

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ЮРІЯ ФЕДЬКОВИЧА
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І КРЕДИТУ

ПОДАТКОВА СИСТЕМА ЯК МЕХАНІЗМ
ЕКОНОМІЧНОГО СТИМУЛЮВАННЯ ЗРОСТАННЯ
ЕФЕКТИВНОСТІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В
УКРАЇНІ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
Рівень вищої освіти – другий (магістерський)

Виконала: студентка II курсу, групи 672-1
денної форми навчання
спеціальність 072 «Фінанси, банківська
справа та страхування»
Сопівник Леся Іванівна _____

Керівник:
доцент кафедри фінансів і кредиту
Абрамова Алла Сергіївна _____

До захисту допущено на засіданні кафедри
протокол № ____ від _____ 2023 р.

Завідувач кафедри фінансів і кредиту
_____ проф. Нікіфоров П.О.

АНОТАЦІЯ

Сопівник Л.І. Податкова система як механізм економічного стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в Україні. – Рукопис. Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування». Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, Чернівці, 2023.

У кваліфікаційній роботі досліджено теоретико-методологічні засади впливу податкової системи на ефективність господарської діяльності. Оцінено результати стимулювання податковою системою господарської діяльності в Україні. Визначивши негативний вплив податкової системи на господарську діяльність в Україні запропоновано заходи удосконалення податкового стимулювання.

Ключові слова: податкова система, суб'єкти господарювання, економічне стимулювання, податкові інструменти та важелі впливу, податковий контроль.

ANNOTATION

Sopivnyk L.I. The tax system as a mechanism of economic stimulation of the growth of economic efficiency in Ukraine. – Manuscript. Qualification work for obtaining the second (master's) level of higher education in specialty 072 «Finance, banking and insurance». Yuri Fedkovich Chernivtsi National University, Chernivtsi, 2023.

The qualification work investigates the theoretical and methodological foundations of the tax system's impact on the efficiency of economic activity. The results of stimulation of economic activity by the tax system in Ukraine are evaluated. Having identified the negative impact of the tax system on economic activity in Ukraine, the article proposes measures to improve tax incentives.

Keywords: tax system, business entities, economic incentives, tax instruments and levers of influence, tax control.

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів наукових досліджень інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

_____ Л.І. Сопівник

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	6
1.1. Теоретичні засади стимулювання господарської діяльності в країні.....	6
1.2. Економічне значення податкової системи у процесах стимулювання господарської діяльності.....	10
1.3. Методичні підходи до аналізу впливу податкової системи на показники ефективності господарської діяльності.....	14
Висновки до розділу 1.....	21
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЮ СИСТЕМОЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ.....	23
2.1. Аналіз основних фіскальних результатів функціонування податкової системи України.....	23
2.2. Оцінка регулюючої функції податкової системи України.....	31
2.3. Аналіз результатів господарської діяльності в Україні.....	38
Висновки до розділу 2.....	45
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ЯК ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ СТИМУЛЮВАННЯ ЗРОСТАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ.....	48
3.1. Негативний вплив податкової системи на господарську діяльність в Україні.....	48
3.2. Удосконалення податкового стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в Україні.....	54
Висновки до розділу 3.....	62
ВИСНОВКИ.....	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	68
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Держава є складною системою, яка саморозвивається та поєднує в собі низку різних підсистем. Однією з найважливіших таких підсистем визнано податкову систему. Зміст її функціонування обумовлює економічне зростання країни і забезпечує збалансованість державного бюджету, зростання національного доходу, підвищення життєвого рівня населення за рахунок розвитку виробництва. Податки та збори, поряд із забезпеченням зростання державних доходів, тобто із забезпеченням фіскальної функції, також реалізують стимулюючу функцію, яка зобов'язує суб'єктів господарювання виконувати дії, спрямовані на розвиток виробництва, випуск більшої кількості дешевих товарів, надання якісних послуг за нижчими цінами.

Чинна вітчизняна податкова система сьогодні ґрунтується на збільшенні видів та кількості податків і виконує, в основному, фіскальну функцію, виробництво не досягає бажаних термів зростання, значними є витрати податкового адміністрування. Така податкова система призводить до стагфляції та різкого уповільнення або негативного економічного зростання. Особливо загострюють вказані негативні тенденції геополітичні обставини та військові дії в Україні. За таких умов постає необхідність удосконалення складу та структури податкової системи України, яка б базувалася не тільки на податкових вилученнях до бюджету, а здебільшого на їхній стимулюючій функції.

Внесок у розвиток теорії та методології оподаткування зарубіжних і вітчизняних учених дав змогу визначити як теоретичні засади і практичну реалізацію податкової філософії в економічному зростанні країни на окремих історичних етапах її розвитку. Фундаментальні принципи, критерії, концепції оподаткування, наукові основи податкового стимулювання закладені Кейнсом Дж., Лаффером А., Петті У., Смітом А., Фрідменом М. Концептуальні засади функціонування податкової системи закладено в роботах вітчизняних авторів: О.М. Десятнюк, А.Я. Кізима, А.І. Крисоватий, А.М. Поддєрьогін, А.М. Соколовська. Проте, обґрунтування організації податкової системи та механізмів

оподаткування має подальші перспективи до вивчення – необхідно виявити ефекти економічного та соціального характеру, що виникають у процесі оподаткування, сформулювати загальні принципи з урахуванням сучасних тенденцій зміни кон'юнктури ринку, використовувати можливості моделювання економічного регулювання у цілому податковими методами.

Вибір Україною ринкових відносин вимагає створення податкової системи, яка сприяла б як плановому збиранню податків, стимулюванню виробництва, створювала б умови для утворення «середнього класу», була б зрозумілою та прийнятою для всіх суб'єктів господарювання, а головне – сприяла нарощуванню показників ефективності діяльності суб'єктів господарювання та швидкому економічному зростанню країни зокрема та якнайшвидшого виходу країни з економічної кризи, що створилася. Заявлені аргументи і визначили обрану тему дослідження.

Метою дослідження є розвиток теоретико-методологічних засад розвитку і функціонування податкової системи та розроблення практичних рекомендацій посилення її позитивного впливу на ефективність господарської діяльності та економічне зростання в Україні загалом.

Досягнення поставленої мети визначило низку взаємопов'язаних завдань:

- 1) з'ясувати теоретичні основи стимулювання господарської діяльності;
- 2) визначити економічне значення податкової системи у процесах стимулювання господарської діяльності;
- 3) систематизувати методичні підходи до аналізу впливу податкової системи на показники ефективності господарської діяльності;
- 4) проаналізувати фінансові результати функціонування податкової системи України;
- 5) оцінити регулюючу функцію податкової системи України;
- 6) проаналізувати результати господарської діяльності в Україні;
- 7) виявити вплив податкової системи на господарську діяльність;
- 8) систематизувати заходи удосконалення податкового стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в Україні.

Об'єктом дослідження є фінансово-економічні відносини, обумовлені функціонуванням податкової системи та прояву її як механізму економічного стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в Україні.

Предметом дослідження є теоретико-методичні проблеми механізму стимулювання податковою системою ефективності господарської діяльності в Україні.

У магістерській роботі використано загальнонаукові методи: історичний, системного аналізу, аналогій та узагальнення, порівняння, абстрагування, індукції та дедукції, формалізації, аксіоматичний і логічний, а також структурний і функціональний підходи та спеціальні: економічного аналізу, статистичний, кореляційно-регресійного аналізу, графічної інтерпретації.

Інформаційна база дослідження склали наукові праці, сучасні публікації вітчизняних і зарубіжних учених у сфері податків і оподаткування, податкового регулювання та стимулювання, а також офіційні статистичні дані ДПС України, ДКС України, ДСС України, законодавчими актами, інструктивно-методичними документи з оподаткування та іншою економічною інформацією тощо.

Наукова новизна дослідження пов'язана з обґрунтуванням концептуальних положень податкового стимулювання економічного зростання в Україні при фокусуванні модернізаційних акцентів на можливості цифровізації. Дістали подальшого розвитку заходи переходу до податкового стимулювання, що заохочує інвестиції та інновації.

Завершені результати дослідження можуть бути використані при удосконаленні нормативно-правової бази оподаткування господарської діяльності в країні та організації процесу податкового адміністрування в Україні.

Магістерська робота вміщує вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Загальний обсяг роботи становить 74 сторінки друкованого тексту, основний зміст роботи викладено на 60 сторінках. Робота вміщує 11 таблиць та 9 рисунків, 7 формул, список використаних джерел включає 60 найменувань, 5 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

1.1. Теоретичні засади стимулювання господарської діяльності в країні

З макроекономічної точки зору для всіх країн світу одним із найважливіших показників національного господарювання є економічне зростання, сутність якого полягає у прирості загальної вартості вироблених товарів і послуг за певний період часу, у забезпеченні більш високого рівня життя у поточному році порівняно з попереднім, у виробництві більшої та якіснішої продукції та зумовлює соціально-економічний розвиток країни загалом.

Оцінка потенціалу, внутрішньої сили економіки країни, зовнішніх факторів, заходів, спрямованих на ефективне використання вказаних ресурсів, є життєво необхідними для сприяння економічному зростанню. Розвиток виробничих секторів економіки, промисловості та сфери послуг, а також сприяння освоєнню держаних інвестицій, стимулювання споживчого попиту, розвиток внутрішнього ринку і підвищення продуктивності праці сприятимуть нарощуванню потенціалу економіки.

Ключові ролі в процесі економічного зростання відводяться суб'єктам господарювання і, як наслідок, результатам їх господарської діяльності. Так, згідно Господарського кодексу України, під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність [4].

Господарська діяльність, що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є підприємництвом, а суб'єкти підприємництва – підприємцями фізичними та юридичними особами. Господарська діяльність може здійснюватися і без мети одержання прибутку –

це некомерційна господарська діяльність [4].

Необхідність економічного стимулювання підприємницької діяльності в умовах зростання ефективності господарської діяльності в країні обумовлена:

- 1) необхідністю створення ринкової економіки підприємницького типу;
- 2) необхідністю розвитку національного підприємництва для розвитку вітчизняної економіки та суспільного життя країни;
- 3) відсутністю «здорових макроекономічних умов для бізнесу»;
- 4) протиріччями, труднощами та терміновістю переходу до ринково-орієнтованої економіки.

На економічні результати суб'єктів господарювання і, як наслідок на економічне зростання в країні, впливає середовище опосередкованого впливу, система факторів, економічна політика уряду, функціонування системи економічних інститутів тощо (рис. 1.1.) [2].

Економічні інститути та економічна політика (антициклічна, бюджетна, податкова, монетарна, соціальна, науково-технічна та інноваційна, політика ЗЕД тощо) за допомогою дієвих інструментів здатні чинити значний вплив на темпи економічного зростання країни. Оскільки агрегована економіка і показник темпів зростання залежать від поведінки і стану багатьох окремих складових усієї економічної системи, зокрема домогосподарств, суб'єктів господарювання та ринків, то здатність економічної політики впливати на зростання визначається ступенем її впливу на прийняття економічними суб'єктами рішень, які згодом призводять до того чи іншого характеру і темпів економічного зростання.

Антициклічна політика представлена комплексом стабілізаційних заходів уряду та інструментів впливу («обсяг державних закупівель; оплати праці державних службовців; обсягу державних капітальних вкладень; величини трансфертних платежів; податкових ставок; правил та норм амортизації основного капіталу, використовуваних при обчисленні оподаткованого доходу» [16]), спрямованих на пом'якшення циклічних коливань економічної діяльності – запобігання, подолання та мінімізацію наслідків економічних криз [12]. Перспективним її результатом є економічне зростання.

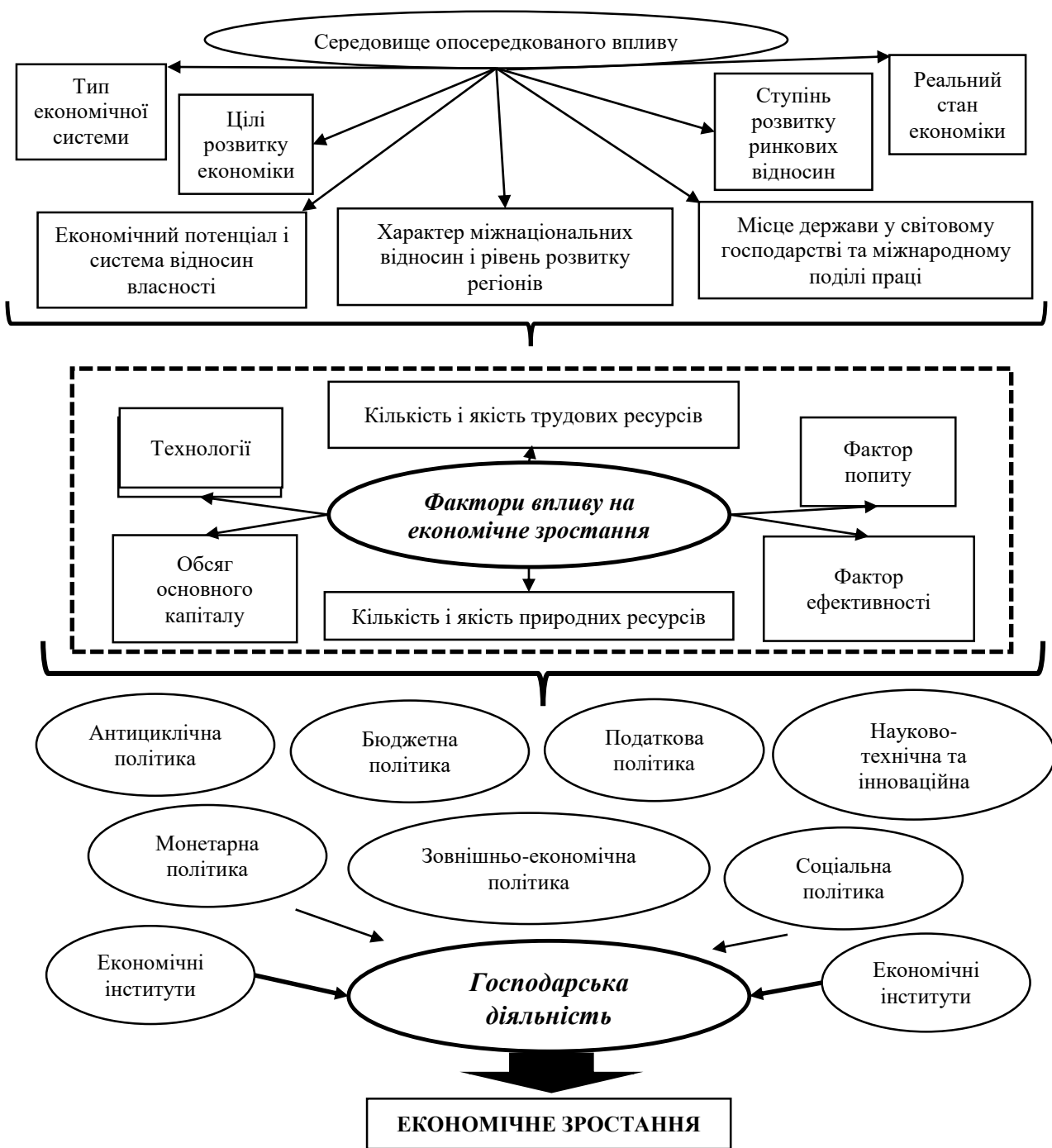


Рис. 1.1. Функціональне середовище впливу на господарську діяльність в країні в цілях економічного зростання

Монетарна політика передбачає забезпечення економіки країни необхідною кількістю грошей, регулювання грошового та кредитного ринків на підставі застосування ключового інструментарію: «облікової ставки НБУ, норм обов'язкового резервування для комерційних банків, випуску або викупу державою короткострокових фінансових зобов'язань, кількісних обмежень

кредиту, зміни умов споживчого, іпотечного та біржового кредиту тощо» [13].

Бюджетна політика спрямована на оптимізацію та раціоналізацію формування доходів і використання державних фінансових ресурсів, підвищення ефективності державних інвестицій у економіку, узгодження загальнодержавних і місцевих інтересів у сфері міжбюджетних відносин, регулювання державного боргу та забезпечення соціальної справедливості при перерозподілі національного доходу [13].

Метою соціальної політики є «створення та регулювання соціально-економічних умов життя суспільства з метою підвищення добробуту його членів, усунення негативних наслідків функціонування ринкових процесів, забезпечення соціальної справедливості та соціально-політичної стабільності в країні» [26].

Науково-технічна та інноваційна політика визначена необхідністю формування умов, сприятливих для ефективного науково-технічного розвитку країни [9].

Зовнішньоекономічна політика здійснює регулювання державою відносин суб'єктів господарювання з іноземними суб'єктами господарювання та захист національного ринку і вітчизняного товаровиробника.

Податкова політика як результат маніпуляції структурними елементами податкової системи вважається одним із засобів впливу державного втручання на економічне зростання та макроекономічну стабілізацію, а також вважається однією з найважливіших попередніх умов стійкості та розвитку економіки. Вона чинить вплив і на мікрорівні – за допомогою добре придуманої податкової політики підвищує зайнятість, інвестиції та економічну ефективність.

Таким чином, економічне стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в країні зумовлено потребами економічного зростання та реалізується на основі функціонального середовища впливу на господарську діяльність через опосередковані фактори, прямі фактори впливу на економічне зростання, складовими економічної політики держави та функціонуванням економічних інститутів. Встановлено особливе економічне значення податкової

системи як визначального інструменту економічного зростання ефективності господарської діяльності.

1.2. Економічне значення податкової системи у процесах стимулювання господарської діяльності

В умовах глобалізації та розширення зав'язків національного господарства, питання задоволення зростаючих потреб суспільства у рамках обмежених ресурсів стає дедалі актуальнішим. Для держави важливе значення має досягнення економічного зростання в умовах збільшення витрат, здійснення справедливого розподілу доходів. Однак, ставлення до оподаткування лише як до засобу, що забезпечує необхідні грошові надходження до бюджету, видається досить вузьким, оскільки не відображає повною мірою його сутності та природи. Будучи найважливішим інструментом державного регулювання соціально-економічних процесів, податкова система як сукупність податків і зборів [30] істотно впливає на суспільне відтворення, стримує/ стимулює темпи зростання, посилює або послаблює граничні стимули до нагромадження і споживання і, відповідно, підвищує або знижує платоспроможний попит населення.

Історія теоретичного осмислення і практичного застосування податкової системи як інструменту економічного, зокрема податкового стимулювання, нерозривно пов'язана з еволюцією теорій оподаткування. Класична теорія (А. Сміт, У. Петі) базувалася на фіскальній функції, а податки розглядалися як джерела доходу бюджету держави. У працях Дж. Кейнса простежується принципово інший підхід до податків – як до «вбудованих механізмів гнучкості» економічної системи [37, с. 209]. Податки стали розглядатися як ефективний інструмент державного регулювання економіки, зокрема й для згладжування коливань економічних процесів.

У теорії монетаризму М. Фрідмана регулювальний вплив податкової системи зводився, насамперед до стабілізації інфляційних процесів. Представник некейнсіанської теорії (І. Фішер) як основні інструменти податкового

регулювання розглядав об'єкт і базу оподаткування [37, с. 210]. Особливе місце в теорії посідала ідея перемикання накопичених заощаджень в інвестиції та на інші напрямки за допомогою податків на споживання.

Теорія економіки пропозиції 70-х років ХХ століття (М. Вей-Денбаум, А. Лаффер) радикально переглядає погляди щодо значення фіскальної політики – розглядає податки як один із чинників економічного розвитку і регулювання та виходить із того, що високе оподаткування негативно впливає на підприємницьку та інвестиційну активність і в результаті призводить до зменшення податкових платежів [39, с. 350]. Шляхом вирішення вбачають зниження рівня оподаткування і надання суб'єктам господарювання різних пільги. Шляхом зниження податків буде досягнуто високої ефективності стимулювання економіки, що породить економічне зростання.

Таким чином, з розвитком економічних відносин змінювалося сприйняття ролі та функціонального призначення податкової системи в економіці: від визнання винятково фіскальної функції до відкриття можливостей податкового стимулювання як одного з її напрямів. Сьогодні функціональна визначеність податкової системи важлива у прикладному аспекті, адже зумовлює особливості побудови податків і зборів, характер їх дії та сферу застосування, формуючи, таким чином, спрямованість державної податкової політики.

Існуючі підходи до проблеми податкових функцій умовно можна поділити на дві групи. У межах першого підходу дослідники, зокрема Слатвінська М.О, наполягає виключно на фіскальній функції – податок завжди вводився і продовжує вводитися тільки з фіскальних міркувань [40, с. 402]. Якщо ж при цьому він чинить той чи інший вплив на економічне життя, процеси виробництва і споживання, то це не що інше, як прояв побічної дії податку. Цілі податкового стимулювання можна досягти альтернативними методами – шляхом прямого субсидування господарської діяльності. Вважається, що такий спосіб буде ефективнішим за податкове стимулювання, оскільки податки не є цілком ідеальним знаряддям економічної політики (перекладання тягаря на споживачів). Таким чином, стимулювання є функцією державного субсидування, а не податку.

Прихильники другого підходу відстоюють множинність функцій податку, зокрема – податки об'єктивно чинять диференційовані впливи на економіку, їх потрібно не дублювати альтернативними інструментами економічної політики, а активно використовувати, цілеспрямовано змінюючи конструкції податків так, щоб проявлялися вони найефективніше. Усвідомлення об'єктивності та взаємопов'язаності функцій дає змогу надати їм самостійного статусу, а податковій системі не тільки фіскальної, а й економічної спрямованості, а ефективність їх визначається продуманістю і несуперечливістю податкової політики у комплексі з дієвими інструментами.

На наш погляд, більш виправданим видається багатофункціональний підхід, який враховує сучасні реалії, роль податкової системи у регулюванні економіки, в тому числі за допомогою інструментів податкового стимулювання.

Що стосується самого поняття податкового стимулювання, то воно не знайшло достатнього висвітлення в сучасній вітчизняній літературі. Зокрема, Хоменко І.О. пропонує таке формулювання: податкове стимулювання являє собою комплекс заходів з надання податкових пільг і переваг суб'єктам економічних відносин, що створюють сприятливі умови для здійснення ними інноваційної діяльності [47, с. 162]. На думку Магопайця О.А., податкове стимулювання – це законодавчо встановлені правові дії, спрямовані на підвищення зацікавленості господарюючих суб'єктів у здійсненні суспільно корисної та іншої заохочуваної діяльності за пріоритетними для держави напрямками за рахунок перспективи надання економічних благ або з метою уникнення втрати наявних, а також комплекс заходів, спрямованих на підтримку господарюючих суб'єктів, за рахунок перенесення строків сплати податків і зборів, а також комплексу інших заходів податкового характеру [18, с. 163].

Особливий підхід до визначення принципів податкового стимулювання запропонував Дж. Ю. Стігліц, виділивши п'ять бажаних характеристик податкової системи: економічна ефективність, адміністративна простота, гнучкість, справедливість, політична відповідальність. Зважаючи на зміст таких принципів, вважаємо, що основоположними є:

1) принцип доцільності податкового стимулювання – запровадження податкових стимулів доцільно для подолання провалів ринку, нездатного забезпечити ефективний розподіл ресурсів, а також для підтримки окремих галузей і видів діяльності, що забезпечують досягнення певних соціально-економічних завдань держави;

2) принцип економічної ефективності – необхідний для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень при виборі ефективних інструментів податкового стимулювання [15, с. 265].

Основними інструментами впливу податкової системи на економіку є бюджетні витрати, податки (зміна чисельності податків і зборів, ставок, пільг) та заборгованість. Саме тому, на нашу думку, податкове стимулювання через призму функціонування податкової системи виступає як цілеспрямований вплив держави на діяльність суб'єктів господарювання, орієнтований на підвищення зацікавленості та створення сприятливих умов здійснення ними суспільно корисної діяльності.

Інструментами податкового стимулювання господарської діяльності є:

- 1) «застосування пільг з оподаткування;
- 2) скорочення податкових ставок;
- 3) зміна бази оподаткування;
- 4) списання податкової заборгованості, розстрочення та відстрочення сплати податкового зобов'язання;
- 5) тимчасове звільнення від сплати майнових податків без вимог щодо напрямів витрачання вивільнених коштів;
- 6) податкові канікули та податковий кредит;
- 7) прискорена амортизація;
- 8) вільні економічні зони» тощо [5, с. 129].

Вважаємо, що основними цілями податкового стимулювання в рамках функціонування податкової системи є:

- 1) забезпечення довгострокового економічного зростання та конкурентоспроможності національної економіки;

2) зростання продуктивності праці, інноваційної активності та суспільного добробуту;

3) структурні зрушення в національній, в тому числі інноваційній системі та посилення взаємодії між її учасниками;

4) підтримка мікро- та малих суб'єктів господарювання;

5) залучення іноземних інвестицій у вітчизняну господарську діяльність.

Таким чином, переосмислення ролі та функціонального призначення податкової системи є вкрай важливим для досягнення загальнодержавних перспективних цілей. Її фіскальне значення є основою існування держави, проте стимулювання зростання ефективності господарської діяльності, зокрема, грамотне застосування податкових методів стимулювання дає змогу створити сприятливі умови розвитку бізнесу, збільшити зацікавленість суб'єктів господарювання у розширенні секторів господарювання, заохочення конкуренції, ліквідація безробіття, стабілізація цін, досягнення макроекономічної стабілізації та зростання загалом.

1.3. Методичні підходи до аналізу впливу податкової системи на показники ефективності господарської діяльності

У системі податкових відносинах «держава – суб'єкти господарювання» та у рамках стимулювання нарощування ефективності господарської діяльності в країні повинні бути дотримані інтереси всіх сторін. Так, інтереси держави у сфері податкових відносин можна розглядати з різних боків:

1) як господарюючого суб'єкта: забезпечення регулярного, достатнього обсягу надходжень фінансових ресурсів до бюджету у формі податкових платежів та низькі витрати на забезпечення процесу функціонування податкової системи (організація податкової служби, податкового адміністрування, заходів податкового контролю);

2) як організації суб'єктів: відповідальність всіх учасників з метою забезпечення виконання дохідної частини бюджету за допомогою надходження

податкових платежів відповідно до встановленої потреби, дотримання законодавства про податки і збори всіма учасниками, формування достатньої фінансової бази для вирішення майбутніх завдань, а також ефективне використання коштів платників податків на організацію податкової системи.

Щодо суб'єктів господарювання, то їх інтереси наступні: оптимізація та мінімальні податкових платежів, перекладення податкового навантаження на інші категорії, диференціація податкових пільг і податкових відрахувань, задоволення особистих потреб у максимальному обсязі за рахунок держави, прості форми звітності, а також достатня кількість роз'яснень і коментарів податкового законодавства тощо.

Таким чином, задоволення вказаних інтересів повинно забезпечуватися належним рівнем функціонування податкової системи, зокрема стимулюванням зростання ефективності господарської діяльності, забезпечення її конкурентоспроможності, заохочення до інвестиційної, інноваційної, екологічної діяльності, стійкого економічного зростання та розширеного відтворення.

Оскільки податкова система є одним з інструментів стимулювання зростання ефективності господарської діяльності, важливим є аналіз її впливу. На нашу думку, такий аналіз доцільно здійснювати на основі такого підходу, який би допоміг оцінити реальний вплив податкової системи на господарську діяльність, розв'язання проблем і суперечностей, що склалися, з метою формування уявлення про наступне її реформування у напрямку усунення проблем та забезпечення економічного зростання у цілому.

Для того щоб визначити, які коригування їй необхідні, потрібно грамотно оцінити її стан. Методика оцінки повинна відповідати таким умовам всебічного аналізу усіх результатів функціонування податкової системи (мобілізація податків і зборів до бюджету, контрольні заходи та регулюючу дію податкової системи) задля можливості прийняття правильних управлінських рішень.

Методика оцінки податкової системи має відображати її здатність виконувати поставлені перед нею завдання в процесі збирання податків, його

контрольних заходів та регулювання стану учасників податкових відносин. Так, для оцінки ефективності чинної податкової системи та визначення напрямів її реформування необхідна система показників. Якщо значення показників мають тенденції зростання, то чинна система правильно побудована, якщо зрушень у немає – її потрібно змінювати.

Отже, вважаємо, що система оцінки повинна включати:

1. Оцінка ефективності фіскальної функції податкової системи:

1.1 Кількість зареєстрованих суб'єктів господарювання.

1.2. Обсяг податкових надходжень – з деталізацією рівнів бюджетів надходжень, платників податків, галузей господарської діяльності.

1.3. Структуру податкових доходів бюджетів – фактична структура, податкова автономія, питома вага податкових надходжень в загальних доходах бюджетів, визначальна роль окремих з них, галузева структура податкових надходжень, частка податкових надходжень від застосування спеціальних податкових режимів, коефіцієнт співвідношення непрямих і прямих податків, а також податків, зібраних з фізичних та юридичних осіб.

1.4. Динаміка податкових надходжень – динаміка рівня надходжень податків і зборів, темпи приросту податкових надходжень (за фізичними, юридичними особами та неприбутковими організаціями).

1.5. Забезпеченість податковими доходами бюджетів:

1.5.1. Податкова забезпеченість (ПЗ) (формула 1.1.):

$$ПЗ = \frac{ВПД}{ЧН}, \quad (1.1.)$$

де ВПД – власні податкові доходи;

ЧН – чисельність населення.

1.5.2. Середньодушова податкова квота (ПКС) (формула 1.2.):

$$ПКС = \frac{ПД}{ЧЗН}, \quad (1.2.)$$

де ПД – податкові доходи;

ЧЗН – чисельність зайнятого населення.

1.6. Рівень збирання податків – відношення фактичних податкових

надходжень до бюджету до прогнозних надходжень (у %). Основою інформаційних даних виступає «Звіт про виконання Зведеного бюджету України» за січень - грудень досліджуваного року Розділу I «Доходи» Звіту про виконання Зведеного бюджету України» [6]. Пропонований показник має враховувати всі платежі, встановлені податковою системою, за певний звітний період (рік).

1.7. Фіскальна ефективність податкової системи або конкретного податку – відношення абсолютного обсягу податкових надходжень до витрат на їх податкове адміністрування. Стосовно інформаційних даних витрат адміністрування податкових платежів, то вони представлені у «Розділі 12. Організація фінансової діяльності ДПС. Матеріально-технічний розвиток» «Звіту про виконання Плану роботи Державної податкової служби України на відповідний рік» [8]

1.8. Рівень податкової заборгованості за податками і зборами – відношення фактичних сум податкової заборгованості до податкових надходжень бюджету.

1.9. Рівень списання податкової заборгованості – відношення фактичних сум списаної податкової заборгованості до податкових надходжень бюджету. Показник демонструє фактичні втрати бюджетних коштів.

2. Оцінка ефективності регулюючої функції податкової системи:

2.1. Аналіз показників контрольної-перевірочної роботи органів ДПС України – за видами податкових перевірок, ключовими напрямками та суб'єктами контролю, встановлення сум донарахувань за актами перевірок, а також розрахунок наступних показників:

2.1.1. Коефіцієнт охоплення платників податків податковими перевірками (КПП) (формула 1.3.):

$$\text{КПП} = \frac{\text{ПП}_{\text{всього}}}{\text{П}_{\text{всього}}}, \quad (1.3.)$$

де $\text{ПП}_{\text{всього}}$ – загальна кількість перевірених платників;

$\text{П}_{\text{всього}}$ – всього платників податків.

2.1.2. Коефіцієнт результативності податкових перевірок (КрП) (формула

1.4.):

$$K_{рП} = \frac{П_{д}}{П_{з}}, \quad (1.4.)$$

де $П_{р}$ – обсяги донарахувань податкових платежів;

$П_{з}$ – загальні обсяги податкових надходжень.

2.2. Аналіз кількості та обсягів наданих податкових пільг. «Відповідно до ст.30 ПКУ платники податків вправі використовувати податкові пільги – передбачене податковим та митним законодавством звільнення від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата збору в меншому розмірі за наявності підстав» [30]. Інформаційною базою відповідних досліджень є «Довідник податкових пільг, що є втратами доходів бюджету» станом на визначену дату, затверджений ДПС України. При цьому, доречним є розрахунок наступних коефіцієнтів:

2.2.1. Коефіцієнт пільгового оподаткування – співвідношення податкових втрат від пільгового оподаткування до обсягів податків, що надійшли, без урахування пільг.

2.2.2. Коефіцієнт бюджетної значущості податкових пільг – відношення темпу приросту податкових надходжень до бюджету до темпу приросту наданих податкових пільг.

2.3. Показники податкового навантаження – визначають рівень податкового навантаження, що характеризує ступінь тиску на виробника і розмір вилучення доходів господарюючих суб'єктів:

2.3.1. Показник податкового навантаження (на макрорівні) – частка податків у вартості ВВП.

2.3.2. Коефіцієнт податкового навантаження з ПДВ (%) – відношення сум сплаченого ПДВ до сум доданої вартості.

2.3.3. Коефіцієнт податкового навантаження з податку на прибуток підприємств (%) – відношення сум сплаченого податку на прибуток підприємств до величини доходів підприємств.

2.3.4. Коефіцієнт податкового навантаження з податку на доходи фізичних

осіб (%) – відношення сум сплаченого податку до величини доходів фізичних осіб.

2.4. Дослідження та оцінка ефективності податкових ставок (загального рівня оподаткування в межах кожного податкового платежу) та можливості маніпуляції ними. Можливі наступні варіанти розрахунку:

2.4.1. Ефективна податкова ставка з податку на прибуток – визначається шляхом співвідношення витрат зі сплати податку на прибуток підприємств на суму прибутку до оподаткування.

2.4.2. Ефективна податкова ставка на податку на доходи фізичних осіб – співвідношення витрат зі сплати податку на суму доходів населення.

2.5. Продуктивність ставок податків – відношення ефективної ставки податку до основного її розміру. Даний показник демонструє бюджетні втрати від пільгового оподаткування аналізованим податком.

2.6. Аналіз застосування особливих режимів оподаткування, зокрема спрощеної системи оподаткування обліку і звітності суб'єктів підприємницької діяльності (динаміка чисельності платників єдиного податку фізичних та юридичних осіб, рівні їх оподаткування та ефективність таких режимів).

3. Аналіз показників, що характеризують вплив податкової системи на соціально-економічні процеси. Для цього вище вказані показники варто порівнювати з найважливішими соціально-економічними показниками, беручи до уваги стан загальноєкономічних показників, що характеризують розвиток ВВП за галузями та регіонами, підприємництва, добробут населення. Основними є:

3.1. ВВП на душу населення.

3.2. Прибуток загалом по економіці та за галузями, його використання.

3.3. Динаміку і структуру основного капіталу та інвестицій.

3.4. Показники соціального розвитку: прожитковий мінімум, середня заробітна плата, рівень безробіття, рівень життя населення, обсяги споживання та заощадження тощо.

3.5. Показники ефективності функціонування податкової системи та її

впливу на господарську діяльність:

3.5.1. Коефіцієнт економічної ефективності податкової системи ($K_{\text{пс}}$) (формула 1.5.):

$$K_{\text{пс}} = \Delta\text{НД}/\Delta\text{ПН}, \quad (1.5.)$$

де $\Delta\text{НД}$ - річний абсолютний приріст національного доходу;

$\Delta\text{ПП}$ – річний абсолютний приріст податкових платежів.

3.5.2. Коефіцієнт еластичності податкової системи (КЕЛ) (формула 1.6.):

$$\text{КЕЛ} = (\Delta\text{ПП}/\text{ПП})/(\Delta\text{ВВП}/\text{ВВП}), \quad (1.6.)$$

Показник характеризує зміни приросту ВВП залежно від приросту податкових надходжень. Якщо приріст ВВП змінюється більшою мірою порівняно з приростом податкових платежів, то це свідчить про ефективність податкової системи.

3.5.3. Коефіцієнти соціальної ефективності ($\text{КЕ}_{\text{с}t}$) (формула 1.7.):

$$\text{КЕ}_{\text{с}1} = (\text{ЗП}_{\text{с}t}/\text{ЗП}_{\text{с}t-1})/(\text{ПП}_{\text{т}}/\text{ПП}_{\text{т}-1}), \quad (1.7.)$$

де $\text{ЗП}_{\text{т}}$ - середня заробітна плата.

$\text{ПП}_{\text{т}}$ – податкові платежі.

В результаті, соціальна ефективність податкової системи вважається високою, якщо $\text{Ефс} \geq 1$, або низькою – якщо $0 < \text{Ефс} < 1$.

Здійснивши комплексне дослідження показників впливу податкової системи на господарську діяльність в країні, необхідно здійснити систематизацію їх результатів за критеріями, наведеними у Додатку А.

Таким чином, запропонований методичний підхід охоплює ключові напрями впливу та функції податкової системи, характеризується обґрунтованістю вибору кожного запропонованого показника та його складових, визначає необхідність цільових значень показників оцінки ефективності, а також включає інтегральні показники оцінки виконання основних функцій податкової системи, що дає змогу провести підсумкову оцінку фіскальної та регулюючої (контрольної) функцій.

Комплексна оцінка впливу податкової системи на господарську діяльність в країні повинна бути регулярною, входити до складу системи моніторингу

органів виконавчої влади, давати реальне уявлення про вплив податкової системи на господарську діяльність в країні та економічне зростання, виявляти проблеми у сфері податкових відносин і визначати напрями їх вирішення.

Висновки до розділу 1

Встановлено, що запорукою економічного розвитку та постійного приросту його показників є беззаперечний факт щорічного збільшення загальної вартості вироблених товарів і послуг, конкуренції, розширення інвестиційної діяльності, зростання рівня життя населення. При цьому, визначальну роль відіграють суб'єкти господарської діяльності (фізичні, юридичні особи та домогосподарства), які фактично і забезпечують досягнення вказаних показників економічного розвитку. Похідним від цього є необхідність на державному рівні створення належних умов їх діяльності та пошук шляхів їх стимулювання.

Визначено фактори прямого та опосередкованого впливу, інституційне середовище та складові економічної політики, які визначають результати господарської діяльності суб'єктів економічних відносин. На основі цього, представлено авторське бачення функціонального середовища впливу на господарську діяльність в країні в цілях економічного зростання. В рамках реалізації економічної політики визначено особливу роль та функціональне призначення саме податкової системи – як інструменту стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в країні.

Здійснивши історичний екскурс поглядів на податкову систему як інструменту впливу на господарську діяльність, виявлено єдине функціональне бачення, що знаходить вияв у виконання її функцій та можливостях податкового стимулювання суб'єктів господарювання. Уточнено поняття податкового стимулювання, визначено його основні принципи та напрями реалізації в сучасних умовах. Зроблено висновок про те, що грамотне застосування податкових методів стимулювання створить сприятливі умови розвитку суб'єктів господарювання, підвищить їх зацікавленість у здійсненні

господарської діяльності, що стане міцним підґрунтям економічного розвитку.

Систематизовано склад державних та підприємницьких інтересів щодо податкових відносин та організації податкової системи. Відмічено, що задля врегулювання спірних питань та удосконалення механізму функціонування податкової системи необхідним є постійний аналіз її впливу на господарську діяльність. У зв'язку з цим представлено засади методичного підходу, аналітичні складові якого передбачають систему показників, які виявляють результати функціонування податкової системи (мобілізація податків і зборів до бюджету, контрольні заходи та регулюючу дію стосовно суб'єктів господарювання) задля можливості прийняття ефективних управлінських рішень.

Представлена методика включає оцінку поточного стану податкової системи, аналіз показників, що характеризують її вплив на соціально-економічні процеси, а також ефективність функціонування загалом. Інтегральні показники оцінки підсумовують результати аналізу.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА РЕЗУЛЬТАТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЮ СИСТЕМОЮ
ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

2.1. Аналіз основних фіскальних результатів функціонування податкової системи України

Податкова система України продовжує розвиватися і стала відносно складною. До податкового законодавства часто вносяться зміни, які іноді мають зворотну силу. Практичне застосування українського податкового законодавства значною мірою залежить від позиції податкових органів та існуючої судової практики. У результаті численних проведених реформ та прийняття Податкового кодексу України встановлено дворівневу податкову систему, яка державні та місцеві податки і збори, а також визначає функціонування спеціальних податкових режимів.

Світовий банк періодично здійснює оцінку умов ведення бізнесу (Doing business) у розрізі країн світу, в тому числі і за показниками оподаткування (кількості платежів за рік, витрат часу на рік, показниками індексу процедур після подання звітності, та розміром загальної ставки податків і зборів (% від прибутку). Згідно останніх досліджень станом на кінець 2020 рік умови оподаткування в Україні характеризуються наступними тенденціями (рис. 2.1.).

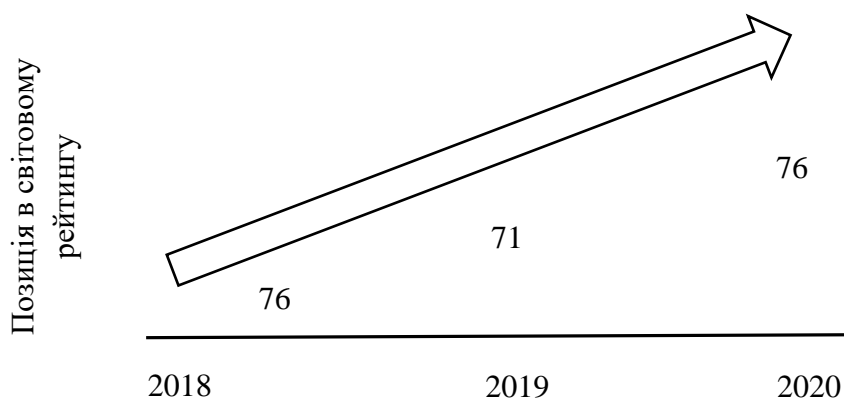


Рис. 2.1. Позиції Україні в світовому рейтингу умов легкості ведення бізнесу та оподаткування за 2018-2020 роки, [54]

Представлені позитивні тенденції досягнуто в основному за рахунок спрощення процедур декларування податків і зборів, а також сплати, тому числі ПДВ.

Деталізуємо результати функціонування податкової системи України. Так, обсяг податкових надходжень до бюджетної системи України за 2018-2022 роки наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Аналіз динаміки показників стану мобілізації податків і зборів до Зведеного бюджету України за 2018-2022 роки [6; 8]

Доходи	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 рік/2018 рік	2022 рік/2018 рік
Доходи бюджету, млрд. грн., з них:	1184,29	1289,85	1376,66	1662,24	2196,27	1011,98	185,5
Податкові надходження, з них:	986,34	1070,32	1136,68	1453,80	1343,22	356,88	136,2
Податок та збір на доходи фізичних осіб	229,90	275,45	295,10	349,78	420,67	190,77	183,0
Податок на прибуток підприємств	106,18	117,31	118,47	163,84	130,56	24,38	123,0
ПДВ	374,50	378,69	400,6	536,48	467,00	92,5	124,7
Акцизний податок	132,64	137,07	153,84	180,29	106,43	-26,21	80,2
Мито	27,08	30,08	30,46	38,17	25,64	-1,44	94,7
Рентна плата	50,08	52,02	57,11	89,32	94,10	44,02	187,9
Екологічний податок	4,92	6,09	5,40	5,54	4,89	-0,03	99,4
Місцеві податки і збори	61,02	73,57	75,68	89,89	84,30	23,28	138,2

Аналізуючи представлені дані, відмітимо, що частка податкових надходжень у структурі доходів Зведеного бюджету коливалася від 83,3% у 2018 році до 61,1% у звітному. Фактично за останні 5 років бюджетне значення податкових надходжень зменшилося на 22,2%. Особливістю звітнього року стає формування неподаткових надходжень за рахунок коштів від ЄС, урядів

іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ, що пов'язано з військовими подіями в країні – більше 57% всіх неподаткових доходів.

В структурі податкових надходжень теж простежуються неоднозначні тенденції (Додаток Б). За досліджуваний період зменшилася питома вага податку на прибуток підприємств (-1,0%), ПДВ (-3,2%), акцизного податку (-5,5%) та мита (-0,8%). Проте, зазнала зростання питома вага податку на доходи фізичних осіб (+8,0%), рентна плата (+1,9%) та місцевих податків і зборів (+0,1%).

Якщо ж аналізувати абсолютні величини, то зростання зазнали надходження з податку на доходи фізичних осіб (190,77 млрд. грн.), податку на прибуток підприємств (+24,38 млрд. грн.), ПДВ (92,5 млрд. грн.), рентної плати (+44,02 млрд. грн.) та місцевих податків і зборів (+23,28 млрд. грн.). зменшення фактичних надходжень стосувалися акцизного податку (-26,21 млрд. грн.), мита (-1,44 млрд. грн.) та екологічного податку (-0,03 млрд. грн.).

Помітно, що за підсумками 2022 року найбільші податкові надходження сформовано за рахунок ПДВ (34,8%), податку на доходи фізичних осіб (31,3%) та податку на прибуток підприємств (9,7%). Частка інших податкових платежів є значно меншою.

Доповнимо аналіз даними зміни динаміки чисельності платників податків і зборів за досліджуваний період (табл. 2.2.).

Таблиця 2.2.

Динаміка чисельності платників податків за 2018-2022 роки в Україні [8]

Платники	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 рік/2018 рік	2022 рік/2018 рік
Всього платників - підприємців, млн. платників, з них:	3,51	3,29	3,64	3,22	3,59	0,08	102,3
Юридичні особи	1,5	1,4	1,6	1,3	1,6	0,1	106,7
Фізичні особи	2,01	1,89	2,04	1,92	1,99	-0,02	99,0

Дані табл. 2.2 свідчать про найбільшу чисельність платників податків у 2020

році як результат та наслідок створених сприятливих умов та середовища господарської діяльності протягом 2018-2020 років. Існуючий стан похитнули події всесвітньої пандемії та військової агресії проти України. Щодо структури платників податків, то переважають фізичні особи, частка яких у 2022 році становила 55,4% проти 57,2% у 2018. Протягом досліджуваного періоду частка залишалася відносно сталою на рівні 55-56%.

В рамках аналізу результативності податкової системи України за методикою п. 1.3 (формулами 1.1. та 1.2.) встановимо стан забезпеченості податковими доходами бюджету (дані чисельності населення за 2022 рік офіційно не представлені) (рис. 2.2.). Так, за досліджуваний період часу позитивна простежується позитивна динаміка досліджуваного індикатора.

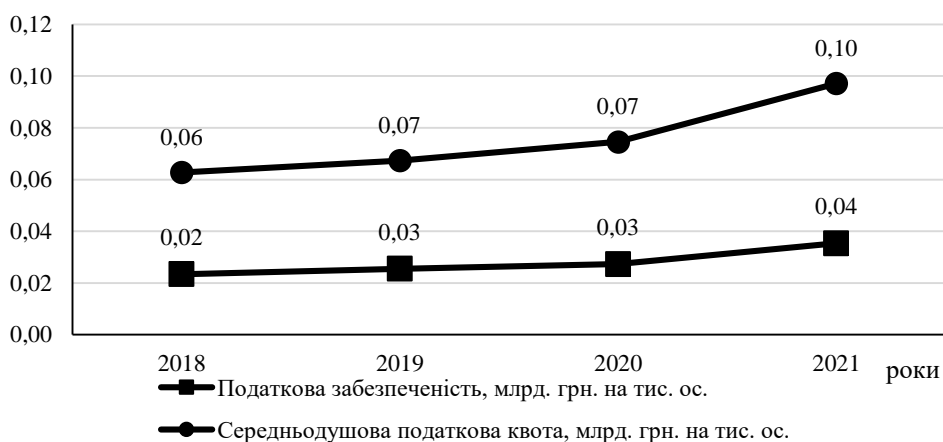


Рис. 2.2. Динаміка показника забезпеченості податковими доходами Зведеного бюджету України за 2018-2021 роки, млрд. грн. [6; 8]

Аналізуючи стан адміністрування ПДВ (рис. 2.3.), відзначимо що протягом досліджуваного періоду план надходжень даного податку виконувався не завжди у повній мірі. Лише 2020 та 2021 роки стали періодами досягнення планових показників, а звітний рік продемонстрував найнижчі результати – 76,7%, обумовлений неочікуваними військовими діями на території України.

Крім того, важливими факторами, які негативно відобразилися на обсягах мобілізації податку до бюджету, встановлено: зниження рівня оподаткування операцій з постачання палива в Україні та імпорту (з 20% до 7%), звільнення від оподаткування імпорту оборонної продукції, особливі умови оподаткування

суб'єктів спрощеної системи оподаткування 3 групи (3%), з 01.04.2022-01.07.2022 звільнення від оподаткування імпорту платниками єдиного податку та ввезення транспортних засобів фізичними особами, а також особливі умови припинення контролю сум бюджетного оподаткування.

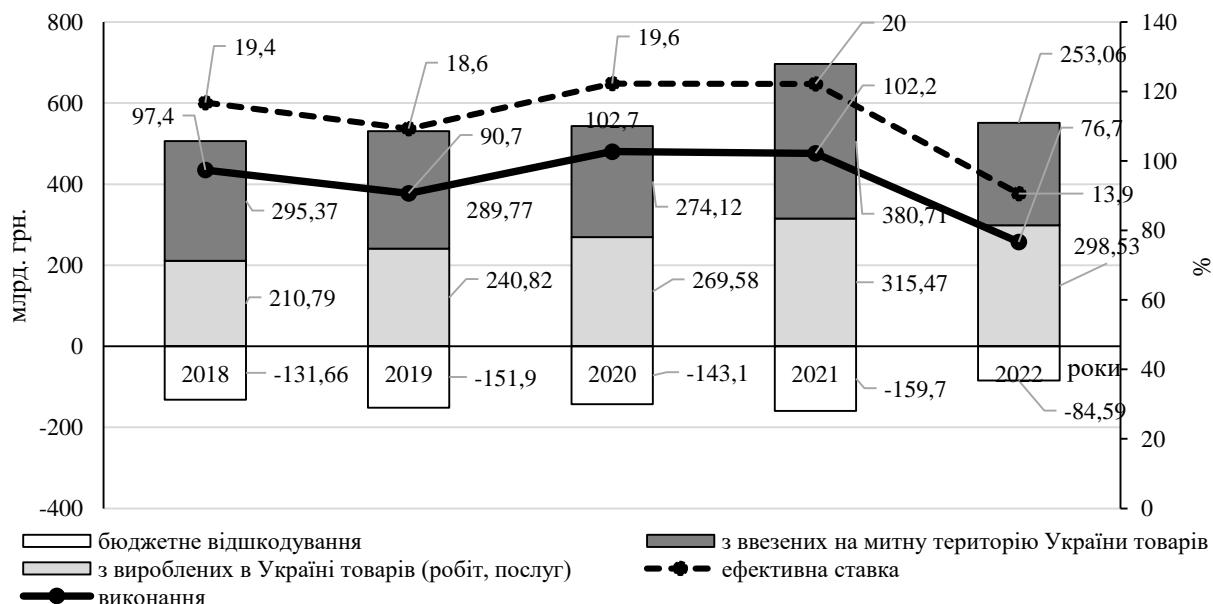


Рис. 2.3. Динаміка виконання планових показників та фактичних надходжень ПДВ до бюджету за 2018-2022 роки [6; 8]

Аналітичні дані з податку на доходи фізичних осіб представлено на рис. 2.4.

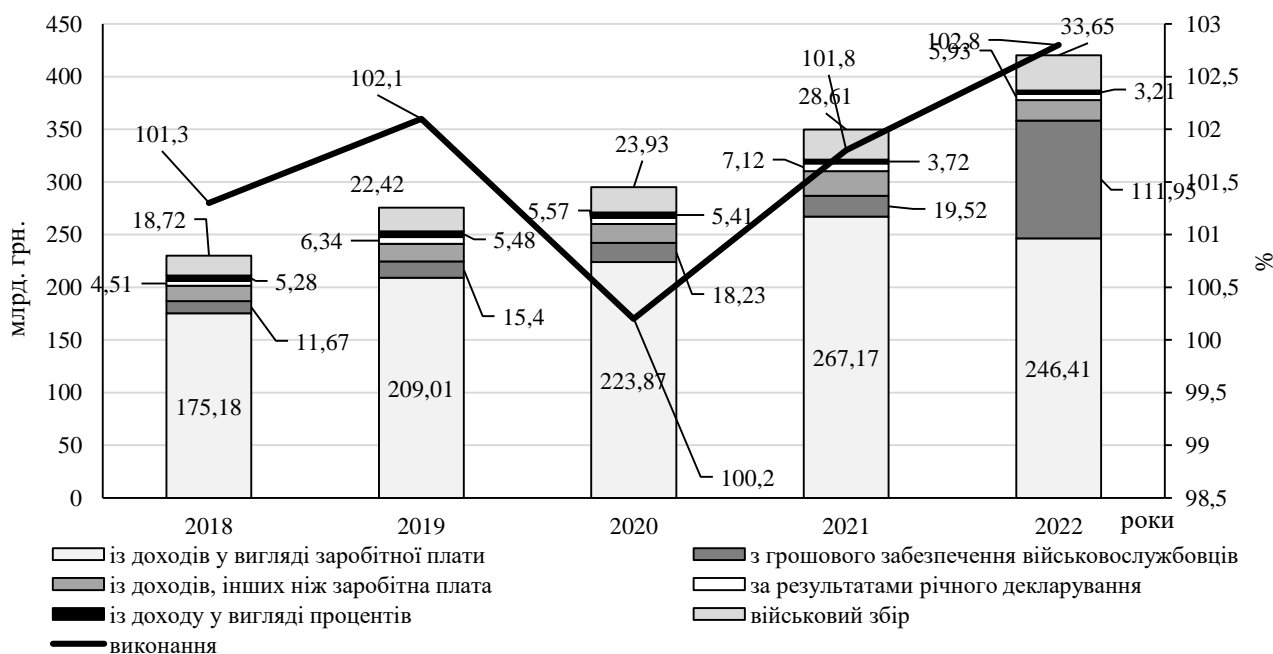


Рис. 2.4. Динаміка виконання планових показників та фактичних надходжень податку на доходи фізичних осіб до бюджету за 2018-2022 роки [6; 8]

Заявлені до аналізу дані засвідчують системні тенденції щорічного зростання податку на доходи фізичних осіб – з 2018 до 2022 років на 183,0%. Зростання відбулося за всіма складовими платежами податків, за винятком податку із доходу у вигляді процентів (обумовлено зниженням здатності до заощадження). Основною причиною значного зростання надходження податку у 2022 році стало збільшення обсягів виплат військовослужбовцям (на 473,5% порівняно з 2021 роком). Також, на обсяги надходження податку на доходи фізичних осіб вплинуло зростання середньомісячної заробітної плати (за підсумками 2022 року на 5,9%). Скорочення надходжень податку із заробітної плати зумовлено втратою робочих місць та безпековою міграцією. Рівень оподаткування протягом 2018-2022 років не змінювався і тому не вплинув на надходження.

Податок на прибуток підприємств відіграє не менш важливе значення у структурі доходів Зведеного бюджету України (рис. 2.5.).

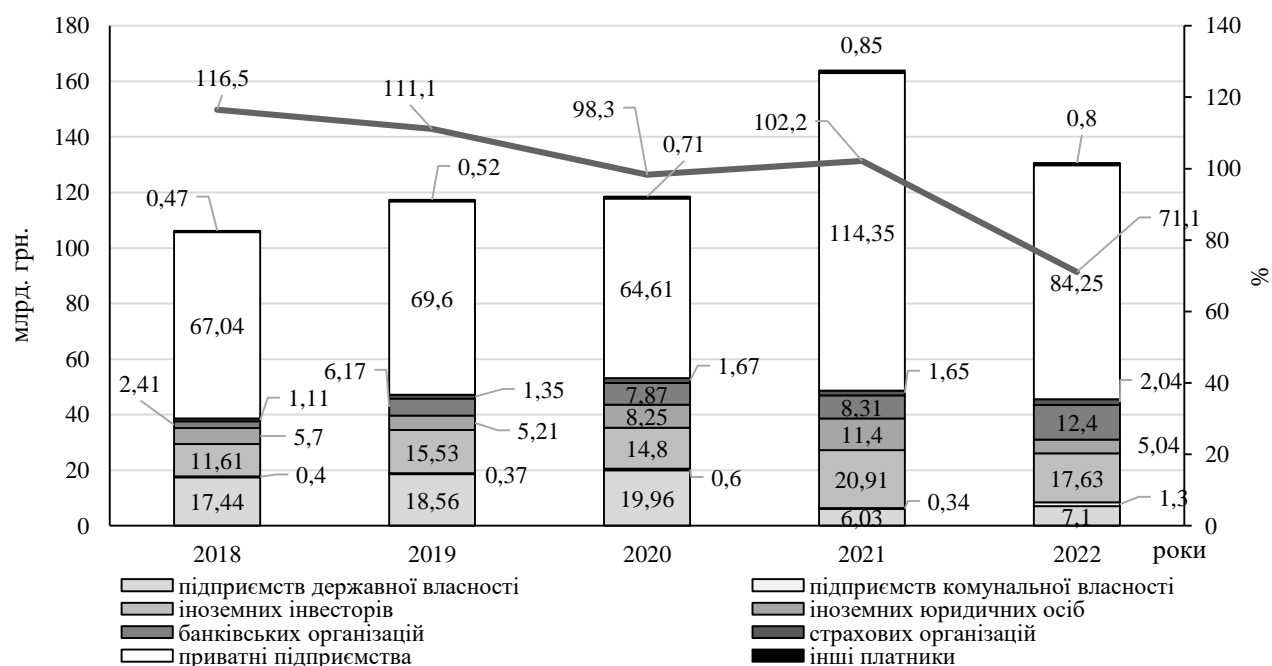


Рис. 2.5. Динаміка виконання планових показників та фактичних надходжень податку на прибуток підприємств до бюджету за 2018-2022 роки [6; 8]

Згідно представлених даних, простежуються неоднозначні тенденції виконання планових показників протягом досліджуваного періоду: у 2018-2019

роках відмічалось перевиконання планових показників на 116,5% та 111,1% відповідно, а починаючи з 2020 року ситуація погіршилася – план систематично не виконувався: у 2020 році – 98,3%, у 2021 – 102,2% та у звітному періоді – лише 71,1%. Причини заявлених значень відповідають факторам впливу, представленим вище податкам.

Основними платниками податку визнано приватні підприємства – частка яких коливається в межах 63-64% протягом досліджуваного періоду. Також, необхідно відзначити, що найбільші надходження забезпечуються підприємствами видобувної та переробної промисловості, які значно постраждали внаслідок російської окупації, що і знайшло відображення у фактичних показниках надходжень досліджуваного податку.

Щодо акцизного податку, то його результативні показники за досліджуваний період подано на рис. 2.6.

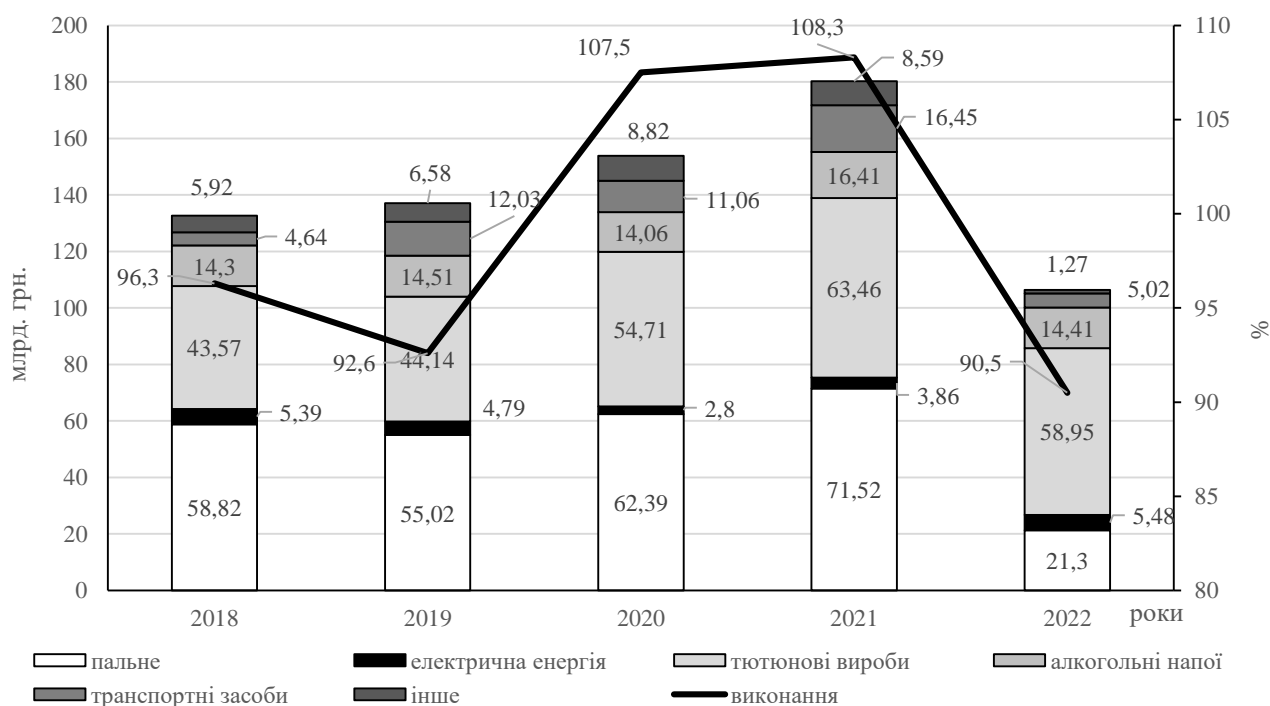


Рис. 2.6. Динаміка виконання планових показників та фактичних надходжень акцизного податку до Зведеного бюджету України за 2018-2022 роки [6; 8]

Протягом 2018-2021 років мала місце позитивна тенденція зростання акцизного податку за переважною більшістю його складових. 2022 рік вніс свої корективи, аргументовані військовими діями та запровадженням окремих

регуляторних, в тому числі і податкових заходів. Мова йде про:

1) зменшення надходжень податку від внутрішнього виробництва у зв'язку із руйнуванням та релокацією вітчизняних підприємств та збільшення надходжень за рахунок імпорту, а також підвищення ставок та мінімального податкового зобов'язання з податку на такі вироби;

2) зменшення надходжень податку від реалізації пального (переважна більшість імпорту) та у зв'язку із пільговим оподаткуванням даної групи підакцизних товарів;

3) незначне (на 5%) збільшення ставки на лікєро-горілчані вироби з наступною тимчасовою заборонаю їх реалізації;

4) зменшення надходжень акцизного податку з транспортних засобів у зв'язку із дією у січні-лютому 2022 року пільгових ставок податку щодо розмитнення імпортних транспортних засобів віком більше 5 років, з квітня по липень звільнення від оподаткування імпортних транспортних засобів на фоні зростання курсу євро.

Досліджуючи фіскальну роль податкової системи в Україні та її значення у стимулювання господарської діяльності суб'єктів господарювання, представимо показники її результативності (табл. 2.3.)

Таблиця 2.3.

Динаміка показників результативності функціонування податкової системи України за 2018-2022 роки [6; 8; 21]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
						2022 рік/ 2018 рік
Коефіцієнт збирання податків	99,6	96,2	101,9	103,7	84,3	-15,3
Фіскальна ефективність податкової системи	90,16	90,40	147,62	142,11	154,93	64,77
Рівень податкової заборгованості	10,3	11,7	9,2	7,3	10,9	0,6
Рівень списаної податкової заборгованості	0,4	0,5	1,3	0,5	0,1	-0,3

За розглянуті п'ять років податкова система не у повній мірі дає змогу збирати стільки податкових платежів, скільки заплановано зведеним бюджетом

– лише у 2020 та 2021 роках забезпечено перевиконання планових показників. Це не зовсім позитивна характеристика податкової системи. Крім того, існують проблеми щодо акумуляції платежів в областях. Помітною є позитивна динаміка показника фіскальної ефективності податкової системи України – зростання частки доходу на кожну витрачену гривню. З цього зрозумілим є зниження обсягів витрат на адміністрування податкових платежів – як наслідок результат цифровізації податкових процесів та оптимізації структури податкових органів в країні.

Виходячи з тенденцій коливання фактичної податкової заборгованості в Україні (з 10,3% у 2018 році до 7,3% у 2021 та наступного зростання до 10,9% у звітному році), рівень такої заборгованості теж з року в рік коливається, що свідчить про негативну динаміку цього напрямку функціонування податкової системи. Однією з причин такого стану поряд із пандемічними та воєнними наслідками є і несправедливий рівень податкового навантаження для окремих категорій платників податків.

Таким чином, за результатами функціонування податкової системи 2018-2022 років простежуються неоднозначні тенденції, зокрема зменшення податкових надходжень у 2022 році переважно за всіма видами податкових платежів. Основними чинниками визнано військова агресія Росії проти України, руйнування значної частки виробничих комплексів та наступна релокація підприємств, запровадження пільгового оподаткування та масштабна безпекова міграція.

2.2. Оцінка регулюючої функції податкової системи України

Виявлення ролі податкової системи у стимулюванні зростання ефективності господарської діяльності в Україні доцільно здійснювати за функціональним її призначенням, зокрема не тільки виконанням нею фіскальної, але і регулюючої (у тому числі контрольної) функцій. У п. 2.1 здійснено оцінку фіскальної функції податкової системи України за 2018-2022 роки за вектором аналізу обсягів

податкових надходжень з урахуванням чисельності платників податків. Проте, суми надходжень до Зведеного бюджету України податків і зборів не являються індикаторами ефективності без співвідношення їх з цільовим значенням. У зв'язку з цим аналіз стану вітчизняної податкової системи здійсимо на основі доступної інформації в рамках пропонованих напрямів регуляторного її впливу.

Проведемо оцінку ефективності контрольної функції податкової системи України, представивши результати аналізу показників контрольно-перевірочної роботи органів ДПС України (табл. 2.4.).

Таблиця 2.4.

Аналіз динаміки показників результативності податкового контролю в Україні за 2018-2022 роки [6; 8; 21]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 рік/2018 рік	2022 рік/2018 рік
Кількість планових перевірок, з них:	4631	3744	1117	2563	434	-4197	9,4
юридичних осіб	2936	2419	817	2563	434	-2502	14,8
фізичних осіб	1695	1325	300	0	0	-1695	0,0
Кількість позапланових перевірок, з них:	13454	12827	19189	36284	6892	-6562	51,2
юридичних осіб	1766	1856	3361	5573	854	-912	48,4
фізичних осіб	11688	10971	15828	30711	6038	-5650	51,7
Кількість фактичних перевірок	15983	16373	16565	26096	21537	5554	134,7
Сума донарахувань за актами планових та позапланових перевірок, млн. грн.	1437,07	1575,81	924,24	1530,33	263,13	-1173,94	18,3
Коефіцієнт охоплення платників податків податковими перевірками	0,97	1,00	1,01	2,02	0,80	-0,17	82,5
Коефіцієнт результативності податкових перевірок	0,14	0,15	0,08	0,11	0,02	-0,12	14,3

Аналізуючи відповідні показники 2018-2022 років, представлено неоднозначні їх тенденції. Зокрема, 2021 рік ознаменувався роком найбільшого

контролю як за плановими, позаплановими, так і фактичними перевітками як для юридичних, так і для фізичних осіб-платників. Винятком стали планові перевітки фізичних осіб у 2021 році, на яких накладено мораторій. З 2018 по 2021 роки навпаки мали місце тенденції зменшення контрольних заходів, що відповідало досягненню принципу «дружніх та партнерських» відносин платників податків з податковими органами України. Аналогічні тенденції характерні і для обсягів сум донарахувань за актами планових та позапланових перевіток платників – найбільші значення досягнуто у 2021 році.

Основними напрямками податкового контролю у досліджуваному періоді були: електронні перевітки, контроль за трансферним ціноутворенням, за розрахунково-касовими операціями, валютний контроль, дотримання правил митного законодавства, законністю виробництва та обігу підакцизної продукції, бюджетного відшкодування ВВП, законності застосування податкових пільг.

Представлені вихідні розрахункові дані визначили динаміку:

1) коефіцієнту охоплення платників податків податковими перевітками – протягом 2018-2022 років значення зменшувалося у зв'язку із численними мораторіями 2020-2022 років;

2) коефіцієнту результативності податкових перевіток, значення якого теж скоротилося у зв'язку зі зменшенням кількості перевіток і, відповідно меншими сумами донарахувань за наслідками здійснених податкових перевіток.

Таким чином, є підстави стверджувати про зниження контрольних заходів податкових органів, зумовлене об'єктивними світовими епідеміологічними та геополітичними обставинами.

Пріоритетним показником впливу податкової системи на ефективність господарської діяльності в Україні є податкове навантаження як частка наповнення доходів країни, а також питома вага ВВП на одну особу. Вказаний показник допомагає суб'єктам господарської діяльності самостійно контролювати виконання зобов'язань, аналізувати ефективність бізнесу, планувати витрати, обирати оптимальний податковий режим. Вимір рівня податкового навантаження суб'єктами господарювання дає змогу виявляти

«слабкі» місця, допомагає знижувати ризики та прогнозувати результати обраної фінансової стратегії (табл. 2.5.).

Таблиця 2.5.

Аналіз динаміки показників податкового навантаження в Україні
за 2018-2022 роки, % [6-8]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
						2022 рік/ 2018 рік
Податкове навантаження на макrorівні, в тому числі:	27,8	27,0	27,0	26,7	26,0	-1,8
ПДВ	14,3	12,1	12,1	14,2	14,2	-0,1
Податок на доходи фізичних осіб	7,1	7,4	7,3	7,2	7,1	0
Податок на прибуток	23,8	19,1	17,9	15,8	15,4	-8,4

Аналізуючи представлені дані в табл. 2.5., протягом 2018-2022 років простежується незначне зниження рівня податкового навантаження в цілому по податковій системі: з 27,8% у 2018 році до 26,0% у звітному періоді. Щодо ПДВ, то протягом 2019-2020 років досліджуваний рівень зменшився з 14,3% до 12,1%, проте вже у наступних періодах набув значення 14,2% (за рахунок стабільності податкових пільг). Тенденції зменшення рівня податкового навантаження характерні і для податку на доходи фізичних осіб (у 2022 році показник досяг рівня 2018 року порівняно з 7,4% у 2019 році) та податку на прибуток підприємств (з 23,8% у 2018 році до 15,4% - у звітному).

Відзначимо, що продемонстровані показники є не до кінця чіткими, оскільки зазнають факторного впливу зі сторони форми власності, виду економічної діяльності суб'єктів господарювання, обраних податкових режимів, розміру суб'єкта бізнесу, розміру вхідного і вихідного ПДВ, розмірів доходів і витрат, формату роботи з фізичними особами тощо. Однак, заявлений рівень податкового навантаження в Україні відповідає ринковим нормам.

Податкові ставки також являються інструментами прояву регулюючого впливу податкової системи на господарську діяльність, а їх аналіз визначає

наступну бізнес-поведінку платників податків. На основі методичного підходу п. 1.3 здійснено розрахунок вказаних ставок за ключовими податковими платежами (табл. 2.6.).

Таблиця 2.6.

Аналіз динаміки показників ефективних ставок податків та їх продуктивності в Україні за 2018-2022 роки, % [6-8]

Якісна характеристика ставки податку	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
						2022 рік/ 2018 рік
Ефективна ставка ПДВ	19,4	18,6	19,6	20	13,9	-5,5
Ефективна ставка податку на прибуток	28,7	19,1	17,9	15,8	16,7	-12
Ефективна ставка податку на доходи фізичних осіб	7,08	7,45	8,8	8,81	9,22	2,14
Продуктивність ставки ПДВ	97	93	98	100	69,5	-27,5
Продуктивність ставки податку на прибуток	159,4	106,1	99,4	87,8	92,8	-66,6
Продуктивність ставки податку на доходи фізичних осіб	39,3	41,4	48,9	48,9	51,2	11,9

Згідно даних табл. 2.6., зменшення розміру ефективної ставки ПДВ з 19,4% у 2018 році до 13,9% у звітному (або на 29%) зумовлено зростанням пільгового оподаткування в рамках адміністрування ПДВ (в тому числі і палива) та збільшення обсягів гуманітарної допомоги 2022 року.

Аналізуючи ефективну ставку податку на прибуток, відзначимо, що її розмір відповідає нормі до 30%, яка встановлена для прибуткових компаній. Крім того, за досліджуваний період відмічені тенденції її зменшення. Розрахункова ефективна ставка з податку на доходи фізичних осіб протягом 2018-2022 років поступово зростає. У 2018 році показник досяг рівня 7,08%, у 2019 році – вже 7,45%. У 2020 та 2021 роках ефективна ставка майже не змінювалася: 8,80% – у 2020 році та 8,81% – у 2021 році. У 2022 році ефективна ставка податку на доходи фізичних осіб склала 9,22% – максимальне значення.

Стосовно продуктивності ставок, які аналізуються, то з ПДВ до 2022 року даний показник зростав і у 2021 році склав 100%. У 2022 році значення продуктивності значно зменшилося у зв'язку із запровадженням значної частини податкових пільг з податку. З податку на прибуток продуктивність ставки висока, проте з незначними тенденціями до зменшення. Лише продуктивність ставки податку на доходи фізичних осіб стабільно зростає, що характеризує рівень ефективності даного податкового платежу (з 39,3% у 2018 році до 51,2% - у звітному).

Регулюючий вплив податкової системи проявляється і через застосування пільгового оподаткування. На сьогоднішній день податкові пільги згідно Довідника податкових пільг, що є втратами доходів бюджетів, встановлені з податку на прибуток підприємств, плати за землю, ПДВ, акцизного податку, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, туристичного збору та збору за місця для паркування транспортних засобів. Нажаль, провести ґрунтовний аналіз кількості та обсягів наданих податкових пільг в Україні за 2018-2022 роки неможливо у зв'язку із відсутністю офіційних статистичних даних. Офіційно представлено дані стосовно пільгового оподаткування податком на доходи фізичних осіб та бюджетного відшкодування ПДВ, в тому числі і при експортних операціях, які оподатковуються за пільговою ставкою податку 0% (рис. 2.7.).

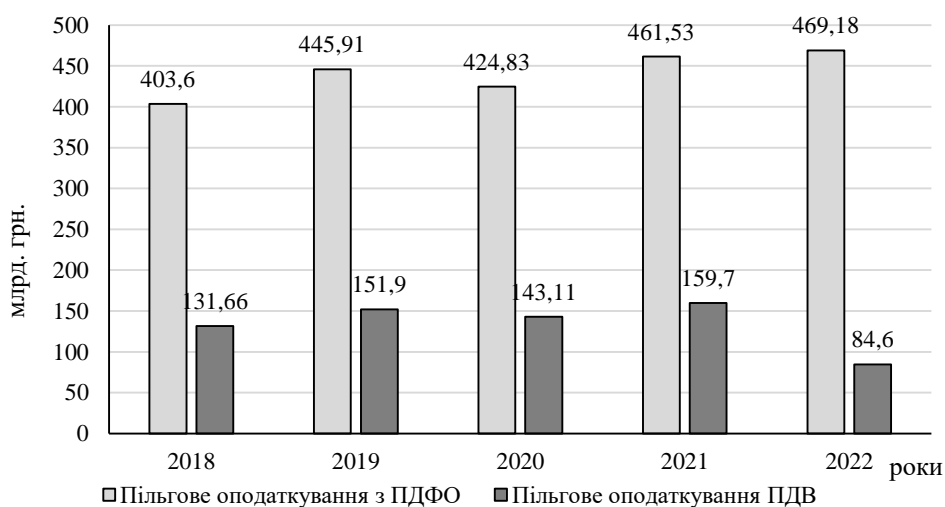


Рис. 2.7. Динаміка втрат бюджету від пільгового оподаткування податком на доходи фізичних осіб та ПДВ за 2018-2022 роки, млрд. грн. [6; 8]

Тенденції бюджетних втрат за податком на доходи фізичних осіб є неоднозначними, проте характеризуються тенденціями до зростання – з 403,6 млрд. грн. у 2018 році до 469,18 млрд. грн. у звітному. Продовжуючи тему податкового регулювання податкової системи варто зупинитися на механізмі бюджетного податкового відшкодування ПДВ. Так, фактичні обсяги бюджетного відшкодування резонують із станом ділової активності та ефективності господарської діяльності в Україні за досліджуваний період, із значним зменшення показника у 2022 році, зумовленим зрозумілими причинами.

Спрощена система оподаткування суб'єктів підприємництва являється інструментом регулювання господарської діяльності. Мова йде про стимулювання підприємництва сільськогосподарських товаровиробників, частка сільськогосподарської продукції яких перевищує 75% (табл. 2.7.).

Таблиця 2.7.

Аналіз динаміки показників застосування спрощеної системи оподаткування в Україні за 2018-2022 роки [6-8]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 рік/2018 рік	2022 рік/2018 рік
Єдиний податок, млрд. грн., у тому числі з:	29,56	35,27	38,03	46,28	47,22	17,66	159,7
Юридичних осіб	4,41	5,04	5,06	6,17	9,84	5,43	223,1
Фізичних осіб	19,88	24,96	27,63	34,81	32,88	13	165,4
Сільськогосподарських товаровиробників	5,27	5,27	5,34	5,30	4,50	-0,77	85,4

Законодавча засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності суб'єктів підприємницької діяльності засвідчують успіх та прогресивність даного методу стимулювання господарської діяльності. Аргументами цьому виступають фактичні дані табл. 2.7 щодо надходжень податку до Зведеного бюджету України. У 2022 році всього надійшло 47,22 млрд. грн. єдиного податку, що на 17,66 млрд. грн. (або на 160%) більше за показник

2018 року. Приріст податкових надходжень простежується як за фізичними (65,4%), так і за юридичними особами (223,1%), а от сплата єдиного податку сільськогосподарськими товаровиробниками у 2022 році зменшилася на 15% порівняно з базовим 2018 роком, що пов'язано із захопленням сільськогосподарських територій східної та центральної частини України в результаті російської агресії.

Таким чином, аналіз виконання податковою системою України її регуляторної функції через призму інструментарію та механізмів довів результативність та дієвість вказаного впливу. Фактично присутні аргументи на користь стимулювання господарської діяльності суб'єктів бізнесу, за винятком негативних факторів впливу у 2020 та 2022 роках, спричинених світовою пандемією та агресією Росії проти України). Вважаємо, що складові елементи сучасної податкової системи як інструменти податкового регулювання загалом стимулюють господарську діяльність на позитивно впливають на її рівень ефективності.

2.3. Аналіз результатів господарської діяльності в Україні

Показники соціально-економічного розвитку України характеризують стан, напрямки, закономірності та темпи змін у всіх сферах господарської діяльності. Це дає змогу виявляти джерела, причини та можливі наслідки впливу негативних чинників, а також своєчасно використовувати способи і методи відповідного регулюючого впливу, зокрема стимулюванням нарощування показників ефективності господарської діяльності в країні.

Соціально-економічний розвиток має складний багатофункціональний зміст і складається з системи показників взаємовпливу – соціальних та економічних. Відповідно, соціальний розвиток охоплює показники, які відображають стан і зміни демографічної ситуації (чисельність населення, його структуру і рух, народжуваність, смертність тощо); зайнятість і безробіття; доходи та витрати населення; розвиток малого бізнесу; соціальну

інфраструктуру (освіту, охорону здоров'я, культуру, відпочинок) тощо. Економічний розвиток держави оцінюють за іншою системою показників, що враховує, виробництво – валовий регіональний продукт (ВВП), прибуток і збитки, рентабельність, інвестиції тощо.

Стан і динаміка соціально-економічного розвитку держави є похідними величинами від її потенціалу, господарської активності і ступеня впливу сукупності чинників, що мають політичний, ресурсний, інноваційний, соціальний та економічний характер. Особливий інтерес для цілей дослідження становлять співвідношення показників, які дають змогу визначити темпи динаміки, вектори спрямованості та причини диференціації зростання ефективності господарської діяльності в Україні. Аналіз стану та динаміки вказаних показників є обов'язковим етапом під час розроблення стратегії розвитку України.

Так, за досліджуваний період (2018-2022 роки) чисельність населення України загалом зменшилася з 42153,2 тис. осіб до 41167,3 тис. осіб, або на 985,9 тис. осіб або на 2,3% порівняно з 2018 роком. Загалом, зміну чисельності населення України наведено у табл. 2.8.

Таблиця 2.8.

Аналіз динаміки показників чисельності населення України
за 2018-2021 роки [7]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
					2022 рік/ 2018 рік	2022 рік/ 2018 рік
Чисельність населення, тис. ос.	42153,2	41902,4	41588,4	41167,3	-985,9	97,7
Абсолютний приріст, тис. ос.	-233,2	-250,8	-314,1	-458	-224,8	196,4
Відносний приріст, %	-0,55	-0,59	-0,75	-1,1	-0,55	200,0

Найбільшою мірою зниження питомої ваги населення України відбулося у 2021 році – з 41588,4 тис. осіб у 2020 р. до 41167,3 тис. ос. у 2021 р., що пов'язано з наслідками епідемії COVID-19 та процесами міграції. Згідно даних дод. В,

частка населення України диференційована за регіонами: найбільша питома вага за даними 2021 року припадає на Донецьку область (9,9%), м. Київ (7,2%), Харківську (6,3%) та Львівську області (6,0%), а найменша частка населення зосереджена у Кіровоградській та Чернівецькій областях – по 2,2%. Прискорене зростання чисельності населення характерне лише для двох Київської області та м. Києва. Прогнозованою є подальша динаміка зменшення чисельності населення України у зв'язку із військовими діями на її території.

За досліджуваній період змінилася не тільки чисельність населення України, а й її структура. Так, наприклад, у 2018 р. питома вага населення країни, які вийшли на межі працездатного віку, становила 21,1%. Підвищені темпи зростання старіння населення України створює безліч соціальних та економічних проблем.

Узагальнюючим показником господарської діяльності в країні є обсяг ВВП, що характеризує обсяги випуску благ (у вигляді товарів і послуг), які слугують для цілей кінцевого використання (Додаток Г). Дані додатку засвідчують позитивні тенденції зростання ВВП: у 2022 році його обсяги становили 5167,1 млрд. грн. проти 3552,2 млрд. грн. у 2018, що на 145,5% більше показника 2018 року. Структура ВВП за видами господарської діяльності представлено у дод. Д. та характеризує наступні тенденції:

1. Найбільша питома вага ВВП забезпечена державним управлінням та обов'язковим соціальним страхуванням (21,2%), оптовою, роздрібною торгівлею та ремонтом автотранспортних засобів і мотоциклів (12,4%), сільським, лісовим та рибним господарством (8,3%) та переробною промисловістю (7,6%).

2. За вище вказаними видами господарської діяльності у досліджуваному періоді відмічено негативну тенденції зменшення їх частки.

3. Натомість зазнало зростання ВВП таких видів діяльності як інформація та телекомунікації (з 3,9% у 2018 році до 4,6% у звітному), постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря (з 3,1% у 2018 році до 4,5% у звітному), фінансова та страхова діяльність (з 2,8 до 2,9%) та охорона здоров'я (з 2,2% до 2,5%).

Для цілей порівняльного аналізу особливий інтерес представляє показник ВВП на душу населення в Україні рис. 2.8.

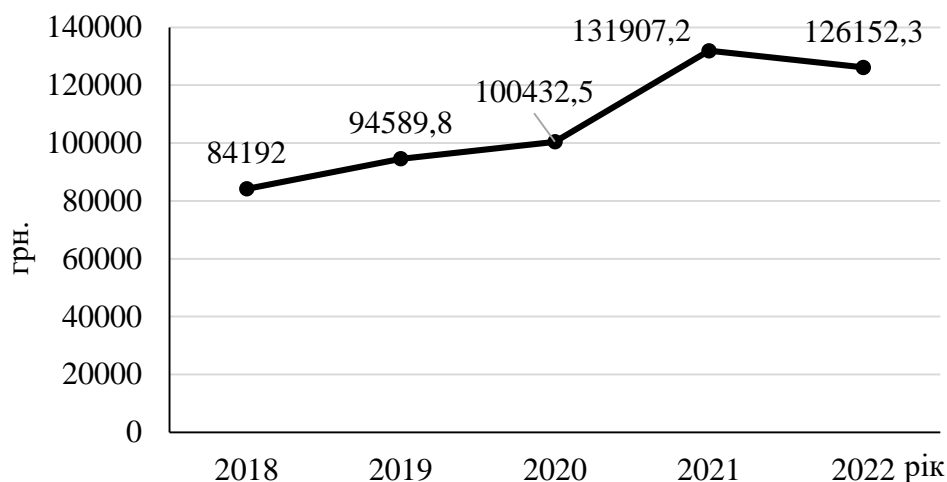


Рис. 2.8. Динаміка показника ВВП на душу населення в Україні за 2018-2022 роки, грн. [7]

Протягом 2018-2021 років простежується позитивна тенденція зростання досліджуваного показника (з 84192 грн. на особу до 131907,2 грн., або на 156,7%), проте у 2022 році його значення дещо зменшилося (на 1%) до 126152,3 грн. на особу. Головною причиною є військові дії в Україні, захоплення територій, переміщення, руйнування виробничих потужностей, іноді – ліквідація господарської діяльності, зміни ресурсної бази, а також фактичного попиту та пропозиції, припинення інвестиційної діяльності, неможливості експорту врожаю у зв'язку із закриттям морських портів тощо.

Детальніше проаналізуємо економічні показники господарської діяльності в Україні за даними табл. 2.9.

Протягом досліджуваного періоду простежується неоднозначні тенденції коливання рівня інфляції в Україні. Так, протягом 2018-2019 рр. відмічення сповільнення її темпів (з 109,8% до 104,1%), що аргументується поживленням ділової активності, розвитком промислового сектору, торгівлі тощо. Проте, вже з 2020 по 2022 рік темпи зростання рівня інфляції змінилися в сторону збільшення – з 105,0% до 126,6% відповідно. Ключовими причинами визнано соціально-економічні дисбаланси, викликані наслідками всесвітньої пандемії, а

з 2022 року – результатом військових дій та нарощуванням сфери оборони.

Таблиця 2.9.

Аналіз динаміки економічних показників господарської діяльності в Україні
за 2018-2022 роки [21]

Показник господарської діяльності	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -	Відносний приріст, %
						2022 / 2018	2022 / 2018
Індекс інфляції, %	109,8	104,1	105,0	110	126,6	16,8	115,3
Обсяг реалізованої продукції, млрд. грн.	10148,85	10725,44	11285,58	15240,05	11485,85	1337	113,2
Імпорт, млрд. грн.	1914,9	1947,6	1681,53	2286,07	2712,32	797,42	141,6
Експорт, млрд. грн.	1608,9	1636,42	1637,4	2224,7	1840,56	231,66	114,4
Прибуток до оподаткування, млрд. грн.	369,2	613,0	134,7	1034,0	-216,6	-585,8	-58,7
Вартість капіталу, млрд. грн.	4584,31	4844,51	5312,3	5650,75	5622,23	1037,92	122,6
Капітальні інвестиції, млрд. грн.	471,11	524,47	398,47	536,30	425,32	-45,79	90,3
Прожитковий мінімум, грн. на ос.	1921	2102	2270	2481	2684	763	139,7
Середня заробітна плата, грн.	10573	12264	14179	17453	14577	4004	137,9
Рівень безробіття, тис. ос.	341,7	338,2	459,2	295	186,5	-155,2	54,6

Обсяг реалізованої продукції характеризується стійким зростанням у період 2018-2021 рр., а з початку 2022 року – суттєвим спадом, зумовленим релокацією підприємств, дезорієнтації видів діяльності, окупації територій та масовою міграцією. «Падіння споживання відбулося за рахунок приватного споживання, що пов'язано зі зменшенням доходів населення в реальному вимірі та з

рекордною міграцією унаслідок високих безпекових ризиків» [22]. Незважаючи на складні економіко-політичні умови господарської діяльності прожитковий мінімум протягом досліджуваного періоду тільки зростав – з 1921 грн. до 2684 грн. на одну працездатну особу, що склало 140,0% загалом.

Середня заробітна плата до періоду війни впевнено нарощувала свої величини (з 10573 грн на місяць у 2018 році до 17453 грн. у 2021, що на 165,1% більше), проте вже у 2022 році зменшилася до рівня 2020 року і склала 14577 грн. за досліджуваний період рівень безробіття найбільший помічено у 2020 році (459,2 тис. ос.), що зумовлено карантинними умовами господарювання, а у звітному році його показник був найменшим – всього 186,5 тис. ос. Поясненням цього є запроваджені КМУ «грантові програми для підприємців і охочих відкрити власний бізнес, ключовою умовою для отримання підтримки є створення нових робочих місць, реалізація навчальних програм і програм перекваліфікації» [7], а також значні міграційні процеси.

Зазнали змін і результати експортно-імпортних операцій. «Руйнування потужностей експорто-орієнтованих підприємств та логістичні складнощі через блокування Росією портів Чорного моря зумовило стрімкий спад експорту (до 42,4%). Запуск "зернового коридору" та розбудова шляхів для перевезень через західні кордони, у тому числі залізницею та Дунайськими портами, лише частково компенсували обмеженість традиційних транспортних шляхів для експортних поставок. В умовах зменшення внутрішнього виробництва роль імпортних поставок зросла, хоча обсяги імпорту також скоротилися (на 18,5%) у відповідь на звуження внутрішнього попиту» [22].

Особливу роль у соціально-економічному розвитку мають показники рівня життя населення, до яких належать доходи, рівень заробітної плати, розмір пенсій тощо. Основні вказані показники представлено до аналізу у табл. 2.10.

У складі грошових доходів населення країни враховується оплата праці, доходи за підприємницької та інших видів виробничої діяльності, суми соціальних виплат у вигляді пенсій, допомог, стипендій, доходи від власності тощо. Якщо у 2018 р. в Україні величина доходів на одну людину становила лише

58,4 тис. грн., то у 2020 р. вона сягнула 90,03 тис. грн. (зростання у 1,5 разів).

Таблиця 2.10.

Аналіз динаміки показників рівня життя населення України
за 2018-2021 роки [7]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення звітного періоду (+,-) від		
					2018 року	2019 року	2020 року
Доходи, млн. грн.	3248730	3744060	4045191	4863519	1614789	1119459	818328
Наявний дохід, млн. грн.	2470325	2905821	3117891	3725498	1255173	819677	607607
Наявний дохід у розрахунку на одну особу, грн	58442	69140	74688	90036	31594	20896	15348
Реальний дохід, % до попереднього року	110,9	109,0	104,5	109,2	-	-	-

Даний показник характеризує економічний аспект якості життя населення, виступає критерієм відбору пріоритетів соціально-економічної політики країни, концентрує її зусилля на добробут людей. Ця величина пов'язана з потребами населення, але обмежується реальними можливостями їх задоволення (ефективністю господарської діяльності, станом науково-технічного прогресу, рівнем професійної підготовки працівників тощо).

У табл. 2.11 підведено підсумки аналітичного матеріалу.

Таблиця 2.11.

Аналіз динаміки показників ефективності функціонування податкової системи та її впливу на господарську діяльність в Україні за 2018-2021 роки [7]

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютний приріст, +, -
						2022 рік / 2018 рік
Коефіцієнт ефективності податкової системи	3,7	3,8	3,8	3,6	3,8	0,1
Коефіцієнт еластичності податкової системи	0,9	0,7	1,0	1,0	1,6	0,7
Коефіцієнти соціальної ефективності	1,0	1,1	1,1	1,0	0,9	-0,1

Відзначимо сталість ефективності податкової системи України протягом досліджуваного періоду. Еластичність податкової системи є задовільною та за 2020-2022 роки показник її складає більше 1. Соціальна ефективність податкової системи більше 1 крім 2022 року, що засвідчує достатній рівень соціальної справедливості.

Таким чином, за період 2018-2021 рр. відмічено зростання темпів соціально-економічного розвитку в Україні, проти результату 2022 року, спричиненого військовою агресією Росії проти України. Встановлено, що динаміка показників соціально-економічного розвитку України є похідними величинами від реалізації її потенціалу і впливу сукупності зовнішніх і внутрішніх чинників. Наявність ресурсної бази, раніше накопичених благ та цінностей, та використаних у період військового стану, значно вплинули на можливість підтримки достатнього соціально-економічного становища у період війни. На нашу думку, нагальним є пошук шляхів та засобів підвищення рівня ефективності господарської діяльності в країні, які б тому числі стимулювали інвестиційну, підприємницьку активність та зростання результативності господарської діяльності загалом.

Висновки до розділу 2

За підсумками оцінки фіскального функціонування податкової системи протягом 2018-2021 років простежується нарощування основних показників, з незначним їх зменшенням у 2020 році у зв'язку із пандемічними умовами господарювання, проте 2022 рік – початок війни – став роком сповільнення всіх показників ділової активності, зменшення обсягів виробництва, споживання та заощадження, знизилися показники експортно-імпортних операцій не зважаючи на знецінення національної валюти і, як наслідок абсолютних значень всіх податкових надходжень. На противагу 2018-2022 років планові показники надходжень податків і зборів не виконано. Незважаючи на значні бюджетні втрати доходів, знижено рівні оподаткування за частиною податкових платежів,

посилено пільгове оподаткування (найбільше з акцизного податку). Основними бюджетоутворюючим податками традиційно залишалися податок на доходи фізичних осіб, ПДВ, податок на прибуток та акцизний податок, показники функціонування яких характеризувалися аналогічними тенденціями.

Досліджено виконання податковою системою регуляторної функції через призму інструментарію та механізмів. За результатами контрольної діяльності виявлено факт зменшення рівня податкового контролю як в рамках модернізації податкових відносин платників з органами ДПС України, так і в результаті застосування заходів мораторію на контрольні заходи у зв'язку із пандемічними геополітичними факторами впливу на результати соціально-економічних процесів. Частіше перевірялися юридичні особи. Позитивним є скорочення сум донарахувань податкових платежів за наслідками перевірок, що свідчить про зростання рівня податкової культури платників податків.

Оцінка рівня податкового навантаження продемонструвало незначне його зниження протягом досліджуваного періоду як в цілому по податковій системі так і за окремими платежами (ПДВ, податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств) та встановлено, що його рівень є прийнятним та відповідає міжнародним нормам. Продуктивність податкових ставок є результативною та зростаючою в динаміці. Не у повній мірі проаналізовано втрати бюджету від пільгового оподаткування в Україні у зв'язку із відсутністю офіційних даних. Однак, за результатами пільгового оподаткування податком на доходи фізичних осіб встановлена позитивна динаміка, відмічено зростання рівня бюджетного відшкодування ПДВ (крім 2022 року). Засвідчено результативність застосування спрощеної системи оподаткування.

Проведений аналіз дає змогу відмітити наступні основні тренди динаміки показників соціально-економічного розвитку України. У період 2018-2021 рр. відмічено зростання досліджуваних показників, проти результату 2022 року, коли відбувся спад, спричинений військовими діями в країні. Встановлено розрив соціально-економічного розвитку в областях, що вимагає внесення коректив у проведення соціально-економічної політики, зокрема податкової.

Підтверджено, що динаміка показників соціально-економічного розвитку України є похідними величинами від реалізації її потенціалу і впливу сукупності зовнішніх і внутрішніх чинників.

Фактичний стан в країні свідчить про неналежний рівень заходів реалізації заходів соціально-економічного розвитку та модернізації економіки, підвищення рівня і якості життя населення, що у підсумку призвело до погіршення стану національного господарства, посилення бідності значної частини населення, відставання від світових трендів науково-технічного прогресу. Сьогодні не створено належні умови розвитку та залучати інвестиції в економіку. Присутній дисбаланс забезпеченості благами і ресурсами. Таке становище свідчить про хронічні проблеми у системах управління і розподілу та вимагає обґрунтованості і підвищення ефективності регулюючих впливів у системах державного управління, зокрема з позиції функціонування податкової системи України та її стимулюючого впливу на показники ефективності господарської діяльності. Вважаємо, що зростання рівня ефективності господарської діяльності в Україні повинно забезпечуватися диференційованими можливостями господарської діяльності (адміністративними, організаційними, а також економічною базою та потенціалом).

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ЯК ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ СТИМУЛЮВАННЯ ЗРОСТАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ

3.1. Негативний вплив податкової системи на господарську діяльність в Україні

У сучасних умовах воєнної економіки та фінансової дестабілізації України вельми гостро постала проблема вироблення пріоритетів економічної політики держави та адаптації до них фінансово-економічної діяльності суб'єктів господарювання, що сприятиме досягненню траєкторій стійкої економічного зростання як у галузевому, так і у територіальному аспектах. 2020-2022 роки особливо ускладнили процеси ефективності господарської діяльності в Україні. Мова йде про високі безпекові ризики (як пандемічні, так і воєнні), в ході яких будівництво, промисловість та інші галузі народного господарства зазнали значних втрат внаслідок скорочення інвестицій та стрімкого зменшення попиту на відповідну їх продукцію, а також перебоїв з енергопостачанням, руйнуванням критичної інфраструктури та зміною векторів роботи логістичних посередників тощо. Внаслідок окупація територій Східної та Центральної України та мінування сільськогосподарських земель зменшилося формування доданої вартості сільськогосподарського товаровиробництва.

Наразі ключова роль економічної стабілізації відводиться механізмам податкового регулювання та впливу. Проте, відсутність сукупності взаємопов'язаних інструментів, що стимулюють відтворювальні процеси, і системи ефективного управління соціально орієнтованим розвитком окремих регіонів і територіально-галузевих комплексів України створює додаткові перешкоди для сталого економічного зростання і може стати однією з причин виникнення кризових поствоєнних ситуацій у майбутньому.

Вітчизняну податкову систему на сьогоднішньому етапі можна описати

величезним різноманіттям наявних проблем, однією з яких виступає фіскальний характер, властивий податковій політиці в аспекті непрямого оподаткування. У зв'язку з чим є обумовлені перешкоди в розвитку міжгалузевих потоків капіталу, фінансових операцій. Держава, крім усього іншого, приготувала так звану «податкову пастку», коли підвищення податків не тягне за собою очікуване підвищення національних доходів. Крім того, нині є труднощі в плані нестабільності та недоліків податкового законодавства загалом. Доказом тому є те, що сьогодні всілякі зміни в законодавстві мають, як правило, зворотну силу. Так, анулюються раніше впроваджені пільги, що, своєю чергою, спричиняє ризик винятково не тільки для вкладників, а й для інвесторів. Крім того, сьогодні можна спостерігати те, що розроблені положення, нормативно-правові документи щодо оподаткування є недостатньо чіткими, а найчастіше абсолютно двоїстими, - це, безумовно, викликає повну плутанину. Ця обставина значно ускладнює вивчення цих документів платником податків, тому помилки, допущені ним при розрахунку податків, неминучі.

Стимулюючий вплив податкової системи на господарську діяльність в Україні ускладнюється внаслідок наступних обставин:

1. Останнє десятиліття виявилось вельми непростим для України через те, що країна опинилася перед обличчям найсерйозніших викликів, серед яких необхідність оновлення виробничих процесів на основі передових світових технологій, пандемія коронавірусної інфекції, сучасна складна геополітична криза. Звичайно, усе це не могло не впливати на економічне зростання. Однак, сьогодні вже очевидно, що низка екзогенних шоків, що відбулися, визначила нові умови розвитку України, які вимагають і роблять можливими ухвалення кардинальних рішень у найрізноманітніших сферах, зокрема й у практиці податкового стимулювання економічного зростання.

2. Формування і розвиток сучасної національної податкової системи відбувалося в умовах орієнтації на західноєвропейську модель побудови економіки, яка розглядалася як єдино правильна, по суті, універсальна. При цьому податкові ідеї, які прагнуть до найширшого охоплення

найрізноманітніших процесів і явищ, зазвичай будувався на явних або неявних передумовах про однаковість поведінки людей (їхньої універсальної раціональності або обмеженої раціональності, оминаючи залежність від технологічних, культурних, інституціональних чинників). Наслідком цього стало те, що у вітчизняному законодавстві сьогодні знаходять те чи інше відображення всіх основних податкових норми, інструментів стимулювання економічного зростання, які використовуються в практиці більшості країн світу і не завжди є результативними в Україні.

3. Слабке податкове адміністрування, що є причиною недостатньо ефективної роботи державних інститутів. У цих умовах для ефективного збору податків акцент робитимуть на непрямі податки, особливо ті, які відносно легко контрольовані (ПДВ, мито, прямі податки, які утримуються у джерела доходу).

4. Слабка довіра або недовіра населення до державних інститутів через високий рівень корупції. Необхідно зазначити, що слабка довіра до влади значно ускладнює мобілізацію податкових платежів, більше мотивуючи платників податків на ухилення від податків, ускладнює реалізацію принципу самодекларування податків.

5. Високий рівень та масовість ухилень від сплати податків. Несправедливе сприйняття структури витрат держави, недовіра до суспільних інститутів визначає поведінку платників податків та наступне їх ухилення від оподаткування.

6. Старіння основних фондів і низькі темпи їх оновлення.

7. Більша частина цих інструментів пов'язана з неефективними пільгами та преференціями. Податкові пільги, націлені на стимулювання економічного зростання, застосовуються і за іншими податками, однак найбільший результат все-таки очікувався від пільг із податку на прибуток підприємств. Водночас, як показує аналіз, ні суб'єкти господарювання, ні держава не у повній мірі задоволені наявними інструментами.

Суб'єктами господарювання застосування податкових пільг часто розглядається як досить витратні (у зв'язку з оформленням необхідних для

отримання права на пільгу різних документів) і ризиковані дії. Пільги з податку на прибуток безглузді, коли на початковому етапі у підприємства ще немає прибутку, але є необхідність здійснювати капітальні вкладення та обов'язок сплачувати інші податки. Податок на прибуток організацій можна ефективно планувати і цілком легально оптимізувати, а тому не він формує основне податкове навантаження.

З боку держави ключовим питанням, пов'язаним із наданням податкових пільг, пов'язаних зі стимулюванням економічного зростання, очікувано є питання їх ефективності. Рахункова палата України неодноразово звертала увагу на неефективність окремих пільг, зокрема у звіті, опублікованому у 2020 році [11].

8. Прибуток підприємства у сучасних умовах втрачає своє значення і як регулятор економічних процесів, і як об'єкт оподаткування:

1) ринкові регулятори втрачають своє значення у зв'язку з початком нових економічних відносин – орієнтованих на показники технологічної результативності, а не ринкової (економічної) ефективності. В умовах війни стало зрозумілим, що технологічна результативність та технологічний суверенітет все більше зростають у зв'язку з проблемою зовнішніх шоків, до числа яких належать військові дії в Україні. У цих умовах ринковий механізм промислової політики, на який традиційно орієнтувався уряд, не працює достатньо надійно. В результаті в критичний момент у країні не виявилось власного обладнання і технологій за низкою напрямів.

2) податок на прибуток не у повній мірі працює в умовах домінуючого у світі тренду до цифровізації. На глобальному рівні до нього вже є серйозні претензії – великі світові корпорації в умовах цифровізації відносно легко уникають від сплати цього податку, що призводить до несправедливого розподілу багатства і поглиблення нерівності у світі. Це стало підставою для ухвалення рішення на міжнародному рівні про запровадження глобальної мінімальної ставки податку та перерозподіл частини податкових прав між країнами залежно від місця походження доходів. Аналогічні проблеми

виникають і в Україні щодо внутрішніх підприємств, які завдяки цифровізації об'єктивно отримали більше можливостей займатися податковим плануванням. Податкові стимули до економічного зростання, закладені в чинний механізм податку на прибуток підприємств в умовах кризи і спаду, для багатьох платників податків втрачають свою значущість, оскільки сам податок не сплачується або сплачується у відносно невеликих розмірах через скорочення податкової бази.

9. Тіньовий сектор економіки, який є одним із важливих чинників, що впливають на рівень податкового навантаження в Україні та посилює негативний вплив оподаткування на умови економічної діяльності.

10. Нерівномірний розподіл податкового навантаження, зумовлений тим, що чинним законодавством передбачається можливість надання значної кількості податкових звільнень, відстрочок, списання податкової заборгованості для одних підприємств або цілих галузей, а інші в цей час відраховують державі більшу частину своїх доходів.

11. Приховування фонду оплати праці, так звана «заробітна плата в конвертах». У контексті економічної кризи високе податкове навантаження на підприємства змушує платити повну або частину заробітної плати в «конверті», тобто неоподатковуваний дохід і страхові внески. Цей факт, безсумнівно, впливає на розмір пенсії громадянина і знижує рівень доходу громадян у той час, коли можливість отримання високого доходу сумнівна. Працівники, у свою чергу, не можуть відшкодувати належні їм податкові відрахування, через недостатню суму податку, що сплачується роботодавцями.

12. В Україні фізичні особи сьогодні сплачують чотири види основних податків: земельний податок, податок на майно, транспортний податок та податок на доходи фізичних осіб, надходження від якого займають найбільшу питому вагу в структурі доходів бюджетів різних рівнів. Цей податок є найбільш масовим податком, при цьому існують актуальні проблеми оподаткування доходів фізичних осіб. Як показав досвід застосування плоскої шкали цього податку, він не може розв'язати поставлених перед ним завдань, тому що не враховує наявність певної кількості громадян з великими доходами і не сприяє

збільшенню податкових вилучень з високих доходів населення та їх перерозподілу. Єдина ставка податку на доходи фізичних осіб має зберігатися тільки для тих видів діяльності, де справді можливо приховати доходи через неможливість їх повного контролю, і є стимул приховувати їх через високі податкові ставки.

13. Важливою проблемою є конфлікт податкових відносин. Іншими словами, податкові органи мають право застосовувати примусові заходи до платників податків від імені держави. У зв'язку з чим у даний час необхідний додатковий механізм захисту українських платників податків від будь-яких дій податкових органів, які є незаконними. Податкові органи, як правило, виконують завдання поповнення бюджету України, у зв'язку з чим їхній інтерес до здійснення фінансових санкцій платника податків очевидний. З огляду на вищесказане, зазначу, що робота податкових органів щодо контролю, а також поповнення податкового законодавства недостатньо ефективна.

14. В новітніх умовах господарювання з'явився новий сектор економіки – цифровий, представлений суб'єктами, які провадять нові бізнес-моделі, які з'являються і поширюються завдяки штучному інтелекту, інтернету речей (IoT), адаптивному виробництву та автономним ланцюжкам поставок (модель інтернет-магазину, модель соціальних мереж, модель підписки та багатосторонні платформи, торгові посередники, вертикально інтегровані фірми та постачальники факторів виробництва). Цифрові моделі бізнесу використовуються не лише безпосередньо цифровими компаніями, останнім часом такі моделі визначають діяльність компаній із традиційних галузей.

В умовах дедалі більш розмитих кордонів між секторами, інноваційними моделями ціноутворення та диверсифікації потоків доходів, ці моделі трансформують економіку, кидаючи виклик базовим економічним уявленням. За таких обставин саме проблемам оподаткування цифрової економіки відводиться в даний час особливе значення під час розроблення податкової політики країнами, зокрема Україною. В основі дискусій навколо оподаткування цифрової економіки лежить питання про розподіл податкових прав між державами

стосовно цифрових бізнес-моделей щодо цифрових бізнес-моделей, оскільки такий справедливий розподіл податкових надходжень не доступний в традиційній податковій системі. Отже, цифрові компанії важко або навіть неможливо виокремити як окремих учасників ринку, оподаткування доходів яких потребує спеціальних правил, проте здатність ефективно вести комерційну діяльність правил, однак спроможність ефективно вести комерційну діяльність із використанням цифрових бізнес-моделей у країні ринку без фізичного місця бізнесу, а також за допомогою віддаленого укладення контрактів за допомогою технологічних засобів і без участі окремих співробітників, призводить до того, що в рамках існуючих правил не виникає зв'язку в юрисдикції реальної діяльності компанії на підставі існуючих правил постійного представництва.

Отже, податкова система наразі характеризується великим спектром проблем, які мають бути негайно вирішені. Приміром, велика частка тіньової економіки спричиняє недоотримання значної частини податкових надходжень до бюджетної системи України, а також впливає на розвиток нерівної конкуренції, оскільки сумлінні платники податків опиняються в менш сприятливих умовах.

Стабільність та ефективність податкової системи для повноцінного розвитку держави – це важливий механізм, який має прямий вплив на розвиток економіки країни. У цьому випадку податкова система не повністю відповідає сучасним умовам.

3.2. Удосконалення податкового стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в Україні

Ефективна господарська діяльність та економічне зростання – взаємозалежні та є найважливішою умовою динамічного соціально-економічного розвитку будь-якої країни. Питання податкового стимулювання економічного зростання в Україні мають особливу актуальність через те, що його показники досить нестабільні, протягом багатьох років так і не вдалося досягти цільових значень, а ефективність функціонуючих податкових інструментів

виявилася значно нижчою за очікувану. Формування ефективного впливу на господарську діяльність в країні через механізм податкової системи в Україні вимагає врахування не тільки теоретичних напрацювань податкового характеру, а й особливостей її інституційного розвитку, сучасних умов, які сформувалися у внутрішньому і зовнішньому економічному середовищі.

Вважаємо, що концепції та заходи удосконалення податкового стимулювання зростання ефективності господарської діяльності в Україні повинні поділятися на дві категорії:

- 1) удосконалення традиційних податкових підходів та технологій;
- 2) законодавче закріплення та адаптування особливостей справляння податкових платежів за новітніми податковими операціями та податковими базами в ході розвитку процесів цифровізації та подолання світових кордонів ведення бізнесу. Тут мова йде, зокрема про особливості та правила оподаткування інтернет-торгівлі та операцій з криптовалютою і криптоактивами.

Удосконалення традиційних податкових підходів та технологій стосуються традиційних бюджетоутворюючих податкових платежів (податку на доходи фізичних осіб, ПДВ, податку на прибуток, акцизного податку тощо), а також податкових платежів здатних стимулювати на виводити на новий рівень діяльності національних суб'єктів господарювання.

В рамках податкового стимулювання господарської діяльності вагомою проблемою на сьогоднішній день виступає низька ефективністю пільгового оподаткування. У зв'язку з цим, вважаємо, що необхідно на урядовому рівні розробити та використовувати аналітичну систему «Податкова пільга», яка б функціонувала на основі баз даних ДПС Україна, які систематизують найактуальнішу і найточнішу інформацію про кожного платника податків, який застосовує ту чи іншу податкову пільгу. Вважаємо, що такий інструмент зможе отримати максимальну вигоду з можливостей застосування сучасних інформаційних технологій, оброблення та аналізу великих даних.

Така електронна податкова пільга буде визнаватися ефективною, якщо платник податків, який її застосовує, досягатиме зростання операційної

рентабельності та прибутковості своїх активів, важливо, щоб платник податків за рахунок звільнених від оподаткування коштів збільшував власні інвестиції, обсяги НДДКР чи фонд оплати праці. В іншому випадку пільга розглядатиметься як неефективна. Відповідно, на загально державному рівні якщо неефективне застосування пільг фіксуватиметься більш ніж 70% усіх платників податків, то така пільга потребуватиме доопрацювання.

Практична реалізація в Україні інвестиційних податкових пільг, в тому числі митних пільг для імпортерів інвестиційних засобів згідно Закону України «Про державну підтримку інвестиційних проектів із значними інвестиціями в Україні» [32].

Таким чином, проблема неефективності чинних на сьогоднішній момент (в тому числі інвестиційних) податкових пільг визнається державною владою, а значить вимагає застосування добре продуманих, системних рекомендації щодо її вирішення. Перш за все:

1) податкове стимулювання економічного зростання має здійснюватися відповідно до вимог Плану відновлення України «Відновлення та розвиток економіки», який спрямована на отримання високих наукових і науково-технічних результатів і створення технологій, що є основою інноваційного розвитку внутрішнього ринку продуктів і послуг, а також стійкого становища України на зовнішньому ринку, зокрема передових цифрових та інтелектуальних технологій, роботизованих систем, нових матеріалів, технологій екологічно чистої енергетики, високопродуктивного і екологічно чистого агро- та аквагосподарства тощо;

2) дієва система податкового стимулювання має бути диференційованою. Для середнього та малого бізнесу більше значення мають податкові пільги, які зменшують для них ринкові ціни на споживані та інвестовані ресурси, а для великого бізнесу – інституційна стабільність і можливість контролювати навколишнє середовище, що досягається в тому числі через лобіювання спеціальних контрактів з державою;

3) податкове стимулювання економічного зростання не повинно

суперечити стратегічній установці на підтримання макроекономічної стабільності в Україні, що має пріоритетне значення з позицій національної безпеки.

Збирання податків повинно здійснюватися методами цифрового податкового адміністрування – задля формування довгострокової, стабільної, прозорої для суб'єктів господарювання і суспільства проактивної податкової політики, націленої на вирішення комплексу взаємопов'язаних завдань: при загальному курсі на створення в цілому сприятливого податкового режиму для роботи бізнесу, насамперед сектору малого та середнього підприємництва, необхідного для нормального функціонування повної екосистеми економічних суб'єктів, зростання зайнятості та добробуту громадян, надавати системну підтримку ключових для національної безпеки та економічного зростання виробничих технологій при зміщенні акцентів на аспекти цифровізації.

На рівні уряду необхідно аргументувати питання про перехід від ринкової промислової політики (використання прибутку як регулятор економічних процесів) до політики забезпечення технологічного суверенітету, де поточний прибуток, на основі якого розраховується податок, не буде головним орієнтиром.

Варто розглянути питання відмови від податку на прибуток підприємства на користь такої альтернативи, яка добре піддається цифровій алгоритмізації (не вимагає спеціального обліку і завжди спірного зіставлення численних і різноманітних елементів валових витрат і результатів за звітний період), не обтяжує інвестиції, тобто ресурси, що вводяться в бізнес, а оподатковує тільки ресурси, що виводяться з бізнесу.

Важливим видається створення нового, прозорого і зрозумілого для суб'єктів господарювання цифрового механізму податкового стимулювання економічного зростання у вигляді податкових кредитів за умови виконання ними кваліфікаційних вимог у частині здійснення НДДКР та інвестицій. Новим і важливим моментом такого податкового інструменту має стати те, що цифровий податковий інвестиційно-інноваційний кредит являє собою виділення цифрової гривні на рахунки господарюючих суб'єктів, які можуть скористатися ними для

погашення податкових зобов'язань за своїм вибором за будь-яким із нарахованих їм податків.

Роботу над широким застосуванням цифрової гривні активно веде зараз НБУ. Тому надання цифрового податкового кредиту це, з одного боку, потенційна можливість ефективного контролю за адресним характером використання цифрових грошей з використання технології блокчейн. А, з іншого боку, - це збільшення ступенів свободи економічних суб'єктів у частині використання виділених державою ресурсів;

Вважаємо, що основними методами зниження податкового навантаження в Україні повинно стати:

1. Вибір вигідного податкового режиму. Цей пункт - основний метод зниження податкового навантаження. Як відомо, робота на загальному режимі передбачає максимальне податкове навантаження порівняно з іншими системами оподаткування. Тому, якщо є можливість перейти на інший податковий режим, наприклад, на ССО, це потрібно зробити.

2. Збір підтверджувальної документації за витратами. Витрати на загальній системі оподаткування в рамках діяльності фізичної особи-підприємця у склад «доходи-витрати» тільки в тому випадку, якщо вони мають документальне обґрунтування. Тому потрібно подбати про те, щоб зібрати максимально повний пакет документів, що підтверджує законність здійснених витрат, і тим самим знизити оподатковувану базу.

3. Розробка коректної облікової політики – потрібно вказати правила відображення доходів і витрат в обліку, підготувати доказову базу правомірності обліку цих доходів і витрат (нормативно-правові акти, судові рішення, дослідження тощо).

4. Структуризація бізнесу – поділ бізнесу на кілька напрямків і вибір під них конкретної форми власності та податкового режиму.

5. Зміна акцентів уваги з тотальної фіскалізації (РРО) на фіскалізацію за критерієм ризиковості перевищення лімітів (eРРО).

6. Зниження рівня податкового навантаження на суб'єктів господарської

діяльності та домогосподарств до рівня, який би стимулював економічне зростання (максимум 30% від ВВП).

7. На сьогоднішній день однією з перспективних статей доходу суб'єктів господарювання є бізнес в інтернеті, прибуток якого за правилами податкових відносин підлягає оподаткуванню та внесенню змін в систему оподаткування (трансформацію бухгалтерського і податкового обліку). Як зазначалося, проблемою є складність контролю: встановлення особи та місця резидентства покупця (найчастіше за даними банківської карти). Посилює труднощі нинішня оплата через електронну платіжну систему (Webmoney, Rapida, Rayeer).

Для того, щоб усунути вказані проблеми, необхідно:

1) в вітчизняному податковому законодавстві чітко аргументувати поняття «Інтернет-торгівлі», «цифрового податку», «місця поставки товару» тощо;

2) податковим органам необхідно створити нові технології для ідентифікації електронних угод та відстеження вигодонабувачів;

3) в Податковому кодексі України визначити умови оподаткування саме таких суб'єктів господарювання, з детальною аргументацією наступних критеріїв: передбачуваний торговельний оборот, вид торгівлі (оптова чи роздрібна), наявність працівників, частка витрат у виручці, наявність документів, що підтверджують легальну закупівлю товарів для перепродажу, наявність експортно-імпортних операцій, модель каси, яка дає змогу запускати одночасно дві незалежні зміни: для онлайн і off-line торгівлі тощо).

8. Торговельні операції в Інтернеті і надалі будуть нарощувати свої показники, а у зв'язку з тим, що податкове законодавство для таких суб'єктів остаточно не встановлено (призводить до ухилення від оподаткування) Україна постійно недоотримує значні суми податкових надходжень. За таких умов, податкове адміністрування цифрових компаній має для кожної країни як внутрішньодержавне, так і міжнародне значення. Невирішеними залишаються питання оподаткування ПДВ та подвійного оподаткування ПДВ (коли мова йде про вихід на міжнародні ринки).

Поряд з цим проблемними питаннями оподаткування цифрових компаній

залишається диференціація ставок оподаткування (в тому числі і ПДВ), податкових пільг за їх місцезнаходженням, а також можливе порушення прав конфіденційності інформаційних даних платників податку.

Вважаємо, що подолати асиметрію оподаткування у цифровій екосистемі можливо шляхом уніфікації податкового законодавства щодо адміністрування податків у сфері діяльності цифрових компаній у міжнародних та національних межах, застосування адекватних податкових ставок до доходу/прибутку, в особливих умовах запроваджувати пільги з метою інвестування в інфраструктуру цифрової торгівлі.

Вплив цифровізації на податкове адміністрування в результаті глобалізаційних процесів визначив ключові напрямки його удосконалення в Україні:

1) хмарні технології – впровадження блокчейн-технологій (безперервний обмін даними, безпечне сховище даних, мобілізація податків та миттєве їх повернення, розподіл податків між податковими інспекціями) та децентралізованих баз даних;

2) смарт-контракти: автоматизація мобілізації податкових платежів;

3) податкова координація як пріоритет для інтеграційних повідомлень.

Україна повинна долучитися до світового консолідованого цифрового податкового середовища як підґрунтя справляння ПДВ (в тому числі і закордоном) на основі функціонування рівня комунікацій між країнами щодо транскордонних транзакцій, в результаті чого, вважаємо, головним завданням повинно стати акумулювання інформаційних даних про кінець торгівельного ланцюга B2C (кінцевого споживача) та ведення податкового обліку операцій електронної торгівлі. Все це повинно реалізувати проведення перехресної податкової звірки ПДВ, а комерційні банки повинні стати посередниками в обміні інформації та проміжної податкової звітності.

Задля врегулювання питань справляння ПДВ з електронної торгівлі з метою підвищення рівня ефективності боротьби з податковим шахрайством та ухиленням від оподаткування вітчизняна нормативно-правова база повинна

забезпечувати:

1) боротьбу із заниженою митною вартістю товарообороту електронної торгівлі;

2) узгодження про податкове співробітництво між країнами світу;

3) уніфікованість податкової звітності з ПДВ із застосуванням ставок ПДВ країни кінцевого споживача;

4) ідентифікацію продажів з третіх країн та місця поставки кінцевому споживачу;

5) обов'язкова сплата ПДВ із нижчим порогом (менше 20%), незважаючи на підвищення вартості його адміністрування, збільшення адміністративного навантаження та дотримання законодавства як податковими органами, так платниками податків;

6) співпраця податкових органів за межами країни;

7) розвиток та закріплення функціональних обов'язків системи єдиного вікна для операцій продажу товарів та послуг з третіх країн;

8) інспектування та контроль природи вантажу малої вартості;

9) оцінка результатів діяльності трейдерів внутрішньо-європейських дистанційних продажів товарів та системи єдиного вікна для операцій продажу товарів;

10) спільна робота держав над методологію оцінки розриву ПДВ у електронній торгівлі;

11) дослідження законності використання цифрових валют при розрахунках електронної торгівлі з метою підвищення боротьби з шахрайством у сфері ПДВ при електронній комерції тощо.

9. Згідно вітчизняного законодавства Україна вже погодила можливість здійснення операцій з криптовалютою та активами шляхом прийняття Закону України «Про віртуальні активи» [2], та чинності і досі він не набрав. Наразі важливим є внесення змін до Податкового кодексу України, які б узаконили та детально аргументували процеси оподатковувати операції з криптовалютами. Нагальними питання виступають:

1) поділ віртуальних активів на три категорії: токени електронних грошей, токени з прив'язкою до активів, інші віртуальні активи («для публічної пропозиції (випуску) tokenів з прив'язкою до активів на торгах емітент має бути авторизованою в НКЦПФР юридичною особою. Для авторизації юридична особа має оформити білу книгу (по суті проспект емісії)» [31]);

2) рівень оподаткування повинен складати 18% з інвестиційного прибутку та обов'язковий військовий збір 1,5%. Податок повинен сплачуватися за умови, що «загальний фінансовий результат операцій з інвестактивами має позитивне значення, а отримані в результаті цих операцій віртуальні активи перебувають у власності платника до 365 днів» [42];

3) існує пропозиція «нульового податку з інвесторів, які триматимуть криптовалюту понад рік» [42]. Таке сприяння сприятиме імплементації даних активів з традиційною національною фінансовою системою. Таким чином, держава стане гарантом приватної власності на такі віртуальні активи, а фактичні клієнти комерційних банків матимуть змогу розміщувати криптовалюту на депозитних рахунках та під її заставу заучати кредитні ресурси, в тому числі для подальшого розширення господарської діяльності.

Таким чином, дослідження проблематики впливу податкової системи на ефективність господарської діяльності дає змогу визначити необхідність модернізації вітчизняної податкової системи за напрямками переходу від стимулювання через механізм оподаткування прибутку організацій (пільги з податку погано працюють як економічний стимул) до податкового стимулювання, що заохочує інвестиції та інновації через інші, більш надійні в умовах цифровізації механізми.

Висновки до розділу 3

Одним з інструментів стимулювання ефективності господарської діяльності та економічного зростання є податкова система, яка, будучи непрямим інструментом впливу на інвестиційну та підприємницьку активність, може

чинити великий вплив на темпи економічного зростання за допомогою податкових інструментів. Світові пандемічні процеси та військова агресія Росії призвели до зниження показників господарської діяльності всіх сфер економіки.

В ході проведеного дослідження встановлено систему проблемних питань функціонування податкової системи України, які негативним чином впливають на суб'єктів господарювання та їх результати підприємницької діяльності. Вони, в більшій мірі зумовлені імплементацією іноземного досвіду побудови податкових відносин та схем функціонування податкових систем. Отже, основними з них визнано: недосконале адміністрування податків і зборів, низький рівень довіри платників до держави та слабка податкова культура платників податкових платежів, високий рівень тіньової економіки, неефективність податкових пільг та різного роду преференцій, нерівномірний розподіл податкового навантаження, складні схеми оподаткування доходів фізичних осіб та їх майна, труднощі та невідпрацьованість схем оподаткування доходів інтернет торгівлі та операцій з електронною валютою та активами.

Оздоровлення умов функціонування української економіки потребує розроблення та реалізація ефективної системи державного регулювання, а використання податкових інструментів дає змогу розв'язати ці завдання у середньо- і довгостроковій перспективі. Це зумовлює необхідність удосконалення наявної податкової системи та її елементів, критичного узагальнення вітчизняного та зарубіжного досвіду використання податкових інструментів для усунення небажаного поширення зовнішніх кризових процесів на внутрішньогосподарську діяльність і, зрештою, створення науково обґрунтованого комплексу заходів податкового регулювання.

Здійснено обґрунтування комплексу заходів покращення умов функціонування податкової системи та, як наслідок податкового регулювання, що стимулюють економічне зростання. Основними напрямками визнано: удосконалення традиційних податкових підходів та технологій, а також законодавче закріплення та адаптування особливостей справляння податкових платежів за новітніми податковими операціями та податковими базами

(інтернет-торгівлі та операцій з криптовалютою і криптоактивами).

В рамках удосконалення пільгового оподаткування варто запровадити аналітичну систему визначення ефективності застосування пільг, яка б функціонувала на основі баз даних органів ДПС України та інших органів державної влади. В рамках пільгового оподаткування доречним є перегляд пільг інвестиційної діяльності, НДДКР тощо. Проблему податкового навантаження можливо зменшити переглядом податкової політики, правильного вибору режиму оподаткування.

Врегулювання питання оподаткування інтернет торгівлі можливо досягти в результаті законодавчого закріплення механізму оподаткування таких операцій, з визначенням місця оподаткування, вигодонабувача та рівня їх оподаткування, в тому числі ПДВ. Хмарні технології, смарт-контракти та податкова координація – повинні сприяти таким процесам. Оподаткування криптовалюти та криптоактивів варто здійснювати шляхом поділу на категорії (токени електронних грошей, токени з прив'язкою до активів, інші віртуальні активи) та диференціації ставок оподаткування (0% або 18%) тощо.

ВИСНОВКИ

Економічно доведено, що податкова система є однією з основних умов економічного розвитку держави – у сучасних умовах оподаткування є базовим інститутом державного управління, використовується у регулюванні господарської діяльності підприємств з метою забезпечення розвитку пріоритетних напрямів економіки та підвищення конкурентоспроможності вітчизняних товаровиробників. Функціональні особливості податкової системи дають змогу використовувати її не тільки за фіскальним призначенням, а й з метою впливу на умови виробництва товарів і послуг. При цьому, важливим є встановлення єдиного критерію оптимального розподілу рівня оподаткування, збереження допустимої пропорції податків по відношенню до ВВП.

Можливості застосування різних форм і методів оподаткування в рамках діючої податкової системи дозволяє системі податкового стимулювання виступати найбільш гнучким інструментом, способом залучення додаткових ресурсів для стимулювання діяльності економічних суб'єктів, за умови зміни ідеї її фіскальної спрямованості на регулюючу, яка враховує трансформації інвестиційного та податкового клімату. Використання комплексного підходу та обґрунтування сукупності доступних інструментів дасть змогу активізувати виробничу діяльність на основі врахування пріоритетів економічного розвитку.

Аналіз результатів функціонування податкової системи 2018-2022 років продемонстрував неоднозначні тенденції – зменшення податкових надходжень у 2022 році переважно за всіма видами податкових платежів. Основними чинниками визнано військова агресія Росії проти України, руйнування значної частки виробничих комплексів та наступна релокація підприємств, запровадження пільгового оподаткування та масштабна безпекова міграція.

Оцінка виконання податковою системою України її регуляторної функції через призму інструментарію та механізмів довів результативність та дієвість вказаного впливу. Фактично присутні аргументи на користь стимулювання господарської діяльності суб'єктів бізнесу, за винятком негативних факторів

впливу у 2020 та 2022 роках, спричинених світовою пандемією та агресією Росії проти України). Вважаємо, що складові елементи сучасної податкової системи як інструменти податкового регулювання загалом стимулюють господарську діяльність на позитивно впливають на її рівень ефективності.

Представлено результати дослідження динаміки основних показників соціально-економічного розвитку України за період 2018-2022 рр., що зумовили виявлення сукупності проблем, пов'язаних із нерівномірністю просторового розвитку країни, які корелюють із рівнем життя населення. Надмірна нерівномірність економічного розвитку областей негативно позначилася на фактичному їх соціальному стані. У рамках дослідження проведено аналіз соціально-економічних показників на основі статистичних даних Державної служби статистики України. Виявлено довготривалі тенденції, що свідчать про зростання рівня диференціації низки показників.

Такий стан свідчить про хронічні проблеми у системах управління і розподілу та вимагає підвищення ефективності регулюючих впливів з позиції функціонування податкової системи та її стимулюючого впливу на показники ефективності господарської діяльності. Зростання рівня ефективності господарської діяльності в Україні повинно забезпечуватися диференційованими можливостями господарської діяльності (адміністративними, організаційними, економічною базою та потенціалом).

Податкове стимулювання господарської діяльності в Україні перебуває у стані постійної модернізації та удосконалення, спрямованого на знаходження оптимальної конструкції, що відповідає ринковій структурі та інфраструктурі, а питання раціоналізації виходять на перший план. Нині вітчизняній економіці необхідне подальше оновлення виробничої бази та основних фондів, масштабне впровадження нових технологій та інновацій. Такий шлях розвитку не має альтернативи, оскільки в сучасному конкурентному середовищі постійно посилюється, загострюється потреба підвищення ефективності виробництва, зокрема за рахунок економії фінансових, матеріальних, трудових ресурсів, збільшення результативності їх використання. Комплекс пропонованих заходів

не повинен суперечити установці на підтримання макроекономічної стабільності, що має принципове значення з позицій національної безпеки.

Для цього потрібно сформулювати довгострокову, стабільну, прозору для бізнесу і суспільства податкову політику, яка б була націлена на вирішення комплексу завдань: при загальному курсі на створення загалом сприятливого податкового режиму для роботи суб'єктів господарювання, необхідного для нормального функціонування повної екосистеми економічних суб'єктів, зростання зайнятості та добробуту громадян, надавати системну підтримку ключових для національної безпеки та економічного зростання виробничих технологій при зміщенні реформаторських акцентів на аспекти цифровізації.

Цифровізація створює не тільки нові можливості, зокрема у сфері податкового адміністрування, але й нові проблеми. ПДВ, а й нові проблеми, які ставлять під сумнів потенціал традиційного податок на прибуток організацій, що вже яскраво проявилось в умовах дії економічних санкцій. Тому важливо ще раз розглянути питання про відмову від чинного податку на прибуток організації на користь переходу до нової форми цього податку, яка добре піддається цифровій алгоритмізації, не обтяжує інвестиції, тобто ресурси, що вводяться в бізнес, а оподатковує тільки ресурси, що виводяться з бізнесу. Як кандидатів можуть бути розглянуті податок на виведений капітал і податок на грошові потоки в місці призначення.

Також важливе значення може мати розвиток спеціальних механізмів податкового стимулювання, які, завдяки своїй цілеспрямованості та вибірковості, можуть бути дієвими у вирішенні завдання прискорення економічного зростання. Це, зокрема, пов'язано з особливостями нинішнього етапу розвитку – появою нових технологій, заснованих на досягненнях цифровізації та інтернету, успішне просування і поширення яких у вітчизняній економіці вимагає спеціальної підтримки. У зв'язку з цим, важливо надати економічним суб'єктам нові податкові стимули розвитку виробництва на основі використання потенціалу цифрової гривні, особливих умов оподаткування результатів інтернет торгівлі та операцій з криптоактивами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андронік О.Л. Вплив оподаткування на розвиток малого та середнього підприємництва в Україні. *Економіка і організація управління*. 2020. № 3 (39). С. 144-154.
2. Вавриньчук А.П., Реформування податкової системи в Україні: основні напрями та завдання. *Реформування податкової системи: стратегічний поступ чи ручне управління?* Науково-практичний семінар, 17 травня 2022 р., м. Львів [матеріали]; за ред. Сич О.А., Львів 2022, ЛНУ, <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2022/05/seminar-PS-2022-1.pdf> (дата звернення: 24.06.2023).
3. Величко Л.К., Чорна А.М., Проблемні питання податкової системи України. *Актуальні питання забезпечення фінансової безпеки держави в умовах глобалізації*. URL : <http://surl.li/dotqz> (дата звернення: 12.09.2023).
4. Господарський кодекс України : закон України від 16 січ. 2003 р. № 436-IV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15?find=1&text> (дата звернення: 24.06.2023).
5. Демчишак Н., Щуревич О., Кобильник М. Податкове стимулювання інвестиційної діяльності: теоретичні аспекти та імплементація зарубіжного досвіду в Україні. *Галицький економічний вісник*. 2020. № 4(65). С. 128-137.
6. Державна казначейська служба України : *офіційний сайт*. URL : www.treasury.gov.ua (дата звернення: 12.08.2023).
7. Державна служба статистики України : офіційний сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 24.07.2023).
8. Державна податкова служба України : *офіційний сайт*. URL : <https://tax.gov.ua> (дата звернення: 12.08.2023).
9. Державне регулювання економіки. URL : <https://library.if.ua/books/72.html>. (дата звернення: 26.06.2023).
10. Загорельська Т.Ю., Ступнікер Г.Л., Крутиков К.М. Особливості податкового регулювання підприємницької діяльності в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 6 (17). С. 189-193.

11. Звіт про результати аналізу ефективності виконання державними органами повноважень у частині контролю за обґрунтованістю застосування податкових пільг з податку на додану вартість та податку на прибуток підприємствами та організаціями, які засновані громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю : *Рахункова палата*. URL : <http://rp.gov.ua/FinControl/!FinReports/?id=1255>. (дата звернення: 12.08.2023).

12. Економічна політика : *Вікіпедія*. URL : https://uk.wikipedia.org/wiki/Економічна_політика (дата звернення: 24.06.2023).

13. Інструменти монетарної політики : *НБУ*. URL : <https://bank.gov.ua/ua/monetary/tools#section-1>. (дата звернення: 03.08.2023).

14. Кичко І.І. Перспективи оцінки соціальних інвестицій в контексті сталого розвитку. *Науковий вісник Полісся*. 2018. № 3. С. 19-24.

15. Кміть В.М., Жук Ю.І., Чеботарь О.А. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Випуск 3 (08). С. 265-269.

16. Коваль В.В. Основні передумови державного та мікроекономічного антикризового регулювання. *Ефективна економіка*. 2015. № 6. URL : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4465>. (дата звернення: 15.07.2023).

17. Колеватова А.В. Методологічні основи аналізу господарської діяльності на різних етапах розвитку суспільства. URL : http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/5_2022/84.pdf (дата звернення: 28.06.2023).

18. 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.

19. Мазур А.Б. Узагальнення та аналіз показників економічного розвитку регіонів України. *БізнесІнформ*. 2018. №5. С. 80-85.

20. Макеева О. Цифрова економіка і податки: вийти із замкнутого кола? *Юридичний вісник України*. URL : <https://lexinform.com.ua/yuridychna-praktyka/tsyfrova-ekonomika-i-podatku-yakvyjty-iz-zamknutogo-kola/> (дата

звернення: 12.09.2023).

21. Міністерство фінансів України : *офіційний сайт*. URL : <https://index.minfin.com.ua/economy/gdp/> (дата звернення: 13.07.2023).

22. Національний банк України : *офіційний сайт*. URL : <https://bank.gov.ua> (дата звернення: 17.07.2023).

23. Обсяги втрат держбюджету через надання податкових пільг постійно зростають : *Економічна правда*. URL : <https://www.epravda.com.ua/news/2020/05/25/660917/> (дата звернення: 19.08.2023).

24. Оперенко С.Г. Теоретичні засади податкового регулювання в системі державного регулювання економічного зростання. *Інфраструктура ринку*. 2017. № 6. С. 265-271.

25. Оподаткування цифрової економіки – Переосмислення світової податкової системи : *BDO Україна*. URL : <https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/informationmaterials/2021/taxation-of-the-digital-economy-rethinking-the-world-tax-system> (дата звернення: 21.09.2023).

26. Основні напрями економічної політики та її завдання. URL : <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/7856/1/429pdf.PDF> (дата звернення: 26.06.2023).

27. Переваги та недоліки податкової реформи "10:10:10" для бізнесу : *Економічна правда*. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/04/28/699587/> (дата звернення: 12.08.2023).

28. Петик М.І., Шарак С.Т. Інструменти фіскального стимулювання розвитку економіки України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. № 22. С. 834-840.

29. Податкова пастка для української економіки : *Український інститут майбутнього*. URL: <https://uifuture.org/publications/podatкова-pastka-dlya-ukrayinskoji-ekonomiky/> (дата звернення: 12.09.2023).

30. Податковий кодекс України : закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-

VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 24.06.2023).

31. Про віртуальні активи : закон України від 17 лют. 2022 р. № 2074-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2074-20#Text> (дата звернення: 12.09.2023).

32. Про державну підтримку інвестиційних проєктів із значними інвестиціями в Україні : закон України від 17 груд. 2020 р. № 1116-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1116-20#Text> (дата звернення: 12.09.2023).

33. Проєкт Плану відновлення України. Матеріали робочої групи «Відновлення та розвиток економіки» : КМУ. URL : <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/recoveryrada/ua/environmental-safety-assembly.pdf> (дата звернення: 01.07.2023).

34. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки : розпорядження КМУ від 08 лют. 2017 р. № 142-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-p#Text> (дата звернення: 07.08.2023).

35. Ревенко О.В. Вплив податкових факторів на результати діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2021. № 8. URL : http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/8_2021/80.pdf (дата звернення: 07.08.2023).

36. Романюта Е.М. Моніторинг рівня податкового навантаження в Україні та країнах ЄС. *Світ фінансів*. 2017. № 2 (51). С. 128-138.

37. Рудь М.М. Податкові інструменти в регулюванні розвитку економіки. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Випуск 14, частина 1. С. 207-212.

38. Ситник І.П., Заседко Х.В. Механізм податкового стимулювання фінансового розвитку підприємства. URL : <https://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/10317/1/Zasedko.pdf> (дата звернення: 13.07.2023).

39. Семенець А.О., Косарева І.П., Гончарова Д.О. Обґрунтування

теоретичних підходів до формування податкової системи країни. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. С. 347-354.

40. Слатвінська М.О. Науково-методичний підхід до оцінки ефективності функціонування фіскальної системи. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 40. С. 401-409.

41. Удосконалення податкової системи України в контексті викликів та загроз, спричинених поширенням COVID-19. *Аналітична записка*, за ред. О. Драган, С. Брехова, О. Нагорічної. Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. 96 с.

42. Уже у вересні Україна може повністю легалізувати криптовалюти і ввести податки. Скільки доведеться платити власникам крипт : *Forbes Ukraine*. URL : <https://forbes.ua/ru/money/vzhe-u-veresni-ukraina-mozhe-povnistyu-legalizuvati-kriptoalyuti-ta-vvesti-podatki-skilki-dovedetsya-platiti-vlasnikam-kripti-13062023-14162> (дата звернення: 21.08.2023).

43. Україна 2030. Доктрина збалансовано розвитку. URL : <http://econom.chnu.edu.ua/wp-content/uploads/2018/03/E-Book-Doctrine-2030.pdf> (дата звернення: 01.07.2023).

44. Уряд прогнозує зниження безробіття до 19% до кінця року. У 2022-му показник становив 21,1%. *Forbes Ukraine*. URL : <https://forbes.ua/news/uryad-prognozue-znizhennya-bezrobittya-do-19-do-kintsya-roku-14092023-15998> (дата звернення: 12.07.2023).

45. Хоменко І., Горобінська І., Шаргородський І. Податкове навантаження суб'єктів господарювання як об'єкт державного регулювання. *Науковий вісник Полісся*. 2022. № 1(22). С. 102–113.

46. Хоменко І.О. Оцінювання інфляції в Україні та заходи щодо її подолання. *Сучасні питання економіки і права*. 2019. Вип. 1. С. 234-243.

47. Хоменко І.О. Ухилення від податкового оподаткування як наслідок фіскальної спрямованості податкової системи в Україні. *Вісник НТУ*. Серія «Економічні науки». 2019. Вип. 2 (44). С.161-170.

48. Чинчик А.А. Взаємовпливи та взаємозалежності між ефективною

податковою політикою і політикою детінізації економіки. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2021, № 3. С.34-42.

49. Чинчик А.А. Інструментарій податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку національної економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2021. № 5. С. 46-54.

50. Шведун В., Воробйов О. Державна податкова політика: проблеми та механізми модернізації. *Матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції* (ДДУВС, 17.03.2023). 2023. С. 479-481.

51. Шило Ж.С. Реформування податкової системи України: проблеми та перспективи. *Вісник НУВГП*. Серія «Економічні науки». 2023. Випуск 1(101). С. 247-258.

52. Штань М.В. Податкові інструменти регулювання економіки України в умовах глобалізації. *Міжнародні відносини*. 2014. № 4. URL : http://journals.iir.kiev.ua/index.php/ес_n/article/view/2458 (дата звернення: 07.07.2023).

53. Юшко С.В. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджеті. *Світ фінансів*. 2019. № 3 (60). С. 139-149.

54. Doing business : офіційний сайт. URL : <https://doingbusiness.org> (дата звернення: 12.08.2023).

55. DOING BUSINESS – 2020. Оценка бизнес-регулирования. URL : <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/country/u/ukraine/ukr.pdf> . (дата звернення 14.08.2023).

56. Investing and Doing Business in Ukraine. 2022-2023. URL : <https://cms.law/en/media/local/cms-cmno/files/publications/other/investing-and-doing-business-in-ukraine-2022-2023?v=13> (дата звернення: 12.08.2023).

57. Keightley M.P. An Overview of the Corporate Income Tax System. URL : <https://www.everycrsreport.com/reports/R47519.html> (дата звернення: 11.09.2023).

58. Nabiev S. K. Impact of the Tax System on the Financial Activity of Business Entities. *International Journal of Development and Public Policy*. 2022. № 2(5). Pp. 73–78.

59. Streeter J.L. How Do Tax Policies Affect Individuals and Businesses? *Institute for Economic Policy Research*. 2022. URL : <https://siepr.stanford.edu/publications/policy-brief/how-do-tax-policies-affect-individuals-and-businesses> (дата звернення: 21.09.2023).

60. Vatslavskiy O., Ivanova A. The Impact of Tax Burden on Economic Activity of Business Entities Under Conditions of Using Information Technology. URL : <https://ieeexplore.ieee.org/document/9548597/metrics#metrics> (дата звернення: 11.08.2023).