

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Кафедра фінансів

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)

“ ” 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня бакалавра
зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
за освітньою програмою «Податкова та митна справа»
на тему: «Етапи становлення та розвитку податкової системи
України»

Виконавець:

Студентка 42 гр. ФФБС
Кіракосян Аліна Костянтинівна
_____/підпис/

Науковий керівник:

д.е.н., професор кафедри фінансів
Слатвінська Марина Олександрівна
_____/підпис/

ОДЕСА-2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3-6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ	
Соціально-економічна сутність, функції та класифікація податків.....	7- 20
1.2. Етапи становлення податкової системи України в історичному аспекті.....	20 - 31
1.3. Податкова система України та її характеристика на сучасному етапі.....	31- 39
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ	
2.1. Аналіз надходжень прямих податків у формуванні доходів бюджету за 2018-2023 рр.....	40 - 50
2.2. Аналіз надходжень непрямих податків у формуванні доходів бюджету за 2018-2023 рр.	50- 57
2.3. Сучасний стан податкової системи під впливом військових дій в Україні.....	57 - 64
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ У ПІСЛЯВОЄННИЙ ЧАС	
3.1. Зарубіжний досвід побудови податкової системи після збройних конфліктів.....	65 - 72
3.2 Напрями та інструменти економічного відновлення України у післявоєнний період.....	72 - 75
ВИСНОВКИ.....	76 - 78
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	79 - 85

ВСТУП

Актуальність дослідження. Податок був та залишається основою фінансового підґрунтя будь-якої держави. Історичний розвиток більшості держав підкреслив важливість та необхідність правового регулювання податку через податкову систему. Вже більше тридцяти років в Україні гостро стоїть питання щодо ефективного регулювання податкової системи. Довгий час роль податків розглядалась як фінансовий інструмент наповнення бюджету. Сьогодні доцільно визначити регулюючу роль податку для створення передумов суспільного розвитку через призму економічного зростання. Однією з основоположних функцій податкової системи будь-якої держави є управління розвитком секторів економіки в її межах, однак існуюча податкова система в Україні в цьому аспекті недостатня. Висвітлюються слабкі сторони та недоліки поточної податкової системи, підкреслюючи нагальну потребу реформування та реструктуризації. Тому, головними завданнями державного управління має бути посилення реалізації його основних соціально-економічних функцій.

Податкова система є фінансовою основою держави, а також основним інструментом реалізації соціально-економічної політики держави. Ефективність податкової системи реалізується через механізми податкової політики. В Україні побудова податкової системи тривала всі часи незалежності держави. Та все ж таки вона не є ідеальною, такою, що відповідала сучасним ринковим відносинам. Сьогодні спостерігаємо низку проблем в податковій системі: не закінчено реформування відносин власності, не досконалий механізм комерціалізування послуги охорони здоров'я, освіти, науки, культури. Ми вважаємо, що фінансування цих заходів потребує значних капітальних ресурсів, необхідність збільшення державних видатків на соціальний захист населення у зв'язку зі зниженням рівня життя, під впливом інфляції, економічної кризи та військової агресії.

Соціально-економічні зміни, що відбуваються на сьогоднішній день в Україні, викликають потребу у створенні та формуванні ефективної, стабільної та, насамперед, чітко працюючої податкової політики, саме задля подолання фінансової кризи, покращення економіки та загальної ситуації в нашій країні.

Україна стоїть перед новим етапом становлення податкової системи – відновлення економічного потенціалу у післявоєнний період. Для цього потрібна стратегія відновлення в умовах війни та подальшого розвитку, але яка може враховувати досвід економічного відновлення інших країн, на території яких відбувалися збройні конфлікти. Розробка такої політики є складним процесом, у рамках якого слід дослідити, оцінити і адаптувати до специфічних національних умов різноманітний міжнародний досвід відновлення, особливо тих країн, які на практиці довели ефективність своїх стратегій.

У науковій літературі всесторонньо вивчаються аспекти податкових систем, оскільки розкривається їхнє важливе значення для розвитку сучасної ринкової економіки, яку часто регулюють за допомогою податково-бюджетних методів. Визначні вчені, такі як Слатвінська М.О., Волохова І.С., Дубовик О.Ю., Крисоватий А.І., Соколовська А.М., Василик О.Д. [1,2,3,4,5,6] та інші, опікувалися вивченням питань податків і податкових систем. У їх дослідженнях освітлено сутність і значення податків, а також вивчено стан та розвиток податкової системи. Їхні роботи включають аналіз еволюції податків та податкових систем, теоретичне обґрунтування перспектив розвитку оподаткування в Україні. Однак розвиток соціально-економічної системи держави, нові практичні досягнення в області податків вимагають подальших теоретичних досліджень, зокрема з урахуванням історичних подій, що стосуються будови податкової системи та її поступового вдосконалення відповідно до нових потреб держави та суспільства.

Мета роботи полягає у дослідженні теоретичних аспектів податкової системи, визначенні її етапів становлення в Україні, аналізі фінансової ефективності основних бюджетоутворюючих прямих та непрямих податків, в обґрунтуванні практичних рекомендацій відносно проведення післявоєнного відновлення податкової системи.

Для досягнення зазначеної мети були поставлені такі завдання:

- виконати аналіз теоретичних аспектів побудови податкової системи;
- провести дослідження історичного розвитку та етапів формування податкової системи України;
- проаналізувати вплив основних прямих та непрямих податків на утворення доходів;
- визначити зарубіжний досвід побудови податкової системи після збройних конфліктів;
- запропонувати напрями та інструменти економічного відновлення та розвитку України у післявоєнний період.

Інформаційною базою дослідження є Податковий кодекс України, Бюджетний кодекс України, додаткова законодавча та нормативна база з питань оподаткування в Україні, аналітичні та статистичні матеріали Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної податкової служби України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, присвячених проблематиці дослідження податкової системи.

Об'єкт дослідження - податкова система України, її місце і роль в державному регулюванні економіки.

Предмет дослідження - регулюючий інструментарій податків та механізми його застосування в умовах перехідної економіки.

У нашому дослідженні ми використали різноманітні наукові методи. Основу нашої роботи становили основні принципи сучасної економічної теорії та теорії фінансів, зокрема, щодо державного регулювання економіки на умовах ринкових відносин та оподаткування. Наше дослідження

ґрунтувалося на діалектичному методі пізнання та застосуванні принципу системного підходу. У ході виконання роботи ми використовували різноманітні загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, такі як ретроспективний аналіз для встановлення тенденцій у розвитку оподаткування та наукове обґрунтування податкового регулювання; системно-функціональний - для узагальнення сучасних теоретичних концепцій державного регулювання економіки та оподаткування; аналіз і синтез - для деталізації предмета дослідження та взаємного вивчення його складових.

Інформаційними джерелами даної роботи були використані наукові праці українських та зарубіжних дослідників, які займаються питаннями державного регулювання економіки, оподаткування та управління процесом сплати податків; законодавчі акти України, що регулюють оподаткування та адміністрування податків; статистичні дані про результати роботи Державної податкової адміністрації України; звіти Міністерства фінансів України щодо виконання державного бюджету.

Бакалаврська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (64 найменувань). Загальний обсяг роботи становить 85 сторінок. Робота містить 11 таблиць, 21 рисунок.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОБУДОВИ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

1.1. Соціально-економічна сутність, функції та класифікація податків

Історичний розвиток податків обумовлений широким спектром географічних, історичних, економічних, політичних та національних особливостей. Виникнення та еволюція податків тісно пов'язані з формуванням та розвитком держави. Дослідники виділяють різні періоди еволюції податків, враховуючи їхню економічну сутність, функції та зміст.

Існування будь-якої держави необхідно забезпечувати наявністю фінансових ресурсів, які накопичуються через систему оподаткування. Поява такої системи визначається передумовами державного устрою. У історичному контексті складно точно визначити час виникнення податків. Вони пройшли складний еволюційний шлях, спочатку маючи випадковий, епізодичний характер і ставши тимчасовими зборами для державного бюджету. Лише пізніше податки перетворилися на важливий фінансовий інструмент управління державою.

Початок формування системи оподаткування припадає на перший етап розвитку податків, що відбувся від IV століття до нашої ери до X століття. Цей період характеризується недостатнім розвитком і випадковим характером податкових сплат у стародавньому світі та на ранньому середньовіччі. Елементи оподаткування виникли ще до утворення держав. У своїй книзі "Людина розумна. Історія людства від минулого до майбутнього" професор історичного факультету Єврейського університету Ювал Ной Харарі зазначає глиняну табличку з міста Урук між 3400 і 3000 роками до нашої ери, яка свідчить про надходження 29086 мір ячменю за 37 місяців з підписом "кушим". Цей документ відображає економічні відносини та фіксує сплату податків. Термін "кушим" може вказувати на посаду чиновника, що збирає податок, або ім'я самого збирача.

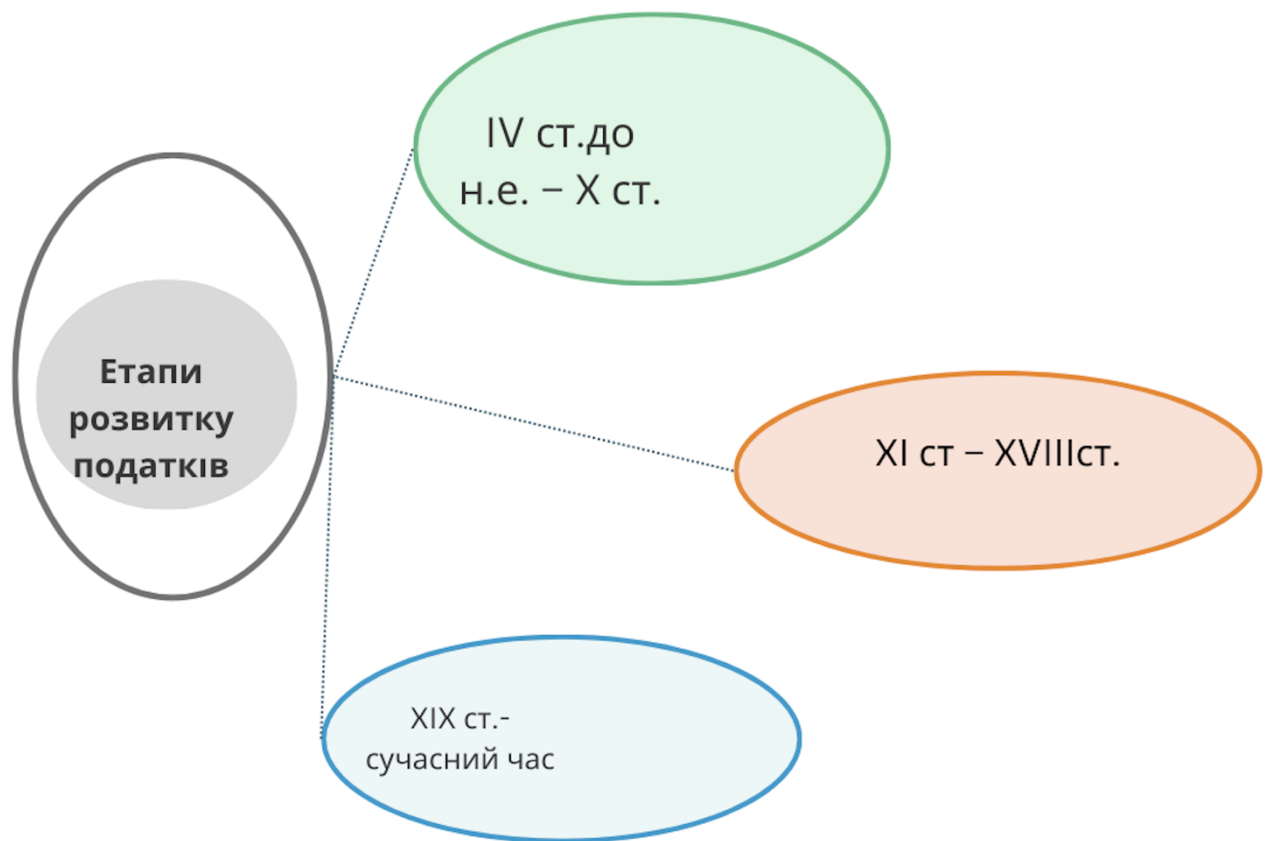


Рис.1.1. Етапи розвитку податків

Джерело: [1,2]

Стародавні жертвопринесення можна розглядати як перший етап формування оподаткування, які зазвичай вважалися майже добровільними внесками у вищі сили. Аналізуючи початкові форми оподаткування, дослідники вбачають в них ознаки "прямого оподаткування", коли сплата податків здійснювалася безпосередньо громадянами, а основними джерелами податкових надходжень були земля, худоба та раби.

В історії розвитку оподаткування в різних державах відзначаються унікальні підходи. У Стародавньому Єгипті основним джерелом доходів скарбниці були плати за користування землею, що належала фараонові. Формування рабовласницького суспільства сприяло розвитку сільського господарства та будівництва.

У Стародавній Греції оподаткування першою чергою стосувалося прибутку. Вільні громадяни міст сплачували податок на прибуток за власним бажанням, уникнувши обов'язкового оподаткування. Однак у разі потреби у великих видатках для держави, таких як війна або масштабне будівництво, обов'язкове оподаткування застосовувалося для всіх громадян.

У Римській імперії податкова система вдосконалювалася з розвитком держави. У мирний час громадяни Риму в основному не сплачували податків, але в разі потреби, таких як війна, оподаткування вводилося за статком. Розвиток імперії вимагав значних фінансових зусиль, що призводило до ускладнення системи стягнення податків. Це означало введення різних видів оподаткування для різних соціальних груп та проведення реформ у податковій системі для забезпечення фінансових потреб держави.

У давньому Римі вперше було введено розподіл податків на прямі та непрямі. До непрямих податків належали:

- 1% податок з обороту;
- 4% податок при торгівлі рабами;
- 5% податок на вивільнення рабів від їхньої ринкової вартості. З

прямих податків варто відзначити:

- податок на багатство, обчислювався у відсотках від загального майна;

- 5% податок зі спадщини. Сплата податку зі спадщини була обов'язковою лише для мешканців Риму і використовувалася для пенсійного забезпечення професійних військових.

Імператор Римської імперії Гай Юлій Германік (12–41 рр. н. е.) виступав за перехід до прямого оподаткування, вважаючи несправедливим обтяжувати громадян непрямыми податками на необхідні продукти. Він стверджував, що правління не повинно бути сплутано з крадіжкою та віддавав перевагу прозорому підходу до оподаткування.

Під час правління імператора Августа казна отримала назву "фіска" і повністю підпорядковувалася контролю цезаря, що відображало фіскальну функцію податків. У цей період в імперії введено промисловий податок для всіх, хто займався промисловістю. Також було введено "урбаністичний" податок для власників міських земель та податок на спадщину. Серед непрямих податків були мита на товари, що транспортувалися через римську імперію, а також мита на кордоні, податок на сіль тощо. Існував навіть "податок на повітря" за перевищення розмірів будинку, а також різні військові збори.

У ранньому середньовіччі почали з'являтися податки на виробництво, відомі також як промислові податки, які охоплювали різні види діяльності, крім сільського господарства. У торгівлі стали поширюватися митні збори та інші непрямі податки. З метою збільшення доходів було необхідно розширювати спектр об'єктів оподаткування. На той час такі податки можуть здатися дивними, але вони існували та збиралися. Деякі з них включали:

- "податок на повітря" як штраф за перевищення розмірів будинку;
- "податок на землю" як оподаткування нерухомості, розрахований в залежності від кількості вогнищ або вікон, або за довжиною фасаду.

Таким чином, система оподаткування, яка впроваджувалася залежно від потреб держави, викликала численні обурення серед платників. Вона існувала та функціонувала завдяки підтримці дворянства та духовенства, які були звільнені від сплати податків. Сучасний філософ Фома Аквінський вважав податки "узаконеною формою грабежу". Ці податки визначалися як "екстраординарне" джерело доходів держави. Діомед Карафа, міністр фінансів Неаполітанського королівства XV століття, вважав податки джерелом доходів лише у виняткових ситуаціях. Він стверджував, що влада не повинна виснажувати народ великими податками, але має накопичувати фінансові резерви в мирний час на випадок війни.

Видатний економіст XVIII століття, Адам Сміт, вперше запропонував більш прогресивний підхід до оподаткування. У своїй праці "Дослідження про природу і причину багатства народів" він аргументував, що податки для платника є виявом волі, а не ознакою рабства. Ця робота визначила основні принципи оподаткування, які залишаються актуальними і дотепер.

На даному етапі світової історії оподаткування почали з'являтися податки на додану вартість (ПДВ). Також стали популярними цільові податки, спрямовані на фінансування конкретних суспільних благ, таких як соціальне страхування, державна медична допомога, пенсійне забезпечення, будівництво доріг тощо.

Досвід показав, що реальне зниження податків можливе лише в країні з міцною економічною базою. Тільки в такому випадку зниження ставок оподаткування може призвести до зростання виробництва, що в подальшому компенсує тимчасове зменшення податкових надходжень. Ведучі країни світу спираються на цей принцип при розробці своєї податкової політики.

Сутність податкових реформ, проведених у 90-х роках минулого століття, полягала в тому, щоб прискорити нагромадження капіталу та стимулювати ділову активність. У різних країнах ставки податку на прибуток корпорацій знижувалися. Наприклад, у США з 46% до 34%, у Великобританії з 45% до 35%, у Японії з 42% до 40%.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «податок»

Економісти - дослідники	Трактування поняття «податок»
Монтеск'є Ш. Л., французький філософ (XVIII ст.)	Податок представляє собою внесок кожного індивіда за забезпечення особистої та майнової безпеки, за захист країни та надання інших послуг.
Сміт А., шотландський економіст (XVIII ст.)	Податки є обов'язковими платежами, які держава встановлює відповідно до законодавства, визначаючи їх розмір та порядок сплати.

Вагнер А., німецький економіст (XIX ст.)	Податки представляють собою обов'язкові внески, які здійснюють окремі господарства чи приватні особи для фінансування загальних витрат держави або громадських об'єднань. Ці внески збираються відповідно до установлених ставок та порядку, визначених суверенітетом держави чи владою місцевих органів. Податки є однобічно встановленими державою або місцевими органами у вигляді винагороди за надані ними загальні послуги на основі загальних принципів та визначених масштабів.
Ж. Сімонд де Сімонді, швейцарський економіст (XIX ст.)	Податок - це вартість, яку кожен з нас сплачує за можливість користування суспільними ресурсами для різних загальних цілей, таких як оборона, і за вплив на розподіл доходів і майна між громадянами.
Селігман Е., американський економіст (XIX ст.)	Податок - це обов'язковий платіж, який збирається від окремої особи державою для вирівнювання збитків, пов'язаних з загальнодержавними потребами, і не пов'язаний з конкретною вигодою для платника.
Свенссон Б., шведський фінансист (XX ст.)	Податок - це вартість, яку кожен з нас сплачує за можливість користування суспільними ресурсами для різних загальних цілей, таких як оборона, і за вплив на розподіл доходів і майна між громадянами.
Макконнелл К. Р., Брю С. Л., американські економісти (XX ст.)	Податок – це обов'язковий внесок, який господарство чи підприємство сплачує урядові у грошовій формі або через передачу товарів і послуг. При цьому господарство чи фірма не отримують безпосередньо вартість товарів чи послуг, відповідно до виплати податку, і важливо зауважити, що ця виплата не є штрафом, на який налагається судові рішення за незаконні дії.
Соколовська А. М., український економіст (XXI ст.)	Податки представляють собою форму оплати, яку сплачують всі платники, кожен зокрема, за послуги, які надає держава в процесі виконання своїх функцій. Для всього суспільства ця виплата, вимірювана як частка ВВП, яка надходить до державного бюджету через систему податків, еквівалентна вартості отриманих суспільних послуг.

Джерело: [3]

На цьому етапі розвитку системи оподаткування спостерігалось скорочення максимального рівня оподаткування особистих доходів громадян і розширення меж неоподаткованого доходу. Зниження прямих податків в компенсацію супроводжувалося збільшенням

непрямих, таких як податок на продажі, ПДВ та інші. Водночас посилювалася контроль за дотриманням податкового законодавства, введенням санкцій проти його порушників.

На початкових стадіях формування податкової системи поняття "податок" описується як обов'язковий внесок, що особа чи підприємство мають сплачувати державі для забезпечення громадських потреб, безпеки, інфраструктури та інших загальнодержавних послуг. Податок представляє собою форму оподаткування, спрямовану на збір ресурсів для забезпечення функцій управління та обслуговування суспільства.

Сутність податку полягає у внеску суспільства у вигляді частки вартості національного продукту для задоволення загальних потреб держави. Іншими словами, оподаткування необхідне для забезпечення фінансування державних функцій. Податок є складною фінансовою категорією, яка виникає при розподілі валового внутрішнього продукту через заборону частини валового національного доходу державою та подальший перерозподіл для фінансування державних витрат.

Характеристика податку включає не лише конкретне і коротке визначення, але й опис ознак, що відображають суть цього поняття. Згідно з Податковим кодексом України, податок - це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, який справляється з платників податку. Таким чином, три ключові характеристики податку є обов'язковість, безумовність та спрямування надходжень до відповідного бюджету.

Отримати повне уявлення про значення та конструкцію податку неможливо, враховуючи тільки ці три ознаки. Вони, в певному відношенні, характеризують і збори, які входять до податкової системи України. Таким чином, важливо зупинитися на інших ознаках, які визначають цей платіж, рис 1.2 [2].

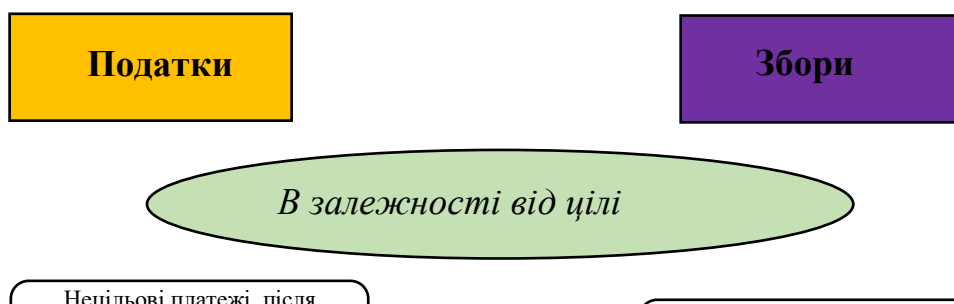


Рис 1.2 Класифікація та ознаки податків

Джерело: [3]

Характеристика податку вказує на те, що його надходження потрапляє у фонди, які акумулюються державою та місцевими громадами для задоволення громадських потреб. Однак невизначеність у витрачанні

коштів з певного податку створює враження розмитого, безособового централізованого грошового фонду.

Ознака індивідуальної безоплатності або однобічного характеру встановлення податку вказує на те, що кошти рухаються від платника до держави, а платник, на перший погляд, не отримує нічого взамін за сплачений податок, що свідчить про відсутність зустрічних обов'язків з боку держави.

Безповоротний характер податку означає, що сплата податку не передбачає його повернення. Це обумовлено метою податків - формування фондів для фінансування завдань держави та місцевих громад.

Внесення податку в бюджет здійснюється у грошовій формі, оскільки сплата податку майном за загальним правилом не передбачена. Грошова форма є обов'язковою для виконання обов'язку платника податків, оскільки лише сплата грошима розглядається як належне виконання цього обов'язку.

Отже, податок та збір мають спільні риси, такі як обов'язковість, надходження до відповідних бюджетів, справляння на основі законодавчо закріпленої форми та порядку, примусовий характер вилучення та контроль за їх справлянням. Проте збори відрізняються за значенням, метою, обставинами та характером обов'язку порівняно з податками.

Податок узгоджує правові, економічні та суспільні аспекти:

У правовому вимірі, податок характеризується системою юридичних норм, встановлених державою відповідно до закону та правових принципів. Реалізація податку як правової категорії передбачає перехід власності на користь держави, яка використовує ці ресурси для задоволення загальносуспільних потреб.

У економічному плані, податки є інструментом державного розподілу та перерозподілу доходів і фінансових ресурсів. Їхні економічні аспекти виявляються в управлінні державними доходами та ресурсами.

Суспільна роль податків полягає в тому, що вони надають державі засоби впливати на економічні відносини у суспільстві та вдосконалювати його фінансову систему для задоволення загальносуспільних потреб.

Необхідно чітко розмежувати такі фінансові категорії, як «податок, внесок, збір і мито.

Внесок - це грошовий внесок чи платіж, такий як Єдиний соціальний внесок, який сплачується в рамках державного соціального страхування для захисту прав застрахованих осіб та їх сімей.

Збір - це плата, яку стягують за право участі, користування чим-небудь або за право здійснення певної діяльності, наприклад, збір за паркування.

Мито - це плата за вчинення дій у інтересах осіб, така як мито за переміщення товарів через митний кордон» [2].

Податок, як комплексна економіко-правова категорія, характеризується сукупністю елементів, які визначаються відповідно до Податкового кодексу України, таких як платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка податку та інші.

Платниками податку вважаються фізичні та юридичні особи, а також їх відокремлені підрозділи, які мають об'єкти оподаткування або здійснюють діяльність, яка підлягає оподаткуванню, і на яких покладено обов'язок сплати податків та зборів.

Платниками податку можуть бути «резиденти та нерезиденти, які відрізняються за своїм податковим статусом. Резиденти мають певні переваги у справі сплати податкових платежів та можливість здійснювати залік сплачених за межами країни податків відповідно до міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування.

Щодо юридичних осіб-резидентів, вони включають:

а) юридичні особи та їх відокремлені підрозділи, які створені та функціонують відповідно до законодавства України, як на її території, так і за її межами.

б) дипломатичні місії, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет» [13].

Визначення резидентства для фізичних осіб є більш складним. Це вимагає кількох кроків визначення, якщо статус особи не може бути встановлений одразу. Фізична особа вважається резидентом, якщо вона проживає в Україні.

У випадку, якщо фізична особа проживає також за кордоном, вона вважається резидентом, якщо має постійне проживання в Україні. Якщо особа має постійне проживання і за кордоном, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. У разі неможливості визначити державу, в якій особа має центр життєвих інтересів, або якщо фізична особа не має постійного проживання в жодній державі, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів протягом податкового року.

Достатньо, але не обов'язковою, умовою для визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є те, як мінімум, місце постійного проживання її сім'ї або реєстрація як суб'єкта підприємницької діяльності. Якщо неможливо встановити резидентський статус фізичної особи за цими критеріями, вона вважається резидентом, якщо вона є громадянином України.

У випадку, якщо «фізична особа, яка є громадянином України, також має громадянство іншої країни, для цілей оподаткування вона розглядається як громадянин України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном, згідно з Податковим кодексом або міжнародними угодами України.

Основою для визначення особи резидентом є або самостійне визначення основного місця проживання в Україні відповідно до встановленого Податковим кодексом порядку, або реєстрація як самозайнятої особи» [13].

Щодо об'єкта оподаткування, це предмет, що підлягає оподаткуванню, такий як майно, товари, доходи (прибуток), обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші, з якими пов'язане виникнення податкового зобов'язання.

Визначаючи основні елементи податку, зупинимося на основних:

«База оподаткування - це конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування.

Ставка податку - це розмір податкових нарахувань за одиницю виміру бази оподаткування.

Порядок обчислення податку - це процес множення бази оподаткування на ставку податку з використанням відповідних коефіцієнтів.

Податковий період - це період часу, в який проводиться обчислення та сплата різних видів податків та зборів.

Податкові пільги - це звільнення платника податків від обов'язку нарахування та сплати податку та збору або їх оплати в меншому розмірі за наявності певних підстав.

Термін та спосіб сплати податку визначаються таким чином: строк сплати податку і збору визнається періодом, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку і закінчується останнім днем терміну, протягом якого такий податок або збір повинні бути сплачені. Процедура сплати податків та зборів передбачає виконання цього обов'язку у грошовій формі, яка може бути як готівковою, так і безготівковою» [13].



Рис.1.3 Функції податків

Джерело: [3]

Визначаючи роль та значення податку неможливо не зупинитися на функціях податків. Їх можна розподілити на дві основні категорії: основні та додаткові. «Основні функції включають фінансову (бюджетну) функцію та дві загально-фінансові - регулюючу та контрольну. Ці функції є основою для створення податкового механізму і формують цілісний комплекс фінансового забезпечення держави.

Додаткові функції податку конкретизують головні цілі, реалізовані через підсистему основних функцій. Важливо зауважити, що, хоча основні функції є обов'язковими для всіх видів податків, додаткові можуть бути представлені не у всіх податках і мати певний ступінь необов'язковості.

Основні функції податку виконуються взаємодіючим чином та полягають у наступному:

Фіскальна функція є найважливішою, оскільки основне призначення податків полягає у забезпечення держави необхідними ресурсами для задоволення потреб суспільства шляхом наповнення дохідної частини бюджету.

Регулююча функція доповнює фіскальну, охоплюючи регулювання як виробництва, так і споживання, у тому числі за допомогою непрямих податків. Цей механізм діє об'єктивно, впливаючи на платників незалежно від волі держави і навпаки.

Контрольна функція реалізується під час оподаткування і включає регламентацію фінансово-господарської діяльності підприємств та громадян, а також використання майна. Вона оцінює раціональність та збалансованість податкової системи.

Додаткові функції формують підсистему і включають наступні типи:

Розподільна функція: Ця функція відображає фіскальне значення на етапі розподілу зібраних коштів, які подалі будуть розподілені. Проте ця функція тісно пов'язана з регулюючою, і в одній дії можуть одночасно виявлятися обидві функції.

Стимулююча (дестимулююча) функція: Ця функція визначає орієнтири для розвитку або зменшення виробництва та діяльності.

Накопичувальна функція: Це узагальнення усіх попередніх функцій і є основною з погляду реалізації цілей держави в системі, рис 1.2 [5].

1.2. Етапи становлення податкової системи України в історичному аспекті

Створення незалежної України потребувало впровадження власної податкової системи та розроблення ефективної податкової політики. Податкова система стала ключовим компонентом країни, що відображає її соціально-економічний та політичний статус. Процес формування

податкової системи в Україні відбувався паралельно з утворенням нової демократичної держави та переходом до ринкової економіки. Під час отримання незалежності України не було чіткої правової бази для організації податкової системи, і не існував належний досвід використання податків як основного інструменту регулювання соціально-економічного розвитку.

У широкому розумінні, податкова система є складною структурою, що охоплює всі законодавчо визначені податки, збори та платежі в країні. Вона також враховує принципи, форми та методи їх встановлення, зміни або скасування, а також реалізацію заходів, спрямованих на забезпечення внесків, контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства. У цьому визначенні особливий акцент приділяється юридичному аспекту реалізації суспільних відносин у галузі оподаткування. Зазначене описує податкову систему як утворення, яке взаємодіє між своїми складовими за допомогою грошових, інформаційних та організаційних потоків.

Система (від дав.-гр. σύστημα — «сполучення») множина взаємопов'язаних елементів й відношень між ними, відокремлена від середовища, і яка взаємодіє з ним, як ціле.

Існують різні підходи до визначення терміну "податкова система" (див. таблицю 1.2). У Податковому кодексі України податкову систему визначено як сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що стягуються в установленому порядку.

З нашої точки зору, поняття "податкова система" можна розглядати у вузькому та широкому розумінні. У вузькому сенсі, податкова система означає сукупність податків, зборів та інших платежів, які сплачуються відповідно до встановленого порядку. У цьому випадку визначення податкової системи збігається з концепцією системи оподаткування, що складається з окремих податків і має організаційно-правову та економічну

єдність. Основний акцент тут робиться на матеріальній складовій податкової системи, яка забезпечує дію механізму оподаткування.

Як відзначив Василик О.Д., Україна успадкувала економіку, яка була не збалансованою та неструктуризованою, а також мала відсутню податкову інфраструктуру та слабку політичну структуру суспільства. Крім того, виявилися кризові явища в економіці та соціальній сфері. Ці аспекти суттєво вплинули на законодавче регулювання оподаткування, якості та структури нормативно-правових актів у цьому відношенні, а також на терміни їх прийняття та своєчасність внесення змін, акуратність виконання прийнятих законів [5, с. 44].

Історично визначення податкової системи України пов'язане з прийняттям у 1991 році Закону України "Про систему оподаткування". Згідно з цим законом були визначені об'єкти оподаткування, такі як доходи, прибуток, додана вартість продукції, робіт та послуг, митна вартість, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші. Також у цьому законі передбачено включення зборів до державних цільових фондів, таких як Пенсійний фонд і інші.

Слід відзначити, що на початковому етапі створення податкової системи України виникли значні труднощі, обумовлені відсутністю необхідного досвіду та особливостями того часу, коли країна ще не мала повної самостійності як держава. Тож цілеспрямоване формування власної податкової системи в Україні розпочалося з 1992 року, коли Україна стала самостійною державою з правовою визначеністю. Процес становлення можна умовно розділити на чотири етапи (таблиця 1.1.): I етап (1992-1993 рр.); II етап (1994-1999 рр.); III етап (2000-2009 рр.); IV етап (з 2010 року і надалі).

На першому етапі почала реалізовуватися дія Закону України "Про систему оподаткування". Була утворена податкова служба України, і були сформовані три основні концепції для подальшого розвитку податкової системи України. Перша концепція передбачала оподаткування оплачених

обсягів реалізації за допомогою системи диференційованих ставок, залежно від сфери і виду діяльності.

Друга концепція передбачала існування податку на прибуток за єдиною ставкою на рівні 30-35%, з пільгами для інвестиційної діяльності; зменшення ставки з податку на додану вартість до 20%; чітке розмежування податків на загальнодержавні і місцеві; перехід в оподаткуванні фізичних осіб до сукупного річного доходу як об'єкта оподаткування.

Третя концепція, яку запропонував Український союз промисловців і підприємців, в цілому схожа на другу, але включає значні пріоритети для виробників продукції та товарів.

На другому етапі встановлення внутрішньої податкової системи важливим стало прийняття Конституції України у 1996 році, що фактично закріпило наявність такої системи в країні. Протягом цього періоду були сформовані більш прозорі механізми оподаткування, набуто цінного досвіду в застосуванні податкової системи, і внесено необхідні корективи до окремих податків та зборів. Також на цьому етапі остаточно закріплено систему місцевих податків і зборів. У 1997 році також відбулися суттєві зміни у законодавстві, що стосувалися оподаткування підприємств, "Про податок на додану вартість" і інші [12].

Третій період у формуванні та розвитку української податкової системи, який тривав з 2000 по 2009 рік, був характеризований внесенням змін до численних законодавчих актів з метою поліпшення системи оподаткування в Україні. Основними пріоритетами цього етапу були спроби знизити податкове навантаження на виробників і підприємців, а також впровадження стабільних ставок оподаткування доходів фізичних осіб для стимулювання виконання податкових зобов'язань населенням. Зниження ставок оподаткування прибутку підприємств до 25% і доходів фізичних осіб до 13%, а пізніше до 15%, передбачалося, що позитивно позначиться на фінансових потоках країни [14].

Протягом цього часу було спробовано кілька разів створити Податковий кодекс України з метою забезпечення стабільного економічного розвитку. Однак політичні та соціально-економічні проблеми ускладнювали ухвалення Податкового кодексу, а українська система оподаткування не сприяла ефективному функціонуванню виробників та підприємців. Головний обіг податкового навантаження припадав на великі підприємства, які займалися виробництвом та експортом, в той час як малі підприємства, зазвичай, вносили невеликі суми до бюджету, незважаючи на значні витрати через корупцію в місцевих органах влади та податковій службі.

На третьому етапі не вдалося в Україні встановити ефективну систему оподаткування, навіть при тому, що прийняті закони, норми та ставки не були надто високими порівняно з іншими країнами. Основна проблема полягала у людському факторі, зокрема в недостатній бажанні політичної еліти країни повернутися до розвитку держави в напрямку, яким уже пройшла більшість європейських країн.

Четвертий етап розвитку податкової системи України почався у 2010 році і відзначався інтенсивними зусиллями щодо створення та негайного впровадження Податкового кодексу. Новий кодекс був розроблений, затверджений Верховною Радою України і підписаний Президентом країни. Однак конструкція Податкового кодексу виявилася надзвичайно складною через значні розбіжності між різними соціальними групами країни, що мали різний інтерес до такого документу.

Податковий кодекс є всеосяжним документом, який загалом відображає систему оподаткування країни. Важливо зауважити, що його положення не можуть повністю задовольнити всіх учасників фінансових відносин в країні. На наш погляд, ухвалення Податкового кодексу слід розглядати як позитивне явище у фінансовій системі держави, оскільки саме цей документ спрямований на вирішення першої і найскладнішої проблеми, що існувала в податковій системі України протягом усього періоду

незалежності. В результаті ухвалення Податкового кодексу було скасовано значну кількість законів України, що регулювали оподаткування протягом останніх років і стали об'єктом критики та вдосконалення.

Таблиця 1.2

Етапи становлення податкової системи України

Етапи	Роки	Зміст етапу
I	1992-1993	реалізація Закону України «Про систему оподаткування»; створення податкової служби України; прийняття таких законів як Закон України «Про податок на прибуток» та Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій».
II	1994-1999	прийняття Конституції України; удосконалення податкових механізмів; остаточне узаконення системи місцевих податків і зборів.
III	2000-2009	намагання зменшити податковий тягар для виробників і підприємців, а також запровадження більш стабільних норм оподаткування доходів фізичних осіб; перекладення основного тягара податкового навантаження на великі підприємства.
IV	2010- 2014	прийняття Верховною Радою України і підписання Президентом країни Податкового кодексу України; скасування великої низки Законів України, які довгий час регулювали оподаткування.
V	2015- 2022	зменшення кількості податків з 22 до 12, внаслідок укрупнення системи оподаткування.
VI	2022 р. - сьогоднішній день	зміни у податковому законодавстві задля адаптування держави та бізнесу під час збройного конфлікту; пошук альтернативних шляхів економічного розвитку держави.

Джерело: [7,62]

Можна вважати, що Податковий кодекс повністю не вирішив всі питання вдосконалення та розвитку системи оподаткування в Україні, але

його започаткування є великим кроком , тобто подальший розвиток оподаткування, формування бюджетів на новій податковій базі тощо.

З прийняттям Податкового кодексу податкова система України частково змінилась в першу чергу за рахунок скорочення кількості податків, зборів та обов'язкових платежів, а також за рахунок більш точного групування податків, зборів та обов'язкових платежів за групами податків.

Так, до «загальнодержавних податків та зборів за Податковим кодексом було віднесено:

- ☐ податок на прибуток;
- ☐ податок на доходи фізичних осіб;
- ☐ податок на додану вартість;
- ☐ акцизний податок;
- ☐ збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- ☐ екологічний податок;
- ☐ рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів нафтопроводами та нафтопродукто-проводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
- ☐ рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобувається в Україні;
- ☐ плата за користування надрами;
- ☐ плата за землю;
- ☐ збір за користування радіочастотним ресурсом України;
- ☐ збір за спеціальне використання води;
- ☐ збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
- ☐ фіксований сільськогосподарській податок;
- ☐ збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства;
- ☐ мито;

- ☐ збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію;

збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності» [13].

«До місцевих податків та зборів за Податковим кодексом належать:

- ☐ податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- ☐ єдиний податок;
- ☐ збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- ☐ збір за місця для паркування транспортних засобів;
- ☐ туристичний збір» [13].

Отже, значний крок у розвитку податкової системи України пов'язаний з впровадженням Податкового кодексу та підвищенням якості окремих положень механізму оподаткування. Податкова система країни повинна змінюватись, зокрема, шляхом скорочення чисельності податків та зборів, одночасно посилюючи їх ефективність у процесі використання, тобто стягнення податків.

Поняття "податкової системи" майже не викликає суперечок у економічній літературі. Багато визначень розглядають податкову систему як сукупність податків, зборів та платежів. Згідно з Податковим кодексом України, сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, які справляються згідно з встановленими цим Кодексом або законами про оподаткування та митну справу, складає податкову систему України.

На нашу думку, поняття податкової системи включає в себе комплексне забезпечення бюджету та оподаткування. Податкове забезпечення регулює відносини стосовно надходження коштів у дохідну частину бюджетів і фактично визначає відносини формування доходної частини бюджетів, які охоплюються бюджетним правом.

Зовнішнє застосування податкової системи включає у себе аспекти розподілу податків між відповідними бюджетами та їх збирання в централізовані державні фонди. З іншого боку, внутрішня організація

податкової системи охоплює відносини, пов'язані з оплатою податків та зборів, фактично включаючи чіткий перелік обов'язкових платежів податкового характеру.



Рис. 1.4 Форми існування податкової системи України

Джерело: [13]

Розмежувати бюджетні та податкові норми не так легко. Практично неможливо уявити собі систему бюджетних доходів без податкових внесків. Це галузь, де бюджетні та податкові норми мають взаємозв'язок, що є невід'ємним і неподільним. У цьому контексті важлива чіткість у розумінні понять "податки", "доходи бюджетів" тощо. Було б корисно проілюструвати цю взаємодію на прикладі (див. рис. 1.5).

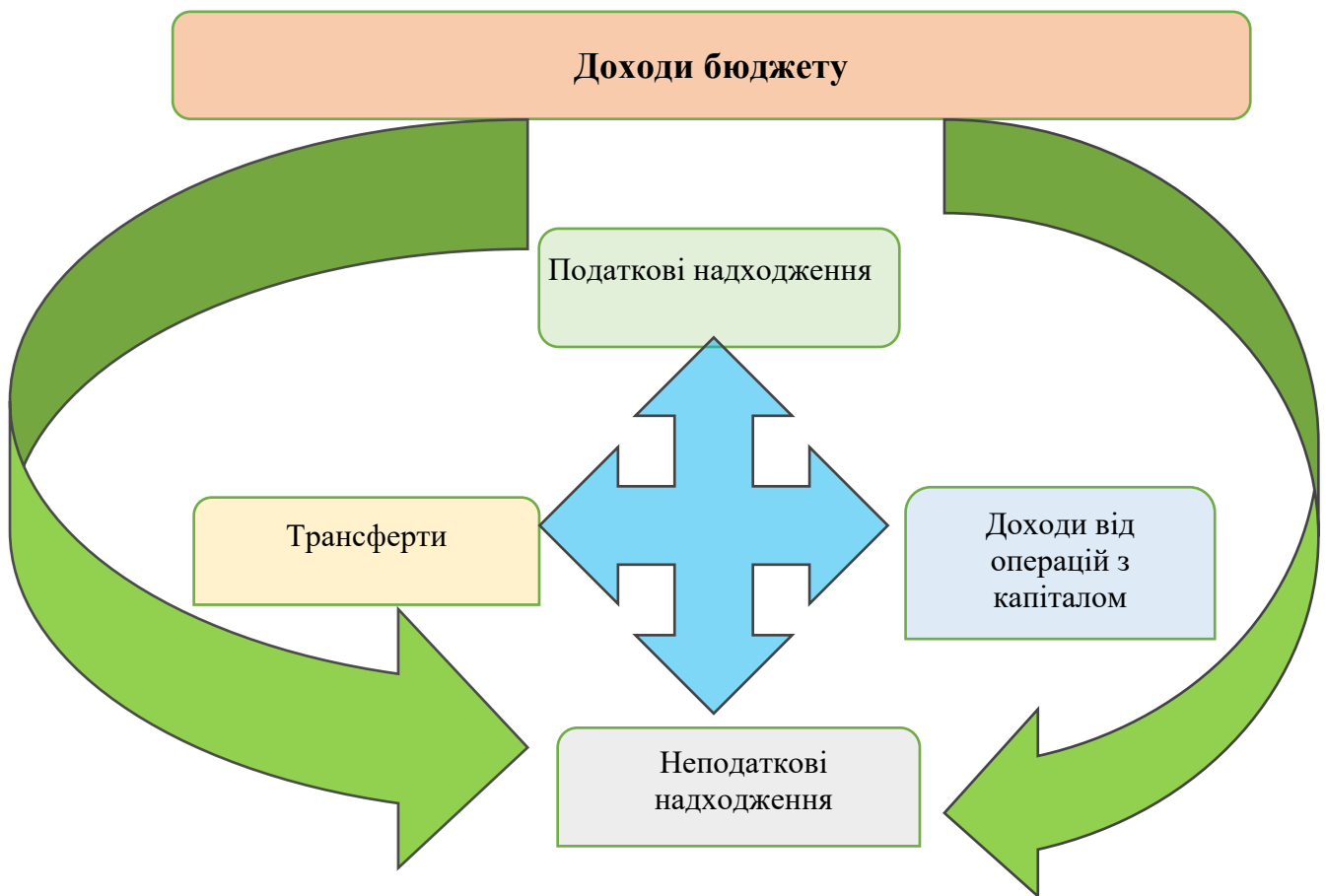


Рис.1.5 Структура доходів бюджету

У загальному розумінні, податкова система охоплює сукупність податків, зборів і платежів, закріплених законодавством країни; принципів, форм і методів їх встановлення, зміни або скасування; а також дій, що забезпечують їх сплату, контроль і відповідальність за порушення податкового законодавства. Створення та включення до цієї системи певних податків не є самоціллю. Вона має чіткий орієнтир, який визначається базою - обсягом бюджетних витрат, і забезпечує основні надходження для покриття цих витрат.

Однак сучасна система оподаткування переважно ґрунтується на фіскальному підході, що є основним принципом більшості змін, внесених до податкового законодавства. Проте її регулююча функція не завжди

спрямована на стійкий розвиток економіки. Значне оподаткування виробництва та недостатнє оподаткування використання природних ресурсів можуть мати негативний вплив на економічний зріст.

Таблиця 1.3

Укрупнення податків і зборів згідно податкової реформи 2015

Податок на нерухоме майно Плата за землю	Податок на майно
Єдиний податок Фіксований сільськогосподарський податок	Єдиний податок
Акцизний податок Екологічний податок (з палива) Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію	Акцизний податок
Екологічний податок	Екологічний податок (крім палива)
Плата за користування надрами Збір за користування радіочастотним ресурсом Збір за спеціальне використання води Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	Рентна плата

Джерело: [15,16]

Податкова реформа 2015 року призвела до майже удвічі меншого переліку податків, зменшивши їх кількість з 22 до 12, внаслідок укрупнення системи оподаткування, як зазначає Волощук М.Г.

Також внесено зміни у порядок обліку податку на прибуток підприємств, удосконалено контроль за трансфертним ціноутворенням, впроваджено систему електронного адміністрування ПДВ, оптимізовано групи платників єдиного податку. Крім того, встановлено акцизний податок

на реалізацію алкогольних напоїв, тютюнових виробів і палива через роздрібну торговельну мережу. З 2015 року внесено численні зміни у механізм розрахунку різних податків, зокрема податку на доходи фізичних осіб, військового збору, оподаткування нерухомого майна та впроваджено транспортний податок.

1.3. Податкова система України та її характеристика на сучасному етапі

Податкова система є складною структурою податків, яка сприяє точнішому визначенню фінансових можливостей платників, частково бореться з ухиленням від оподаткування, зменшує психологічне навантаження від загального податкового обов'язку та розширює можливості використання податкової політики як інструменту регулювання. Водночас це сприяє підвищенню соціального захисту та покращенню добробуту населення. Природа податкової системи полягає в тому, що вона є основою для впровадження податкових механізмів у державі, які регулюють відносини між державою та платниками, встановлюють правила обчислення та сплати податків, а також передбачають відповідальність платників за порушення податкового законодавства.

Держава та місцеве самоврядування: це стосується розподілу їхніх повноважень у законодавчій ініціативі щодо оподаткування.

Держава та органи, що стягують податки: це включає визначення правового статусу цих органів, процедур адміністрування податків, відповідальності за вчасне сплату податків у бюджет та дотримання податкового законодавства.

Органи податкової служби та платники: це відноситься до їхніх взаємних прав і обов'язків, а також механізму реалізації цих відносин.

Необхідно розглядати податкову систему як комплекс, що складається з чотирьох взаємопов'язаних елементів:

Система оподаткування - включає сукупність податків, зборів і обов'язкових платежів, встановлених у державі.

Суб'єкти оподаткування (платники) - це особи, на яких покладено юридичний обов'язок сплатити податки. Законодавче забезпечення: Це об'єднання нормативно-правових актів, які регламентують процес оподаткування.

Організаційне забезпечення - це сукупність органів управління оподаткуванням, що забезпечують податковий процес, включаючи розробку законодавчих актів, контроль за нарахуванням та сплатою податків. Ці органи включають в себе органи законодавчої та виконавчої влади, органи оперативного управління в податковій сфері, а також недержавні організації, що беруть участь в управлінні податковими відносинами.

Ці складові формують податкову систему, коли вони гармонізовані, взаємно сумісні та спрямовані на досягнення загальної мети. Інформаційні та фінансові потоки (вхідні та вихідні) взаємодіють між всіма складовими податкової системи і виступають як зв'язуючі канали, що об'єднують податкову систему з іншими окремими підсистемами фінансової системи. Через податкову систему реалізується податкова політика держави.

Створення та впровадження податкової системи відповідає принципам науково обґрунтованого оподаткування і базується на принципах системності, визначення основи цієї системи та початкових принципів. Під системністю мається на увазі взаємозв'язок податків, їх взаємодія один з одним, а також взаємодія з усією податковою системою та її окремими складовими. При цьому податки виконують дві основні функції: фінансову - для забезпечення фінансування бюджету, і регулюючу - для контролю за соціально-економічним розвитком суспільства. Ефективність податкової системи в значній мірі залежить від переваг системного підходу.

Визначення ключової основи для побудови податкової системи спрямоване на зорієнтування податкових надходжень на забезпечення

необхідних фінансових ресурсів держави для виконання її функцій. Рівень оподаткування встановлюється на основі соціально-економічної доктрини держави.

Принципи оподаткування відіграють ключову роль у формуванні податкової системи, що виступають системоутворюючими факторами. Англійський економіст Адам Сміт у своїй праці "Дослідження про природу і причини багатства народів" (1776 р.) вперше сформулював загальну систему наукових принципів оподаткування. Він розглядав податки як засіб покриття непродуктивних витрат держави і прагнув захищати права платників податків. Серед принципів оподаткування, які він визнавав, були:

«Справедливість: Рівний обов'язок громадян сплачувати податки пропорційно їхнім доходам.

Визначеність: Сума, спосіб та час платежу повинні бути передбачуваними для платника податків.

Зручність: Сплачування податків не повинно створювати незручностей для платника, що стосується місця та часу.

Економія: Витрати на збір податків повинні бути меншими, ніж сума самих податків» [7].

У подальшому розвитку теорії оподаткування, німецький економіст Альфред Вагнер, застосовуючи концепцію колективних потреб, поділив принципи оподаткування на чотири основні групи: фінансові, національно-економічні, етичні та адміністративно-технічні (принципи управління податками). Він розширив концепцію принципів оподаткування Адама Сміта, додаючи до них принципи достатності оподаткування (з фокусом на задоволення суспільних потреб), еластичності, правильного вибору джерела оподаткування та належної комбінації різних видів податків у таку систему, що враховує наслідки та умови їхнього застосування, а також принцип загальності оподаткування. Альфред Вагнер надавав перевагу фінансовим принципам достатності та еластичності оподаткування, враховуючи

інтереси як платників податків, так і держави, з вираженням пріоритетом останньої.

Американський економіст Джозеф Стігліц, узгоджуючи ідеї Адама Сміта та Альфреда Вагнера, визначає п'ять принципів, які лежать в основі формування системи оподаткування:

1. Економічна ефективність: Податкова система повинна сприяти ефективному розподілу ресурсів без суперечностей.
2. Адміністративна простота: Адміністративна система повинна бути простою і відносно ефективною у використанні.
3. Гнучкість: Податкова система повинна бути гнучкою, щоб швидко реагувати (іноді автоматично) на змінні економічні умови.
4. Політична відповідальність: Система оподаткування повинна переконувати громадян, що вони сплачують податки для того, щоб політична система краще відображала їхні побажання.
5. Справедливість: Податкова система повинна бути справедливою у розгляді кожної окремої особи [8].

Принципи оподаткування продовжили розвиватися під час створення податкової системи України. Відповідно до Податкового кодексу, податкове законодавство України ґрунтується на наступних принципах :

«загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені податки та збори, платником яких вона;

рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;

невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів

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

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

соціальна справедливість – установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

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

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

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

рівномірність та зручність сплати – установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку» [13].

Мета свідомого впровадження цих принципів полягає у створенні ефективної та справедливої податкової системи, яка є однією з ключових складових економічної системи країни. З одного боку, вона забезпечує фінансову базу для функціонування держави, а з іншого — вона є основним

інструментом втілення економічної стратегії країни. Утворення податкової системи базується на потребі збирання достатнього обсягу податків, зборів та обов'язкових внесків для покриття витрат держави. Важливо зауважити, що до 80% бюджетних надходжень у країні формуються за рахунок податків.

Структура податкової системи формується відповідно до співвідношення податків і зборів, які становлять її основу. Вона визначається пріоритетами стратегії розвитку країни, станом національної економіки та іншими факторами. Актуальним завданням є пошук оптимальної комбінації податків, яка сприятиме досягненню поставлених перед податковою системою цілей.

Податкова система України має дворівневу структуру, де всі податки поділяються на загальнодержавні і місцеві. Згідно з «Податковим кодексом України, до загальнодержавних належить 8 податків і платежів: податок на прибуток підприємств;

- ☐ податок на доходи фізичних осіб;
- ☐ податок на додану вартість;
- ☐ акцизний податок;
- ☐ екологічний податок;
- ☐ рентна плата;
- ☐ мито;
- ☐ військовий збір (введений тимчасово, до набрання рішення Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України).

До місцевих податків і зборів відносяться:

- ☐ податок на майно;
- ☐ єдиний податок;
- ☐ збір за місця для паркування транспортних засобів;
- ☐ туристичний збір» [13].

Місцеві ради зобов'язані встановлювати податок на майно, який охоплює транспортний податок і земельний збір, а також єдиний податок. Щодо інших зборів, вони можуть бути встановлені органами місцевого самоврядування за їхнім власним розсудом.

Навіть при тісному зв'язку між доходами бюджету та податковими надходженнями, необхідно чітко відокремлювати їх. У спеціалізованій та популярній літературі часто використовуються кілька термінів як синоніми: «доходи держави», «доходи державного бюджету» та «податкові надходження». Звичайно, ці поняття важко розглядати окремо, але розглядаючи їх в контексті їхніх відмінностей, можна визначити суть кожної категорії. Доходи держави відрізняються від доходів державного бюджету тим, що вони не мають прив'язки до будь-яких меж, тоді як доходи державного бюджету обмежені певним періодом (бюджетним) та чітко визначеними каналами надходжень, що прописані в Бюджетному кодексі України [14].

Законодавці в багатьох країнах стоять перед вибором: чи збільшувати доходи бюджету шляхом підвищення податкових ставок або загального податкового тиску, щоб зменшити дефіцит державного бюджету, або ж встановити оптимальну середню ставку, спрямовану на створення стійких стимулів для виробників та мінімізацію дефіциту у майбутньому з перспективою стабілізації чи поліпшення економічного становища загалом. Перший напрямок, який переважно є вирішенням термінових проблем, частково має політичний характер і, на жаль, часто втілюється в розвитку податкового законодавства України. Другий напрямок, на нашу думку, є більш збалансованим, оскільки він сприяє створенню впевненості у виробників, стимулює виробництво та, в кінцевому підсумку, призводить до зменшення дефіциту державного бюджету. Цей підхід також відзначається дотриманням одного з основних принципів оподаткування - стабільності як податкових механізмів, так і методів їх застосування.

Потрібно звернути увагу на особливість поняття "податковий тиск". Зазвичай під ним розуміють вплив податкових обтяжень, що становлять лише частину цього тиску. «Здійснення податкового тиску відбувається на чотирьох рівнях:

Перший рівень - це прямий вплив податків.

Другий рівень - це вплив всієї сукупності податків, зборів і платежів.

Третій рівень - це використання різних механізмів пільг для платників, надання пільгових кредитів і дотацій, що призводить до перерозподілу тиску між різними платниками.

Четвертий рівень - це застосування податкових технік, що може призводити до посилення тиску на платника, наприклад, через авансові платежі, які сплачуються до отримання результатів операцій» [15].

Встановлення середньої оптимальної податкової ставки стимулює кілька процесів. По-перше, збільшення виробництва призводить до зростання доходів і, відповідно, збільшення податкової бази. Відбувається вирівнювання між секторами економіки за рівнем рентабельності, що зменшує розрив між галузями з низьким і високим рівнем оподаткування. Крім того, спадає рівень тіньової економіки, оскільки зникають стимули для ухилення від сплати податків, і доходи перетворюються на легальні форми. Однак зростання податкових ставок має свою межу - податкову границю, яка є частиною валового національного продукту, що перерозподіляється через податкові механізми. Подальше збільшення цієї межі призводить до загострення суспільних протиріч і відтоку капіталу з країни, що може призвести до зменшення підприємницької активності.

Виконання функцій податку прямо залежить від принципів, які в ньому закладені та реалізуються в конкретному виді оподаткування. Ці принципи виявляються через специфічні прояви, що характеризують особливості цього механізму. Податковий кодекс України визначає перелік та загальні принципи оподаткування, на яких ґрунтується податкове законодавство в цілому. При аналізі принципів, пов'язаних з

оподаткуванням, важливо визначити їх складові. Загальну систему принципів оподаткування сформулював Адам Сміт, яка в подальшому була розвинена його наступниками, враховуючи сучасні особливості та тенденції податкової системи.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз надходжень прямих податків у формуванні доходів бюджету

Розвиток економічних секторів держави залежить від податкової системи країни. Провівши поглиблений аналіз поточної податкової системи України доцільно визначити різноманітні обмеження та неефективність, які перешкоджають її результативності.

У сучасний період податки, як форма взаємодії між державою та учасниками економічної діяльності та населенням, є засобом перерозподілу валового внутрішнього продукту (ВВП), а ефективне його використання та регулювання вимагає особливої уваги. Зменшення податкового внеску до ВВП обмежує можливості держави вирішувати соціальні завдання, тоді як його збільшення може стримувати економічний прогрес країни. Саме тому перед державою сьогодні стоїть питання знаходження балансу в цьому контексті. А виступити універсальним регулюючим інструментом, спроможним сприяти економічному зростанню або, навпаки, викликати стагнацію має стати податкова система, що реалізується державною податковою політикою.

Пропонуємо розглянути основні бюджетні показники за 2018-2023 роки (табл. 2.1). Дані таблиці свідчать про тенденцію до поступового зростання доходів бюджету в цьому періоді, незважаючи на зовнішні та соціально-економічні чинники, такі як пандемія COVID-19, воєнні дії на території України та загальна політична нестабільність. Від'ємні значення показників кредитування у 2022 та 2023 роках можуть бути зумовлені поверненням державних запозичень. Існує низка факторів, що можуть впливати на зменшення показників державного кредитування, зокрема економічна стабілізація, міжнародна допомога, податкова політика та покращення фінансової дисципліни. У цей період в Україні зменшення

показника кредитування супроводжувалося значною міжнародною фінансовою допомогою.

Таблиця 2.1

Основні бюджетні показники за 2018 - 2023 рр.

Назва показника	Рік						Абс. відх. 2023 від 2018,+/-
	2018	2019	2020	2021	2022	2023	
Зведений бюджет України (без урахування міжбюджетних трансфертів)							
Доходи, млрд грн	1184,29	1289,78	1376,67	1662,33	2196,27	3104,31	1920,02
Видатки, млрд грн	1250,19	1372,35	1595,4	1845,37	3043,49	4440,94	3190,75
Кредитування, млрд грн	1,893	3,983	5,316	4,773	-2,397	-8,932	-10,825
Дефіцит «-»/профіцит «+», млрд грн	-67,79	-87,26	-224,46	-187,81	-844,83	- 1327,70	- 1259,91

Джерело: [41,42]

Збільшення видатків та зростання дефіциту зумовлені стрімким розвитком оборонної здатності та значними витратами на захист цілісності й суверенітету України. Як бачимо з табл. 2.1 доходи зведеного бюджету зростають з кожним роком, але при цьому зростають і видатки. Так у 2023 р. доходи зведеного бюджету України становили – 3104 млрд.грн, видатки склали - 4440,94 млрд.грн., дефіцит зведеного бюджету – 1327,70 млрд.грн.

Виявлення проблем у податковій системі є першим кроком до пошуку життєздатних рішень для покращення податкової політики та пом'якшення викликів, з якими стикаються підприємства, особливо під час кризи. Розробка Податкового кодексу в Україні висвітлила ці недоліки, підкреслюючи критичну важливість надійної та ефективної податкової політики для загального добробуту держави, суспільства та економіки. Як бачимо з табл. 2.2 податкове навантаження з кожним роком стає меншим, а в 2023 р. цей показник становив – 16,8%. Стабільна фінансова система

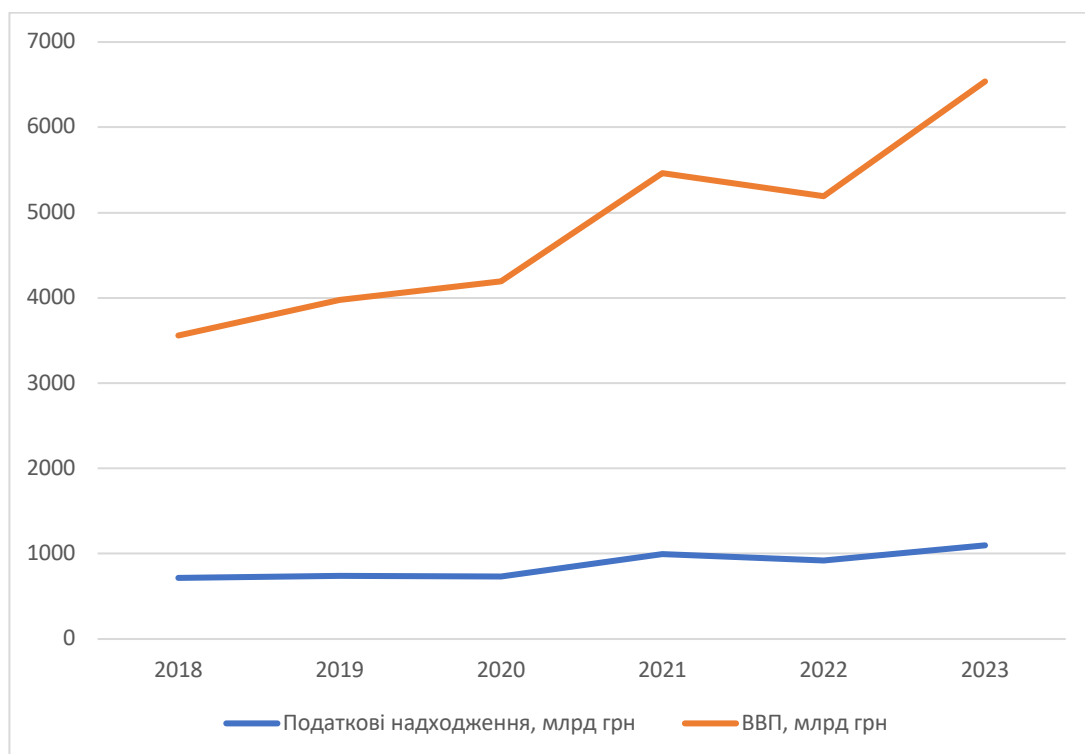
країни впливає на економічну діяльність, соціальний добробут і загальний рейтинг держави.

Таблиця 2.2

Податкове навантаження за 2018-2023 рр.

Роки	Фактичні податкові надходження, млрд грн	ВВП, млрд грн	Податкове навантаження, %
2018	716,56	3558,71	20,14
2019	737,52	3974,56	18,56
2020	733,42	4194,1	17,49
2021	994,55	5459,57	18,22
2022	920,34	5191,03	17,73
2023	1098,47	6537,83	16,80

Джерело: [41,42]



Джерело: [41,42]

Рис.2.1. Залежність податкових надходжень від ВВП, млрд.грн

За результатами 2023 року, значною залишається частка податкових надходжень у загальному обсязі надходжень до Державного бюджету України – 31 %. Питома вага неподаткових надходжень становила 37% (Рис.2.1).

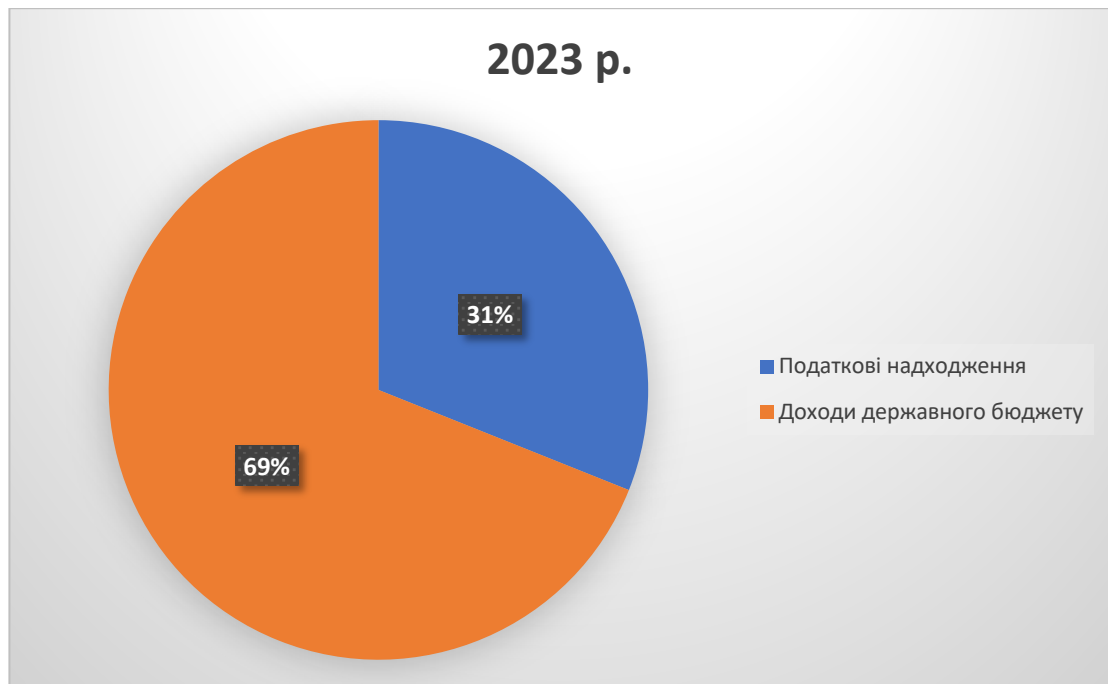


Рис.2.2. Частка податкових надходжень у структурі доходів Державного бюджету України у 2023 р., %

Джерело: [41,42]

Як бачимо на рис 2.3, 2.4 структура доходів державного бюджету показує, що податкові надходження за період 2018-2023 рр. сягав збільшився від 753815,6 млн.грн до 1203544 млн.грн.

Розглядаючи основний фінансовий документ країни, слід відзначити, що обсяг доходів Державного бюджету у 2023 році склав 2 671 998 млн грн, що в порівнянні з 2018 роком представляє зростання на 92,5%.

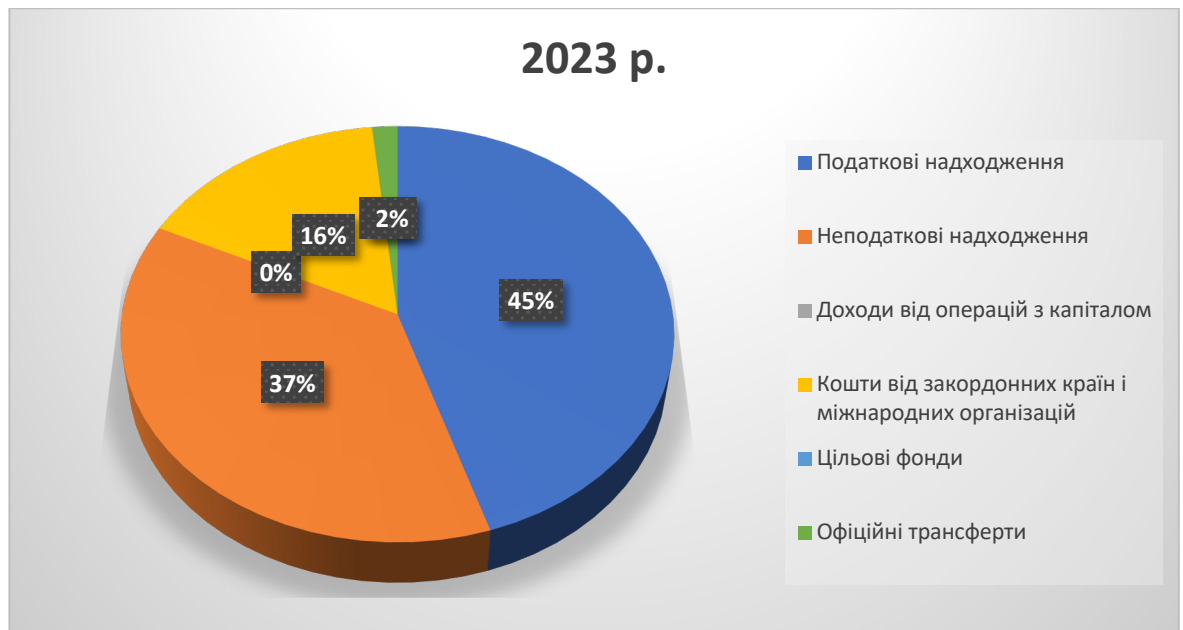


Рис. 2.3 Структура доходів державного бюджету за 2023 р. млн грн

Джерело: [41,42]

Обсяг неподаткових надходжень збільшився на 645273,3 млн грн та склав 991601, Показники цільових фондів покращилися на 295,8 млн грн, а офіційні трансферти на 33449,4. При цьому спотерігається тенденція щодо зменшення доходів від операцій з капіталом на 511 млн грн. та кошти від закордонних країн і міжнародних організацій 47686,7 млн грн, табл 2.3.

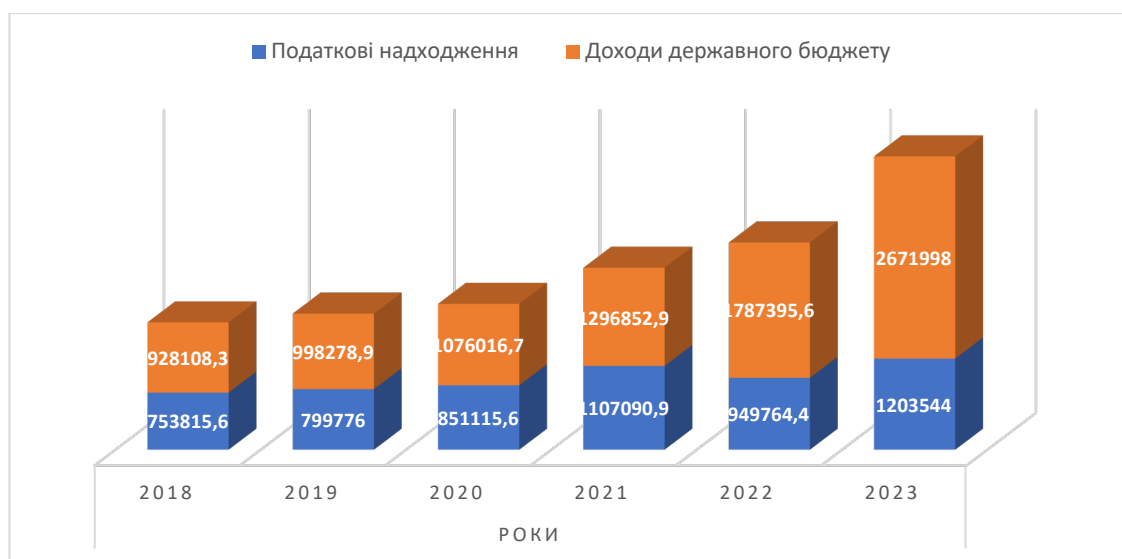


Рис. 2.4 Доходи державного бюджету 2018-2023 рр., млн.грн

Джерело: [41,42]

Таблиця 2.3.

Доходи Державного бюджету України за період 2018-2023 рр.

	Роки							Темп приросту 2023/ 2022, %
	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Номінальне збільшення, млн.грн	
Податкові надходження	753815,6	799776	851115,6	1107090,9	949764,4	1203544	253779,6	126,7
Неподаткові надходження	164676,5	186684,2	212946,9	175358	346327,7	991601	645273,3	286,3
Доходи від операцій з капіталом	657,5	183	79,4	328,7	611	100	-511	6,3
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1464,8	1139,9	1029,7	1289,9	481090,7	433404	-47686,7	90,0
Цільові фонди	187,5	1770,8	187,1	209,4	136,2	432	295,8	317,1
Офіційні трансферти	7306,3	8725	10658	12576,1	9465,6	42915	33449,4	75,2
Усього	928108,3	998278,9	1076016,7	1296852,9	1787395,6	2671998	884602,4	149,5

Джерело: [41,42]

Протягом періоду, що аналізували - кожного року ми відзначили позитивну тенденцію зростання податкових надходжень, рис. 2.5, крім 2022 року через зменшення обсягів податкових надходжень на 839 653,2 млн грн у порівнянні з 2021 роком. Цей від'ємний рух пов'язаний із зниженням бізнес-активності через повномасштабні військові дії на території України та збільшенням фінансування з зовнішніх джерел, таких як закордонні країни і міжнародні організації, до державного бюджету. Та вже у 2023 р. податкові надходження мають тенденцію до збільшення. Засновуючись на виконаному аналізі, можна визначити значущий вклад податкових надходжень у формування доходів Державного бюджету.

Для визначення ефективності податкової системи України, ми пропонуємо вивчити динаміку прямих і непрямих податків, а також проаналізувати роль податку на доходи фізичних осіб у структурі доходів державного бюджету.

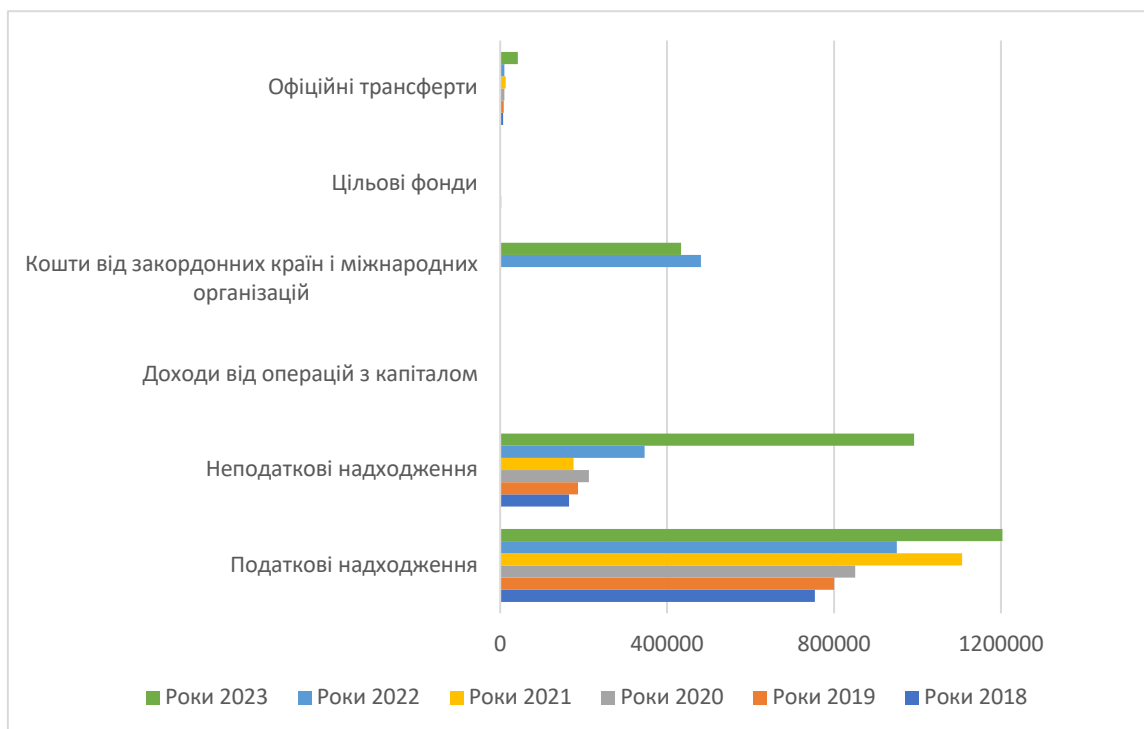


Рис. 2.5 Структура доходів державного бюджету 2018-2023 рр., млн.грн
Джерело: [41,42]

Механізм визначення об'єкта та методу допомагає у справлянні податку. Як ми знаємо всі податки класифікуються на прямі та непрямі. Прямі податки, такі як податок на дохід, прибуток, майно і інші, стягуються з фізичних або юридичних осіб. Серед них ключові - податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) та податок на прибуток підприємств (ППП). Непрямі податки не пов'язані з доходом або прибутком; їх сплачує кінцевий споживач у вигляді надбавки до ціни товарів. Цю категорію включають податок на додану вартість (ПДВ), акцизний податок та мито [6].

При аналізі динаміки надходжень прямих і непрямих податків до доходів державного бюджету України за 2018-2023 рр.. слід відзначити, що темпи зростання прямих податків за цей період були позитивними. Наприклад, податок на доходи фізичних осіб у 2022 році становив 148427,3 млн грн і збільшився на 62% порівняно з 2018 роком. Податок на прибуток підприємств за цей період зрос на 21% (таблиця 2).

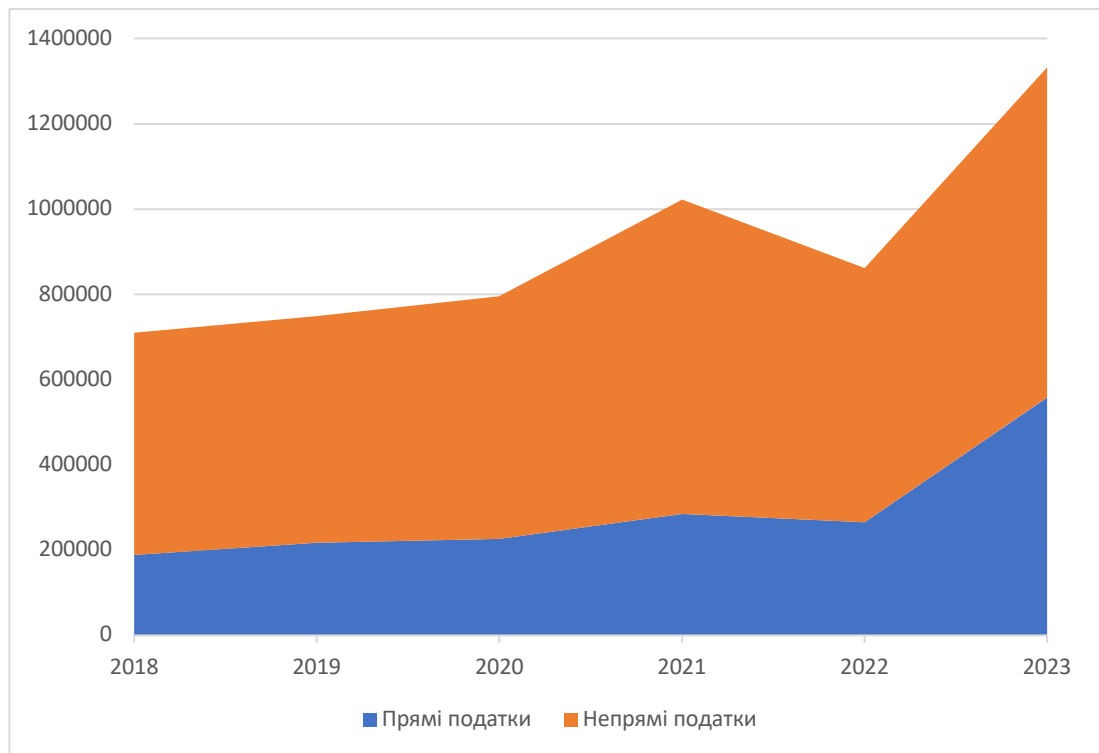


Рис. 2.6 Надходження прямих та непрямих податків до Зведеного бюджету України за 2018-2023 рр., млн грн.

Джерело: [41,42]

Структура податкових надходжень вказує на перевагу непрямих податків над прямими в Україні, що свідчить про проблеми у податковій системі (див. рис. 3). Ми знаємо, що пряме оподаткування в Україні носить тіньовий характер, а від непрямого оподаткування практично неможливо уникнути. Ці проблеми включають недосконалість системи збору податків, ухилення населення від сплати податкових надходжень, тіньову економіку та кризовий стан економіки протягом останніх років [18,19]. Пряме оподаткування характеризується як ефективне та відкрите для економіки.

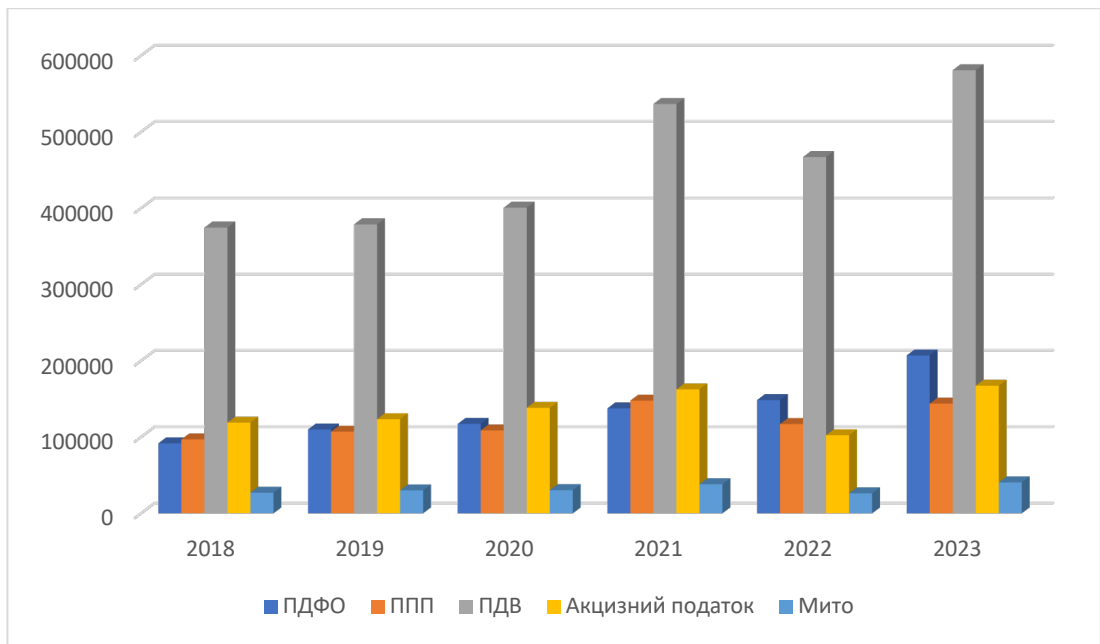


Рис. 2.7 Структура податкових надходжень до державного бюджету 2018-2023 рр., млн.грн
Джерело: [41,42]

При порівнянні показників усіх податкових надходжень у розрізі часу спостерігаємо, що обсяги всіх податків зменшилися у 2022 р. через повномасштабну війну та втрату контролю над деякими територіями.

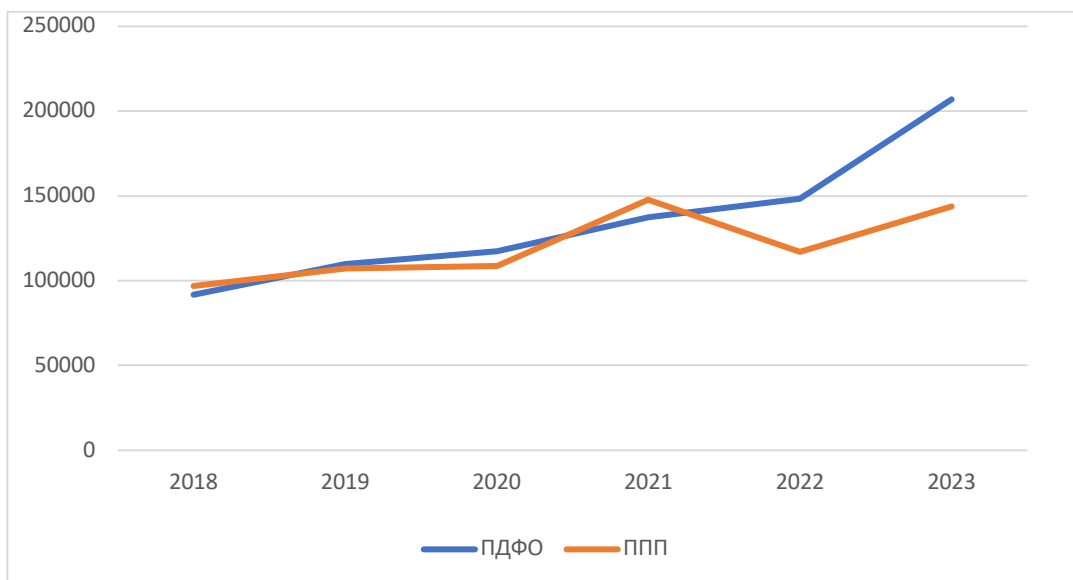


Рис. 2.8 Надходження прямих податків до бюджету України за 2018-2023 рр., млн грн.
Джерело: [41,42]

Зменшення надходжень прямих податків, а саме – податку на прибуток підприємства та податку на доходи фізичних осіб спостерігається у 2022 р., та вже у 2023 р. відзначено позитивну тенденцію до зростання. Зокрема податок на прибуток підприємства збільшився на 26787,2 млн. грн, податок на доходи фізичних осіб 58517,5 млн. грн., рис. 4.

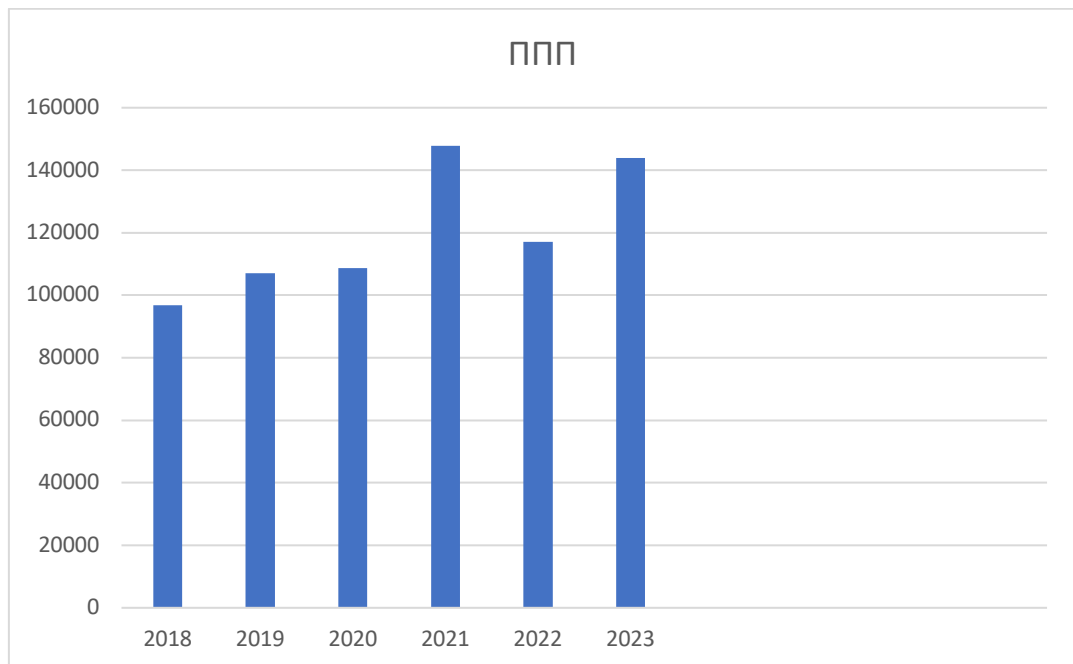


Рис. 2.9. Надходження до зведеного бюджету податку на доходи фізичних осіб у 2018-2023 рр., млн.грн

Джерело: [41,42]

Раціонально визначити ключові фактори, які сприяють позитивному впливу на отримання податку на доходи фізичних осіб:

«Збільшення номінального ВВП – створення умов для розвитку підприємництва;

Легалізація виплати заробітної плати – усунення практики виплат у "конвертах";

Зростання витрат на оплату праці – підвищення рівня оплати праці відповідно до міжнародних стандартів;

Збільшення змішаних доходів домогосподарств через індивідуальну підприємницьку діяльність – розширення можливостей для збільшення фінансових ресурсів домогосподарств» [18];

Позитивні тенденції в зростанні доходів низькооплачуваних верств населення через державне підвищення мінімальних соціальних гарантій – реалізація заходів бюджетної політики держави [7].

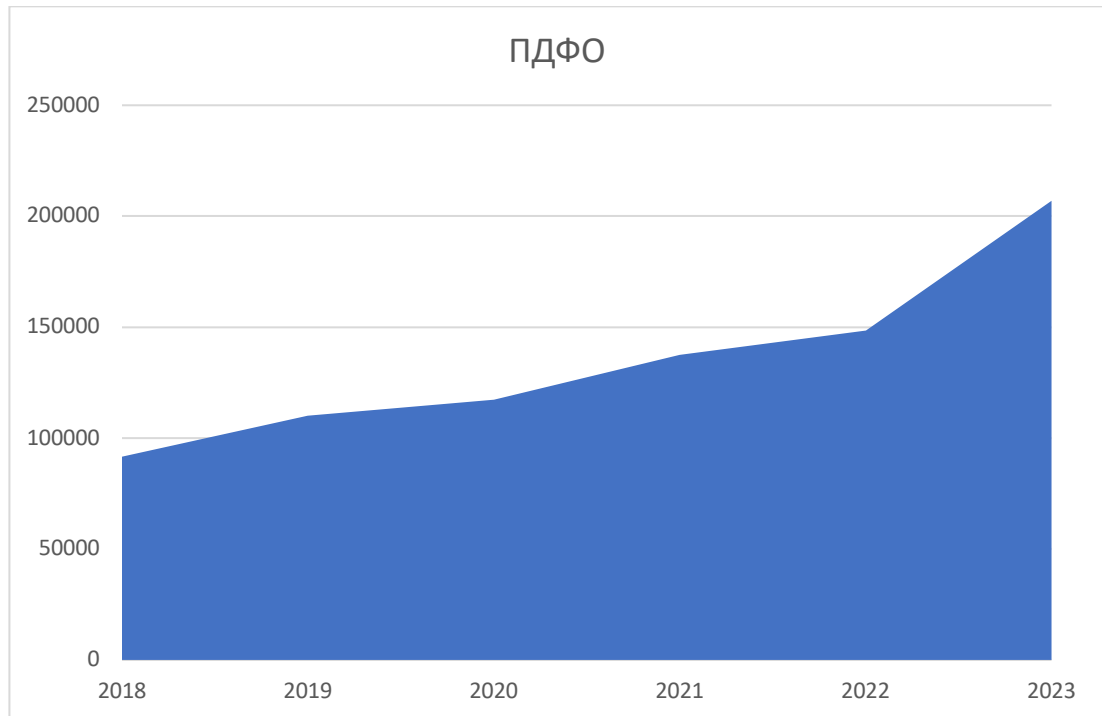


Рис. 2.10. Надходження до зведеного бюджету податку на доходи фізичних осіб у 2018-2023 рр., млн.грн

Джерело: [41,42]

На збільшення макропоказників ПДФО у 2022 – 2023рр. вплинули: середньомісячна заробітна плата, чисельність штатних працівників та фінансове забезпечення військовослужбовців.

2.2. Аналіз надходжень непрямих податків у формуванні доходів бюджету за 2018-2023 рр..

Розглядаючи формування доходів зведеного бюджету України непрямыми податками спостерігаємо спад їх надходження у 2022 року, рис 2.11. Навіть при урахуванні обмежень, пов'язаних з пандемією, які вплинули

на працездатність різних сфер і суб'єктів, ці обмеження мали тимчасовий або короткотерміновий характер. Це відбувалося без значного згубного впливу, як це може бути після активної фази військового протистояння, коли спостерігається зменшення чи руйнування потужностей, втрати сировини та готової продукції, обмеження транспортних можливостей для виконання контрактів та значна еміграція населення.

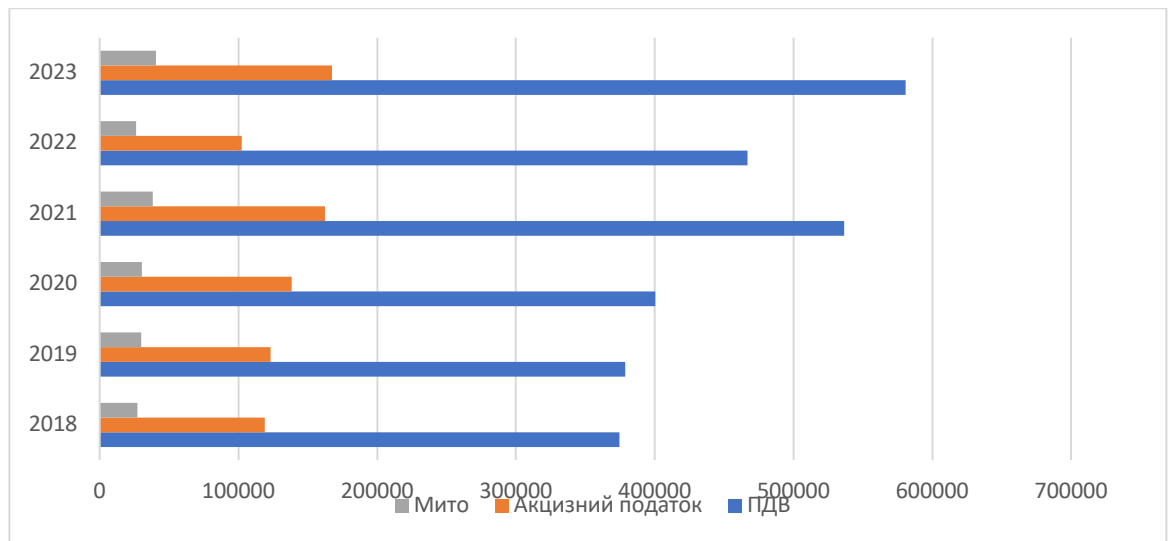


Рис. 2.11 Надходження непрямих податків до бюджету України за 2018-2023 рр., млн грн.

Джерело: [41,42]

Таблиця 2.4

Частка непрямих податків за 2015-2023 рр.

Види податків	Роки								
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Непрямі податки	62,1	48	48,4	49,5	51	51,4	51,8	45,4	49,4
В т.ч.:									
АП	12,3	13,7	12,8	13,4	12,8	13,5	12,4	8,6	11,6
ПДВ	42,9	31,6	33,1	33,6	35,4	35,2	36,9	34,8	35,4
Ввізне мито	6,9	2,7	2,5	2,5	2,8	2,7	2,5	2	2,4
Інші податки	37,9	39,3	38,9	39,7	49,6	49,2	48,8	54,6	50,6
Всього	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Джерело: [41,42]

Зміни та коливання в структурі спостерігаються на протязі усього періоду, що аналізується. Наприклад, збільшення частки акцизного податку в загальному обсязі податків з 8,6 % до 11,6 % вказувати на покращення в галузевій структурі економіки. Надходження ПДВ - від 42% у 2014 р. до 35% у 2023 р.

ПДВ на 94%, акцизного податку на 63%, мита на 54% (див. табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Податкові надходження непрямих податків за 2015-2023 рр.

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Темпи приросту 2023/2022 %
ПДВ	374508,2	378690,2	400600,1	536489,2	467001	557726,7	194,2
Акциз	118852,4	123357,9	138296,2	162451,2	102352,9	167346,6	163,5
Мито	27076,6	30086	30460,5	38176,9	26246	40559,4	154,3

Джерело: [41,42]

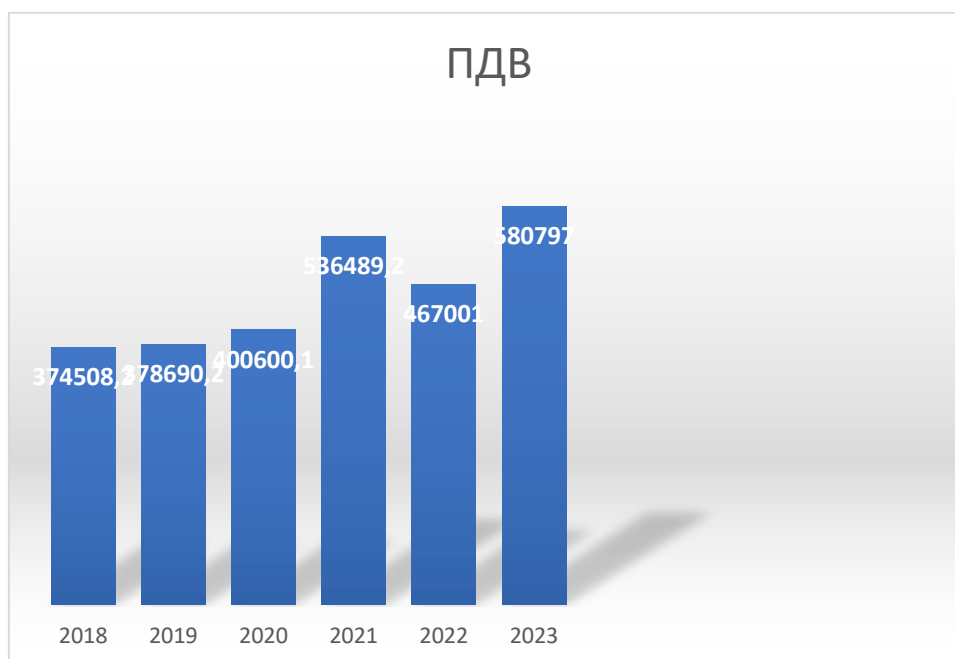


Рис. 2.12 Надходження ПДВ до бюджету України за 2018-2023 рр., млн грн.

Джерело: [41,42]

Проаналізуємо рис. 2.12. , на якому наведена динаміка ПДВ за останні 6 років. Податок на додану вартість - загальнодержавний податок, який повністю зараховується до державного бюджету України. Нами зазначена тенденція щодо зростання надходжень ПДВ протягом 2014-2018 р. з 189 млрд грн до 506 млрд грн. Та вже у 2019 році через внаслідок COVID-19 спостерігається суттєвий спад на рівні 17,39% до 418 млрд грн. В 2021 році відбувається поступове зростання на 29,82% відносно 2020 року, та знову знизився у 2022 р. до 467 млрд грн. У 20223 р. показник надходжень ПДВ збільшився на 114 млрд грн. та становив 581 млрд грн.

Наступним за значимістю в непрямому оподатванні є акцизний податок.

Якщо говорити про надходження акцизного податку відносно ВВП, то у 2015 році вони становили 3,6%. Схожі показники спостерігалися у 2018 та 2020 роках – 3,7%. А у 2019 році він знизився до 3,4%. У 2016 році надходження акцизного податку відносно ВВП зросли на 0,7 відсоткових пункти, або на 19,4%. В наступні роки спостерігалася тенденція до зниження: до 4,1% у 2017 році, потім до 3,4% у 2018 році, та до 3,0% у 2022 році. Найнижчий рівень надходжень акцизного податку відносно ВВП був у 2023 році – 2,9%.



Рисунок 2.13 Надходження акцизного податку відносно ВВП за 2015-2023 рр.

Джерело: [41,42]

Аналізуючи рис. 2.14, ми спостерігаємо позитивну направленість щодо збільшення надходжень акцизного податку протягом аналізованого періоду. Показники акцизного податку відзначається меншою стабільністю порівняно з ПДВ. Наприклад, у 2022 році спостерігається різкий спад на рівні 25,32%, але в 2023 році відбувається різке зростання на 65,22%. Дана ситуація пов'язана з початком гострої фази війни у 2022 році, урядовими обмеженнями підказних товарів та адаптацією населення у 2023 році.



Рис. 2.14 Надходження Акцизного податку до бюджету України за 2018-2023 рр., млн грн.

Джерело: [41,42]

Подібно до ПДВ, коливання надходжень акцизного податку можуть бути викликані різними факторами, такими як зміни в економічних умовах, реформи податкової системи, а також зміни в обсягах виробництва і споживання певних товарів. Попри різкі коливання, загальна тенденція росту надходжень акцизного податку свідчить про ефективність цього механізму оподаткування в умовах внутрішнього ринку.

Таблиця 2.6

Надходження акцизного податку до зведеного бюджету України

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Всього надходжень АП, млн. грн.	70795	101751	121449	132650	137076	153850	180300	115434	167346,6
Зростання, млн. грн.		30956	19698	11201	4426	16774	26450	-64866	74566
Темп росту, %		143,7	119,4	109,2	103,3	112,2	117,2	64,0	164,6
Частка в податкових надходженнях ЗБ	12,3	13,7	12,8	13,4	12,8	13,5	12,4	8,6	11,6
Надходження акцизного податку відносно ВВП, %	3,6	4,3	4,1	3,7	3,4	3,7	3,3	3,0	2,9

Джерело: [41,42]

Аналіз табл. 2. 6 показує, що обсяг надходжень акцизного податку в 2023 році склав 167346,6 млн. грн., що на 140583,2 млн. грн. більше за показник попереднього року, тобто темп росту склав 164,6%.

Якщо досліджувати надходження акцизного податку впродовж 2015 - 2023 років, то ми побачимо щорічне його зростання, крім 2022 року. В цей рік було зменшено виробництво та імпортування підакцизних товарів внаслідок воєнного стану.

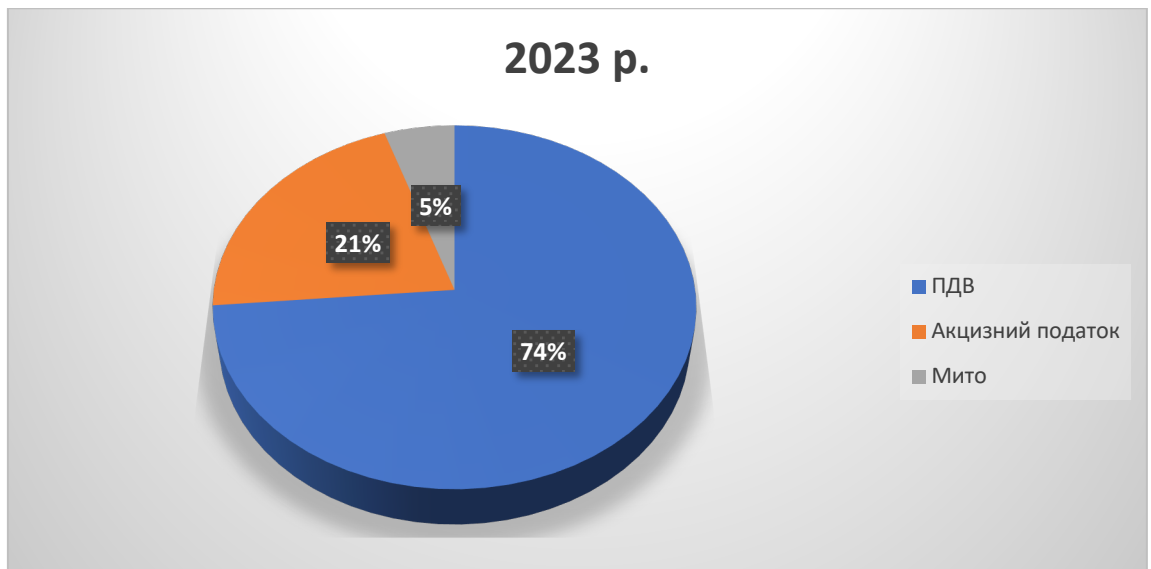


Рис. 2.15 Структура непрямих податків у доходах бюджету за 2023 рр., млн грн.

Джерело: [41,42]

З 2016 року ставки мита скорочувалися, відповідно фіскальне значення мита є невеликим у структурі непрямого оподаткування, рис 2.15. Та, відповідно, спостерігаємо різке зменшення надходження фінансових ресурсів до доходів держави.

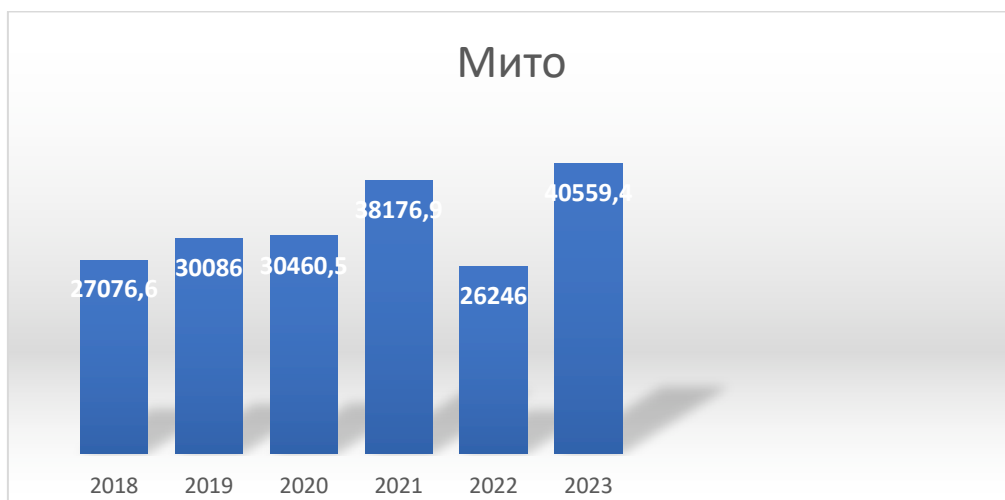


Рис. 2.16 Надходження ввізного мита до бюджету України за 2018-2023 рр., млн грн.

Джерело: [41,42]

На рис , ми бачимо динаміку надходження ввізного мита до бюджету (рис. 2.16). Даний податок повному обсязі надходить до Державного бюджету України.

2.3. Сучасний стан податкової системи під впливом військових дій в Україні

Більше двох років війни вже минуло. За цей час було втрачено життя українців та покалічено долі мільйонів громадян України, а виробничі активи були зруйновані. Воєнні події в Україні призвели до складної ситуації в країні, які вплинули на фінансове становище країни. Україна продовжує зазнавати величезних збитків по всіх ланках економічної, соціальної, фінансової систем внаслідок повномасштабної російської агресії, яка триває з лютого 2022 року. З огляду на безпрецедентні виклики, які існують зараз в державі, у 2023 році Уряд продовжував надавати пріоритет у фінансуванні видаткам на оборону, соціальний захист та відновлення критичної інфраструктури, одночасно керуючи економікою і підтримуючи макроекономічну та фінансову стабільність.

Звичайно і уряд, і все населення України мобілізувалося – та попри всі перешкоди працює та формує власні доходи та доходи держави. Варто відзначити, що завдяки наполегливим зусиллям і постійній підтримці наших міжнародних партнерів у 2023 році вдалось профінансувати всі пріоритетні видатки вчасно та у повному обсязі: пенсії та соціальні виплати, зарплати медиків і вчителів, видатки на безпеку й оборону, на охорону здоров'я, освіту тощо.

Видатки державного бюджету у 2023 році зросли на 48,4 % порівняно з 2022 роком та становили 62,1 % ВВП. Такий приріст значною мірою пояснюється сталою необхідністю забезпечення фінансування у 2023 році сектору оборони та безпеки. Як результат, Державний бюджет України було виконано із вкрай високим рівнем дефіциту у сумі 1336,8 млрд грн, однак у

межах граничного показника, затвердженого Законом України «Про Державний бюджет України на 2023 рік».

Розглядаючи макроекономічні умови виконання бюджету, необхідно зазначити, що економіка України у 2023 році зберегла макроекономічну та фінансову стабільність. Ключовими факторами, які сприяли підтримці макроекономічній стабільності у 2023 році, були підтримка міжнародних партнерів, скоординована робота всіх гілок влади та значна адаптивність бізнесу до нових реалій, що впливало на пожвавлення ділових очікувань і покращення споживчих настроїв протягом усього 2023 року.

За попередньою оцінкою Мінекономіки, реальне зростання ВВП за підсумком 2023 року оцінюється на рівні близько 5,0 %, що є дещо кращим ніж врахований у розрахунках бюджету прогноз, табл. 2.7.

Нажаль, війна триває більше двох років, і немає жодної галузі в країні, яка б прямо або опосередковано не зазнала втрат. За останніми оцінками Світового банку, відповідно до результатів оновленої [«Швидкої оцінки завданої шкоди та потреб на відновлення \(RDNA3\)»](#) станом на кінець 2023 року обсяг прямих втрат та руйнувань в Україні сягнув майже 152 млрд дол. США, а загальна вартість відбудови та відновлення в Україні становить 486 млрд дол. США. Серед найбільш постраждалих галузей економіки – сільське господарство, транспорт, промисловість, торгівля та енергетика.

Незважаючи на «втрати у зв'язку з порушенням експортних логістичних зв'язків, скороченням посівних площ, руйнуванням допоміжної інфраструктури та попри втрати і збитки, пов'язані з руйнуванням Каховської ГЕС, підприємства агропромислового комплексу, за даними Мінагрополітики, у 2023 році зібрали 79,2 млн т зернових та олійних культур.

Основні макроекономічні показники

Показники	2021	2022	2023		
	факт	факт	бюджет II читання	очікуване	відхи- лення
Номінальний ВВП, млрд грн	5 450,8	5 239,1	6 279,3	6 466,1	+186,8
ВВП реальний, темп зростання, %	3,4	-28,8	3,2	5,0	+1,8
Темп зміни споживчих цін, %, грудень до грудня попереднього року	10,0	26,6	28,0	5,1	-22,9
Темп зміни цін виробників, %, грудень до грудня попереднього року	62,2	38,2	32,2	17,5	-14,7
Середньомісячна заробітна плата, грн	14 014	14 847	18 261	18 527	+266
Зміна реальної заробітної плати, %	10,5	-11,9	1,4	10,1	+8,7
Зміна експорту товарів та послуг, у % до попереднього року	34,3	-29,4	7,2	-11,6	-18,8
Зміна імпорту товарів та послуг, у % до попереднього року	33,4	-1,1	1,0	6,4	+5,4
Припущення прогнозу: Обмінний курс, гривень до долара США (середній)	27,3	32,3	42,2	36,57	-5,63

Джерело: [41,42]

Промисловість, за даними Держстату, за підсумком січня – вересня 2023 року продемонструвала ріст на 2,4 % порівняно з аналогічним періодом 2022 року. Найбільші темпи зростання продемонстрували підприємства, орієнтовані на задоволення споживчого попиту та перероблення значних урожаїв, що підтримало зростання в харчовій промисловості, зокрема виробництво харчових продуктів – на 11,0 відсотків (перероблення фруктів та овочів, а також виробництво олії та тваринних жирів), виробництво хімічних речовин і хімічної продукції – на 12,2 %, машинобудування – на 15,3 %» [39].

Варто зазначити, що підприємства, виробничі потужності яких географічно наближені до зон підвищених безпекових ризиків, продовжили

зазнавати втрат у 2023 році, зокрема виробництво коксу, продуктів нафтоперероблення скоротилось на 39,1 %, металургійне виробництво – на 13,8 %. Також знижувалось виробництво продукції добувної промисловості – на 3,4 %, постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря – на 6,5 %» [39].

Насьогодні залишається складною ситуація у «транспорті, оскільки наслідком повномасштабних військових дій стало блокування морських та авіашляхів, порушення логістики всередині країни та падіння темпів і обсягів виробництва. Так, за січень – вересень 2023 року обсяги вантажообігу скоротились на 8,4 % порівняно з аналогічним періодом 2022 року. Водночас зниження безпекових ризиків на більшості території країни сприяло відновленню пасажирообігу, який за січень – вересень 2023 року зріс на 23,2 « порівняно з аналогічним періодом 2022 року [39].

Необхідно зазначити, що як і більшість інших галузей, «суттєвих втрат внаслідок війни зазнало і будівництво. На фоні низької бази 2022 року у січні – вересні 2023 року індекс будівельної продукції збільшився на 20,9 %. Зростання відбулось насамперед за рахунок росту обсягів будівництва інженерних споруд – на 34,4 % та нежитлового будівництва – на 14,1 % до відповідного періоду попереднього року» [39].

Однією з небагатьох галузей, яка продемонструвала швидше пристосування до нових умов роботи, є роздрібна торгівля, оборот якої за підсумком січня – вересня 2023 року збільшився на 11,6 % порівняно з аналогічним періодом 2022 року.

Скорочення виробництва та ускладнена логістика продовжують позначатись на зовнішній торгівлі, створюючи структурні дисбаланси, викликані трансформацією економіки країни під час війни. Так, «імпорт товарів у 2023 році відновлювався швидше ніж експорт у зв'язку з меншою залежністю від морських шляхів сполучення, а також з огляду на значні потреби в товарах для забезпечення обороноздатності країни, економічного відновлення та задоволення споживчого попиту. Зростання імпорту товарів

порівняно зі зменшенням обсягів експорту зумовило розширення від'ємного сальдо торгівлі товарами до 28,8 млрд дол. США та погіршення дефіциту рахунку поточних операцій (РПО) до 9,8 млрд дол. США (у 2022 році від'ємне сальдо торгівлі товарами становило 14,7 млрд дол. США та профіцит РПО – 8,0 млрд дол. США відповідно)» [39].

При цьому експорт товарів за 2023 рік зменшився на 15,7 % і становив 34,5 млрд дол. США. Скорочення відбулось внаслідок, зокрема, зниження експорту чорних та кольорових металів на 34,2 %, мінеральних продуктів – на 45,3 %. Також зменшився експорт за іншими товарними групами: продукція хімічної промисловості – на 21,5 відсотка, продукція машинобудування – на 7,5 відсотка.

Міністерство фінансів України стверджує, що «Загалом у номінальному вимірі у 2023 році найбільше знизився експорт до країн ЄС (на 3,0 млрд дол. США, або на 12,2 %), до країн Азії скоротився (на 1,6 млрд дол. США, або на 16,3 %), Америки (на 0,5 млрд дол. США, або на 39,1 %) та Африки (на 0,4 млрд дол. США, або на 20,8 %).

Імпорт товарів за 2023 рік зріс на 13,9 %, і його обсяги становили 63,3 млрд дол. США. Хоча енергетичний імпорт і зменшився на 18,4 %, проте неенергетичний імпорт збільшився на 23,5 %, зокрема продукції машинобудування – на 31,4 %, продукції хімічної промисловості – на 19,0 %, продовольчих товарів – на 15,1 %.

За 2023 рік у номінальному вимірі найбільше зріс імпорт з країн ЄС (на 5,4 млрд дол. США, або на 22,0 %) та Азії (на 4,8 млрд дол. США, або на 30,0 %)» [39].

Збільшення пропозиції сільськогосподарської продукції на внутрішньому ринку на фоні вторинних ефектів від значних врожаїв, поліпшення інфляційних очікувань, а також курсова стійкість на фоні стриманого в умовах війни попиту послаблювали тиск на зростання цін упродовж усього 2023 року.

Так, згідно з даними Держстату індекс споживчих цін продемонстрував уповільнення зростання до 5,1 % у розрахунку грудень до грудня попереднього року проти пікового зростання на 26,6 % у грудні 2022 року.

У 2023 році ситуація на валютному ринку залишалась керованою і у підсумку середньорічне значення обмінного курсу становило 36,6 грн за долар США, що стало одним із факторів стрімкого уповільнення інфляції у 2023 році.

Незважаючи на безпрецедентні шоки, міжнародні резерви України завдяки валютним надходженням від міжнародних партнерів станом на кінець 2023 року становили 40,5 млрд дол. США.

Розглянемо параметри державного бюджету 2023 року та його коригування. Закон України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» [43] Верховна Рада України прийняла 03 листопада 2022 року за:

- **доходами** у сумі 1 329,3 млрд грн, зокрема за загальним фондом – 1 173,1 млрд грн;
- **видатками** у сумі 2 580,7 млрд грн, зокрема за загальним фондом – 2 296,5 млрд грн;
- обсягами надання кредитів у сумі 59,5 млрд грн, зокрема із загального фонду – 15,2 млрд грн;
- обсягами повернення кредитів до державного бюджету у сумі 14,4 млрд грн, зокрема до загального фонду – 14 млрд гривень.

Державний бюджет України на 2023 рік було затверджено як дефіцитний. Граничний «розмір дефіциту державного бюджету встановлено у сумі 1 296,5 млрд грн, або 20,6 відсотка ВВП (у розрахунках було враховано прогнозний обсяг номінального ВВП у сумі 6 279,3 млрд грн), зокрема загального фонду державного бюджету – 1 124,6 млрд грн, або 17,9 відсотка ВВП» [43] .

Протягом 2023 року до Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» чотири рази внесено зміни, серед яких

«найвагомішими були: від 24 лютого 2023 року – збільшено видатки Міністерству охорони здоров'я України для реалізації інвестиційних проектів на будівництво та модернізацію закладів охорони здоров'я на суму 1,3 млрд грн; для надання грантів для створення бізнесу Міністерству економіки України збільшено бюджетні призначення на суму 1,3 млрд грн; для фінансового забезпечення виплат пенсій Міністерству соціальної політики України збільшено бюджетні призначення на суму 1,8 млрд грн; у рамках реалізації проекту з розбудови прикордонної дорожньої інфраструктури та облаштування пунктів пропуску Міністерству фінансів України збільшено видатки на суму 1,1 млрд грн; для забезпечення надання субвенції місцевим бюджетам на відновлення об'єктів критичної інфраструктури в рамках спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку проекту відкрито нову бюджетну програму Міністерству розвитку громад, територій та інфраструктури України у сумі 2,1 млрд грн; від 21 березня 2023 року – головним розпорядникам коштів державного бюджету, що належать до сектору безпеки і оборони, зокрема для забезпечення гідного рівня оплати праці осіб, які виконують обов'язок із захисту Вітчизни, незалежності та територіальної цілісності України, збільшено бюджетні призначення на загальну суму 518,2 млрд грн; з метою відновлення обсягу резервного фонду збільшено видатки загального фонду державного бюджету за бюджетною програмою «Резервний фонд» на 19 млрд грн; зменшено бюджетні призначення Міністерства фінансів України на обслуговування державного боргу та на виконання державою гарантійних зобов'язань за позичальників, що отримали кредити під державні гарантії на загальну суму 57,2 млрд грн; від 06 жовтня 2023 року – з метою подальшого здійснення невідкладних заходів, спрямованих на протидію широкомасштабній збройній агресії російської федерації проти України, окремим головним розпорядникам коштів державного бюджету – суб'єктам сектору національної безпеки і оборони збільшено бюджетні призначення на загальну суму 304,6 млрд грн; Міністерству соціальної

політики України для виплати допомоги на проживання внутрішньо переміщеним особам збільшено бюджетні призначення на суму 16,6 млрд грн; Міністерству закордонних справ України для посилення захисту прав і інтересів громадян України за кордоном на консульському напрямі, забезпечення юридичного супроводу справ України проти російської федерації та вирішення інших першочергових питань держави збільшено бюджетні призначення на суму 1,3 млрд грн; Державному агентству відновлення та розвитку інфраструктури України збільшено видатки спеціального фонду на суму 6 млрд грн для забезпечення реалізації проєктів щодо відновлення інфраструктури за програмою «Підтримка швидкого відновлення України» за рахунок надходжень у рамках програм бюджетної підтримки Європейського Союзу; зменшено бюджетні призначення Міністерства фінансів України на обслуговування державного боргу на суму 10,7 млрд гривень» [43].

Загалом з урахуванням схвалених протягом 2023 року Верховною Радою України змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» показники доходів державного бюджету становили 1 416,4 млрд грн, видатків – 3 393 млрд грн, повернення кредитів – 17,9 млрд грн, надання кредитів – 51,7 млрд гривень. Водночас в умовах триваючого воєнного стану та постійно зростаючої потреби в ресурсах Уряд був вимушений зберегти безпрецедентне зростання рівня дефіциту державного бюджету, граничний розмір якого становив 2 010,4 млрд грн, зокрема загального фонду – 1 834,6 млрд гривень» [43].

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ У ПІСЛЯВОЄННИЙ ЧАС

3.1. Зарубіжний досвід побудови податкової системи після збройних конфліктів

Фіскальна політика має значний вплив на економічне зростання окремої країни, макроекономічну стабільність та інфляцію. Сьогодні стоїть питання не просто про реформування податкової системи України у напрямку, який враховує тенденції розвитку оподаткування у країнах-членах та сусідніх країнах Європейського Союзу. Враховувати визначені проблеми стоїть гостро питання про створення нового етапу в податковій системі України – це відновлення економіки в післявоєнний період (https://www.researchgate.net/publication/375105048_Ekonomiczne_vidnovlenn_a_ta_rozvitok_krain_pisla_zbrojnih_konfliktiv_dosvid_dla_Ukraini).

Ми вважаємо доцільним звернутися до досвіду країн, які брали участь у військових конфліктах. Визначним прикладом відновлення в сучасних умовах є балканські країни – Хорватія і Боснія та Герцеговина. Зокрема, приклад війни за незалежність Хорватії є найбільш релевантним для України. Як частина Югославії, Хорватія оговтувалася від наслідків комуністичної епохи. Під час конфлікту ворожі сили окупували близько 20% хорватської території, а цивільна інфраструктура та житлові будинки стали основними цілями обстрілів і бомбардувань. За оцінками експертів та міжнародних організацій, близько 15% житлового фонду країни було зруйновано, оскільки серби окупували переважно сільськогосподарські регіони. Економічний спад у країні становив 30% [44,45].

Джерела відновлення після війни поділяються на національні, з асигнуваннями з державного бюджету, та міжнародні – гранти і кредити від міжнародних організацій. Хоча держава виділяла кошти на відбудову

постраждалих регіонів і відновлення економіки, уряду бракувало цілісної візії та стратегії виходу з кризи. Дії уряду були спрямовані переважно на усунення минулих та поточних проблем, а не на попередження майбутніх. Найважчими були перші два роки війни, оскільки відсутність превентивних заходів призводила до постійних змін ситуації в ході активних бойових дій.

З метою «наповнення державного бюджету уряд прийняв низку поправок щодо фіскальної політики. Зокрема, було припинено виплати заробітних плат державним службовцям та зупинено виплати за депозитами в банках. Після зміни ситуації на фронті в 1993 році ці виплати частково відновили. Одним із ключових джерел наповнення бюджету стало оподаткування населення в регіонах, які не постраждали від війни. Після кількох років завершення бойових дій та початку відновлення економіки, зростання внутрішнього попиту та переходу від соціалістичної до ринкової економіки, уряд частково впровадив податок на додану вартість у регіонах, які не належали до територій особливого державного інтересу» [46].

Економіка та оподаткування не могли існувати незалежно одне від одного, адже «відсутність ділової активності призвела б до відсутності бази для оподаткування і, як наслідок, до відсутності надходжень до бюджету. Основними джерелами доходів економіки до війни були туризм і суднобудування. У той час, коли туристична галузь через активні бойові дії не приносила жодних доходів, суднобудівна галузь стала тим оплотом, який допоміг країні встояти. Під час війни заводи на приморській території продовжували виробництво суден різних видів, а також перепрофілювали вантажні судна на пасажирські для їх продажу за кордон» [47].

Відновлення економіки відбувалося через Хорватський банк реконструкції та розвитку (створений під егідою Європейського банку реконструкції та розвитку і під його контролем). Кредитування пріоритетно спрямовувалося на галузі, залучені до матеріального виробництва, що мало сприяти економічному розвитку регіонів, підвищенню зайнятості населення та було обґрунтованим в наявних умовах (відновлення житлового та

соціального фонду, виробництво товарів народного споживання, забезпечення ПЕК тощо).

Для відновлення Хорватії залучили міжнародних донорів, таких як ЄС, Світовий банк, ООН та інші, а також значну кількість міжнародних консалтингових організацій, які надали необхідну юридичну, адвокатську та освітню допомогу для постконфліктного відновлення країни.

Після закінчення війни економіку Хорватії почали стримувати інші проблеми, такі як корупція та відсутність прозорості, що заважало ефективному впровадженню рекомендацій міжнародної спільноти щодо економічних та соціальних реформ. Незважаючи на це, відновлення житлового фонду було успішним на 96%, а комунальна та соціальна інфраструктура отримала державні гранти на ремонт та відбудову (Schönfelder, 2005). Відновлення країни було спрямоване насамперед на відбудову депресивних сільських регіонів та зменшення асиметрії між відсталими та розвиненими територіями країни.

Хорватія зіткнулася з необхідністю технологічної та інституційної модернізації, а також відновлення того, що потребувало ремонту, щоб якнайшвидше збільшити виробництво до рівня, необхідного для виживання та створення надлишку для подальших інвестицій в модернізацію економіки. Було необхідно створити сучасну демократичну державу, засновану на верховенстві права, де права власності гарантовані як для іноземних, так і для хорватських громадян. Завдяки успішній післявоєнній відбудові Хорватія виконала вимоги для членства і стала повноправним членом ЄС у 2013 році.

Післявоєнна відбудова Боснії і Герцеговини (БіГ) є прикладом того, коли міжнародні сили, а не національні уряди, зробили більший внесок у відновлення і реконструкцію національного суверенітету. Дейтонська угода, яка штучно об'єднала етнічно розділені території, була міжнародним договором (Hartwell, 2019). Ключовою проблемою цієї угоди була її стратегія "згори донизу", яка надавала пріоритет зовнішнім ініціативам над

національними зусиллями. Попри труднощі на шляху до побудови вільної та демократичної країни, БіГ подала заявку на членство в ЄС у 2016 році та отримала статус кандидата взимку 2022 року.

Боснійська війна, на відміну від Хорватської, була набагато жорстокішою та руйнівнішою. За «оцінками міжнародних організацій, фінансові втрати БіГ становили близько 200 млрд доларів США, населення зменшилося на 23%, виробництво впало на 85–90%, а рівень безробіття досягав близько 90%. Людські втрати становили близько 100 тисяч осіб, з яких 40% були цивільними (Eastmond, 2006). Ця війна стала однією з найжорстокіших на європейській землі після Другої світової війни і завершилася у 1995 році Дейтонським перемир'ям, яке залишило країну ще більш роз'єднаною та нескоординованою. Державу було поділено на автономні регіони – Федерацію Боснії і Герцеговини і Сербську Республіку, що призвело до недостатньої координації національних ініціатив з післявоєнного відновлення, а державні органи мали незначний та малоефективний вплив» [49].

Як і в Хорватії, джерела відновлення та відбудови держави в Боснії і Герцеговині складалися з двох ресурсних баз – національної та міжнародної. Однак національні ініціативи не були достатньо складними та організованими: державні асигнування були незначними, і уряд не мав чіткого плану дій, не координував внутрішні дії та не працював на попередження проблем. Основна частина ресурсів для відновлення надходила у вигляді фінансової, гуманітарної та іншої допомоги міжнародних організацій. Поки допомога надавалася, уряд був здатний співпрацювати з міжнародною спільнотою. Однак, коли справа доходила до політичних еліт та їхніх інтересів, міжнародна спільнота стикалася зі значним опором, оскільки ці еліти мали вигоду від існування корупційних інститутів і не бажали втрачати контроль над фінансовими потоками (Eastmond, 2006).

Міжнародна допомога стала ключовим ресурсом для відновлення країни. Такі країни та інституції, як США, Світовий банк, МВФ, Європейський банк реконструкції та розвитку, ООН і USAID, відігравали провідну роль в економічній реконструкції БіГ. Міжнародна спільнота спрямовувала свої фінансові та інтелектуальні зусилля на відновлення житлового фонду та інфраструктури, економічного потенціалу та незалежності держави, а також на створення громадянського суспільства. Однак, вони не чинили значного тиску на національні інститути влади з вимогами політичних реформ у країні (Barakat & Kapisazovic, 2003).

Після завершення бойових дій процес повоєнної реконструкції в Боснії і Герцеговині виявився досить успішним завдяки акценту на відновленні економіки, хоча критичну потребу в політичних змінах було проігноровано. Фізичне відновлення було вражаючим, однак результати економічних реформ і переходу до ринкової економіки не виправдали очікувань, незважаючи на значні зусилля та ресурси міжнародної спільноти (Tzifakis & Tsardanidis, 2006).

Цікаво «розглянути приклад післявоєнного відновлення Південної Кореї, де економічні реформи почалися у 1961 році, коли до влади прийшли реформатори під керівництвом генерала Пак Чун Хі. Основною метою його режиму в економічній сфері було перетворення країни з відсталої сільськогосподарської на сучасну індустріальну, з акцентом на централізоване управління «[50]. Основними цілями уряду були підвищення значущості ключових галузей промисловості, зниження рівня безробіття та впровадження більш ефективних методів управління. Було вжито заходів для збільшення експорту, що підвищило конкурентоспроможність корейської продукції та продуктивність праці. Ключовими галузями стали електроніка, суднобудування та автомобілебудування, і уряд активно заохочував створення нових виробництв у цих секторах. У результаті цих заходів промислове

виробництво зростало на 25% на рік, а до середини 1970-х років – на 45% на рік (Chung, 2007).

Починаючи з «1960-х років, корейська економіка стрімко розвивалася: з 1962 до 1989 року ВВП зростав у середньому на 8% на рік (з 2,3 млрд доларів США в 1962 році до 204 млрд доларів США в 1989 році). Середньорічний національний дохід на душу населення збільшився з 87 доларів США у 1962 році до 4830 доларів США у 1989 році. У 1962 році промисловий сектор складав 14,3% ВВП, тоді як у 1987 році цей показник зріс до 30,3%. Торгівля споживчими товарами зросла з 480 млн доларів США у 1962 році до 127,9 млрд доларів США у 1990 році» [60].

Наприкінці 1980-х років внутрішній ринок став основою економічного підйому в Південній Кореї. Зростання попиту на автомобілі та інші дорогі товари було зумовлене загальним підвищенням платоспроможності населення. У результаті економічна політика уряду, спочатку орієнтована на експорт, змістилася в бік самозабезпечення та зменшення залежності від інших країн. Особливо швидко розвивався сектор послуг.

Оцінюючи ефективність проведених реформ у балканських країнах, можна побачити як спільні, так і суттєві відмінності, наведені у табл. 3. 1. Аналіз основних запроваджених норм свідчить, що балканські країни мають інший досвід повоєнного відновлення порівняно з Південною Кореєю. Це пояснюється відмінностями в менталітеті та готовністю до змін. Балканські країни були географічно ближчими до Угорщини та Сербії, які підтримували соціалістичну ідеологію і сповідували цінності СРСР, що вплинуло на населення та політичні еліти. Натомість Південна Корея, яка раніше воювала з підтримуваною СРСР Північною Кореєю за свою незалежність, зрозуміла утопічність соціалістичної ідеології і переорієнтувалася на створення демократичного суспільства та ринкової економіки.

Таблиця 3.11

Характеристика основних заходів відбудови країни

Захід	Боснія і Герцоговина	Хорватія	Південна Корея
Було раціонально оцінено пріоритети відбудови	ні	ні	так
Проведена боротьба з корупцією			
Запроваджено реформи судової влади			
Уряд мав стратегічне бачення перспектив розвитку			
Після закінчення бойових дій було запропоновано нову команду в усіх структурах влади	так	так	ні
Пріоритет віддано іноземним капіталам			так
Контроль зовнішніх інститутів влади над використанням фінансових ресурсів			
Повноваження на керування на прийняття ключових рішень належало уряду			ні
Бюрократизація та юридичне ускладнення впровадження змін	ні	ні	так
Стимулювання та переорієнтація економіки на експортний лад			
Орієнтованість на цивільне населення у процесі відбудови, тісна співпраця з громадами			

Джерело: [60]

Аналізуючи досвід кількох збройних конфліктів другої половини ХХ – початку ХХІ століття, Україна має зробити висновки, щоб уникнути помилок інших країн, мінімізувати негативні впливи та створити власну модель відновлення під час війни та розвитку після урегулювання конфлікту. Використання певних інструментів і механізмів має враховувати як сучасні умови розвитку світової економіки та зміни в міжнародних відносинах у ХХІ столітті, так і соціально-економічні показники української економіки, які важко порівнювати з іншими країнами. Російсько-українська війна також посилила наслідки глобального економічного "ідеального

шторму", що розпочався приблизно 10 років тому. Тому Україна потребує унікальної стратегії відновлення та ретельної адаптації світового досвіду до внутрішніх реалій української економіки в умовах військового стану.

3.2 Напрями та інструменти економічного відновлення України у післявоєнний період

24 лютого 2022 року розпочали повномасштабне вторгнення в Україну, що вплинуло на всі сфери життя громадян. Території Київської, Чернігівської, Сумської, Харківської та частково Херсонської областей були окуповані на початку війни, але згодом звільнені. Станом на 31 липня 2023 року, АР Крим та більшість територій Донецької, Луганської, Херсонської та Запорізької областей залишаються під окупацією, де тривають активні бойові дії.

Український бізнес, розташований поза основними зонами бойових дій, почав показувати ознаки відновлення з квітня 2022 року. У жовтні того ж року розпочато ракетні й БПЛА обстріли енергетичної інфраструктури України, що спричинило руйнування та тривалі відключення електропостачання. За даними Міністерства економіки України (КМУ, 2023), це призвело до рецесії ВВП України у 2022 році приблизно на 29,2 % (порівняно зі зростанням на 3 % у 2021 році). Станом на середину 2023 року економічна ситуація в країні залишається вкрай складною, впливаючи не лише на українську, а й на світову економіку, і важко передбачити тривалість і повний вплив цієї кризи.

Уже через 5 місяців після вторгнення було запропоновано план відновлення України на конференції в Лугано (Швейцарія), де наголошувалося на важливості доброчесності, прозорості та підзвітності для успішної реалізації цього плану. Особлива увага приділялася таким підходам до відновлення, як цифрова трансформація, перехід до зеленої енергетики, а також національне та міжнародне інноваційне та стале

фінансування (URC, 2022). У 2023 році було проведено низку конференцій щодо відновлення України. Важливість цих заходів для українського зовнішньополітичного статусу є високою, проте реальна результативність поки що важко оцінити, оскільки стратегія відновлення, відбудови та розвитку України ще не затверджена офіційно і не реалізується.

У 2022 році Центр досліджень економічної політики (CEPR) оприлюднив звіт "Проблеми відновлення України", який розглядає виклики, можливості та політики, необхідні для відновлення країни. Звіт містить комплексний секторальний аналіз цих аспектів та наголошує на стратегічному терпінні, значних ресурсах, безпрецедентній співпраці, прозорості та лідерстві України в цьому процесі. Автори звіту визначають стислі рамки для координації глибокої модернізації, необхідної для відходу України від пострадянської спадщини та поглиблення європейської інтеграції [62].

У разі визначення «стратегії відновлення/розвитку української економіки важливо розрізняти два стратегічні етапи. Основна характеристика першого етапу полягає в відносній автономії грошово-кредитної політики, пов'язаній з валютною політикою та наявними обсягами золотовалютних резервів. Головною метою цього етапу є досягнення повної зайнятості та реконструкції виробничих потужностей, які не мають яскраво виражених структурних проблем. Очікується, що фінансова допомога, яка надходить у цей період, переважно спрямовуватиметься на покриття поточного дефіциту торговельного балансу, особливо на етапі відновлення. З огляду на недостатньо розвинуті інструменти та механізми фінансового ринку, макроекономічне регулювання матиме адміністративний характер» [63].

Другий етап стратегії розвитку буде «характеризуватися відкритістю до світового ринку капіталу на основі ринкових механізмів. На цьому етапі передбачається розвиток фінансових інструментів і механізмів, таких як ринок цінних паперів, операції центрального банку на відкритому ринку,

повна конвертованість національної валюти та автоматичне вирівнювання платіжного балансу через функціонування ринку капіталу і продаж конкурентоспроможних товарів і послуг. Інтеграція внутрішнього фінансового ринку в європейський вимагатиме координації грошово-кредитної та фіскальної політики, а також валютної та процентної політики з країнами-партнерами. Це передбачає, що Україна повинна бути готовою до прийняття правил співпраці та подальшої інтеграції в ці економічні співтовариства» [64].

Щодо висновків, в умовах, коли інформаційні технології прискорюють темпи трансформації світової системи, необхідно враховувати трансформацію розуміння сутності та динаміки збройних конфліктів. Визначення концептуальних рамок цієї трансформації дозволяє подальшу ідентифікацію різних аспектів, таких як суб'єкти, що можуть впливати на конфлікт, форми впливу конфлікту на цільові групи, виклики на шляху до перемоги та роль головних суб'єктів постконфліктного врегулювання. Також трансформація розуміння сутності конфліктів підкреслює необхідність пошуку нової моделі повоєнного відновлення України, оскільки наявний досвід у світовій практиці не відповідає поточним умовам розвитку світової системи та характеру російсько-української війни.

Підбиваючи підсумки аналізу досвіду відновлення країн, що пережили збройні конфлікти, та враховуючи трансформації світової системи у XXI столітті, можна визначити основні напрями подальшого розвитку економіки України:

1. Формування стабільного політичного середовища та сильних інституцій, які здатні забезпечити верховенство права, захист прав власності та виконання контрактів. Це вимагає відданості реформам та розвитку системи стримувань для запобігання корупції та зловживанням владою.

2. Зміна системи забезпечення національної безпеки через розвиток військово-промислового комплексу та посилення національної ідентичності в суспільстві. Забезпечення відчуття безпеки є запорукою ефективного економічного розвитку, що передбачає впровадження політики запобігання пропаганді.

3. Підготовка освіченої та кваліфікованої робочої сили через розвиток системи приватних закладів освіти, співпрацю з приватним сектором та акцент на історії та культурі України.

4. Залучення інвестицій у науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи для стимулювання інновацій та розвитку нових технологій.

5. Формування сприятливого бізнес-середовища, що заохочує підприємництво, інновації та інвестиції, зокрема за допомогою спрощення регуляторних норм та надання фінансової підтримки бізнесу.

6. Перехід від переважаючого експорту сировини до експорту готової продукції, що може здійснюватися за допомогою різних інструментів, таких як адміністративна підтримка, експортні стимули та розробка стартових стимулів для нових бізнесів.

Виконання цих напрямів повинно відбуватися в межах стратегії відновлення, результати та досягнення якої мають постійно перевірятися, адаптуватися та вдосконалюватися відповідно до змін у міжнародному та національному контексті. Отже, майбутні дослідження будуть спрямовані на оцінку ефективності реалізації запропонованих напрямів, з урахуванням поточних змін у міжнародному та національному середовищі.

ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичної основи кваліфікаційної роботи дали змогу стверджувати, що податкова система України є одним із найважливіших інструментів, що використовуються для розвитку економіки держави, спрямовану на збільшення доходів. Історичний розвиток податкової системи України досить складний. Визначені нами етапи становлення податкової системи за весь час незалежності нашої держави показали, що вони потребують постійного вдосконалення та аналізу.

Виходячи з усієї аналізованої інформації під час написання даної роботи, можна дійти висновку, що податкова система нашої країни має ряд певних проблем, які потребують якомога скорішого рішення. Дослідження податкової політики в Україні підтверджує наявність ряду проблем і викликів, що потребують ретельного аналізу та розробки ефективних рішень. Податкова система України стикається з недосконалістю, низьким рівнем збирання податків, великим розмахом податкових ухилень та корупції. Такі недоліки впливають на фінансову стійкість країни, рівень розвитку бізнесу, інвестиційну привабливість та соціальну справедливість.

Необхідність перетворення України на ринкову економіку передбачає значні витрати на перебудову державної інфраструктури, перенесення виробництва на випуск конкурентоздатної продукції та впровадження нових технологій. Для цього необхідні фінансові ресурси як для держави, так і для суб'єктів господарювання. Успішність податкової політики у регулюванні відносин з підприємствами, щодо збору податків до бюджетів, має вирішальне значення для забезпечення умов для розвитку відповідно до законів ринкової економіки та відповідності науково-технічному прогресу.

У процесі подальшого реформування податкової системи необхідно враховувати суттєві зміни, які відбулися в житті країни, зокрема в післявоєнний період, пов'язаний з російською агресією.

Нами визначено новий етап податкової системи – відновлення економіки післявоєнного конфлікту. Запропоновано головні напрями реформування економіки України. Серед основних можна виділити наступні:

- формування стабільного політичного середовища та сильних інституцій, які здатні забезпечити верховенство права, захист прав власності та виконання контрактів. Це вимагає відданості реформам та розвитку системи стримувань для запобігання корупції та зловживанням владою;
- зміна системи забезпечення національної безпеки через розвиток військово-промислового комплексу та посилення національної ідентичності в суспільстві. Забезпечення відчуття безпеки є запорукою ефективного економічного розвитку, що передбачає впровадження політики запобігання пропаганді;
- підготовка освіченої та кваліфікованої робочої сили через розвиток системи приватних закладів освіти, співпрацю з приватним сектором та акцент на історії та культурі України;
- залучення інвестицій у науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи для стимулювання інновацій та розвитку нових технологій;
- формування сприятливого бізнес-середовища, що заохочує підприємництво, інновації та інвестиції, зокрема за допомогою спрощення регуляторних норм та надання фінансової підтримки бізнесу;
- перехід від переважаючого експорту сировини до експорту готової продукції, що може здійснюватися за допомогою різних інструментів, таких як адміністративна підтримка, експортні стимули та розробка стартових стимулів для нових бізнесів.

Завдяки відповідній податковій політиці держава має змогу вирішувати комплекс завдань, таких як стабілізація та розвиток економіки, забезпечення додаткової зайнятості населення, створення сприятливого

бізнес-клімату для залучення різних видів інвестицій, а також розвиток соціально-економічної інфраструктури на рівні територіальних громад, областей та всієї країни.

Використовуючи досвід відновлення країн, що пережили збройні конфлікти, та враховуючи трансформації світової системи у XXI столітті, можна визначити основні напрями подальшого розвитку економіки України:

1. Формування стабільного політичного середовища та сильних інституцій, які здатні забезпечити верховенство права, захист прав власності та виконання контрактів. Це вимагає відданості реформам та розвитку системи стримувань для запобігання корупції та зловживанням владою.

2. Зміна системи забезпечення національної безпеки через розвиток військово-промислового комплексу та посилення національної ідентичності в суспільстві. Забезпечення відчуття безпеки є запорукою ефективного економічного розвитку, що передбачає впровадження політики запобігання пропаганді.

3. Підготовка освіченої та кваліфікованої робочої сили через розвиток системи приватних закладів освіти, співпрацю з приватним сектором та акцент на історії та культурі України.

4. Залучення інвестицій у науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи для стимулювання інновацій та розвитку нових технологій.

5. Формування сприятливого бізнес-середовища, що заохочує підприємництво, інновації та інвестиції, зокрема за допомогою спрощення регуляторних норм та надання фінансової підтримки бізнесу.

6. Перехід від переважаючого експорту сировини до експорту готової продукції, що може здійснюватися за допомогою різних інструментів, таких як адміністративна підтримка, експортні стимули та розробка стартових стимулів для нових бізнесів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Трансформаційні процеси у податковій системі України: монографія І.С Волохова, І.О Луніна, М.О. Слатвінська - Одеса: Атлант VOI COIU, 2018
2. Крисоватий А. І. Сутність та концептуальні основи формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів / А. І. Крисоватий, В. М. Мельник, Т. В. Кошук // Економіка України. - 2016. - № 1. - С. 35-51. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2016_1_4.
3. Соколовська А. М. Особливості податкової системи України та напрями її коригування / А. М. Соколовська // Фінанси України. - 2013. - № 9. - С. 28-44. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2013_9_4.
4. О.Д. Василик Пріоритети бюджетної політики Наукові праці НДФІ 6 (29) 2004. С. 44-45. URL: <http://npndfi.org.ua/docs/2004/06/9.pdf>
5. Баранова В.Г. Податкова система / В.Г. Баранова. - Одеса: ОНЕУ, 2014. - С. 340.
6. Донченко Т. В., Олійник А. В. Етапи становлення податкової системи України в контексті розвитку цифрової економіки. Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України. 2019. №1. С. 45–62.
7. Воронкова О. М. Становлення податкового менеджменту в Україні. Формування ринкових відносин в Україні. 2012. №6. С. 12–18.
8. «Глобалізація та її тягар» (Globalization and Its Discontents) Нью-Йорк, Лондон, 2002. Українською мовою в перекладі Андрія Іщенка вийшла в 2003 році, Київ, видавництво «КМ Академія»
9. Про оподаткування доходів підприємств і організацій. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2146-12#Text>
10. Про податок на добавлену вартість. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/14-92#Text>

11. Про акцизний збір. Офіційний вебпортал парламенту України.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/18-92#Text>
12. Про оподаткування прибутку підприємств. Офіційний вебпортал парламенту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-вр#Text>
13. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
14. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
15. Основні напрями вдосконалення механізму податкового регулювання
| А О Нікітішин | Ефективна економіка №2 2016. Журнал «Ефективна економіка» - наукове фахове видання з питань економіки.
URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4789>
16. Крисоватий А. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 236 с.
17. Іванов Ю. Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні. Харків : ФОП Александрова. 2012. 496 с.
18. DSpace Repository : Electronic Kyiv-Mohyla Academy Institutional Repository.
URL: <https://ekmair.ukma.edu.ua/server/api/core/bitstreams/481f8dd7-cc8b-4cdb-9997-b890d0f5e6d7/content>
19. Факультет управління фінансами та бізнесу - головна сторінка -
Факультет управління фінансами та бізнесу.
URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2022/05/seminar-PS-2022-1.pdf>
20. KhNUAIR: Репозитарій ХНУВС Головна.
URL: <https://dspace.univd.edu.ua/server/api/core/bitstreams/70de7dc3-0b90-4087-aa2f-95f38377ca0b/content>

21. Удосконалення податкової системи України в контексті викликів та загроз, спричинених поширенням COVID-19
URL: https://www.researchgate.net/publication/350811589_Udoskonalen_na_podatkovoi_sistemi_Ukraini_v_konteksti_viklikiv_ta_zagroz_spricine_nih_posirennam_COVID-19.
22. Дайджест новин “Підприємництво і право” з 12.01.2024 по 19.01.2024 р. - ЗКГ. URL: <https://zkg.ua/daydzhest-novyn-pidpryemnytstvo-i-pravo-z-12-01-2024-po-19-01-2024-r/>
23. Міністерство Фінансів України. Міністерство Фінансів України.
URL: <https://mof.gov.ua/uk/tax-policy>
24. Державна податкова служба. URL: <https://tax.gov.ua/nk/spisok1/>
25. Мушенко В. В. Основні терміни та поняття Податкового кодексу України: навч. посіб. / В. В. Мушенко. – К. : Ньюанс-де-Юре, 2011. – С. 48.
26. Матвійчук К. А. Тіньова економіка в Україні як наслідок уникнення від сплати податків [Електронний ресурс] / К. А. Матвійчук // І Міжнародна научно-практична конференція “ Фінансовий механізм вирішення глобальних проблем: запобігання економічним кризам” (20–21 вересня 2012 року). – Режим доступа : http://www.confcontact.com/2012_09_21/7_matvijchuk.htm
27. Крамаренко О. А. Способи ухилення від сплати податків в Україні / О. А. Крамаренко // Наук. записки Нац. ун-ту “Острозька академія” – 2013. – № 23. – С. 165–168.
28. Сидоренко Т. О. Сутність та ухилення від сплати податків / Т. О. Сидоренко // Гроші, фінанси і кредит. – 2014. – № 6. – С. 48–52.
29. Montenegrin Journal of Economics. Montenegrin Journal of Economics.
URL: <https://www.mnje.com/index>
30. Eurostat. Language selection | European Commission.
URL: <https://ec.europa.eu/eurostat>

- 31.CEEOL - Article Detail. CEEOL - Home page.
URL: <https://www.cceol.com/search/article-detail?id=1109276>
- 32.Юрій С. М. Податкова система України: становлення та розвиток
Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського
національного торгівельно - економічного університету. Ч.1. 2013. С.
1-5
- 33.Гармонізація податкового законодавства: українські реалії:
[монографія]/ [Білецька Г. М., Кармаліта М. В. Куц М. О. та ін.]. К.
Алерта, 2012. 222 с.
- 34.Шабайкович В. А, Перепічка С. В. Реформування податкової системи
за новою економічною стратегією. Вісник Національного
університету «Львівська політехніка». Проблеми економіки та
управління. 2016. № 847. С. 183-192.
- 35.Коваленко А. Ефективність реформування податкової системи
України у контексті європейської інтеграції. Науковий вісник
[Одеського національного економічного університету]. 2018. № 6-7.
С. 54-74.
- 36.Єфименко Т.І., Іванов Ю.Б., Карпова В.В. Пільги в оподаткуванні в
умовах воєнного стану: управління комплаєнс-ризиком.// Фінанси
України, - 2022. - № 4. - С.7-26. URL:
<https://doi.org/10.33763/finukr2022.04.007>
- 37.Eurogroup statement on fiscal policy orientations for 2023. – URL. -
<https://www.consilium.europa.eu/en/press/pressreleases/2022/07/11/eurogroupstatement-on-fiscal-policy-orientations-for-2023/>
- 38.Guidelines on regional State aid. Communication from European
Commission 2021/C
153/01.URL:[https://eurlex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52021XC0429\(01\)](https://eurlex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52021XC0429(01))
- 39.Міністерство Фінансів України. Міністерство Фінансів України.
URL: https://mof.gov.ua/uk/budget_2023-582

40. ВВП України за роками: графік, зростання, структура | ... НАБУ.
URL: <https://nabu.ua/ua/vvp-2.html>
41. Мінфін. URL:
<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2023/>
42. Open Budget Державний веб-портал бюджету для громадян.
URL: <https://openbudget.gov.ua/>.
43. Закон України «Про Державний бюджет України на 2023 рік»
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text>
44. Overall ranking and data tables [Електронний ресурс] / PwC. – Режим доступу : <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html>
45. Коментар експертів PwC в Україні щодо результатів спільного зі Світовим банком проекту Paying Taxes [Електронний ресурс] / PwC. – URL: <https://www.pwc.com/ua/uk/press-room/2019/paying-taxes-2020.html>.
46. Best Countries [Електронний ресурс] / US News & World Report. – URL: <https://www.usnews.com/media/best-countries/overall-rankings-2019.pdf>.
47. Дугінець, Г., Ніжейко, К. Міжнародна технічна допомога в повоєнній відбудові України. *Scientia·Fructuosa*, 143(3), 36–49. [https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2022\(143\)02](https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2022(143)02).
48. КМУ Мінекономіки: ВВП за підсумком КМУ (2023) 2022 року впав на 29,2%. <https://www.kmu.gov.ua/news/minekonomiky-vvp-zapidsomkom-2022-roku-vprav-na-292>.
49. Мазаракі, А., & Мельник, Т. Світове господарство: виклики російсько-української війни. *Scientia·Fructuosa*, 143(3), 4–35. [https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2022\(143\)01](https://doi.org/10.31617/visnik.knute.2022(143)01).
50. Семенюк, І. В. Особливості історичної традиції Південнокорейського суспільства. Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії. (55). С. 45–55. <http://vestnikzgia.com.ua/article/view/24236>.

51. Сіденко, С. В. Пріоритети й чинники інноваційної політики: досвід окремих країн Східної Азії і стратегічні імперативи для післявоєнної відбудови України. Економіка України, (11), 47–75. <https://doi.org/10.15407/economyukr.2022.11.04>
52. Aboushala, M., & Haj Ismail, S. (2022). Post-war rural resilience as a development strategy in theory and practice. *TRC Journal of Humanitarian Action*, 1(1), 19-29. <https://doi.org/10.55280/trcjha.2022.1.1.0003>
53. Al-Saadi, Nawar (2023). Russian-Ukrainian War's Effects on the World Economy. *Journal of Exploratory Studies in Law and Management* 10.1. 8-21.
54. Barakat, S., & Kapisazovic, Z. (2003). Being Lokalci: Evaluating the impact of international aid agencies on local human resources: The case of post-war Sarajevo, Bosnia and Herzegovina. *The European Journal of Development Research*, (15), 55-72.
55. Bugnion, F. Geneva conventions and their additional protocols. *The Encyclopedia of War*. <https://doi.org/10.1002/9781444338232.wbeow229>.
56. Collier, P. On the economic consequences of civil war. *Oxford economic papers*, 51(1), 168-183.
57. Eastmond, M. Transnational returns and reconstruction in post-war Bosnia and Herzegovina. *International Migration*, 44(3), 141-166.
58. Erhard, L. . Wohlstand für alle. Ullstein Buchverlage. 424
59. Chassang, S., & Miquel, G. P. (2009). Economic shocks and civil war. *Quarterly Journal of Political Science*, 4(3), 211-228.
60. Galanakis, Charis M. (2023) The "vertigo" of the food sector within the triangle of climate change, the post-pandemic world, and the Russian-Ukrainian war. *Foods* 12.4: 721. <https://doi.org/10.3390/foods12040721>
61. Ganegodage, K. R., & Rambaldi, A. N. (2014). Economic consequences of war: Evidence from Sri Lanka. *Journal of Asian Economics*, (30), 42-53. <https://doi.org/10.1016/j.asieco.2013.12.001>

62. Glick, R., & Taylor, A. M. (2010). Collateral damage: Trade disruption and the economic impact of war. *The Review of Economics and Statistics*, 92(1), 102-127. <https://doi.org/10.1162/rest>.
63. Gorodnichenko, Y. et al (2022) Paris Report 1: Rebuilding Ukraine: Principles and Policies Sologub,
64. B. Weder di Mauro // CEPR Press. <https://cepr.org/about/news/press-release-rebuilding-ukraine>.