

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.
Ефективна економіка. 2024. № 4.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.4.68>

УДК 336.2

*У. Б. Макаренко,
к. е. н., заступник директора школи журналістики та комунікацій з
академічних питань, Український католицький університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9676-7211>
О. І. Тиндик,
аспірант кафедри фінансів, грошового обігу і кредиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0000-9183-7639>
Р. І. Гайдук,
магістр з міжнародної економіки,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0006-5135-4791>*

ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

*U. Makarenko,
PhD in Economics, Deputy Director of the School of Journalism and
Communications for Academic Affairs, Ukrainian Catholic University
O. Tyndyk,
Postgraduate student of the Department of Finance, Money Circulation and Credit,
Ivan Franko Lviv National University, Lviv, Ukraine
R. Haiduk,
Master of international economics,
Ivan Franko National University of Lviv, Ukraine, Lviv*

FUNCTIONING EFFICIENCY AND DEVELOPMENT PROSPECTS OF THE TAX SYSTEM OF UKRAINE

У статті висвітлено значення податкової системи у регулюванні господарських процесів та стимулюванні соціально-економічного розвитку країни. Її сутність та складові розкрито за допомогою податкової політики, яку визначено як діяльність органів державної влади щодо встановлення, нормативно-правового забезпечення та організації процесу адміністрування обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів. Охарактеризовано економічний зміст податкового тиску з погляду головної складової податкової політики держави.

Подано особливості розвитку податкової системи України та аргументовано необхідність її реформування в умовах сьогодення. Проаналізовано ефективність функціонування вітчизняної податкової системи упродовж 2000 – 2023 років за допомогою оцінки динаміки податкових надходжень до зведеного бюджету України та їхньої структури. Досліджено динаміку податкових надходжень до бюджетів вітчизняних територіальних громад та визначено податки і збори, які займають домінуючу роль у формуванні їхньої дохідної частини. Констатовано факт значної централізованості формування фінансових ресурсів місцевого самоврядування та потребу у нарощенні фінансової автономії новоутворених територіальних громад України.

Визначено головні напрями підвищення податкової культури населення України як ключової умови зростання ефективності фінансової політики уряду. Запропоновано напрями оптимізації структури податкової системи України в умовах посилення євроінтеграційних процесів, що зумовлює необхідність приведення податкового законодавства до вимог стандартів Європейського союзу. Обґрунтовано необхідність та охарактеризовано головні переваги запровадження інноваційних цифрових технологій у процеси адміністрування обов'язкових платежів державі в умовах повоєнного відновлення економіки.

The article highlights the importance of the tax system in regulating economic processes and stimulating the socio-economic development of the country. Its essence and components are disclosed with the help of tax policy, which is defined as the

activity of state authorities regarding the establishment, legal support and organization of the process of administration of mandatory payments to budgets of various levels. The economic content of tax pressure is characterized from the point of view of the main component of the state's tax policy.

Features of the development of the tax system of Ukraine are presented and the necessity of its reformation in today's conditions is argued. The effectiveness of the functioning of the domestic tax system during the years 2000 – 2023 was analyzed using the assessment of the dynamics of tax revenues to the consolidated budget of Ukraine and their structure. The dynamics of tax revenues to the budgets of domestic territorial communities have been studied and the taxes and fees that play a dominant role in the formation of their input part have been determined. The fact of significant centralization of the formation of financial resources of local self-government and the need to increase the financial autonomy of the newly formed territorial communities of Ukraine was established.

The main directions of improving the tax culture of the population of Ukraine are identified as a key condition for increasing the effectiveness of the government's financial policy. The directions for optimizing the structure of the tax system of Ukraine in the context of the strengthening of the European integration processes are proposed, which necessitates bringing the tax legislation to the requirements of the standards of the European Union. The need is substantiated and the main advantages of the introduction of innovative digital technologies in the processes of administration of mandatory state payments in conditions of economic recovery are characterized.

Ключові слова: податок, податкова система, податкова політика, податкові надходження, податкова культура, податкова конкурентоспроможність, податкова оптимізація, інноваційні податкові технології, національна економіка.

Keywords: household financial resources, financial resources management, income, expenses, savings, investment resources, investment behavior, financial instruments, investment potential, economic development.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Функціонування економіки України у кризових умовах суттєво знизило ефективність та породило багато гострих проблем у кожній ланці фінансової системи. Зниження ділової активності вітчизняних підприємницьких структур та домашніх господарств суттєво відобразилося на динаміці публічних фінансів загалом та бюджетної системи зокрема. Падіння бюджетних доходів унаслідок скорочення виробничого потенціалу господарської системи значно зменшили її фінансову спроможність та здатність держави самостійно вирішувати соціально-економічні проблеми. Фінансові ресурси державного бюджету України першочергово почали спрямовуватися на зміцнення обороноздатності країни, фінансування армії та воєнно-промислового комплексу та забезпечення безпеки. Склалася ситуація, за якої фінансування соціальної сфери майже повністю почало залежати від надання допомоги іноземних країн-партнерів, а низка бюджетних установ і організацій почали брати кредити у міжнародних інституцій під гарантії уряду, що нарощує боргове навантаження та загострює і так складне становище у сфері управління державною заборгованістю.

Зазначене вище вимагає реформування податкової системи України та окреслення комплексу заходів щодо підвищення її ефективності та фіскальної спроможності з метою зменшення залежності бюджетів від донорської допомоги іноземних країн та інституцій. Сьогодні у національній економіці значно збільшилися розміри тіньового сектору, почастишали випадки мінімізації податкових платежів, неправомірного використання пільг та застосування спрощеної системи оподаткування, а обов'язкові платежі знизили свою здатність до стимулювання підвищення ділової активності підприємницьких структур. Це створює замкнене коло щодо вирішення проблем у сфері публічних фінансів, оскільки стає неможливо нарощувати бюджетні надходження за рахунок податків тому, що суб'єкти господарювання в умовах високого фіскального навантаження і низької податкової культури припиняють діяльність або переходять у тіньовий сегмент економіки.

Така ситуація актуалізує потребу у проведенні якісних і дієвих реформ в українській податковій системі, які уможливають зростання її результативності та дадуть змогу позитивно впливати на діяльність усіх суб'єктів економіки. Тому дослідження стану і окреслення перспектив розвитку вітчизняної системи оподаткування сьогодні є своєчасними та затребуваними в органах управління публічними фінансами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Особливості становлення та проблеми розвитку української податкової системи висвітлювали у своїх публікаціях такі вітчизняні науковці-фінансисти: О. Богма [1], О. Борзенкова [2], М. Волкова [7], Л. Демиденко [7], Я. Дропа [4], Т. Дудорова [5], О. Замасло [6], О. Нестеренко [7], В. Рейнська [7], В. Савченко [1], О. Сидорович [10], Л. Сідельникова [11], В. Скорін [12] та інші.

З огляду на зазначене вище, можемо констатувати факти великої кількості публікацій українських вчених-фінансистів, які присвячені проблемам становлення податкової системи України. Водночас упродовж трьох років повномасштабної війни перед Україною постало багато викликів і проблем у різних сферах, які також стосуються оподаткування, оскільки бюджетна система потребує нарощення потенціалу, що буде у період повоєнного відновлення неможливим без модернізації системи адміністрування обов'язкових платежів. Це потребує проведення нових досліджень, які допоможуть виявити напрями удосконалення податкової системи України в умовах наближення переговорів щодо вступу в Європейський союз.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є аналіз особливостей становлення, оцінка ефективності функціонування та окреслення перспектив розвитку податкової системи України в умовах воєнного стану та повоєнної відбудови національної економіки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Високі темпи економічного зростання суспільства сьогодні визначаються ефективністю функціонування податкової системи, яка дає змогу мобілізувати фінансові ресурси держави для повного виконання покладених на неї повноважень і завдань. З іншого боку,

система оподаткування є важливим інструментом регулювання соціально-економічних явищ в країні, стимулювання або стримування окремих видів підприємницької діяльності, формування сприятливого інвестиційного клімату та високого рівня довіри до органів державної влади.

Обов'язкові платежі, які запроваджуються урядом у вигляді податків і зборів, є важливим способом реалізації соціально-економічної політики в країні. Податки є інструментом перерозподілу валового внутрішнього продукту між суб'єктами господарювання, громадянами і державною, центральною владою та об'єднаними територіальними громадами, між різними верствами населення. Вони є обов'язковими для сплати на усій території країни та не вимагають від держави зворотних грошових потоків, хоча супроводжується витратами на утримання податкових органів. Сутність податків також висвітлює Податковий кодекс України з погляду обов'язкових платежів, які справляються до бюджетів різних рівнів з визначених платників.

Економічний зміст, складові та значення податкової системи у розвитку економіки обґрунтовуються за допомогою податкової політики, яку проводить виключно органи державної та місцевої влади з метою досягнення поставлених поточних і стратегічних цілей.

Податкову політику у науковій літературі визначають як діяльність органів державної влади щодо встановлення, нормативно-правового забезпечення та організації процесу адміністрування обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів. Вона має сприяти зростанню виробничого потенціалу в країні, зменшенню рівня безробіття та активізації підприємницької діяльності за рахунок поліпшення інвестиційного клімату.

Необхідно підкреслити, що податки мають виконувати фіскальну і регулюючу функції одночасно, а нехтування останньою може призвести до непередбачуваних наслідків. Об'єктами регулювання у податковій сфері є процеси, які відбуваються на різних рівнях національної господарської системи. Податкове регулювання проводять центральні та місцеві органи державної влади з метою виконання поставлених цілей та завдань. При цьому у

якості методів вони використовують податкові преференції та санкції й стараються раціонально поєднати ці елементи з метою досягнення позитивної динаміки та результативності політики у сфері оподаткування.

В умовах формування податкової політики необхідно брати до уваги фактичні макроекономічні параметри та діяти згідно затверджених процедур. Податкова політика має враховувати інтереси усіх суб'єктів господарської системи та запобігати проявам антисупільної поведінки. Вона характеризує рівень і цілі втручання уряду в економіку та коригується у відповідності до динаміки головних індикаторів економічного розвитку.

Головною характеристикою податкової політики є ступінь податкового тиску, для визначення якого, зазвичай, співставляють обсяги податкових надходжень до зведеного бюджету та розмір валового внутрішнього продукту країни. З урахуванням фіскального тягаря податкову політику поділяють на такі види: справляння якомога більших обсягів податкових платежів до бюджетів (така політика керується тільки фіскальним інтересом уряду); раціонального урахування інтересів суб'єктів господарювання, населення та держави (помірна політика); агресивна політика справляння обов'язкових платежів за високими прогресивними ставками, що вимагає надання підтримки окремим верствам населення та податкових преференцій підприємствам за визначеними видами діяльності.

Високий рівень податкового тиску спонукає суб'єктів господарювання перекладати його на інших платників або використовувати схеми ухилення від оподаткування, тобто частково переходити у тінь.

Формування сучасної податкової системи України розпочалося одночасно з розпадом Радянського союзу та здобуттям самостійності, що вимагало формування необхідного нормативно-правового та інституційного забезпечення. У 1991 році з цією метою було ухвалено ЗУ “Про систему оподаткування”, який висвітлював головні принципи побудови, ключові елементи й структуру системи оподаткування. Цей закон задекларував появу податкової системи незалежної України, проте у подальшому необхідно було

ухвалювати нові закони, які стосувалися справляння окремих податків і зборів, які він визначав. Було запроваджено нові обов'язкові платежі, які стосувалися оподаткування прибутку підприємств, доходів громадян, доданої вартості та підакцизних товарів.

Особливий етап еволюції вітчизняної системи оподаткування починається у 2001 році, в якому ухвалюють особливий закон, який регламентує взаємодію платників обов'язкових платежів з фіскальними органами щодо сплати податків і зборів. У 2004 році трансформації також стосувалися механізму адміністрування прибуткового податку з населення, який був повністю замінений податком з доходів фізичних осіб та почав справлятися за фіксованою ставкою 18 %. Необхідно підкреслити, що заміна прогресивної шкали оподаткування доходів громадян на фіксовану загалом історично простежувалася в країнах, що розвиваються, оскільки у провідних країнах світу, зазвичай, застосовують прогрес у податкових ставках. Загалом існує в економічній літературі критична думка, що використання прогресивного оподаткування дестимулює населення заробляти великі доходи, проте в умовах ринкової економіки така шкала може відповідати принципу справедливості. Цього притримуються практики, які вважають, що заробляння величезних доходів окремими громадянами зовсім не означає витрачання значних зусиль та тривалої праці. Концептуальною базою такої трансформації були наукові положення концепції економіки пропозиції, послідовники якої притримувалися думки про необхідність зниження рівня оподаткування доходів населення та скасування зростаючих ставок. Така політика мала створити передумови для активізації підприємницької діяльності з боку фізичних осіб, зростання податкових надходжень до бюджетів та пришвидшення темпів росту національної господарської системи.

Загалом зменшення фіскального навантаження на осіб, які отримують високі заробітки, відповідає теорії економіки пропозиції, проте така позиція не відповідає принципу справедливості побудови податкової системи та не сприяє підвищенню рівня довіри до фінансової політики уряду.

У 2016 році уряд України також зменшив ставку ЄСВ до значення 22 % (діючі ставки у той час наближалися до 49 %), хоча такі дії не знизили навантаження на фонд оплати праці суб'єктів господарювання та, відповідно, не зменшили обсягу тіньового сектору економіки, тобто оплата праці “в конвертах” була популярною і в подальшому. У цьому році також було підвищено ставку акцизного податку приблизно у два рази.

Упродовж 2021 року також простежувалися зміни та пошуки напрямів удосконалення податкової системи України, головне призначення яких було нарощення ділової активності малих та середніх суб'єктів господарювання. Вони, зазвичай, торкалися ФОПів, для яких було піднесено рівень граничних доходів за групами. Проте на початку 2022 року було ухвалено рішення про обов'язкове запровадження РРО фізичними особами-підприємцями, яке значно посилило суспільний спротив з боку малого бізнесу та поширення заяв про зниження ефективності власної діяльності. Більшість ФОПів заявляють сьогодні про недоцільність та збитковість функціонування в таких умовах та аргументують припинення діяльності. Тобто перед українським урядом сьогодні поряд з проблемами загострення військової агресії, прогресування енергетичної кризи, подолання пандемії Ковід-19 виникла потреба підвищення ефективності податкової системи (загальної і спрощеної) з метою недопущення зменшення податкових надходжень до бюджетів різних рівнів.

Функціонування господарської системи у період війни потребує переважаючої підтримки держави, оскільки є великі потреби у фінансуванні різних сфер стратегічного значення, проте її можливості обмежені через зниження податкового потенціалу бюджетної системи. Результативне справляння зборів і податків є основою стабільного функціонування публічних фінансів в умовах воєнного стану. Концепції з оподаткування переконують, що в умовах високих темпів економічного розвитку вирішальне значення для наповнення бюджетів мають прямі обов'язкові платежі, які справляють з доходів економічних суб'єктів. За умов економічної кризи значну увагу приділяють непрямим податкам, оскільки доходи суб'єктів господарювання і

населення суттєво спадають, що значно знижує фіскальну ефективність прямих обов'язкових платежів. Непрямі податки мають високу фіскальну здатність та виконують розподільну і перерозподільну функції суспільними групами з різними середніми доходами, а також є важливим інструментом регулювання цінової політики на ринку. Зазначені податки мають широкі можливості до регулювання сукупного попиту в країні та рівня споживання населення.

Система оподаткування справляє вирішальний вплив на залучення достатнього обсягу інвестиційних ресурсів у країну (зміцнює податкову конкурентоспроможність), значною мірою формує доходи зведеного бюджету України та стимулює підприємства нарощувати масштаби основної діяльності. Проте першочерговим завданням податкової системи є наповнення ресурсами бюджетної системи країни, що вимагає проведення оцінки фіскальної її функції загалом та окремих податків і зборів зокрема. З цією метою проаналізуємо динаміку надходження податків до зведеного бюджету України за період 2000 – 2023 років та оцінимо зміни у структурі за видами обов'язкових платежів.

Упродовж зазначеного періоду у надходженнях зведеного бюджету постійно лівову частку займали податки і збори, питома вага яких в останні роки суттєво зростала та збільшилася у 2000 – 2021 роках на 23,7 відсоткових пункти (із 63,73 % у 2000 році до 87,46 % – у 2021 році). В абсолютному розмірі податкові надходження до зведеного бюджету України за аналізований період зросли у понад 46 разів і становили у 2021 році 1453,8 млрд грн. Проте на таке зростання значний вплив здійснив чинник інфляції, яка значно виходила за нормальні межі у 2008 та 2014 роках. Упродовж двох років війни рівень податкових надходжень впав до позначки 52,77 % у 2023 році, оскільки країна втратила велику частину фіскального потенціалу (рис. 1). У 2023 році питома вага неподаткових надходжень до зведеного бюджету становила 33,12 %, вона зросла майже на 21 відсотковий пункт у порівнянні з 2021 роком та частково перекривала втрату податкових надходжень. Водночас з лютого 2022 року з'являється нове джерело наповнення бюджетів – допомога країн ЄС, яка у 2022 – 2023 роках становила 21,91 % та 13,97 % відповідно [3; 8; 9].

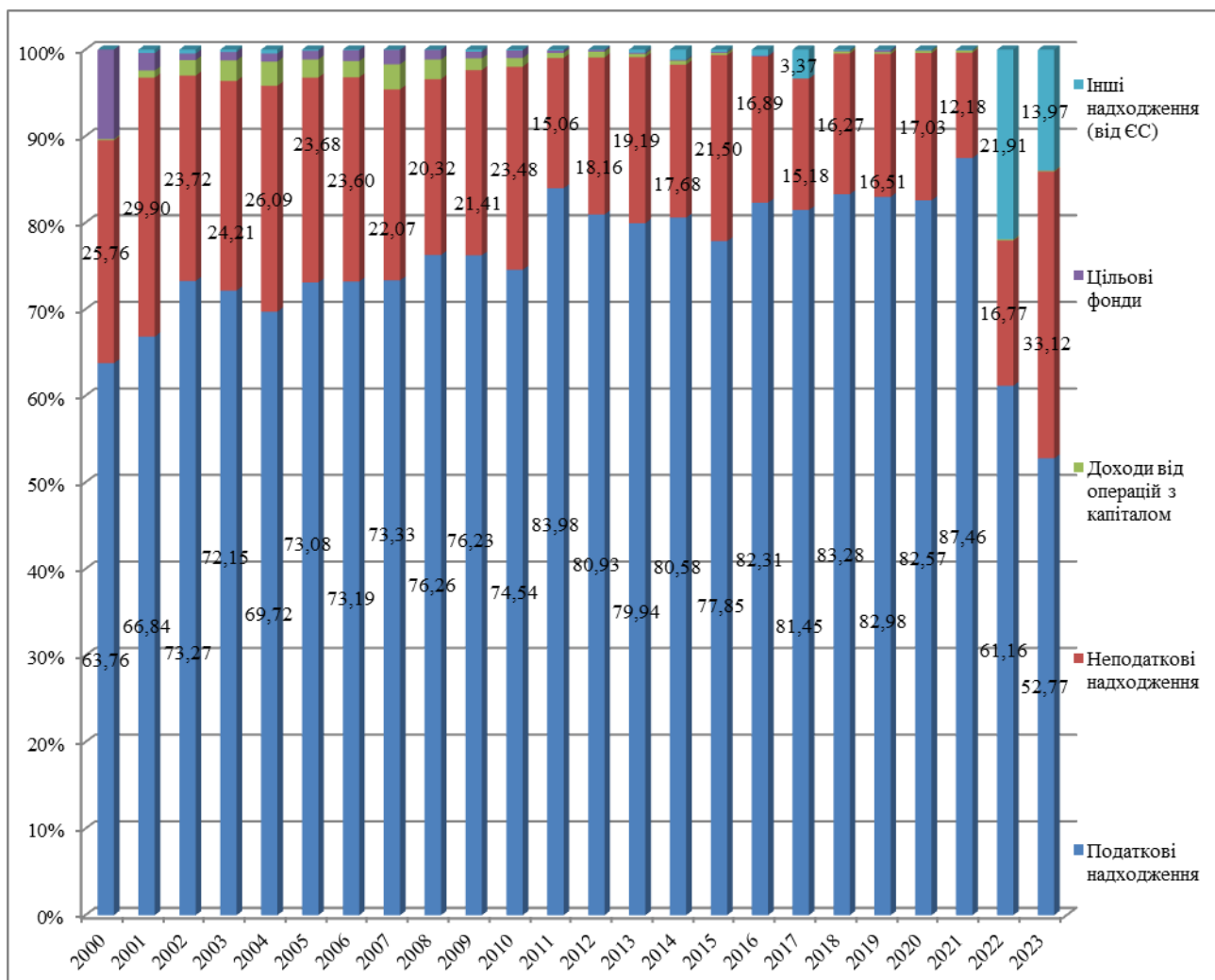


Рис. 1. Динаміка структури надходжень до зведеного бюджету України у 2000 – 2023 роках, % [3; 8; 9]

Результати проведеного аналізу надходжень податків і зборів до зведеного бюджету України упродовж 2000 – 2023 років засвідчують зростаючу динаміку поступлення непрямих податків у порівнянні з податками на доходи. Така ситуація доводить фіскальну зорієнтованість української системи оподаткування та приділення урядом незначної уваги регулюючому потенціалу податків для забезпечення соціально-економічного розвитку держави. У зазначеному періоді податкові надходження поступово зростали. Виняток становить 2009 рік, у якому простежувалися негативні наслідки світової фінансової кризи. У цьому році частка податкових надходжень до зведеного бюджету майже не змінилася і становила 76,23 %, а в 2010 році вона знижується на 1,69 відсоткових пункти і зупиняється на рівні 74,54 %. У 2009 році також знижується абсолютний обсяг податкових надходжень, проте у

наступному році він вже перевищує рівень 2008 року на 7,2 млрд грн і становить 234,4 млрд грн. 2010 рік за динамікою надходжень податків і зборів можна вважати частковим відновлення господарської системи від результатів згубного впливу світової кризи (рис. 2) [3; 8; 9].

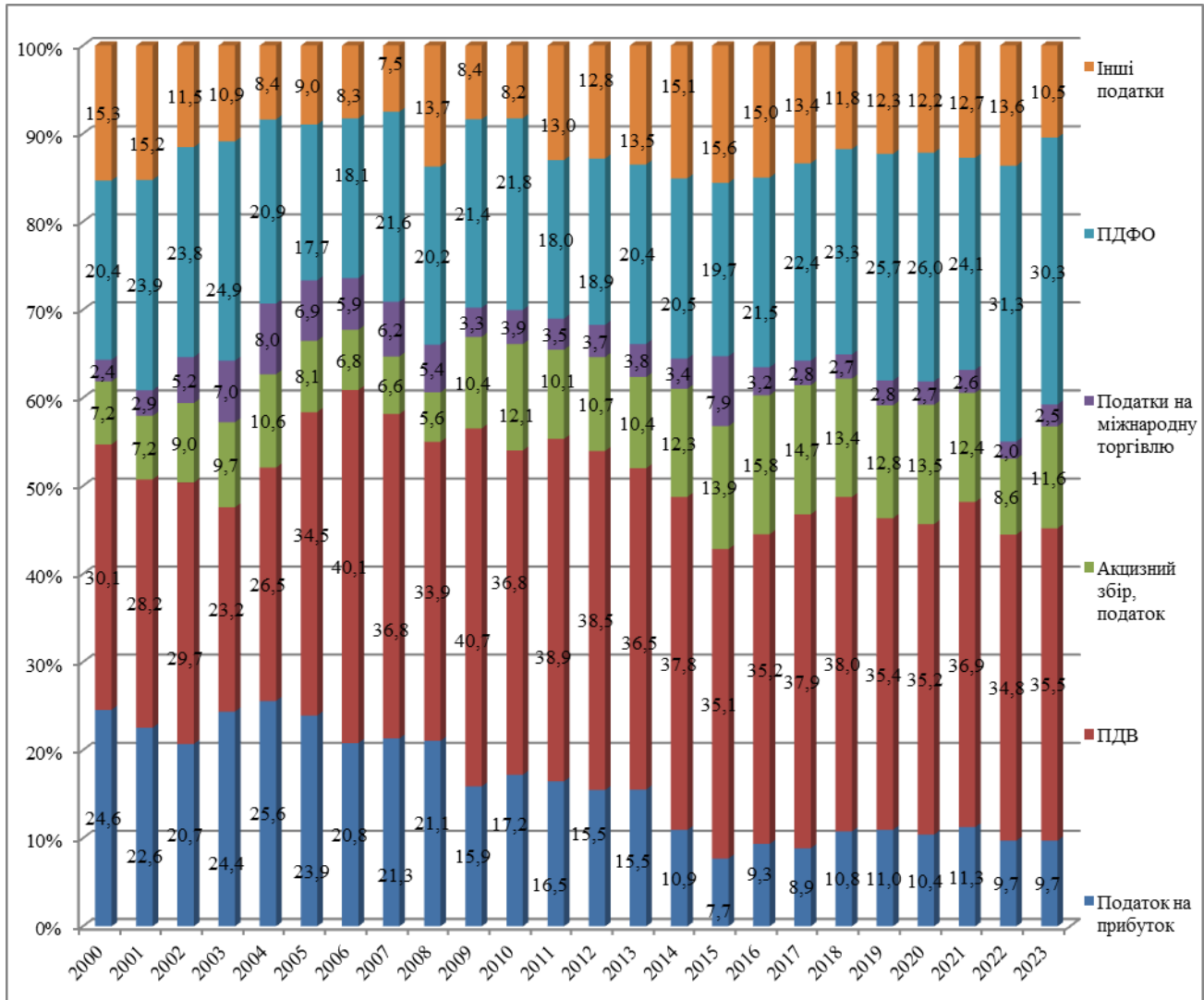


Рис. 2. Динаміка податкових надходжень до зведеного бюджету України у 2000 – 2023 роках, % [3; 8; 9]

Важливим податковим джерелом бюджетної системи України є ПДВ, питома вага якого за період 2000 – 2023 років зросла зі значення 30,1 % у 2000 році до 35,5 % – у 2023 році (майже на 5,4 %). Зауважимо, що у більшості країн світу переважає пряме оподаткування доходів, яке краще допомагає мобілізувати надходження до бюджетів в умовах високих темпів економічного зростання. У вітчизняній економіці результати ведення діяльності суб'єктів господарювання є невисокі, а доходи населення суттєво відрізняються від

розвинених країн, тому іншого виходу немає як закладати податки в ціну товарів і послуг і перекладати фіскальний тягар на кінцевих споживачів. Це підвищує податкове навантаження на громадян країни, хоча в іншому випадку бюджет буде нести значні втрати, бо прямі податки суттєво реагують на інфляцію в країні та зниження ділової активності суб'єктів господарювання [3; 8; 9].

Третім за часткою у податкових доходах зведеного бюджету є акцизний збір (податок), частка якого за досліджуваний період зросла з 7,2 % до 11,6 % (на понад 4,4 відсоткових пункти). Акцизний податок також закладають у ціну підакцизних товарів, тому обсяг його надходження до бюджету не так сильно реагує на зміну темпів інфляції та знецінення доходів населення у порівнянні з податками на доходи. Разом з ПДВ акцизний податок формує левову частку податкових надходжень до зведеного бюджету України, яка у 2023 році становила 47,1 % і за аналізований період збільшилася на 9,8 відсоткових пункти. Якщо взяти до уваги той факт, що існують й інші податки чи збори, які включаються в структуру ціни товарів і послуг (наприклад митні платежі), можна чітко декларувати переважання непрямих податків у формуванні податкових ресурсів бюджетної системи [3; 8; 9].

Друге місце у складі податкових надходжень до зведеного бюджету та перше серед прямих податків займає ПДФО. Він має важливе фіскальне значення у формуванні доходів як державного так і місцевих бюджетів, оскільки був перерозподілений у результаті децентралізації. Частка цього податку за аналізований період збільшилася з 20,4 % до 30,3 %, тобто на 9,9 відсоткових пункти. Мінімального значення його питома вага досягала у 2005 році (17,7 %), а максимального – у 2022 році (31,3 %). Варто зазначити, що упродовж 2023 року частка ПДФО знизилася на 1 відсотковий пункт і становила 30,3 % [3; 8; 9].

У середньому за період 2000 – 2023 років майже п'ята частина ресурсів бюджетної частини формувалася за рахунок неподаткових доходів (а у 2023 році – третя), адміністрування яких відрізняється від податків з погляду на

дотримання принципів побудови системи оподаткування: пропорційність, стабільність, поширення на всіх платників, обов'язковість. З іншого боку їм характерні такі риси як цільова спрямованість й необов'язковість сплати. Зазвичай вони надходять до тих бюджетів визначених рівнів або територіальних громад, що організовують їхнє адміністрування.

На місцевий рівень також було передано частину податку на прибуток підприємств (тих, що перебувають у комунальній власності), проте лєвова частка його надходить до державного бюджету України. Питома вага цього податку у податкових ресурсах зведеного бюджету за період 2000 – 2023 років зменшилася з 24,6 % у 2000 році до 9,7 % – у 2023 році (на 14,9 відсоткових пункти). Причиною цьому перш за все є зниження рівня ділової активності суб'єктів господарювання, зменшення фінансових результатів у абсолютному вимірі, які іноді перебували у межах збитків, та зниження ставки оподаткування прибутку вітчизняних підприємств з 30 % до 18 % [3; 8; 9].

Доходи бюджетів місцевого самоврядування за період 2000 – 2023 років перманентно зростали за виключення 2009 та 2014 років, в яких простежувалися наслідки світової фінансової кризи та початку військових дій й окупації частини території України. За досліджуваний період доходи місцевих бюджетів зросли більше ніж у 46 разів, хоча на приріст їх абсолютного значення значний вплив мали інфляційні процеси, які виходили з-під контролю у кризових роках (рис. 3) [3; 8; 9].

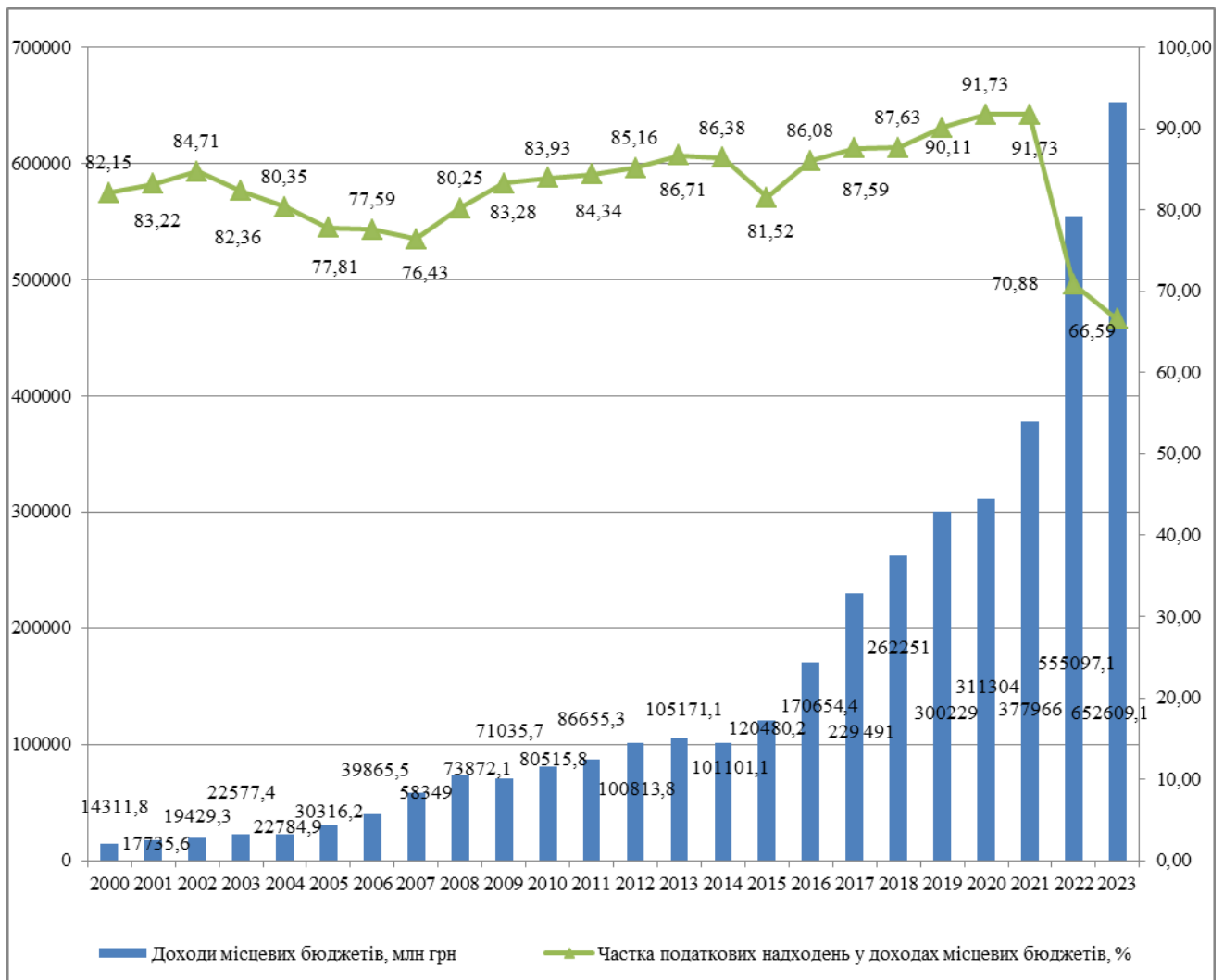


Рис. 3. Динаміка доходів місцевих бюджетів України та частки у них податкових надходжень за 2000 – 2023 роки [3; 8; 9]

Необхідно підкреслити, що провідна роль у формуванні бюджетів новоутворених у результаті реформи децентралізації територіальних громад належить податковій складовій. На долю податків у місцевих бюджетах упродовж 2000 – 2023 років припадала досить висока частка, яка коливалася у межах від 76,4 % до 91,7 %. Їхня питома вага зростала у період 2015 – 2021 років, коли реформа бюджетної децентралізації вступила в активну фазу і держава почали передавати частину загальнодержавних податків на місцевий рівень. Найвищого значення частка податкових надходжень досягала в останніх двох роках досліджуваного періоду і становила 91,73 %. Зауважимо, що упродовж 2000 – 2021 років надходження податків і зборів до місцевих бюджетів в абсолютній сумі збільшилося майже у 30 разів. Проте з початком

війни у 2022 році питома вага податків знижується до позначки 70,88 %, а у 2023 році опускається ще нижче – 66,59 %. Це стало наслідком окупації та знищення великої кількості територіальних громад, втрати ними виробничого і, відповідно, фінансового потенціалу тощо (рис. 4) [3; 8; 9].

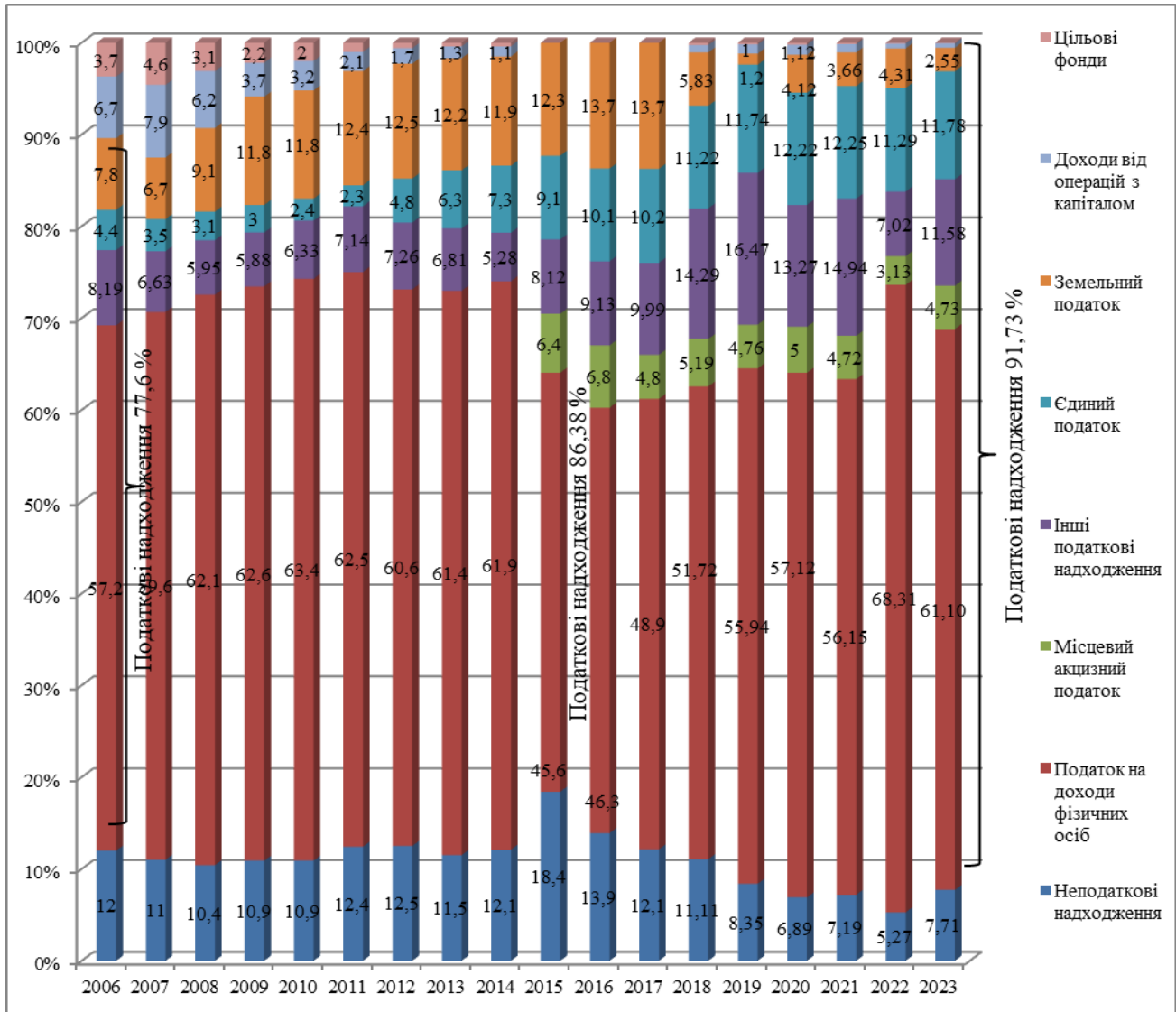


Рис. 4. Структура доходів місцевих бюджетів за 2006 – 2023 роки, %
[3; 8; 9]

Найбільше фінанське значення у податкових надходженнях бюджетів місцевого самоврядування має ПДФО та єдиний податок. Перший є загальнодержавним податком, проте у результаті фінансової децентралізації частина його була передана місцевій владі для зміцнення фінансової незалежності. Другий податок входить до складу місцевих податків і зборів й стягується з підприємницьких структур, які ведуть діяльність у територіальних

межах об'єднаних громад. Загалом частка ПДФО за аналізований період знизилася на понад 3,9 відсоткових пункти з 57,2 % у 2006 році до 61,1 % у 2023 році, проте найменшого значення вона набувала у 2016 році (46,3 %) і починаючи з цього періоду поступово зростала до 2022 року. У 2023 році вона знову суттєво знизилася на 7,2 відсоткових пункти і становила 61,1 % [3; 8; 9].

Друге місце займає єдиний податок, який з'являється у бюджетах місцевого самоврядування у 2014 році з часткою 7,3 %. Проте вона поступово зростає і за підсумками 2023 року становить 11,78 % (збільшилася на 4,48 відсоткових пункти у порівнянні з 2014 роком). Важливе фіскальне значення у формування бюджетних ресурсів територіальних громад має земельний податок й орендна плата за землю, частка яких упродовж 2013 – 2023 років коливалася у межах від 1,2 % у 2019 році до 12,5 % – у 2012 році, а загалом за аналізований період вона знизилася на 5,25 відсоткових пункти. Вхідження єдиного і земельного податку до складу місцевих податків і зборів суттєво наростили їхнє фіскальне значення, що пов'язано з наданням місцевій владі більше прав і повноважень та необхідності, відповідно, збільшувати податковий потенціал. Окрім цього, цим податкам приділяють значну увагу у розвинених країнах світу, що є актуальним в умовах посилення євроінтеграційних процесів в Україні [3; 8; 9].

Аналіз структури доходів Державного та місцевих бюджетів України свідчить про значну централізованість ресурсів та недостатнє фінансове забезпечення місцевої влади. З метою підвищення їхньої фінансової незалежності в умовах бюджетної децентралізації необхідно нарощувати власні податкові надходження та надавати більше владних повноважень у формуванні фіскальної політики.

На сучасному етапі розвитку економіки України важливим чинником зростання ефективності української податкової системи є її перетворення на підставі низки напрямів раціоналізації, зокрема: нарощення результативності розподільчих операцій на усіх стадіях залучення й інвестування бюджетних надходжень, що сприятиме зростанню фіскальної значимості конкретних зборів

і податків; підвищення фінансової автономії місцевих територіальних громад за рахунок передання їм більшої кількості податкових інструментів залучення фінансових ресурсів; досягнення оптимального рівня податкового тиску та забезпечення розширення фіскального простору країни; формування у громадян України фіскальної нетерпимості до порушення податкового законодавства та переорієнтування суспільної свідомості щодо важливості реалізації власних податкових обов'язків для забезпечення добробуту в державі.

В умовах повоєнного відновлення економіки України важливе значення матиме виявлення додаткових податкових джерел формування бюджетних ресурсів територіальних громад, які матимуть високу фіскальну ефективність та допоможуть вирішувати господарські проблеми на місцевому рівні власними силами. Унаслідок реформи фінансової децентралізації на місця був переданий значний обсяг повноважень та частина загальнодержавних податків для фінансового забезпечення їх виконання, проте місцеві бюджети сьогодні ще значною мірою залежні від державного, що обґрунтовує необхідність зміцнення їхньої фінансової автономії. Окрім цього уряду необхідно поступово напрацьовувати новий механізм фінансового вирівнювання з урахування міжнародної допомоги, який допоможе відновлювати економіку громад, які сильно постраждали від окупації та ведення бойових дій на їхній території. Зазначимо, що така ситуація у подальшому сприятиме зростанню залежності великої кількості територіальних громад від централізованого фінансування.

Зазначимо також, що Україна нині не може похвалитися високим рівнем податкової культури платників обов'язкових платежів, свідченням чого є значні обсяги порушення податкового законодавства та великі розмахи тіньового сектору економіки. У нашій державі склалася ситуація, за якої громадяни довіряють більше волонтерським організаціям, ніж фіскальним органам. Причиною цього є високий рівень корупції в органах влади та низька ефективність використання бюджетних коштів.

Податкову культуру тлумачать з погляду усвідомлення громадянами країни необхідності сплати обов'язкових платежів та розуміння негативних наслідків у разі порушення податкового законодавства.

Податкова культура з інституційної точки зору включає такі параметри як фіскальну грамотність громадян країни, рівень фінансової свідомості та етику ведення підприємницької діяльності. Вплив культури на рівень фіскальної ефективності податкової системи є досить значним, оскільки органам влади вигідніше піднімати рівень самосвідомості громадян чим направляти фінансові ресурси на боротьбу з податковою злочинністю.

Головним напрямом нарощення результативності податкового механізму є підвищення фінансової грамотності населення. Громадяни провідних європейських держав завжди усвідомлюють потребу, призначення та обов'язковість сплати податків і зборів, що сприяє зростанню добровільності їх перерахування до бюджетів. Це означає закладення податкового виховання у свідомість громадян змалечку та формування фіскальної культури як елемента суспільства загалом. Присутність добровільності у взаємовідносинах суб'єктів господарювання і населення з фіскальними органами є важливою ознакою зростання податкової культури, оскільки суспільство усвідомлює той факт, що сплачені податки стануть основою для фінансового забезпечення надання державою якісних соціально-культурних та адміністративних послуг. Сприятливі умови ведення підприємницької діяльності в країні також формує у бізнесменів зацікавленість у побудові чесних відносин з фіскальними органами, оскільки вони розуміють реальне призначення своїх платежів. Одним з прикладів зростання фіскальної свідомості українців в умовах підвищення зовнішніх військових загроз є добровільна передчасна сплата податків до бюджетів окремими суб'єктами господарювання та перерахування благодійних внесків на зміцнення обороноздатності.

В умовах інтеграції України у світовий економічний простір фіскальна політика є дієвим інструментом забезпечення соціально-економічного зростання, оскільки за її допомогою формують сприятливе середовище в країні

для залучення інвестиційних ресурсів, які є головним чинником розвитку виробництва та сфери послуг. Для підвищення рівня міжнародної конкурентоспроможності української податкової системи необхідно: створювати передумови для зростання довіри суб'єктів господарювання та населення до фіскальних служб держави; реалізовувати заходи у сфері формування належного рівня податкової культури серед молоді за допомогою фінансового виховання та консультування підприємців; підвищувати рівень прозорості адміністрування обов'язкових платежів та забезпечити можливість проведення громадського контролю за використанням мобілізованих коштів; активно боротися з корупцією на всіх рівнях державної влади як з головним чинником низької конкурентоздатності України; розробити комплексну програму дій для активізації підприємницької діяльності, яка б захищала бізнес від неефективних рішень окремих міністерств і відомств; сформувати сприятливе середовище для інвестування, у якому на високому рівні забезпечити безпеку капіталовкладень; сприяти розвитку усіх секторів вітчизняного фондового ринку з використанням сучасних цифрових технологій інвестування.

Потреба у проведенні оптимізації вітчизняної системи оподаткування викликала такими чинниками: низька позиція у рейтингу міжнародної конкурентоспроможності за розміром оподаткування фонду заробітної плати суб'єктів господарювання; зростання фіскального тиску на українських платників податків, який сьогодні є вищим за сукупне фіскальне навантаження у ЄС та середній коефіцієнт у міжнародній економіці; низький рейтинг за адмініструванням обов'язкових платежів за підсумками 2018 року.

Необхідно виокремити такі головні напрями оптимізації податкової системи України в умовах посилення євроінтеграційних процесів:

- суттєве спрощення подання фіскальної звітності за головними обов'язковими загальнодержавними та місцевими платежами;
- удосконалення вітчизняної податкової політики у напрямі стимулювання розвитку усіх видів діяльності, які виробляють продукцію та

надають послуги з високою доданою вартістю, що дасть змогу суттєво наростити результативність експортної діяльності України. Це стосується хімічної, харчової, легкої промисловості, агропромислового комплексу тощо;

- з метою нарощення ресурсів бюджетної системи України необхідно більше уваги приділяти реєстрації платників податків, тобто створити умови для легкого започаткування бізнесу у національній економіці;

- спрощення механізму адміністрування податків, яке сьогодні простежується у більшості країн світу;

- формування фінансового простору, який уможливить підвищення або зниження податкового тиску без негативних наслідків для економіки, оскільки платники податків не будуть реагувати та розумітимуть ситуацію в державі. Необхідно також оптимізувати видатки бюджетної системи з виокремленням стратегічних напрямів фінансування соціально-економічного розвитку країни з одночасним посиленням моніторингу за дотриманням принципів економності та цільового використання централізованих фінансових ресурсів;

- скасування підґрунтя для крупних компанії незаконним способом мінімізувати податкові платежі з використання офшорних юрисдикцій та застосування податкових гаваней з метою виведення коштів з країни;

- скасувати обмеження на експортні операції у довготерміновому періоді з метою збільшення податкових надходжень до бюджетів держави;

- формування справедливих умов для здійснення підприємницької діяльності за допомогою раціоналізації податкових преференцій та створення передумов для виходу суб'єктів господарювання з тіньового сектору;

- поліпшення фінансового забезпечення медичної та освітньої сфери, оскільки уже протягом тривалого періоду часу простежується динаміка до зниження якості послуг, які вони надають. Причиною цього є низька кваліфікація працівників цих галузей. Окрім цього, сьогодні спостерігається значний відтік освітян та медиків до розвинених держав світу, тому рівень якості послуг охорони здоров'я і медицини може погіршуватися і в

подальшому, оскільки в таких умовах кошти державного та місцевих бюджетів працюють на благо громадян інших країн;

– для зниження податкового навантаження на платників податків уже давно потрібно реалізувати реформу пенсійного забезпечення, оскільки сьогодні дефіцит Пенсійного фонду України постійно зростає. Також реформувати потрібно систему медичного забезпечення, бо в умовах пандемії Ковід-19 ресурсів Фонду соцстраху не вистачало, а виплати проводилися зі затримкою подекуди у два-три місяці.

Загалом реформувати податкову систему необхідно комплексно з урахуванням дії інших негативних чинників, які суттєво знижують її ефективність (порушення права власності, значний рівень корупції, великий тіньовий сектор у вітчизняній економіці, складна політична ситуація в державі тощо).

Глобалізація світової фінансової системи та затвердження Україною курсу на євроінтеграцію створює необхідність удосконалення податкової системи та використання у механізмах адміністрування обов'язкових платежів сучасних досягнень науки і техніки, особливо у сфері цифрових технологій. Сьогодні в Україні надзвичайно складна соціально-економічна і політична ситуація від початку здобуття незалежності унаслідок зовнішнього вторгнення. За таких умов потреба у ресурсах для фінансування армії та оборонних дій набуває неабиякої актуальності, тому використання електронних служб адміністрування обов'язкових платежів фіскальними органами значно підвищить результативність їхньої роботи.

Перевага запровадження електронних сервісів у роботу ДПС України полягає у тому, що новітні цифрові технології уможливають суттєве зниження затратності проведення фіскальних транзакцій. Окрім цього, їхній ефект співпадає з інтересами платників податків щодо взаємодії з фіскальними службами у режимі реального часу за допомогою мережі Інтернет. Сьогодні з метою поліпшення комунікації з суб'єктами господарювання та населенням вітчизняні податкові органи вже запровадили у свою роботу низку цифрових

технологій у вигляді сервісів надання послуг, які значно полегшують генерування, контроль і надсилання фіскальної звітності та дають змогу на відстані реалізовувати перевірки реальності показників діяльності платників податків. Також цифрові сервіси допомагають податковій службі швидко подавати інформацію платникам щодо термінів погашення податкових зобов'язань та оперативно давати відповіді на найпоширеніші запитання в режимі реального часу.

Застосування інноваційних інтернет-технологій у системі оподаткування дають змогу податковим службам проводити результативний моніторинг погашення податкових зобов'язань. Активізація взаємовідносин фіскальних органів з Мінцифрою України уможливила отримання платниками податків якісної інформації щодо особливості сплати податків і зборів та стала головним чинником зростання конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Функціонування податкової системи в умовах воєнного стану супроводжується значними проблемами, які пов'язані з втратою фіскального потенціалу унаслідок повномасштабної агресії. Упродовж 2022 – 2023 років суттєво знизилася частка податкових надходжень у бюджетній системі України, яка значною мірою почала залежати від міжнародної допомоги країн-партнерів. З метою підвищення ефективності функціонування вітчизняної податкової системи необхідно оптимізувати її структуру та впроваджувати сучасні цифрові технології у процеси адміністрування податків і зборів.

Література

1. Богма О. С., Савченко В. І. Обґрунтування шляхів оптимізації податкової системи в Україні // Бізнес Інформ. 2020. №3. С. 299 – 305.
2. Борзенкова О. Д. Роль місцевих податків і зборів в формуванні місцевих бюджетів України // Економіка: реалії часу. 2015. №5(21). С. 18 – 23.
3. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/> (Дата звернення: 10.04.2024).

4. Дропа Я. Б. Фінансові ресурси розвитку національної економіки України. Монографія. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 426 с.
5. Дудорова Т. Ю. Електронна митниця як один із напрямів удосконалення митної логістики // Матеріали IV Всеукраїнської науково-практичної конференції “Актуальні проблеми інноваційного розвитку кластерного підприємництва в Україні” (27 березня 2020 р., м. Київ). Київ: КНУТД, 2020. С. 139 – 143.
6. Замасло О. Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика. Монографія. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с.
7. Нестеренко О. П., Демиденко Л. М., Рейнська В. Б., Волкова М. В. Податкова система України: від квазі-ліберальної ретроспективи до неоліберальної перспективи // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики, 2020. Вип. 1(32), 360 – 370.
8. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (Дата звернення: 10.04.2024).
9. Офіційний сайт Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень. URL: www.ibser.gov.ua (Дата звернення: 10.04.2024).
10. Сидорович О. Ю. Сутнісні характеристики податкової культури: інституціональний контекст // Наукові праці НДФІ. 2017. Вип. 1. С. 144 – 158.
11. Сідельникова Л. П. Податкові надходження в системі формування бюджетних ресурсів держави // Сталий розвиток економіки. 2011. №6(9). С. 300 – 305.
12. Скорін В. Податкова політика як інструмент економічного розвитку України // Грааль науки. 2021. №1. 68 – 70.

References

1. Bohma, O. S. and Savchenko, V. I. (2020), “Justification of ways to optimize the tax system in Ukraine”, *Biznes Inform*, Vol. 3, pp. 299-305.
2. Borzenkova, O. D. (2015), “The role of local taxes and fees in the formation of local budgets of Ukraine”, *Ekonomika: realiyi chasu*, Vol. 5(21), pp. 18-23.

3. State budget web portal for citizens (2023), available at: <https://openbudget.gov.ua> (accessed: 10 april 2024).

4. Dropa, Y. B. (2017), *Finansovi resursy rozvytku natsional'noyi ekonomiky Ukrayiny* [Financial resources for the development of the national economy of Ukraine], Ivan Franko Lviv National University, Lviv, Ukraine.

5. Dudorova, T. Yu. (2020), “Electronic customs as one of the areas of improvement of customs logistics”, *Aktual`ni problemy innovatsiynoho rozvytku klasternoho pidpryyemnytstva v Ukrayini. Materialy IV Vseukrayins`koyi naukovo-praktychnoyi konferentsiyi* [Actual problems of innovative development of cluster entrepreneurship in Ukraine. Proceedings of the IV All-Ukrainian scientific and practical conference], KNUTD, Kyiv, Ukraine, pp. 139 – 143.

6. Zamaslo, O. T. (2023), *Podatkova systema Ukrayiny: teoriya, metodolohiya, praktyka* [Tax system of Ukraine: theory, methodology, practice], Ivan Franko Lviv National University, Lviv, Ukraine.

7. Nesterenko, O. P., Demydenko, L. M., Reinska, V. B. and Volkova M. V. (2020), “Tax system of Ukraine: from a quasi-liberal retrospective to a neoliberal perspective”, *Finansovo-kredytna diyal`nist`: problemy teorii ta praktyky*, Vol. 1(32), pp. 360-370.

8. The official site of the State Treasury Service of Ukraine (2023), available at: <https://www.treasury.gov.ua/ua> (accessed: 10 april 2024).

9. The official site of the Institute of budget and socio-economic research (2023), available at: www.ibser.gov.ua (accessed: 10 april 2024).

10. Sydorovych, O. Yu. (2017), “Essential characteristics of tax culture: institutional context”, *Naukovi pratsi NDFI*, Vol. 1, pp. 144-158.

11. Sidelnikova, L. P. (2011), “Tax revenues in the system of formation of budgetary resources of the state”, *Stalyy rozvytok ekonomiky*, Vol. 6(9), pp. 300-305.

12. Skorin, V. (2021), “Tax policy as a tool of economic development of Ukraine”, *Hraal' nauky*, Vol. 1, pp. 68-70.

Стаття надійшла до редакції 09.04.2024 р.