачувати ЄСВ за себе на період воєнного стану; звільнення від штрафів і пені
Місцеві податки і збори (податок на майно, плата за землю, єдиний податок)	Повноваження органів місцевого самоврядування встановлювати пільги в межах ПКУ; стабільне адміністрування.	Автоматичне звільнення від сплати за об'єкти на територіях бойових дій або окупації; розширення застосування спрощеної системи

*Джерело: розроблено автором*

Доцільно зазначити, що до 2022 року система податкових пільг функціонувала в межах кодифікованої та відносно стабільної нормативно-правової моделі, зорієнтованої на структурне стимулювання окремих галузей економіки та реалізацію соціально-захисної функції держави. Її інструментарій мав переважно стратегічний і довгостроковий характер, що забезпечувало передбачуваність податкової політики та системність впливу

на економічні процеси. Після запровадження воєнного стану в Україні механізм податкових пільг зазнав суттєвої трансформації, набувши виразного антикризового спрямування. Сучасні пільгові інструменти орієнтовані насамперед на підтримку суб'єктів господарювання, збереження рівня зайнятості та забезпечення безперервності функціонування національної економіки в умовах воєнних загроз і надзвичайних викликів. Принциповою відмінністю сучасного етапу є тимчасовість, адаптивність і підвищена гнучкість податкових пільг, що контрастує зі стратегічною, системною та довгостроковою спрямованістю довоєнного періоду.

Станом сьогодні, початок 2026 року, система податкових пільг в Україні продовжує функціонувати в умовах воєнного стану та структурної трансформації економіки. З одного боку, пільгові механізми залишаються інструментом підтримки бізнесу, релокації підприємств, стимулювання окремих секторів (ІТ, оборонно-промисловий комплекс, аграрний сектор), а також соціального захисту населення. З іншого боку, їх масштабність і пролонгований характер актуалізують проблему фіскальної ефективності та економічної доцільності в умовах хронічного дефіциту державного бюджету. Виходячи із цього сформовані проблемні питання чинної системи податкових пільг в Україні у розрізі фіскальної ефективності та економічної доцільності.

Проведений огляд проблемних аспектів чинної системи податкових пільг свідчить, що на сучасному етапі розвитку (за 2024-2025 роки) ключовими викликами залишаються недостатня фіскальна прозорість, обмежена адресність стимулів, ризики викривлення конкурентного середовища та відсутність чітких критеріїв припинення тимчасових пільг.

Умови воєнного стану об'єктивно зумовили розширення пільгового інструментарію, однак подальше його функціонування потребує переходу від антикризової моделі до стратегічно виваженого механізму публічного управління податковими витратами. Задля систематизації виявлених фіскальних та економічних імплікацій, а також конкретизації сфер їх прояву,

відповідні проблемні аспекти згруповано та представлено в таблиці 4.

**Таблиця 4. Проблемні аспекти чинної системи податкових пільг в Україні: фіскальні та економічні імплікації сучасного етапу розвитку**

Проблемні питання	Сфера прояву	Фіскальні наслідки	Економічні наслідки
1	2	3	4
Відсутність системної оцінки ефективності податкових пільг	Усі види податків	Непрозорі бюджетні витрати	Невизначеність результативності стимулювання
Надмірна кількість тимчасових воєнних пільг	ПДВ, ЄСВ, єдиний податок	Зменшення доходів бюджету	Формування очікування постійної фіскальної підтримки
Викривлення конкурентного середовища	Податок на прибуток, єдиний податок	Втрата частини податкової бази	Нерівні умови господарювання
Розбалансування місцевих бюджетів	Податок на майно, плата за землю	Скорочення доходів громад	Обмеження фінансової автономії територій
Недостатня адресність стимулів	Галузеві пільги, спеціальні режими	Неефективне використання бюджетного ресурсу	Відсутність структурної модернізації економіки
Невідповідність окремих пільг стандартам ЄС щодо державної допомоги	Галузеві та інвестиційні пільги	Потенційні фіскальні ризики	Ризик спотворення конкуренції та уповільнення євроінтеграції
Тимчасовість без чітких критеріїв припинення	Пільги під час дії воєнного стану	Ускладнення середньострокового бюджетного планування	Нестабільність податкового середовища

*Джерело: розроблено автором*

З позицій публічного управління доцільним є впровадження таких практичних заходів, зокрема:

- інституціоналізація системи оцінки ефективності податкових пільг із обов'язковим проведенням регулярного cost-benefit аналізу та визначенням показників результативності (зайнятість, інвестиції, бюджетний ефект);

- запровадження принципу “sunset clause” – автоматичного припинення дії тимчасових пільг без спеціального продовження на підставі обґрунтованої оцінки їх ефективності;

- посилення прозорості податкових витрат шляхом публікації

детальних звітів про втрати бюджету та очікувані економічні результати;

- гармонізація пільгової політики з нормами ЄС щодо державної допомоги, що сприятиме підвищенню конкурентності та інтеграції до єдиного європейського ринку;

- забезпечення балансу між державним і місцевим рівнями управління, зокрема через механізми компенсації втрат місцевих бюджетів.

Отже, удосконалення системи податкових пільг має ґрунтуватися на принципах прозорості, тимчасовості, адресності та економічної доцільності. Перехід до стратегічної моделі управління податковими витратами дозволить забезпечити фіскальну стійкість держави, зменшити ризики неефективного використання бюджетних ресурсів і створити передумови для післявоєнного відновлення та сталого економічного розвитку України.

### **Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.**

Проведене дослідження дозволяє констатувати, що інститут податкових пільг в Україні пройшов складний еволюційний шлях від фрагментарного нормативного регулювання в 1991-2010рр. до кодифікованої системи, заснованої на положеннях ПКУ та подальшої трансформації в умовах воєнного стану. Кодифікація податкового законодавства забезпечила системність, правову визначеність та формалізацію механізмів обліку податкових пільг, тоді як воєнний період зумовив розширення антикризового інструментарію з метою підтримки бізнесу та населення. Водночас сучасний стан функціонування податкових пільг характеризується наявністю низки проблем, зокрема недостатньою фіскальною прозорістю; обмеженою адресністю стимулів; викривленням конкурентного середовища та відсутністю чітких критеріїв припинення тимчасових пільг. Це актуалізує необхідність переходу від ситуативних рішень до стратегічно орієнтованої моделі публічного управління податковими витратами.

Перспективи подальших наукових досліджень доцільно зосередити на розробленні методології оцінювання ефективності податкових пільг із використанням інструментів економічного моделювання та аналізу

бюджетних витрат, удосконаленні механізмів їх інтеграції до системи державної допомоги відповідно до стандартів ЄС, а також формуванні критеріїв тимчасовості й результативності пільгових режимів у післявоєнний період. Важливим напрямом є дослідження впливу податкових пільг на регіональний розвиток і фінансову спроможність громад, а також розроблення цифрових інструментів моніторингу податкових витрат. Комплексний міждисциплінарний підхід до зазначених питань сприятиме формуванню ефективної, прозорої та економічно обґрунтованої системи пільгового оподаткування як складової модернізації публічних фінансів України.

### Література

1. Gurzhij T., Mushenok V., Gurzhij A. Pravovij mehanizm zastosuvannja podatkovyh pilh v Ukraini ta JeS. *Zovnishnja torhivlja: ekonomika, finansy, pravo*. 2022. № 1. S. 38–52. URL: [https://www.researchgate.net/publication/361681485\\_Pravovij\\_mehanizm\\_zastosuvanna\\_podatkovih\\_pilh\\_v\\_Ukraini\\_ta\\_ES](https://www.researchgate.net/publication/361681485_Pravovij_mehanizm_zastosuvanna_podatkovih_pilh_v_Ukraini_ta_ES) (дата звернення 15.01.2026)
2. Бишовець Ю. П. Використання податкових пільг з метою оптимізації оподаткування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2024. Т. 2, № 85. URL: <http://visnyk-pravo.uzhnu.edu.ua/article/view/315368/306160> (дата звернення 15.01.2026)
3. Головін Д. В. Правове регулювання територіальних податкових преференцій : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. Запоріжжя : Запоріз. нац. ун-т, 2016. 20 с.
4. Губарева , І., Хаустова , В. ., Козирєва, О., Колодяжна , Т., & Шуть, О. . (2022). Податкові пільги: бібліометричний і трендовий аналіз. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2022 Випуск 6(41), 398–409. <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v6i41.251468> (дата звернення 15.01.2026)
5. Гуржій Т. Правовий механізм застосування податкових пільг в Україні та ЄС. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2022. № 1. С.

38-52.

6. Гусейнова Е. Ф. Пільги як інструмент податкового регулювання. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С. 529-532. URL : [https://economyandsociety.in.ua/journals/17\\_ukr/78.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/78.pdf) (дата звернення 15.01.2026)

7. Єгоричева С. Б., Тимошенко О. В., Сергєєв Д. А. Вплив пільг за прямими податками на формування бюджетних доходів в Україні. *Ефективна економіка*. 2016. № 9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?%20op=1&z=5137> (дата звернення 15.01.2026)

8. Кишакевич Б. Ю., Демедюк Б. Т. Податкове стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу у країнах ЄС. *Ефективна економіка*. 2023. № 9. URL: <https://nauka.com.ua/index.php/ee/article/view/2166/2193> (дата звернення 15.01.2026)

9. Кишакевич Б. Ю., Котик Я. І., Костецький Р. В. Податкові пільги для експортерів агропродукції: міжнародний досвід та можливості для України. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 67. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4729/4670> (дата звернення 15.01.2026)

10. Коломієць П.В. Податкові пільги як фактор загрози податковій безпеці України в контексті втрат дохідної частини місцевих бюджетів. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*, 2022. С. 65-70 URL: [https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2022/10/12-1.pdf?utm\\_source=chatgpt.com](https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2022/10/12-1.pdf?utm_source=chatgpt.com) (дата звернення 15.01.2026)

11. Магопець О. А., Шалімов В. В. Еволюція пільгового оподаткування інноваційної діяльності в Україні. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*. 2019. Вип. 3(36). С. 161–172. URL: [https://economics.kntu.kr.ua/pdf/3\(36\)/18.pdf](https://economics.kntu.kr.ua/pdf/3(36)/18.pdf) (дата звернення 15.01.2026)

12. Макаруч О. В. Проблеми застосування податкових пільг в Україні та перспективи їх вирішення. *Розвиток соціально-економічних систем у трансформаційних умовах : матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції (м. Бердянськ, 27—28 січня 2016 р.)*. Бердянськ,

2016. С. 155-156. (дата звернення 15.01.2026)

13. Оксенюк О. І. Аналіз системи пільг з ПДВ та втрат бюджету. *Вісник Житомирського державного технічного університету*. 2014. №1 (67). С. 157-162. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu\\_econ\\_2014\\_1\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2014_1_22) (дата звернення 15.01.2026)

14. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України. 2011. № 13—14, 15—16, 17. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17?find=1&text=пільга#w1>. (дата звернення 15.01.2026)

15. Проць І.М., Скриньковський Р.М., Петков В.П. Поняття податкових пільг за законодавством України. *Електронне наукове видання «Аналітично-порівняльне правознавство»*. Випуск № 03, 2025, частина 2. С. 213-219. URL: [https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2025/06/371.pdf?utm\\_source=chatgpt.com](https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2025/06/371.pdf?utm_source=chatgpt.com) (дата звернення 15.01.2026)

16. Савінова А.В. Співвідношення податкових пільг із іншими категоріями. *Правова позиція*. 2023. № 3 (40). С. 52-58. URL: [https://legalposition.umsf.in.ua/archive/2023/3/9.pdf?utm\\_source=chatgpt.com](https://legalposition.umsf.in.ua/archive/2023/3/9.pdf?utm_source=chatgpt.com) (дата звернення 15.01.2026)

17. Шаптала Є. Ю. Податкові пільги як різновид податково-правових стимулів. *Право та інновації*. 2018. №3(23). С. 69-75. URL: <https://openarchive.nure.ua/server/api/core/bitstreams/ae456ff8-0b91-4af7-8434-7301bfb697c4/content> (дата звернення: 15.01.2026)

18. Іванов В. Ю. Вплив податкових важелів і стимулів на сталий розвиток суб'єктів господарювання в Україні та країнах-членах ЄС. *Change Management and Innovation*. 2025. № 15. С. 79–85. URL: <https://cmi.politehnica.zp.ua/index.php/journal/article/view/251/243> (дата звернення: 15.01.2026)

19. Бутенко Т. В., Бутенко В. В. Переваги та недоліки використання різних форм оподаткування в Україні. *Економіка: реалії часу*. 2017. № 4 (32). С. 28–36.

20. Гринюк Р. М. Функції та принципи прямого оподаткування підприємницьких структур: теоретичний аспект. *Науковий вісник*

*Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2016. Вип. 16. Ч. 1. С. 69–72.*

21. Державна податкова служба України: веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення: 15.01.2026)

### References

1. Hurzhii, T., Mushenok, V. and Hurzhii, A. (2022), “Legal mechanism for applying tax benefits in Ukraine and the EU”, *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, vol. 1, pp. 38–52, available at: [https://www.researchgate.net/publication/361681485\\_Pravovij\\_mehanizm\\_zastosuvanna\\_podatkovih\\_pilg\\_v\\_Ukraini\\_ta\\_ES](https://www.researchgate.net/publication/361681485_Pravovij_mehanizm_zastosuvanna_podatkovih_pilg_v_Ukraini_ta_ES) (Accessed 15 January 2026).

2. Byshovets, Yu.P. (2024), “Use of tax benefits to optimize taxation”, *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. Serii: Pravo*, vol. 2, no. 85, available at: <http://visnyk-pravo.uzhnu.edu.ua/article/view/315368/306160> (Accessed 15 January 2026).

3. Holovin, D.V. (2016), “Legal regulation of territorial tax preferences”, Abstract of Ph.D. dissertation, Law, Zaporizkyi natsionalnyi universytet, Zaporizhzhia, Ukraine.

4. Hubarieva, I., Khaustova, V., Kozyrieva, O., Kolodiazhna, T. and Shut, O. (2022), “Tax benefits: bibliometric and trend analysis”, *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, vol. 6(41), pp. 398–409. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v6i41.251468>.

5. Hurzhii, T. (2022), “Legal mechanism for applying tax benefits in Ukraine and the EU”, *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*, no. 1, pp. 38–52.

6. Huseinova, E.F. (2018), “Benefits as a tool of tax regulation”, *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 17, pp. 529–532, available at: [https://economyandsociety.in.ua/journals/17\\_ukr/78.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/17_ukr/78.pdf) (Accessed 15 January 2026).

7. Yehorycheva, S.B., Tymoshenko, O.V. and Serheiev, D.A. (2016), “The impact of direct tax benefits on the formation of budget revenues in Ukraine”, *Efektivna ekonomika*, vol. 9, available at:

<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5137> (Accessed 15 January 2026).

8. Kyshakevych, B.Yu. and Demediuk, B.T. (2023), “Tax incentives for the development of small and medium-sized businesses in the EU countries”, *Efektyvna ekonomika*, vol. 9, available at: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/2166/2193> (Accessed 15 January 2026).

9. Kyshakevych, B.Yu., Kotyk, Ya.I. and Kostetskyi, R.V. (2024), “Tax benefits for exporters of agricultural products: international experience and opportunities for Ukraine”, *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 67, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4729/4670> (Accessed 15 January 2026).

10. Kolomiets, P.V. (2022), “Tax benefits as a factor of threat to the tax security of Ukraine in the context of losses of the revenue part of local budgets”, *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, pp. 65–70, available at: <https://visnyk-juris-uzhnu.com/wp-content/uploads/2022/10/12-1.pdf> (Accessed 15 January 2026).

11. Mahopets, O.A. and Shalimov, V.V. (2019), “Evolution of preferential taxation of innovative activities in Ukraine”, *Tsentrlnoukrainskyi naukovyi visnyk. Ekonomichni nauky*, vol. 3(36), pp. 161–172, available at: [https://economics.kntu.kr.ua/pdf/3\(36\)/18.pdf](https://economics.kntu.kr.ua/pdf/3(36)/18.pdf) (Accessed 15 January 2026).

12. Makarchuk, O.V. (2016), “Problems of applying tax benefits in Ukraine and prospects for their solution”, *Rozvytok sotsialno-ekonomichnykh system u transformatsiinykh umovakh: materialy V Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii [Development of socio-economic systems in transformational conditions: materials of the V International Scientific and Practical Conference]*, Berdiansk, Ukraine, pp. 155–156 (Accessed 15 January 2026).

13. Okseniuk, O.I. (2014), “Analysis of the system of VAT benefits and budget losses”, *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu*, vol. 1(67), pp. 157–162, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu\\_econ\\_2014\\_1\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2014_1_22) (Accessed 15 January 2026).

14. Verkhovna Rada of Ukraine (2011), “Tax Code of Ukraine”, available

at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 15 January 2026).

15. Prots, I.M., Skrynkovskyi, R.M. and Pietkov, V.P. (2025), “The concept of tax benefits under the legislation of Ukraine”, *Analitychno-porivnialne pravoznavstvo*, vol. 03, no. 2, pp. 213–219, available at: <https://app-journal.in.ua/wp-content/uploads/2025/06/371.pdf> (Accessed 15 January 2026).

16. Savinova, A.V. (2023), “The correlation of tax benefits with other categories”, *Pravova pozytsiia*, vol. 3(40), pp. 52–58, available at: <https://legalposition.umsf.in.ua/archive/2023/3/9.pdf> (Accessed 15 January 2026).

17. Shaptala, Ye.Yu. (2018), “Tax benefits as a type of tax and legal incentives”, *Pravo ta innovatsii*, vol. 3(23), pp. 69–75, available at: <https://openarchive.nure.ua/server/api/core/bitstreams/ae456ff8-0b91-4af7-8434-7301bfb697c4/content> (Accessed 15 January 2026).

18. Ivanov, V.Yu. (2025), “The impact of tax levers and incentives on the sustainable development of business entities in Ukraine and EU member states”, *Change Management and Innovation*, no. 15, pp. 79–85, available at: <https://cmi.politehnica.zp.ua/index.php/journal/article/view/251/243> (Accessed 15 January 2026).

19. Butenko, T.V. and Butenko, V.V. (2017), “Advantages and disadvantages of using different forms of taxation in Ukraine”, *Ekonomika: realii chasu*, vol. 4(32), pp. 28–36.

20. Hryniuk, R.M. (2016), “Functions and principles of direct taxation of business structures: theoretical aspect”, *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky*, vol. 16, no. 1, pp. 69–72.

21. State Tax Service of Ukraine (2026), available at: <https://tax.gov.ua/> (Accessed 15 January 2026)

*Отримано редакцією журналу / Received: 14.02.26*

*Прорецензовано / Revised: 17.02.26*

*Схвалено до друку / Accepted: 19.02.26*