

Міністерство освіти і науки України  
Університет митної справи та фінансів

Факультет управління  
Кафедра публічного управління та митного адміністрування

**Кваліфікаційна робота**  
на здобуття освітнього ступеня магістр  
за спеціальністю 281 «Публічне управління та адміністрування»

за темою: «Розвиток податкової політики в умовах воєнного стану»

Виконав: студент  
групи ПУ23-1м  
Спеціальність 281  
«Публічне управління та  
адміністрування»

Сичова Ю.В.

(прізвище та ініціали)

Керівник: к.держ.упр, доц.,

Разумей Г.Ю.

(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)

Рецензент

---

(місце роботи)

---

(посада)

---

(науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)

Дніпро – 2024

## АНОТАЦІЯ

*Сичова Юля Володимирівна. Розвиток податкової політики в умовах воєнного стану.*

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 281 «Публічне управління та адміністрування». Університет митної справи та фінансів, Дніпро, 2024.

Метою магістерської роботи є обґрунтування теоретичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо розвитку податкової політики в умовах воєнного стану.

У роботі розкрито поняття та сутність податкової політики; розглянуто еволюцію податкової політики в Україні; охарактеризовано податкову систему як ключовий елемент податкової політики в Україні; проаналізовано нормативно-правове та інституційне забезпечення податкової системи; охарактеризовано державне управління податковою системою в зарубіжних країнах; досліджено проблеми розвитку податкової системи в умовах воєнного стану в Україні; розглянуто організаційно-правові заходи з впровадження податкової реформи в Україні з урахування досвіду зарубіжних країн; визначено шляхи та напрями реформування податкової системи України в умовах воєнного стану.

*Ключові слова:* податки, податкова система, податкова політика, фіскальна функція, доходи бюджету, воєнний стан, військовий збір.

## SUMMARY

*Sychova Yu.* **Development of tax policy under martial law.**

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 281 «Public administration». University of Customs and Finance, Dnipro, 2024.

The purpose of the master's work is to substantiate the theoretical foundations and develop practical recommendations for the development of tax policy under martial law.

The work reveals the concept and essence of tax policy; the evolution of tax policy in Ukraine is considered; the tax system is characterized as a key element of tax policy in Ukraine; regulatory and institutional support of the tax system was analyzed; state management of the tax system in foreign countries is characterized; the problems of the development of the tax system under the conditions of martial law in Ukraine were investigated; organizational and legal measures for the implementation of tax reform in Ukraine, taking into account the experience of foreign countries, were considered; the ways and directions of reforming the tax system of Ukraine in the conditions of martial law are determined.

*Key words:* taxes, tax system, tax policy, fiscal function, budget revenues, martial law, military levy.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ.....	8
1.1. Поняття та сутність податкової політики.....	8
1.2. Еволюція податкової політики в Україні в Україні.....	15
1.3. Податкова система як ключовий елемент податкової політики в Україні...19	
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОСНОВНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.....	27
2.1. Аналіз нормативно-правового та інституційного забезпечення податкової системи.....	27
2.2. Державне управління податковою системою в зарубіжних країнах.....	33
2.3. Проблеми розвитку податкової системи в умовах воєнного стану в Україні.....	40
РОЗДІЛ 3. СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ.....	48
3.1. Організаційно-правові заходи з впровадження податкової реформи в Україні з урахування досвіду зарубіжних країн.....	48
3.2. Шляхи та напрями реформування податкової системи України в умовах воєнного стану.....	54
ВИСНОВКИ.....	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	67
ДОДАТКИ.....	73

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Сучасний етап розвитку України характеризується серйозними випробуваннями для державної системи управління, економіки та соціальних структур. В умовах воєнного стану виникають нові виклики, які вимагають адаптації економічної політики, зокрема податкової, до нестабільних реалій. Актуальність теми розвитку податкової політики в умовах воєнного стану полягає в необхідності забезпечити ефективне функціонування фіскальної системи, яка має стати не лише джерелом наповнення бюджету, а й важливим інструментом підтримки економічної стабільності, захисту національної безпеки та стимулювання відновлення економіки.

У період війни податкова система має виконувати подвійне завдання: забезпечити фінансування потреб оборони і відновлення інфраструктури, а також не знищити економічну активність, створюючи сприятливі умови для бізнесу та громадян. Проблематика полягає в необхідності балансування між підвищенням податкових надходжень і збереженням стимулів для розвитку приватного сектору, а також в розробці адекватних механізмів стимулювання інвестицій в країну в умовах обмеженого фінансування.

Особливістю сьогодення є те, що традиційні підходи до формування податкової політики мають бути переглянуті, з огляду на незвичайні обставини, які вимагають оперативної реакції на зміни в економічному середовищі. Система оподаткування повинна стати інструментом антикризового управління, здатним оперативно адаптуватися до нових умов і підтримувати важливі галузі економіки, що зазнають найбільших втрат через війну.

Тому розвиток податкової політики в умовах воєнного стану є важливою складовою частиною стратегічного управління державою, яка допомагає забезпечити ефективне функціонування економіки та соціальної сфери, знижуючи негативні наслідки війни та сприяючи відновленню державних інституцій.

Питання податкової системи в умовах воєнного стану досліджували такі вчені, як О.Біленко, С.Савченко, Н.Костишин, Т.Яковець, Т.Чернюк, Л.Юрчишена, З.Варналій, О.Десятнюк, А.Нечипоренко, В.Андрущенко, І.Чугунов, М.Пасічний, В.Коровій, Т.Канєва, А.Нікітшин, В.Мельник, Н.Гусаревич, Ю.Руденко, О.Третякова, А.Крисоватий, Т.Єфименко та інші. Однак ця тема у фінансово-правовій науці потребує подальшого вивчення та вдосконалення, щоб підвищити ефективність регуляторної функції податкового механізму.

**Мета і завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо розвитку податкової політики в умовах воєнного стану.

Досягнення даної мети здійснюється через вирішення наступних **завдань**:

- розкрити поняття та сутність податкової політики;
- розглянути еволюцію податкової політики в Україні;
- охарактеризувати податкову систему як ключовий елемент податкової політики в Україні;
- проаналізувати нормативно-правового та інституційного забезпечення податкової системи;
- охарактеризувати державне управління податковою системою в зарубіжних країнах;
- дослідити проблеми розвитку податкової системи в умовах воєнного стану в Україні;
- розглянути організаційно-правові заходи з впровадження податкової реформи в Україні з урахування досвіду зарубіжних країн;
- визначити шляхи та напрями реформування податкової системи України в умовах воєнного стану.

*Об'єктом дослідження є суспільно-публічні відносини, що виникають під час реалізації податкової політики в умовах воєнного стану.*

*Предметом дослідження є теоретичні засади та розробка практичних рекомендацій щодо розвитку податкової політики в умовах воєнного стану.*

**Методи дослідження.** У процесі дослідження використовувалися різноманітні наукові методи, які забезпечили комплексний підхід до аналізу податкової політики України. Історичний метод дозволив простежити еволюцію податкової системи, тоді як статистичний метод сприяв збору й обробці даних про податкові надходження та ефективність системи. Системний аналіз забезпечив розгляд податкової політики як частини загальної економічної системи, а порівняльний аналіз дав змогу вивчити досвід зарубіжних країн для адаптації ефективних практик. Для систематизації даних використовували табличну класифікацію, а графічний метод дозволив візуалізувати основні тенденції та взаємозв'язки, що зробило результати дослідження більш наочними та зрозумілими.

**Інформаційною базою дослідження є** законодавчо-нормативні акти, наукові публікації вітчизняних вчених у фахових виданнях, академічні видання, монографії, матеріали наукових конференцій, інтернет-ресурси, матеріали фінансової звітності, податкової, статистичної звітності Міністерства фінансів України і Державної фіскальної служби України.

**Структура та обсяг кваліфікаційної роботи.** Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Обсяг роботи налічує 80 сторінок друкованого тексту, у тому числі: 6 таблиць, 7 рисунків, список використаних джерел – 60 найменувань, 7 додатків.

# РОЗДІЛ 1

## КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ

### 1.1 Поняття та сутність податкової політики

Податкова політика є ключовим інструментом впливу на фінансову діяльність держави та забезпечення економічної стабільності. Вона тісно пов'язана з виконанням державою своїх основних функцій, таких як формування ефективної податкової системи, стимулювання або обмеження інвестиційної активності, створення сприятливих умов для ведення бізнесу, а також справедливий розподіл і перерозподіл доходів серед населення. Недостатній рівень розробки податкової політики, її непрозорість чи складність у застосуванні можуть спричинити фінансову нестабільність або навіть економічну кризу. Податкова політика є багатогранним явищем, яке впливає на всі аспекти соціально-економічного життя країни, зокрема бюджетне планування, ціноутворення та грошово-кредитну політику. Через це серед науковців існує широкий спектр підходів до визначення її сутності [5].

Трактувань поняття «податкова політика» в літературних джерелах існує чимало, деякі з них наведено у табл. 1.1 для проведення більш глибокого та наукового аналізу даного терміну.

Таблиця 1.1

Визначення терміну «податкова політика»

Джерело	Визначення
Федосов В.М., Опарін В.М., П'ятаченко Г.О. [53]	«Податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків, зокрема, з формування державних доходів за рахунок постійних (податків) та тимчасових (позик) джерел, встановлення видів податків, платників, об'єктів, ставок, пільг, термінів і механізму зарахування».
Василик О.Д. [10]	«Податкова політика – це державна політика оподаткування юридичних та фізичних осіб. Її метою є формування державного бюджету за одночасного стимулювання ділової активності підприємців. Реалізація здійснюється через систему податків, податкових ставок і податкових пільг».
<i>Продовження таблиці 1.1</i>	



Соколовська А.М. [49]	«Сучасна податкова політика полягає у встановленні і зміні елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури, суб'єктів, об'єктів оподаткування, пільг тощо) для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій і стимулювання економічного зростання».
Юрій С, М. Бексид Й. М. [57]	«Податкова політика — діяльність держави в сфері встановлення, правового регламентування та організації збору податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів».
Ісаншина Г.Ю. [26]	«Податкова політика — це система дій, які проводяться державою в галузі податків і оподаткування».
Рябушка Л.Б., Веремчук Д.В. [46]	«Сутність бюджетно-податкової політики виявляється в сукупності правових, фінансових і організаційних заходів держави у сфері регулювання бюджетних і податкових відносин, які спрямовані на формування і використання фінансових ресурсів у системі регулювання економічного розвитку країни».
Крисоватий А.І. [32]	«Податкова політика — діяльність держави у сферах запровадження, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів, які є знаряддям розподілу і перерозподілу частини валового внутрішнього продукту та формування централізованих фондів грошових ресурсів держави».
Онищенко В.А. [39]	«Податкова політика являє собою систему державних заходів в області регулювання оподаткування. Її зміст і мета зумовлені соціально-економічним ладом суспільства, стратегічними цілями, які визначають розвиток національної економіки, соціальними групами, що стоять при владі та міжнародними зобов'язаннями в сфері державних фінансів».
Куценко Т.Ф. [34]	«Податкова політика - це політика держави в сфері оподаткування, яка передбачає маніпулювання податками для досягнення певних цілей».
Бечко П.К. [6]	«Податкова політика держави – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави».
Сердюк О.М., Заревчацька Т.В. [47]	«Податкова політика – це система спрямованих дій та певних економічних, правових і організаційно-контрольних урядових заходів для досягнення визначених завдань, що стоять перед суспільством, з допомогою податкової системи країни».
Веремчук Д.В. [11]	«Податкова політика держави – це сукупність правових, економічних і організаційних заходів держави у сфері оподаткування щодо регулювання податкових відносин, які направлені на забезпечення надходжень податків до централізованих фондів грошових ресурсів держави й стимулювання економічного зростання за допомогою податкової системи. Вона визначається ступенем впливу держави на соціально-економічні процеси і змінюється під впливом інтеграційних процесів, що відбуваються у світогосподарських зв'язках».

*Джерело: створено автором*

Отже, на основі наведених даних та аналізу різних підходів до визначення терміну «податкова політика», можна зробити кілька ключових висновків:

- податкова політика здійснюється лише державою (органами державного управління) у сфері оподаткування;

- податкова політика регулює податкові відносини за допомогою різних заходів, серед яких економічні, правові, організаційні, соціальні та контрольно-адміністративні методи;
- основною метою податкової політики є забезпечення податкових надходжень;
- хоча податкова політика має фіскальну спрямованість, вона також повинна сприяти стимулюванню економічного зростання;
- податкова політика повинна забезпечувати ефективну взаємодію між державою та господарюючими суб'єктами;
- податкова політика є важливим елементом загальної фінансової (економічної) політики держави, як у короткостроковій, так і в довгостроковій перспективах;
- реалізація податкової політики відбувається в межах податкової системи країни через її елементи;
- податкова політика регулюється виключно законами держави [24].

Узагальнюючи, податкова політика – це система відносин між державою та платниками податків, яка стосується встановлення та збирання податків до централізованих грошових фондів. Вона є невід'ємною частиною загальної фінансової політики держави. Податкова політика не лише функціонує поряд з іншими видами фінансової політики для досягнення спільних цілей, але й має власні завдання, що зумовлені особливостями податків як основного інструмента впливу.

Термін «податкова політика» включає два ключові поняття: «політика» та «податки». У контексті економіки політика розуміється як наука і мистецтво управління державою, що підкреслює роль держави як головного суб'єкта управління та її владний характер у реалізації податкових рішень [33].

Усе різноманіття визначень терміну «податкова політика», умовно можна розподілити за трьома основними підходами (рис. 1.1).

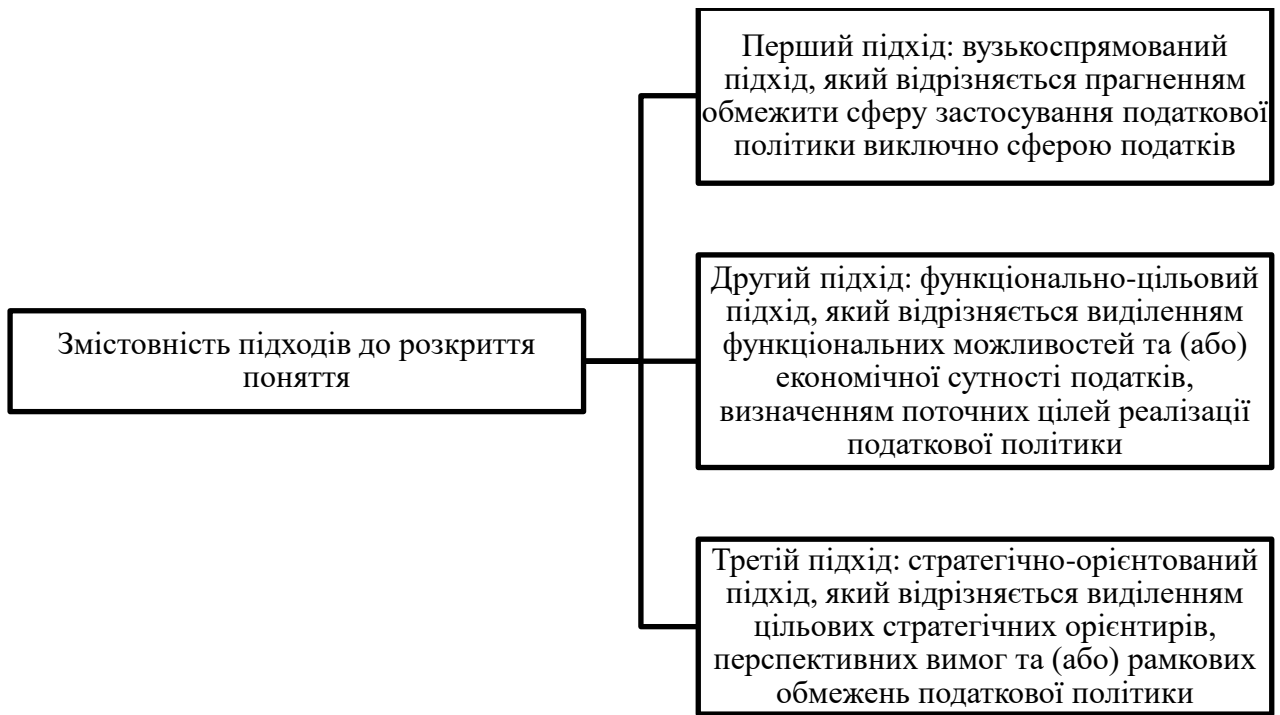


Рис. 1.1. Класифікація підходів до визначення поняття «податкова політика»

*Джерело: [4]*

Перший, вузькоспрямований підхід обмежує сферу податкової політики виключно сферою податків, акцентуючи увагу на основних заходах, що проводяться державою в цьому контексті. Цей підхід часто зустрічається в різних словниках та є найбільш простим для запам'ятовування, оскільки він фокусується лише на податках і не розширюється на інші аспекти державного управління.

Другий підхід, який можна умовно назвати функціонально-цільовим, визначає податкову політику через її функціональні можливості та економічну сутність податків. Він підкреслює не тільки поточні цілі, а й роль податкової політики у досягненні певних економічних і фінансових результатів. Згідно з цим підходом, податкова політика є комплексом заходів, спрямованих на поповнення державного бюджету та забезпечення фінансових потреб як держави, так і окремих соціальних груп. Вона також має сприяти розвитку економіки країни через перерозподіл фінансових ресурсів.

Третій підхід — стратегічно-орієнтований — розглядає податкову політику як частину більш широкої економічної та соціально-економічної

політики держави. Він виділяє стратегічні цілі та орієнтири податкової політики, а також враховує її перспективні вимоги і рамкові обмеження. Цей підхід розглядає податкову політику не лише як набір поточних заходів, а й як частину загальної стратегії розвитку країни, спрямовану на вдосконалення податкової системи та гармонізацію інтересів економіки і суспільства [52].

Податкова політика реалізується на п'яти рівнях, кожен з яких має свої мету, суб'єкт та об'єкт (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

## Деталізація рівнів податкової політики

Рівень	Мета	Суб'єкт	Об'єкт
Загальнодержавний (федеральний)	Стійке забезпечення дохідної частини консолідованого бюджету країни	Президент, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України	Податкова система країни
Регіональний	Стійке забезпечення дохідної частини консолідованого бюджету регіону	Голова регіону, Законодавчі збори, Уряд регіону	Оподаткування регіональними податками
Місцевий (муніципальний для країн з федеративним устроєм)	Стійке забезпечення дохідної частини консолідованого бюджету територіальної громади (муніципалітету)	Голова та представницькі органи муніципальних утворень (місцеві ради)	Оподаткування місцевими податками
Корпоративний	Забезпечення доходів суб'єкта господарювання і мінімізація його податкових зобов'язань	Власники та керівні органи суб'єктів господарювання	Оподаткування суб'єктів господарювання
Індивідуальний (сімейний)	Забезпечення доходів домогосподарства та мінімізація його податкових зобов'язань	Домогосподарство, фізична особа, які є платниками податків	Оподаткування фізич

*Джерело: [25, 56]*

Податкова політика має на меті знайти баланс між публічними та приватними інтересами, оскільки їх зіткнення в сфері податків і зборів часто вказує на недосконалість законодавства та неясність функцій виконавчої влади. В науковій літературі виокремлюють п'ять основних груп цілей податкової політики держави (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Цілі державної податкової політики

Джерело: [9]

Фіскальні цілі завжди є основними в податковій політиці, оскільки їхня роль полягає в забезпеченні стабільних податкових надходжень до бюджету держави. Це є головною метою оподаткування. Інші цілі, хоча й мають велике значення для розвитку держави, виконують другорядну роль. Вони пов'язані з іншими сферами політики, такими як соціальна, економічна, екологічна або зовнішня політика, де податкова політика виступає лише як один з інструментів для досягнення цих цілей.

До основних фіскальних цілей належить перерозподіл частки новоствореного валового внутрішнього продукту (ВВП) в бюджетну систему для

забезпечення виконання функцій держави на різних рівнях управління. Економічні цілі полягають у забезпеченні ефективної участі держави в регулюванні економіки, підтримці стабільного економічного зростання та стимулюванні інвестицій. Соціальні цілі зосереджуються на згладжуванні нерівності в доходах різних соціальних груп і на підтримці соціально вразливих верств населення [2].

Екологічні цілі пов'язані з охороною навколишнього середовища, раціональним використанням природних ресурсів та створенням механізмів компенсацій за використання природних ресурсів, що забезпечить збереження природного капіталу. Міжнародні цілі полягають у регулюванні податків у рамках міжнародних організацій, таких як СОТ, та в гармонізації податкових систем держав, що інтегруються.

У той же час, існує ризик, що акцент на реалізації певних цілей може обмежити виконання основних фіскальних завдань. Наприклад, зниження податкового тягара для стимулювання економічного зростання може призвести до скорочення податкових надходжень, що негативно вплине на фіскальні цілі. Так само, заохочення екологічно безпечних технологій може означати зменшення податкових надходжень, що також ускладнює виконання основних фіскальних завдань [36].

Отже, податкова політика є важливим інструментом державного управління, який спрямований на регулювання податкових відносин через різноманітні економічні, правові та організаційні заходи. Основною метою податкової політики є забезпечення стабільних надходжень до бюджету, при цьому вона також має на меті стимулювання економічного зростання та підтримку соціальної справедливості. Податкова політика реалізується на різних рівнях — від загальнодержавного до індивідуального, і є невід'ємною частиною загальної фінансової політики країни. Водночас, важливо знайти баланс між фіскальними цілями та іншими соціально-економічними завданнями, щоб уникнути негативного впливу на бюджетні надходження та економічну стабільність.

## 1.2 Еволюція податкової політики в Україні

Еволюція податкової політики в Україні є важливим аспектом розвитку національної економіки, оскільки вона відображає зміну державних підходів до оподаткування в різні історичні періоди, зважаючи на соціально-економічні та політичні умови. Податкова система України пройшла через значні трансформації від часу її незалежності, зокрема в контексті переходу від планової до ринкової економіки, адаптації до міжнародних стандартів та змін в управлінні державними фінансами. Змінювалися не тільки ставки податків, але й сама структура податкової системи, що безпосередньо впливало на бізнес-середовище, інвестиційну привабливість і рівень життя громадян [23].

Податкова реформа в Україні стартувала з моменту проголошення незалежності в 1991 році, коли було ухвалено закон «Про систему оподаткування» (додаток А). Хоча основи податкової політики почали формуватися вже у 1992 році, цей закон значною мірою базувався на радянських нормах, але водночас заклав фундамент для створення самостійної податкової системи. У 1994 році до закону внесли суттєві зміни, які стосувалися не лише списку податків і зборів, але й порядку їх стягнення та окремих аспектів оподаткування.

На цьому етапі було розроблено три різні концепції розвитку податкової системи, які відрізнялися одна від одної, але дві з них все ж таки були реалізовані в цей період. Це свідчить про відсутність єдиного стратегічного підходу до податкової політики, що призводило до постійних, часто хаотичних змін у податковому законодавстві [47].

Перша концепція цього періоду мала головною метою — максимально наповнити державний бюджет за рахунок податкових надходжень. Водночас визначалися й інші цілі, однак основним завданням було створення нової податкової системи для незалежної України, яка мала бути гармонійною і систематизованою. Це можна охарактеризувати як початковий етап зародження

податкової системи країни. У цей час відбувалися зміни в кількості податків і їх елементах, проте, на жаль, проблеми податкової реформи не були вирішені, а, навпаки, загострилися. Податкова політика того часу була переважно фіскальною, спрямованою на поповнення бюджету, що ускладнювало економічний розвиток країни.

Не маючи чіткої концептуальної основи для реформи, яка б враховувала перехідний стан української економіки та її специфічні проблеми, зміни в податковій системі здійснювались методами «спроб і помилок». Це призводило до безсистемних, необґрунтованих і нестабільних реформ, які не давали очікуваних результатів у розвитку економіки та податкової системи [8].

Період з 1996 до 2003 року став важливим етапом у розвитку та реформуванні податкової системи України. Початком цього процесу можна вважати Указ Президента від 31 липня 1996 року № 621/96 «Про заходи щодо реформування податкової політики». Однак ще у 1995 році Верховна Рада ухвалила Постанову «Про основні положення податкової політики податкову реформу в Україні». На жаль, вона залишилася невиконаною, а діяльність Кабінету Міністрів у цьому напрямку була визнана незадовільною.

Наприкінці 1996 року був прийнятий Закон «Про основні положення податкової політики в Україні», який окреслив ключові напрямки розвитку податкової системи. Ці нормативні акти стали підґрунтям для внесення значних змін до Закону «Про систему оподаткування», прийнятих у 1997 році [22].

Другий етап податкової реформи можна охарактеризувати як час становлення податкової системи (додаток Б). Водночас головна проблема першого етапу залишилася нерозв'язаною — відсутність науково обґрунтованої концепції, яка б враховувала особливості економіки та соціально-політичного контексту України. Через це реформування податкової системи проходило без чіткої стратегії, супроводжуючись хаотичними змінами: частими коригуваннями ставок, змінами в структурі податків і пільг.

Попри це, одним із позитивних аспектів цього періоду стало зниження податкового навантаження на бізнес, зокрема через суттєве зменшення ставки



податку на прибуток. Це сприяло покращенню умов для підприємництва та стимулювало економічне зростання [28].

Період з 2004 по 2009 рік став знаковим у процесі реформування податкової системи України, адже саме тоді були впроваджені суттєві зміни, що вплинули на її функціонування. Важливим початком цього етапу стало внесення змін до Закону України «Про податок на прибуток підприємств» і запровадження нового Закону «Про податок з доходів фізичних осіб». Ці нововведення значно зменшили податкове навантаження на бізнес і громадян, що створило сприятливі умови для розробки стратегії реформування податкової системи, прийнятої у 2007 році.

Ключовим досягненням цього періоду було прийняття двох концептуальних програм реформування податкової системи: першої у 2007 році, а другої — у 2009 році. Обидві програми мали схожі стратегічні цілі та завдання, які спрямовувалися в одному напрямку. Відміну концепції 2007 року переважно обумовлювали політичні зміни, а не економічні потреби. Через часті зміни політичної влади в країні жодна з концепцій не була реалізована [61].

Третій етап податкової реформи, що припав на цей період, можна охарактеризувати як етап розвитку податкової системи України (додаток В). Одним із важливих результатів цього етапу стало послаблення податкового тиску на платників податків. Зокрема, було знижено ставку податку на прибуток підприємств з 30% до 25%, а також введено єдину ставку податку з доходів фізичних осіб на рівні 15% замість прогресивної шкали ставок, що існувала раніше. Ці зміни сприяли спрощенню податкового обліку та зменшенню фінансового тиску на бізнес і громадян [44].

З 2010 року податкова реформа в Україні вступила в новий етап, коли було скасовано дію Стратегії реформування податкової системи України та прийнято Програму економічних реформ на 2010-2014 роки під назвою «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава». Цей крок став важливим моментом, який позначив початок нового етапу податкової

реформи, що став четвертим за рахунком у розвитку податкової системи України.

Четвертий етап реформи є одним із найважливіших за весь період незалежності країни. Саме в цей час було визначено напрям соціально-економічного розвитку України, і на його основі сформульовані напрямки податкової реформи. Ці напрямки базувалися на послідовних і системних змінах у податковій політиці, що було необхідно для підтримки загального економічного курсу. Хоча в цей період і не була розроблена чітка науково обґрунтована концепція розвитку податкової системи, податкова реформа все ж орієнтувалася на соціально-економічний розвиток, як це було визначено у відповідній концепції (додаток Г) [19].

П'ятий етап податкової реформи в Україні розпочався після проголошення європейського вектору розвитку країни та підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом. Відповідно до цієї угоди, Україна зобов'язалася привести своє законодавство, в тому числі податкове, у відповідність до європейських стандартів. Це стало важливим кроком, який передбачав не лише адаптацію національної податкової системи, а й створення умов для її гармонізації з європейськими практиками. Для цього було розроблено ряд заходів, зокрема, розширення податкової бази при одночасному зниженні податкових ставок [27].

З 2019 року почалася розробка програми подальшого реформування податкової системи, і протягом 2019-2022 років відбулося багато змін, спричинених глобальними та внутрішніми подіями, такими як пандемія COVID-19 та російська агресія проти України. Ці зміни вплинули на усю податкову політику, спричинивши необхідність швидкої адаптації та реагування на нові виклики [5].

Стратегічні цілі Державної податкової служби України на 2022–2024 роки спрямовані на:

- ефективну організацію та управління своєю діяльністю,
- якісне адміністрування податків, зборів і платежів,

- формування позитивного образу ДПС як сучасної сервісної служби європейського рівня,
- протидію ухиленню від сплати податків через використання міжнародних стандартів і аналітичних інструментів,
- створення професійної та мотивованої команди фахівців [55].

Таким чином, можна зробити висновок, що податкова система України пройшла тривалий та суперечливий шлях розвитку. У науковій практиці виділяють п'ять етапів цього процесу, кожен з яких приніс певні результати. Однак, головна мета — забезпечення ефективності та дієвості податкової системи — поки не досягнута. Проте, реформування продовжується, з орієнтацією на найкращі міжнародні практики. Для підвищення ефективності податкової системи важливо адаптувати її до європейських стандартів, зокрема, запровадити диференційоване оподаткування ПДВ для різних груп товарів, надавати податкові пільги певним галузям і підтримувати інноваційну діяльність. Створення сприятливих умов для малого бізнесу також є важливою частиною цього процесу, оскільки малий бізнес є основою соціально-економічного розвитку в країнах ЄС.

### **1.3 Податкова система як ключовий елемент податкової політики в Україні**

Економічний стан країни значною мірою залежить від ефективної роботи різних її складових, однією з яких є податкова система. Податкова система — це сукупність економічних відносин між суб'єктами суспільства, які пов'язані з обов'язковими платежами та зборами, що стягуються з фізичних і юридичних осіб. Ці кошти надходять до державного бюджету і використовуються для фінансування обов'язків держави, таких як забезпечення охорони здоров'я, освіти, оборони, соціальних послуг та розвитку інфраструктури [23].

Податкова система забезпечує надходження до державного бюджету, що дозволяє фінансувати ключові сфери життя, такі як охорона здоров'я, освіта,

оборона, соціальні програми та розвиток інфраструктури [12]. Її сутність можна розглядати через кілька основних підходів:

1. Економічний підхід. З економічної точки зору, податкова система визначає податкові ставки, правила їх сплати та механізми збирання. Вона впливає на економічну поведінку громадян і підприємств, формуючи умови для виробництва, споживання, інвестицій та розподілу ресурсів.

2. Правовий підхід. З правової перспективи, податкова система регламентується законами, які визначають порядок збору податків, права та обов'язки платників і податкових органів. Вона створює юридичну основу для оподаткування і забезпечує дотримання податкового законодавства.

3. Фінансовий підхід. З фінансової точки зору, податкова система є основним джерелом доходів для державного бюджету. Податкові надходження спрямовуються на фінансування державних програм і послуг, таких як освіта, медицина, соціальна допомога та будівництво інфраструктури.

4. Соціальний підхід. З соціальної перспективи, податкова система виконує роль інструменту для досягнення соціальної справедливості. Податки сприяють зменшенню нерівності, фінансуванню соціальних програм та підтримці малозабезпечених верств населення. Вона також забезпечує перерозподіл доходів через різні види податків, такі як податок на дохід, майно або споживання [58].

Податкова система будь-якої держави – це динамічна, відкрита та складна система, що наділена певними характеристиками-ознаками (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Основні ознаки (характеристики) податкової системи

*Джерело: [35]*

Згідно з положеннями Податкового кодексу України, податок — це обов'язковий платіж, який сплачується до відповідного бюджету або на єдиний рахунок. Збір (плата, внесок) — це також обов'язковий платіж, але він стягується з платників зборів за умови отримання ними спеціальної вигоди, яка може бути пов'язана з діями державних органів, органів місцевого самоврядування або інших уповноважених осіб, що мають юридичне значення для таких осіб. Сукупність податків і зборів, які стягуються згідно з нормами Кодексу, утворює податкову систему України [20].

Метою податкової системи є забезпечення фінансових ресурсів для функціонування держави та виконання соціально-економічних завдань. Основні завдання:

1. Доходи держави: збір податків для фінансування бюджету та соціальних програм.

2. Економічне регулювання: стимулювання інвестицій, споживання та розвитку пріоритетних галузей.

3. Фінансова стабільність: підтримання стабільних доходів і уникнення бюджетного дефіциту.

4. Соціальна справедливість: зменшення нерівності через прогресивне оподаткування та підтримку вразливих верств.

5. Економічна ефективність: стимулювання інновацій та розвитку для зростання економіки [48].

Податкову систему слід розглядати як складну структуру, що включає змістовний та організаційний рівні. В широкому сенсі, податкова система — це система фінансово-економічних відносин, які виникають між державою (державними органами та органами місцевого самоврядування) і платниками податків в процесі перерозподілу національного доходу. Податкова система охоплює не лише податки і збори та систему оподаткування, а й інституційно-правову базу, органи, що здійснюють адміністрування податків і зборів. Тобто, структура податкової системи визначається системним підходом, що передбачає взаємозв'язок і взаємодію її елементів через відповідні управлінські форми [6].

Інституційно-функціональна структура податкової системи України включає п'ять взаємопов'язаних підсистем, які забезпечують її цілісність:

- система податкового законодавства;
- система податків і зборів, що охоплює як загальнодержавні, так і місцеві податки та збори;
- система органів виконавчої влади, які займаються збором податків і зборів;
- система адміністрування податків і зборів;
- система оподаткування (рис. 1.4) [17].

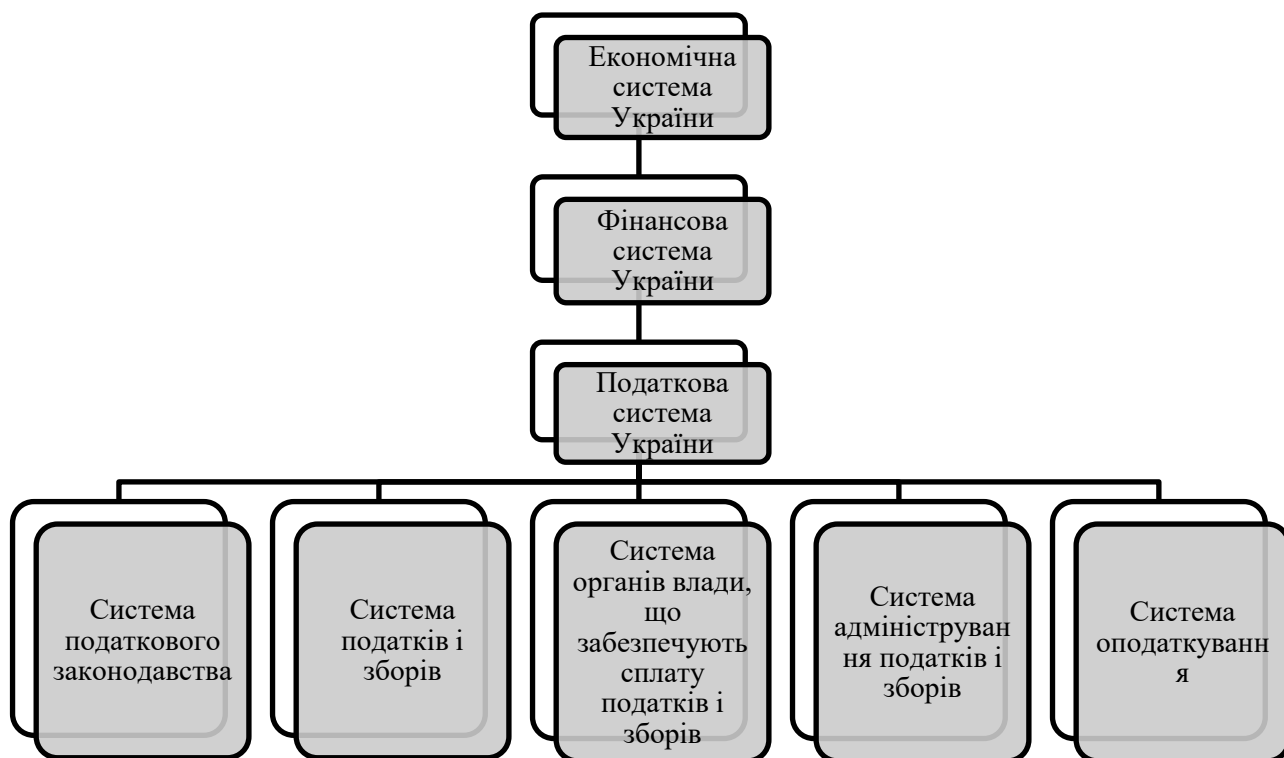


Рис. 1.4. Інституціонально-функціональна структура податкової системи України

*Джерело: [17]*

Податкове законодавство України складається з кількох основних документів: Конституції України [30], Податкового кодексу України [43], Митного кодексу України [37], чинних міжнародних договорів і угод, що регулюють питання оподаткування, а також інших нормативно-правових актів, що стосуються оподаткування. Якщо міжнародні договори або угоди встановлюють інші правила, ніж ті, що прописані в Податковому кодексі, то застосовуються норми і правила міжнародного договору.

Згідно зі статтею 8 Податкового кодексу України, податкова система країни включає загальнодержавні та місцеві податки і збори. Загальнодержавні податки й збори, які визначені Податковим кодексом (стаття 9), є обов'язковими до сплати на всій території України. До них належать: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата та мито [43].

Місцеві податки й збори встановлюються відповідно до переліку і ставок, визначених Податковим кодексом (стаття 10), а також рішеннями органів

місцевого самоврядування (сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад), в межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на відповідних територіях. До місцевих податків належать: податок на майно та єдиний податок. Місцеві збори включають збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір.

Система податків і зборів включає принципи, форми та методи їх встановлення, а також правила для обчислення та сплати податків і зборів [41].

Основним органом виконавчої влади, що займається стягненням податків і зборів в Україні, є Державна податкова служба. Цей центральний орган був створений у 2019 році внаслідок поділу Державної фіскальної служби. Його діяльність координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів. Служба реалізує державну податкову політику, політику адміністрування єдиного соціального внеску, а також займається боротьбою з правопорушеннями в сфері податкового законодавства і законодавства щодо єдиного внеску.

Система адміністрування податків і зборів включає рішення та процедури контролюючих органів і дії їх посадових осіб, які визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організовують ідентифікацію і облік платників податків і єдиного внеску, надають сервісне обслуговування платникам податків, контролюють сплату податків і зборів відповідно до закону, а також проводять аналітичну та роз'яснювальну роботу [50].

Система оподаткування є основою податкової системи держави і передбачає законодавчо визначений процес встановлення та утримання податків, визначення їх розмірів і ставок, а також об'єктів оподаткування і кола осіб, що підлягають оподаткуванню. Основні елементи системи оподаткування включають: платників податків, об'єкти оподаткування, базу оподаткування, ставки податків, порядок обчислення податків, податковий період, строки та порядок сплати податків і подання звітності [14].

Принципи побудови податкового законодавства України, визначені Податковим кодексом (п. 4.1 ПКУ), є основою для формування ефективної податкової системи:



1. Загальність оподаткування: обов'язковість сплати податків для всіх осіб, визначених платниками відповідно до законодавства.
2. Рівність перед законом: однаковий підхід до всіх платників податків незалежно від їхнього статусу чи походження.
3. Невідворотність відповідальності: забезпечення відповідальності за порушення податкового законодавства.
4. Презумпція правомірності платника: у разі неоднозначності нормативних актів рішення ухвалюються на користь платника податків.
5. Фіскальна достатність: встановлення податків з урахуванням балансу між бюджетними витратами та доходами.
6. Соціальна справедливість: врахування платоспроможності платників податків.
7. Економічність оподаткування: забезпечення переваги надходжень від податків над витратами на їх адміністрування.
8. Нейтральність: недопущення впливу податків на конкурентоспроможність платників.
9. Стабільність: незмінність податкових елементів протягом бюджетного року, а зміни вносяться не пізніше ніж за пів року до нового періоду.
10. Рівномірність і зручність сплати: встановлення зручних для платників строків сплати для забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету.
11. Єдиний підхід: визначення всіх елементів податку на законодавчому рівні.

Ці принципи забезпечують справедливість, ефективність і прозорість функціонування податкової системи України [43].

Отже, роль податкової системи в суспільстві є важливою та багатогранною. Вона не лише забезпечує фінансування державних витрат, а й впливає на економічну активність, соціальну справедливість та фінансову стабільність. Податкова система виконує функції збору коштів, регулювання економіки, забезпечення фінансової стабільності, соціальної справедливості та стимулювання економічної ефективності. Її роль полягає в забезпеченні

необхідних ресурсів для розвитку держави, розподілі доходів, зменшенні нерівності та забезпеченні суспільного благополуччя. Податкова система впливає на різні сфери життя громадян і бізнесу, тому важливо розробляти ефективну і справедливую систему оподаткування, яка враховує потреби суспільства та сприяє його розвитку.

## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОСНОВНІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

#### **2.1 Аналіз нормативно-правового та інституційного забезпечення податкової системи**

Податкова система є важливим інструментом економічного регулювання, який забезпечує надходження до бюджету та виконує значну роль у досягненні соціально-економічних цілей держави. Для ефективного функціонування податкової системи необхідно мати чітку законодавчу основу, яка регламентує всі аспекти її роботи.

Нормативно-правове та інституційне забезпечення податкової системи включає комплекс заходів, що регулюють встановлення, збір та контроль за сплатою податків у країні. Основні елементи такого забезпечення включають законодавство, податкові органи та інші інституції, які займаються податковими питаннями.

Законодавча база, що регулює податкову систему України, представлена системою нормативно-правових актів, які спрямовані на впорядкування та забезпечення ефективності податкового регулювання.

Правове регулювання податків і зборів визначається компетенцією органів державної влади щодо їх встановлення, зміни чи скасування. Воно передбачає чітке закріплення всіх елементів, які формують податок як цілісний механізм. Закони, що стосуються оподаткування, мають усталену структуру, яка включає ключові компоненти правового механізму податкової системи.

Нормативно-правове регулювання податкової системи України наведено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

### Нормативно-правове регламентування податкової системи України

Назва нормативно-правового акта	Що регулює
Податковий кодекс України [43]	Визначає основи оподаткування, встановлює базу оподаткування, податкові ставки, пільги, категорії платників податків. Регулює порядок адміністрування податків і зборів, права та обов'язки платників і контролюючих органів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
Бюджетний кодекс України [4]	Регулює відносини, які виникають у процесі формування, розгляду, затвердження та виконання державного і місцевих бюджетів, а також звітування про їх виконання. Встановлює правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу, визначає відповідальність за порушення бюджетного законодавства.
Митний кодекс України [37]	Охоплює питання оподаткування зовнішньоекономічних операцій, визначає правила нарахування та сплати мит, процедур митного контролю і регулювання експортно-імпортних операцій. Забезпечує гармонізацію митних правил із міжнародними стандартами.
Цивільний кодекс України [54]	Регулює цивільні майнові та немайнові відносини. Охоплює питання правочинів, зобов'язань, розрахунків, спадкування, власності та інших правових аспектів, що мають значення для оподаткування.
Конституція України [30]	Найвищий нормативно-правовий акт, який визначає основні принципи оподаткування, зокрема законність, справедливість і рівність перед законом. Гарантує права громадян і юридичних осіб у сфері оподаткування та встановлює рамки для прийняття податкового законодавства.

*Джерело: створено автором*

Податковий кодекс України є основним законодавчим актом, що регулює питання сплати податків і зборів. Він є ключовим нормативним актом для визначення порядку оподаткування як для резидентів, так і для нерезидентів України. Кодекс детально прописує правила розрахунку та сплати основних податків, серед яких податок на прибуток підприємств, ПДВ, акцизний податок, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір та інші.

Цивільний кодекс України регулює майнові та немайнові відносини між фізичними і юридичними особами, державою, територіальними громадами та іншими суб'єктами публічного права. Він опосередковано впливає на податкові відносини, які виникають під час ведення господарської діяльності між цими суб'єктами.

Бюджетний кодекс України є важливим нормативним актом, який регулює бюджетний процес в Україні. Він встановлює правила формування, виконання та контролю за використанням бюджетних коштів на всіх рівнях бюджетної системи. Основні функції цього кодексу включають формування бюджету, його виконання, аудит витрат, управління державним боргом та фінансовий контроль. Бюджетний кодекс забезпечує прозорість, ефективність та відповідальність у використанні державних ресурсів [42].

Окрім цих основних актів, податкова система України регулюється іншими законодавчими актами, які визначають порядок притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства. Сюди входять Кримінальний кодекс України [31], Кодекс про адміністративні правопорушення України [29], а також окремі глави Податкового кодексу, зокрема глави 5, 8, 11 та 12 розділу II.

Контроль за виконанням вимог, визначених у цих нормативних актах, здійснюється відповідними контролюючими органами. Згідно з Бюджетним кодексом України (глава 1, ст. 1-4), такими органами є органи державної влади та місцевого самоврядування, які мають повноваження перевіряти правильність і своєчасність сплати податків, зборів і інших надходжень до бюджету. Органи виконавчої влади відповідають за контроль за податковими та бюджетними надходженнями [1].

Основні контролюючі органи включають:

1. Державна казначейська служба України:

- Забезпечує ефективне управління бюджетними коштами.
- Виконує функції з обліку та контролю за рухом фінансових ресурсів у державному та місцевих бюджетах.

• Контролює своєчасність і правильність проведення фінансових операцій [15]

2. Державна податкова служба України:

- Організовує і контролює процес справляння податків і зборів.
- Проводить перевірки щодо дотримання податкового законодавства.
- Забезпечує стягнення заборгованостей із податкових платєжів.

- Надає консультації платникам податків із питань податкового законодавства [16].

### 3. Міністерство фінансів України:

- Розробляє та реалізує державну фінансову, бюджетну та податкову політику.

- Готує законопроекти та інші нормативно-правові акти, які стосуються бюджетного і податкового регулювання.

- Контролює виконання державного бюджету [40].

### 4. Державні адміністрації та органи місцевого самоврядування

- Забезпечують виконання рішень щодо формування та виконання місцевих бюджетів.

- Проводять моніторинг і контроль за своєчасністю сплати податків і зборів на місцевому рівні.

- Надають адміністративні послуги, пов'язані з фінансовими питаннями.

### 5. Центральні органи виконавчої влади, державні колегіальні органи та місцеві держадміністрації:

- Здійснюють регулювання і контроль у специфічних галузях економіки та соціального життя.

- Забезпечують виконання законів і нормативно-правових актів, пов'язаних із фінансами та податками.

- Організують надання адміністративних послуг у межах своїх повноважень.

### 6. Інші державні контролюючі органи.

До них можуть належати спеціалізовані структури, які займаються аудитом, розслідуваннями фінансових правопорушень або боротьбою з корупцією у сфері фінансів. Наприклад, Державна аудиторська служба, Національне агентство з питань запобігання корупції (НАЗК), а також інші органи з особливими функціями контролю [60].

Ці структури забезпечують належне виконання податкового законодавства та своєчасне надходження коштів до державного і місцевих бюджетів.

Схема нормативно-правового регулювання податкової системи в Україні подана на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Система нормативно-правового регулювання податкової системи в Україні

*Джерело: [17]*

Податковий контроль, згідно з п. 61.1 ст. 61 Податкового кодексу України, являє собою систему заходів, що проводяться контролюючими органами, які координуються центральним органом виконавчої влади, що відповідає за формування і реалізацію державної фінансової політики. Головною метою податкового контролю є перевірка правильності, повноти та своєчасності нарахування і сплати податків і зборів, а також забезпечення дотримання законодавства щодо обігу готівки, касових операцій, патентування, ліцензування та інших питань, що входять до компетенції контролюючих органів.

Контролюючими органами, згідно з п. 41.1 ст. 41 Податкового кодексу, є податкові органи, митні органи та інші уповноважені суб'єкти. Податкові органи включають центральний орган виконавчої влади, що відповідає за податкову політику, а також його територіальні підрозділи. Вони здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, законодавства щодо сплати єдиного внеску, а також інших нормативно-правових актів, які належать до їхньої компетенції [35].

Митні органи, до яких входить центральний орган виконавчої влади, що відповідає за митну політику, а також його територіальні підрозділи, контролюють виконання законодавства, що стосується митних зборів, акцизного податку, ПДВ та інших податків, пов'язаних з переміщенням товарів через митний кордон.

Згідно зі ст. 62 Податкового кодексу, способи здійснення податкового контролю включають: ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів, перевірки та звірки, моніторинг контрольованих операцій, а також опитування уповноважених осіб або працівників платника податків [23].

Окрім цього, форми податкового контролю визначені Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю». До них належать державний фінансовий аудит, інспектування, перевірка закупівель та моніторинг процедур закупівель. Це забезпечує багатогранний підхід до контролю за дотриманням фінансового законодавства [4].

Отже, нормативно-правове та інституційне забезпечення податкової системи України грають важливу роль у регулюванні оподаткування, зборі податків та забезпеченні функціонування системи оподаткування в країні. Нормативно-правове забезпечення включає законодавчі акти, які встановлюють правила, процедури, ставки податків та зборів, права та обов'язки суб'єктів оподаткування, механізми контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства. Інституційне забезпечення включає органи податкової служби, Міністерство фінансів, Податковий комітет Верховної Ради та інші структури, які здійснюють податкове адміністрування, контроль за дотриманням податкового законодавства, розробку та впровадження податкової політики, захист прав платників податків та співпрацю з міжнародними організаціями. Забезпечення ефективності та справедливості системи оподаткування в Україні залежить від взаємодії між нормативно-правовим та інституційним забезпеченням, їх координації та розвитку відповідно до потреб суспільства та економіки.



## 2.2 Державне управління податковою системою в зарубіжних країнах

Державне управління податковою системою є ключовим елементом економічної політики кожної країни, оскільки забезпечує надходження до бюджету, стимулює економічний розвиток і сприяє соціальній стабільності. Зарубіжні країни використовують різноманітні підходи до адміністрування податків, які враховують національні особливості, рівень економічного розвитку та стратегічні пріоритети. Ефективне управління податковою системою передбачає встановлення прозорих правил, оптимізацію процедур збору податків і активне використання сучасних технологій, що дозволяє підвищити рівень податкової дисципліни, зменшити витрати на адміністрування та забезпечити справедливий розподіл податкового навантаження.

Глобалізація посилила ризики для фінансових систем у різних країнах, вимагаючи індивідуальних підходів до економічних викликів. Німеччина, завдяки своїй економічній політиці, демонструє приклад ефективного управління та є одним із лідерів світової економіки. Основним наглядовим органом за державними фінансами є Федеральна аудиторська палата, тоді як Міністерство фінансів займається підготовкою бюджетних звітів, які аналізуються парламентом і Рахунковою палатою. Німецька бюджетна система включає федеральний бюджет, фонди спеціального призначення, бюджети 16 федеральних земель і понад 10 000 місцевих громад. Особливістю є трирівнева система міжбюджетного вирівнювання, яка передбачає розподіл ПДВ між землями та перерозподіл ресурсів між їхніми бюджетами для забезпечення фінансового балансу без участі федерального уряду [1].

У Федеративній Республіці Німеччина податкова система забезпечує фінансову стабільність регіонів завдяки поєднанню федеральних грантів і розподілу податкових надходжень. Основну частину доходів бюджету формують прямі та непрямі податки, причому понад 70% цих надходжень забезпечують робітники та службовці. Система оподаткування включає внески

на соціальне страхування та місцеві податки, які доповнюють загальну структуру. Податок на доходи фізичних осіб є одним із ключових джерел бюджетних надходжень і базується на прогресивній шкалі, яка враховує рівень доходу: від 0% для найнижчих доходів до 45% для найбагатших громадян.

У Німеччині підприємства сплачують податок на прибуток за базовою ставкою 15% від отриманого прибутку. Додатково вони зобов'язані сплачувати церковний податок, який становить приблизно 9% від суми податку на прибуток, що в результаті дає загальне податкове навантаження близько 24%. Також існують обмеження на розподіл прибутків між власниками компаній, що може впливати на їх податкові зобов'язання [28].

Система ПДВ у Німеччині має дві ставки: стандартну в розмірі 19% і знижену в розмірі 7%. Знижена ставка застосовується до харчових продуктів, окремих видів книг і журналів, а також до певних послуг.

Податок на нерухомість сплачують власники земельних ділянок і будинків. Його розмір регулюється місцевими органами влади і може варіюватися залежно від регіону.

Податок на спадщину і дарування стягується у разі передачі майна у спадок чи як подарунок. Ставка цього податку залежить від вартості майна та ступеня спорідненості між сторонами.

Власники автомобілів у Німеччині також зобов'язані сплачувати автомобільний податок. Розмір цього податку залежить від типу транспортного засобу, його об'єму двигуна та рівня викидів CO<sub>2</sub>.

Після об'єднання Німеччини було введено спеціальний податок на фінансову допомогу для підтримки відновлення нових федеральних земель. Станом на 2021 рік цей податок скасовано для більшості громадян, але він усе ще стягується з осіб із високим рівнем доходів.

Податок на прибуток охоплює доходи, отримані від інвестицій, зокрема дивіденди та відсотки. Його ставка становить 25%, а також додається церковний податок для релігійних організацій [4].

Податок на нерухомість сплачується під час купівлі майна, його розмір залежить від вартості об'єкта.

Податкова політика Німеччини спрямована на стимулювання економічного розвитку та активізацію ринкових процесів. Для досягнення цих цілей впроваджено низку заходів, зокрема звільнення від оподаткування виробництва товарів через інвестиції, зниження ставок прогресивного оподаткування, зменшення корпоративних податків, коригування податкової структури. Водночас були знижені податки на доходи та прибуток і підвищені податки на споживання та ПДВ [45].

У Німеччині діє прогресивна податкова система, яка враховує соціальний статус і рівень доходу платників податків. Існує шість основних податкових категорій, які визначають розмір зобов'язань фізичних осіб перед державою. Основним критерієм для віднесення до певної категорії є сімейний стан. Громадяни зобов'язані інформувати податкові органи про зміни в особистому житті, такі як шлюб, розлучення або народження дітей, що можуть вплинути на категорію оподаткування [19].

Податкові категорії включають:

1. Перша категорія: для неодружених, розлучених, овдовілих, або одружених із нерезидентами Німеччини/ЄС. До неї також належать особи, які проживають самі.

2. Друга категорія: для одиноких батьків, які самостійно виховують дітей.

3. Третя категорія: для осіб із вищими доходами порівняно з їхнім партнером, а також для вдівців, якщо шлюб завершився протягом останнього року.

4. Четверта категорія: для подружніх пар з однаковими доходами, які працюють у Німеччині.

5. П'ята категорія: для осіб із нижчими доходами у шлюбі з платниками податків третьої категорії.

6. Шоста категорія: для тих, хто працює на кількох роботах або в кількох професіях одночасно [52].

Оригінальним елементом податкової системи є «податок на дощ», який покриває витрати на утримання каналізаційних систем для дренажу дощової води. Цей податок поширюється на території, які не поглинають воду (дахи, асфальтовані майданчики, паркувальні місця). Якщо дощова вода може вбиратися ґрунтом, податок не стягується. Для визначення площ, що обкладаються цим податком, використовують аерофотозйомку, а витрати включають до рахунків за комунальні послуги. Щоб уникнути сплати «податку на дощ», власники нерухомості можуть організувати збір дощової води на своїй території, наприклад, встановивши резервуари або створивши дренажні канали.

Податкова система Сполученого Королівства поділяється на три основні категорії, кожна з яких охоплює різні види податків:

1. Прямі податки: включають податок на прибуток, податок на приріст капіталу та податок на спадщину. Вони забезпечують найбільшу частку доходу державного бюджету.
2. Непрямі податки: включають податок на додану вартість (ПДВ), акцизний і гербовий збір. Серед них ПДВ є найбільш значущим, становлячи 6,5% ВВП.
3. Місцеві податки: охоплюють податок на нерухомість та інші локальні збори [6].

Податкова система Великобританії має значний вплив на економіку країни, регулюючи підприємницьку діяльність і соціально-економічні процеси. Її ефективність визначається такими факторами, як розподіл політичної влади, рівень податкової грамотності населення та загальний стан економіки.

Економічний вплив податкової системи аналізується за часткою податків у ВВП. У середньому, прямі податки становлять 15% ВВП, непрямі — 12,5%, а податки на соціальне страхування — 6,4%. Серед прямих податків найбільшу вагу мають податки на доходи фізичних осіб, які складають 10,7% ВВП.

Низький рівень соціального захисту у Великобританії стимулює підприємницьку активність, розширюючи базу для прямого оподаткування доходів. Це створює баланс між заохоченням економічного зростання та справедливістю у розподілі податкового тягаря.

Фондовий ринок Великої Британії відіграє важливу роль у формуванні доходів через прямі податки, зокрема від оподаткування дивідендів. У 2015 році прямі податки становили 16,4% ВВП країни, що підкреслює їхній внесок у державний бюджет. Непрямі податки, зокрема податок на додану вартість та акцизи, склали 13% ВВП, а внески на соціальне страхування — 6,2% ВВП.

Податок на доходи фізичних осіб є основним джерелом доходів для бюджету Великої Британії. У 2015 році його частка становила 10,3% від ВВП країни. Цей податок був введений у 1799 році як тимчасова міра для покриття військових витрат під час війни з Наполеоном, але з 1842 року став постійною частиною податкової системи [9].

На сьогоднішній день близько 30,6 мільйона осіб у Великій Британії сплачують податок на доходи фізичних осіб. Він охоплює різні види доходів, включаючи заробітну плату, доходи від підприємницької діяльності, соціальні виплати (такі як допомога по безробіттю та пенсії), прибутки від оренди нерухомості, а також доходи від дивідендів і відсотків на банківських рахунках і акціях.

У Великій Британії застосовується шедулярна система оподаткування, що передбачає класифікацію доходів на різні групи (шедули), залежно від джерела доходу. Ці групи мають унікальні механізми оподаткування. Існує п'ять основних груп, позначених літерами А, С, D, E та F:

1. Група А включає дохід від володіння майном, такого як оренда землі, будівель і квартир.
2. Група С охоплює доходи, отримані від використання лісових масивів у комерційних цілях.
3. Група D містить дохід від інвестицій у державні цінні папери.
4. Група E охоплює доходи від комерційної діяльності, таких як заробіток від підприємницької діяльності, приватних професій, відсотків, аліментів і доходів від іноземних цінних паперів або майна.
5. Група F включає дивіденди та інші виплати від компаній [23].

Кожна з цих груп має свої особливості оподаткування, що дозволяє точно визначити, скільки податків має сплачувати платник у залежності від джерела його доходу. Податкова ставка для податку на доходи фізичних осіб варіюється від 10% до 50%, залежно від доходу.

Крім того, компанії, зареєстровані в Великій Британії, платять податок на корпорації з міжнародного доходу, а компанії, які не є резидентами Великої Британії, сплачують податок лише з прибутку, отриманого на території країни. Податки сплачуються через систему «сплати та подай», яка вимагає від компаній сплати податків протягом 9 місяців після завершення фінансового року та подачі звітності протягом 3 місяців [47].

Податок на додану вартість (ПДВ) — третє за величиною джерело доходів уряду Великої Британії. ПДВ був введений у 1973 році, коли країна приєдналася до ЄС, і відтоді його ставка неодноразово змінювалася. Зараз існують три основні ставки ПДВ: стандартна ставка 20%, знижена ставка 5% і нульова ставка 0%. Існують також товари та послуги, звільнені від ПДВ.

Акцизи на основні товари, такі як пиво, вино, тютюн і паливо, також є важливим джерелом доходу. Ставки акцизів коригуються щорічно відповідно до інфляції.

Велика Британія має обов'язкову систему соціального страхування, яка була започаткована в 1911 році і включає пенсії, допомогу по безробіттю та інші соціальні виплати. Внески на соціальне страхування сплачуються роботодавцями, працівниками та самозайнятими особами, при цьому частина внесків йде на медичне обслуговування, а більша частина — на соціальні програми [8].

Податкова система Великої Британії є добре організованою, з податковими округами та централізованими органами для стягування податків. Крім того, громадяни мають можливість брати активну участь у податковому процесі, що підтримує принципи справедливості та правовладдя.

Таблиця 2.2

## Порівняння податкових систем Німеччини та Великої Британії

Критерій	Німеччина	Велика Британія
Тип податкової системи	Прогресивна система з урахуванням рівня доходу та сімейного стану	Шедулярна система з класифікацією доходів за різними джерелами
Основні податки	Податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, податок на корпорації, податок на дощову воду	Податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість (ПДВ), акцизні збори, податок на корпорації
Податкова категорія для осіб	Шість категорій, залежно від сімейного стану та рівня доходу	П'ять шедулів, що розподіляють доходи за різними джерелами
Ставка податку на доходи фізичних осіб	Прогресивні ставки від 0% до 45%	Ставки від 10% до 50% залежно від шедулу
Податок на доходи корпорацій	Стягується з міжнародного прибутку компаній	Стягується з прибутку, отриманого на території Великої Британії
Соціальне страхування	Внески на соціальне страхування покривають пенсії, медичні послуги, соціальні виплати	Національне страхування покриває пенсії та соціальні виплати
ПДВ	Ставка ПДВ 19%, знижена ставка 7%	Стандартна ставка 20%, знижена ставка 5%, нульова ставка
Акцизні податки	Стягуються на різні товари, зокрема на пиво, вино, паливо	Стягуються на пиво, вино, спиртні напої, тютюн, паливо
Податок на нерухомість	Податок на володіння нерухомістю	Податок на нерухомість (Council Tax)
Податкова система для сімей	Окремі категорії для одиноких батьків, пар, вдів, а також для осіб з нерезидентами	Шедулюється за різними джерелами доходів
Фінансування програм соціальної допомоги	Платники податків фінансують програми через внески на соціальне страхування	Внески на соціальне страхування фінансують пенсії та соціальну допомогу
Податкові ставки для корпоративного податку	Стягується на прибуток компаній на території Німеччини	Стягується лише на прибуток, отриманий в країні
Звітність та строки сплати податків	Щорічна звітність, з можливістю компенсації податків	Система «сплати та подай» – податки сплачуються через 9 місяців після кінця фінансового року

*Джерело: створено автором*

Податкова політика в сучасних умовах повинна бути гнучкою, швидко реагуючи на економічні виклики. Податкова система Німеччини

характеризується складною структурою, де враховуються сімейний стан і рівень доходу, що робить її прогресивною та адаптованою до фінансових можливостей громадян. Водночас система Великої Британії, з багатим історичним досвідом і централізованою фіскальною структурою, є однією з найбільш стабільних у світі, з великою роллю прямих податків і соціальним страхуванням, що підтримує соціальні програми. Останні реформи в Великій Британії спрямовані на залучення іноземних інвестицій і підвищення конкурентоспроможності країни, що може стати корисним прикладом для інших країн у створенні ефективних систем оподаткування.

Таким чином, державне управління податковими системами в зарубіжних країнах є важливим інструментом економічної стабільності та розвитку. Німеччина демонструє ефективне управління, завдяки прогресивній податковій системі, яка враховує доходи та сімейний стан громадян, а також наявності багаторівневої бюджетної структури, що забезпечує фінансовий баланс між федеральним урядом та землями. У Великій Британії податкова система, що базується на шедулярному підході, дозволяє детально класифікувати доходи за різними джерелами, що сприяє справедливому оподаткуванню. Обидві країни демонструють високий рівень організації податкового адміністрування, використовуючи прогресивні податкові механізми та сучасні технології для забезпечення стабільних надходжень до бюджету, стимулювання економічного розвитку та підтримки соціального забезпечення.

### **2.3 Проблеми розвитку податкової системи в умовах воєнного стану в Україні**

Сучасна податкова система України є важливим об'єктом досліджень, оскільки вона має значний вплив на економічну та соціальну політику країни. Податки є основним інструментом фіскальної політики, що визначає розподіл фінансових ресурсів, може стимулювати або гальмувати економічну активність та формувати бюджетні доходи. Неефективність податкової системи призводить



до проблем у економіці, розвитку тіньової економіки та погіршення соціально-економічного становища населення. Враховуючи складні умови, зокрема військову агресію Росії та глобальну конкуренцію, питання вдосконалення податкової системи залишається ключовим для майбутнього розвитку України. Згідно з рейтингом «Tax Hells Index 2023» (Податкове пекло 2023), Україна посідає четверте місце серед країн із найскладнішою податковою системою. Однак цей рейтинг оцінював ситуацію за даними 2021 року, до початку війни. Це вказує на серйозні проблеми, з якими стикаються бізнес та інвестори під час оподаткування [7].

Податкові надходження є ключовим джерелом доходів бюджету та забезпечення фінансової стабільності країни. Зміни в частці податків у загальних доходах бюджету за останні роки свідчать про значні зміни у фінансовій ситуації України. У 2019 році податкові надходження становили 80,12% від усіх бюджетних доходів, але в наступні роки ця частка змінювалась: у 2020 році вона знизилась до 79,1%, у 2021 році знову зросла до 85,37%, але у 2022 та 2023 роках знизилась до 53,14% та 45,04% відповідно. Таке різке зменшення пов'язане, в основному, з військовою агресією Росії.

На рис. 2.2 представлено динаміку доходів бюджету та податкових й неподаткових надходжень за останні 5 років.

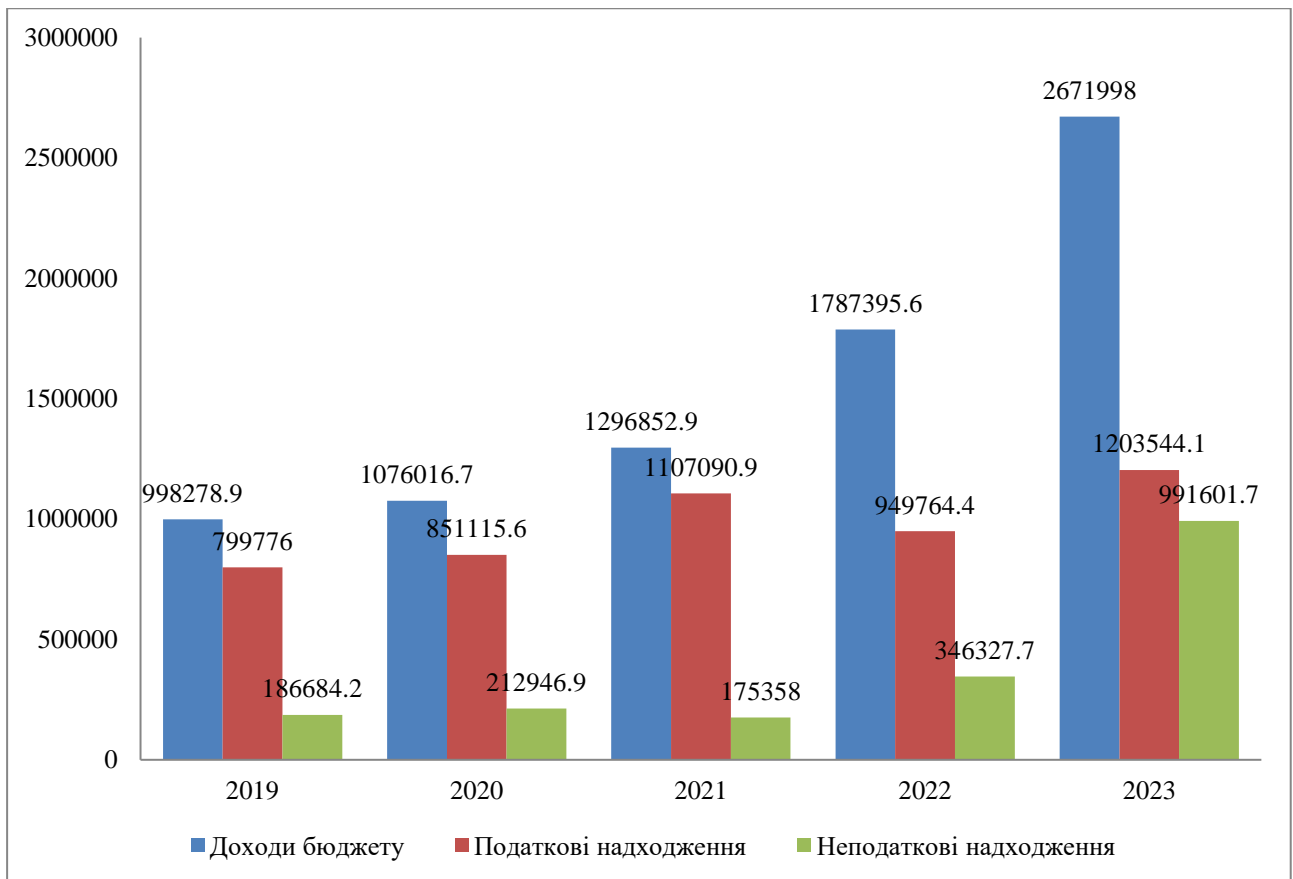


Рис. 2.2. Динаміка доходів бюджету України, податкових й неподаткових надходжень за останні 5 років, млн. грн.

*Джерело: створено автором на основі [18]*

Отже, можна зробити висновок, що в період з 2019 по 2021 рік близько 80% доходів Державного бюджету України формувалося за рахунок податкових надходжень. Однак, цей рівень є недостатнім, оскільки за європейськими стандартами неподаткові надходження не повинні перевищувати 5% від загальних доходів бюджету. З початком повномасштабного вторгнення ситуація змінилася, і структура державних доходів стала менш оптимальною. У 2023 році неподаткові надходження майже зрівнялись з податковими, складаючи 45% від загальних доходів бюджету.

З метою розуміння складу та структури податкових надходжень розглянемо додаток Є, де представлені основні податки, які накопичують державний бюджет.

У 2019–2023 роках структура податкових надходжень до Державного бюджету України зазнала змін, що можна побачити у динаміці показників.

Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості займають важливе місце серед надходжень. У 2019 році ці податки становили 27,1% від загальної суми податкових надходжень, що в абсолютних цифрах було 217040,4 млн грн. У 2020 році їх частка знизилася до 26,6%, але знову зросла в 2021 році до 25,8%, а в 2022 році становила вже 28%. В 2023 році вона знову збільшилася до 29,1%, досягнувши 350781,9 млн грн.

Зокрема, податок на доходи фізичних осіб, який є значною частиною цієї категорії, показав стійке зростання. У 2019 році його частка становила 13,7%, а в 2023 році досягла 17,2%. Це свідчить про значне збільшення доходів від цього податку, що, ймовірно, є наслідком як зростання зарплат, так і підвищених ставок оподаткування.

Податок на прибуток підприємств, в свою чергу, хоч і зменшив свою частку з 13,4% у 2019 році до 12% у 2023 році, але в абсолютних цифрах продовжував зростати. Збільшення цих надходжень може бути зумовлено відновленням бізнес-активності після економічних потрясінь.

Рентна плата за природні ресурси мала деякі коливання. Частка рентної плати у 2019 році становила 5,8%, а в 2020 році вона зросла до 6,2%, що відображає збільшення надходжень від використання природних ресурсів. Проте у 2023 році частка рентної плати знизилась до 5%, що свідчить про зменшення цієї категорії доходів.

Податки на товари та послуги, в свою чергу, демонструють значну частку в загальній структурі. В 2019 році вони становили 62,8% від усіх податкових надходжень, а в 2020 році частка зросла до 63,3%. Найбільше зростання відбулося у 2021 році, коли ця частка сягнула 63,1%. Однак в 2022 році спостерігалось зниження до 59,9%, а в 2023 році знову відбулося збільшення до 62,2%.

Акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених товарів показує стабільне зростання, хоча в деякі роки є певні коливання в частці. Податок на додану вартість з вітчизняних товарів показав помітне зростання у 2020 році, коли його частка зросла до 14,9%. В 2023 році його частка становила 17,8%, що

відображає позитивну динаміку у податкових надходженнях від ПДВ на вітчизняні товари.

Податки на міжнародну торгівлю, незважаючи на їх менший відсоток у загальних надходженнях, продовжують стабільно приносити доходи, що видно з їх відносно стабільної частки у 3,8% у 2019 році і 3,37% у 2023 році.

Загалом, структура податкових надходжень до бюджету України у 2019–2023 роках показує певну динаміку зростання та коливань, що вказує на вплив різних економічних факторів, включаючи кризові ситуації, війни та глобальні економічні тенденції.

Система оподаткування в Україні розвивалася протягом тривалого часу, але вона все ще є недосконалою і незавершеною. Постійні зміни та доповнення до законодавства сприяють виникненню нових суперечностей і нестабільності в податковій системі країни. Наприклад, між 2011 і 2021 роками Податковий кодекс зазнав 166 змін, що свідчить про постійну змінність. Окрім того, питання оподаткування до сих пір регулюються численними підзаконними актами, постановами Кабінету Міністрів, указами Президента та іншими нормативними документами. Це призводить до правової невизначеності, що створює труднощі для підприємств, змушуючи їх працювати з нечіткими або суперечливими нормами, що викликає занепокоєння в бізнес-середовищі. Така ситуація ускладнює планування і стратегічне управління бізнесом, а також негативно впливає на інвестиційну привабливість країни. Нестабільність у податкових нормах може стримувати потік іноземних інвестицій і гальмувати розвиток економіки.

Ще однією проблемою є наявність великої кількості податків і зборів, більшість з яких не мають значного внеску у загальний бюджет. Багато з цих податків становлять менше ніж 1% від загальних податкових надходжень. Це призводить до того, що вони не забезпечують суттєвий внесок у бюджет, а стають лише додатковими витратами на їх стягнення. Такий розподіл податків створює адміністративні та бюрократичні труднощі для бізнесу, збільшуючи витрати на адміністрування і ускладнюючи податковий облік для платників.

Фрагментація податкової системи може знижувати ефективність зборів і ускладнювати реалізацію ефективних фіскальних політик.

В Національній економічній стратегії України на період до 2030 року зазначено, що податкова система країни є занадто дискреційною, що сприяє розвитку тіньової економіки та офшоризації. Наприклад, хоча ставка податку на прибуток відповідає світовим стандартам, система дозволяє податковим органам здійснювати тиск на підприємства при визначенні бази оподаткування. Це створює умови для ухилення від сплати податків та виведення коштів в юрисдикції з низьким оподаткуванням, що негативно впливає на надходження до державного бюджету.

Що стосується податку на працю, то високий податковий тиск через єдиний соціальний внесок (22%) та військовий збір (5%) призводить до загального податкового навантаження понад 40%. Це також сприяє розвитку тіньової економіки, зловживанню спрощеною системою оподаткування та зростанню безробіття.

Проблемою податкової політики України є часте автоматизоване блокування податкових накладних, що передбачено Податковим кодексом України. Хоча цей механізм використовується для контролю за дотриманням податкового законодавства, він може призвести до серйозних труднощів для підприємств. Блокування накладних затримує виконання замовлень, створює фінансові труднощі, а також може призвести до штрафів, якщо питання не вирішуються вчасно. Це може вплинути на репутацію підприємства, призвести до втрати податкового кредиту та припинення співпраці з партнерами. Тому важливо, щоб підприємства швидко реагували на такі ситуації, доводячи відповідність податковим вимогам, щоб мінімізувати ризики та наслідки блокування накладних [59].

10 жовтня Верховна Рада України ухвалила законопроект, що передбачає підвищення податків, включаючи 18 нових положень. Одним з ключових змін стало збільшення військового збору для офіційно працевлаштованих осіб з 1 жовтня 2024 року з 1,5% до 5%. Виняток зроблено лише для військових, для яких

розмір збору залишився незмінним. Крім того, підвищення податків торкнеться підприємців, банків і автозаправок.

Зростання податків є необхідним кроком для збільшення надходжень до бюджету, зокрема для фінансування Збройних сил України в умовах війни. Військовий збір буде спрямований до спеціального фонду державного бюджету, а казначейства вже відкриті для його сплати.

Закон про підвищення податків, хоча й спрямований на забезпечення потреб оборони, викликав заперечення з точки зору правової відповідності. Зокрема, він порушує принцип стабільності податкового законодавства та має зворотну дію, що суперечить Конституції України.

Експерти зазначають, що підвищення військового збору негативно позначиться на офіційно працевлаштованих громадянах, оскільки вони платитимуть більші суми з заробітної плати. Водночас, підприємці, особливо ті, хто працює на спрощеній системі оподаткування, також зазнають додаткового податкового навантаження. Це може призвести до того, що багато фізичних осіб-підприємців закриють свої бізнеси, що в кінцевому підсумку може зменшити доходи держави, а не збільшити їх.

Окрім цього, нові зміни стосуються аграріїв, для яких збільшиться мінімальне податкове зобов'язання за землю, що може значно вплинути на витрати аграрного бізнесу. Також підвищені податки для банків, де податок на прибуток збільшено з 25% до 50%, а для інших фінансових установ – до 25%. Для автозаправок вводяться авансові платежі податку на прибуток.

Закон набрав чинності з 1 грудня 2024 року після підпису президента та офіційного опублікування [21].

Узагальнимо проблеми розвитку податкової системи в умовах воєнного стану в Україні:

1. Зниження податкових надходжень. Військова агресія призвела до значного скорочення податкових надходжень у 2022–2023 роках, що негативно впливає на фінансову стабільність держави.

2. Нестабільність податкового законодавства. Постійні зміни в податковому кодексі, що відбулися протягом 2011–2021 років (166 змін), спричиняють правову невизначеність, ускладнюють ведення бізнесу та знижують інвестиційну привабливість країни.

3. Високе податкове навантаження. Високий рівень податкових зборів, зокрема єдиний соціальний внесок (22%) і військовий збір (5%), призводить до розвитку тіньової економіки, зловживань спрощеною системою оподаткування та зростання безробіття.

4. Фрагментація податкової системи. Велика кількість податків та зборів, більшість з яких мають незначний внесок у бюджет, створює адміністративні труднощі та збільшує витрати на адміністрування.

5. Податковий тиск на підприємців. Блокування податкових накладних, що є частиною контролю за дотриманням податкового законодавства, створює фінансові труднощі для підприємств, затримує виконання замовлень і може призвести до штрафів.

6. Підвищення податків для фінансування війни. Збільшення військового збору та податків для підприємців може негативно позначитися на економічній активності та призвести до закриття малих бізнесів, що зменшить податкові надходження.

7. Тиск на аграріїв. Збільшення мінімального податкового зобов'язання за землю для аграріїв створює додатковий фінансовий тягар і може вплинути на витрати аграрного бізнесу.

Таким чином, податкова система України в умовах воєнного стану стикається з численними проблемами, що ускладнює економічну ситуацію і негативно впливає на бізнес та інвестиційну привабливість країни.

## РОЗДІЛ 3

### СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

#### **3.1 Організаційно-правові заходи з впровадження податкової реформи в Україні з урахування досвіду зарубіжних країн**

У складних умовах, таких як посилення зовнішніх і внутрішніх загроз, повномасштабне вторгнення та інфляційні процеси, податкова система стає важливим інструментом для підтримки економіки України. Однією з основних проблем є створення ефективної податкової системи, яка має бути стабільною, з чіткими правилами і прозорим механізмом збору податків, водночас підтримуючи розвиток бізнесу. Один зі способів досягнення цієї мети — це вивчення досвіду інших країн, щоб уникнути помилок, що вже були зроблені, і знизити можливі негативні ризики при впровадженні змін у податкову систему України.

Багато країн у процесі свого розвитку стикалися з необхідністю відновлення економіки після великих криз, і часто правильний вибір стратегії відбудови став ключовим фактором для подальшого процвітання. Наприклад, Великобританія після революції 1688 року провела масштабну перебудову своєї фіскальної системи, що сприяло стабільності економіки. Після Другої світової війни США провели податкові реформи для відновлення економіки, що включали високі ставки податків для фінансування війни. Ірландія, після військових труднощів, знизила податки та стала привабливою для інвестицій, перетворившись на корпоративну податкову гавань. Кіпр також знизив податок на прибуток, що сприяло залученню інвестицій, а Болгарія після зниження податкових ставок спостерігала значний приріст бюджетних доходів. У Японії після війни було введено податок на споживання для фінансування соціальних програм і стимулювання інвестицій в високі технології. Ці приклади



демонструють, як правильно обрана податкова політика може сприяти відновленню і розвитку економіки після криз [4].

Для розуміння можливих заходів післявоєнного реформування вітчизняної податкової системи, варто проаналізувати стратегії реформування податкових систем країн світу після війни, що наведені у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

## Повоєнні податкові реформи країн світу та їх наслідки

Країна	Стратегії	Наслідки
США	- зниження корпоративного податку; - підвищення податків на високі доходи; - податкові пільги для малого бізнесу.	- не всі зміни стимулюють інвестиції в стратегічно важливі об'єкти; - збільшення боргового навантаження на державу.
Велика Британія	- зниження корпоративного податку; - впровадження стимулів для досліджень і розвитку; - зміна оподаткування доходів.	- зростання ухилення від сплати податків і податкових уникань; - критика за нерівномірний розподіл доходів; - збільшення фіскальних надходжень.
Кіпр	- низький корпоративний податок; - відсутність податків на дивіденди та капіталовкладення; - привабливість для міжнародних компаній.	- проблеми з відмиванням грошей; - ризик втрати фіскальної стабільності через зміни у міжнародних податкових стандартах.
Ірландія	- низький корпоративний податок; - податкові стимули для досліджень і розвитку; - відсутність податку на дивіденди для іноземних інвесторів.	- ризик створення «офшорного раю»; - потенційна залежність від іноземних компаній; - критика щодо корпоративного оподаткування.
Болгарія	- зниження податків на прибуток і ПДВ; - апровадження спрощеної системи оподаткування.	- зростання корупції та тіньової економіки; - проблеми з виборчим підходом до ставок податків.
Литва	- зниження ставок корпоративного та особистого податку на прибуток; - впровадження спрощеної системи оподаткування;	- збільшення ризику фіскального дефіциту; - проблеми з податковим адмініструванням і контролем; - зростання інвестицій та експорту;
Боснія та Герцеговина	- реформа податкової системи та уточнення ставок податків; - збільшення контролю за об'єктами оподаткування.	- повільне впровадження реформ; - проблеми з податковою адміністрацією та низька ефективність.
Японія	- ліквідація «земельного податку»; - впровадження нової системи оподаткування.	- висока оподатковуваність громадян; - підтримка стабільності та економічного росту; - проблеми з податковими розрахунками та адмініструванням.

Джерело: [1]

Досвід повоєнних податкових реформ різних країн показує важливість стратегічних змін для економічного відновлення та зростання. Для України, яка стикається з численними внутрішніми і зовнішніми викликами, може бути корисним впровадження адаптованих моделей, таких як зниження ставок корпоративних податків, стимулювання інвестицій через пільги для малого бізнесу, а також спрощення системи оподаткування для забезпечення більш сприятливого бізнес-клімату. Водночас необхідно враховувати можливі ризики, такі як зростання корупції або фіскальна нестабільність, та ретельно контролювати реалізацію реформ для досягнення стійкого економічного розвитку.

Для покращення ефективності податкової системи України в післявоєнний період необхідно вжити низку заходів, серед яких:

1. Формування нової інституційної системи, яка забезпечить рівність перед законом та стабільність податкової системи, із запровадженням обмежень на підвищення податків без національного референдуму. Цей підхід ґрунтується на досвіді таких країн, як США та Великобританія, де інституційні зміни зміцнили довіру до податкової системи та приваблюють іноземних інвесторів.

2. Скасування відшкодування ПДВ для підприємств з низьким рівнем доданої вартості експортної продукції, що дозволить уникнути витратних схем і збільшити ефективність збору податків, як це робили в багатьох європейських країнах.

3. Залишення стабільними акцизних ставок та податку на прибуток протягом першого фінансового року після війни, а також застосування прискореної амортизації, що дозволить відновити виробничі потужності. Ця модель використовували після Другої світової війни в Японії та США.

4. Виведення всіх коштів від сплати ПДФО в місцеві бюджети протягом 3-5 років, з одночасним зниженням ставки податку на доходи фізичних осіб, як це робили в Ірландії, де низькі податкові ставки допомогли стимулювати економічне зростання на місцевому рівні.

5. Встановлення податкових пільг для стратегічних секторів економіки, зокрема для агропромислового комплексу та машинобудування, для підтримки інвестицій, за прикладом Кіпру та Канади, де такі пільги сприяли залученню міжнародних інвестицій.

6. Створення ефективної системи контролю за використанням публічних коштів та соціальної допомоги, що ґрунтується на досвіді західних країн, де контролюючі органи дозволяють зменшити зловживання та забезпечити справедливий розподіл допомоги.

7. Запровадження прогресивного оподаткування доходів через 3-5 років після війни для забезпечення справедливості в оподаткуванні та підтримки балансу доходів у суспільстві, що є звичною практикою в країнах Європи і США, де подібні системи сприяють зменшенню економічних нерівностей [28].

Для України доцільно взяти за основу досвід Польщі щодо прогресивної системи оподаткування, яка є частиною загальної моделі ЄС. Важливою особливістю цієї системи є помірковані ставки податків, що забезпечує оптимальний баланс між фінансуванням держави та підтримкою бізнесу. У разі впровадження такої моделі в Україні, на початковому етапі реформи можна було б поступово знижувати податкові ставки, встановивши єдину ставку на рівні 10%. Це дозволить спростити податкову систему, зробити її прозорішою та зручнішою для платників податків, а також позитивно вплине на їхню дисципліну у виконанні зобов'язань перед державою.

На наступному етапі можна впровадити прогресивну шкалу оподаткування, де ставки варіюватимуться в межах від 5% до 10% від базової ставки податку на доходи фізичних осіб. Такий крок допоможе зменшити можливості для ухилення від сплати податків і зробить систему більш справедливою, оскільки найбільше платитимуть ті, хто має найбільші доходи.

Однак для ефективної реалізації цих реформ необхідно забезпечити належний контроль з боку податкових органів. Також важливим є наявність стабільного середнього класу в суспільстві, запровадження обов'язкового загального декларування доходів, підвищення культури сплати податків серед

громадян і розробка справедливої шкали оподаткування, яка б відповідала економічним реаліям країни.

Однією з перспективних податкових моделей для України є модель «10-10-10», що передбачає зниження основних ставок податків до рівня 10% для всіх підприємств. Така система може створити сприятливі умови для розвитку бізнесу, залучення інвестицій та стимулювання економічного росту, перетворюючи Україну на центр інновацій і розвитку в Європі [47].

8. Продовження цифровізації у сфері оподаткування є важливим елементом для покращення ефективності податкової системи, особливо в умовах воєнного стану та повоєнного відновлення. Оскільки Україна прагне до євроінтеграції, підприємства стикаються з новими викликами, пов'язаними з моніторингом податкових ризиків і оптимізацією податкових процедур. Зростаюча необхідність у використанні сучасних ІТ-рішень допоможе підвищити прозорість системи оподаткування, прискорити подання звітності та забезпечити більш ефективний контроль з боку державних органів.

З огляду на це, є доцільним розширити використання технологій, таких як автоматизація введення даних, інтеграція інформаційних систем та аналіз великих обсягів даних для оцінки податкових ризиків. Це дозволить значно знизити час, необхідний для виконання податкових зобов'язань, що є важливим показником для інвесторів і критерієм для легкості ведення бізнесу. Порівняно з країнами, такими як Естонія, Швейцарія, США та Німеччина, в Україні цей процес займає значно більше часу, що знижує конкурентоспроможність країни на міжнародній арені.

Країни ЄС активно використовують технологію блокчейн для поліпшення виконання податкових зобов'язань та контролю за дотриманням податкового законодавства. Інтеграція таких технологій дозволяє створювати моделі для прогнозування податкових ризиків, а також використовувати релевантні макроекономічні та галузеві показники для вдосконалення податкової політики. Це дасть змогу покращити податковий моніторинг і дозволить державним

органам ефективніше контролювати процеси підготовки податкової звітності [20].

Впровадження роботизації, штучного інтелекту та інтелектуальних систем для обробки податкових даних дозволить автоматизувати процеси реєстрації ПДВ, трансфертного ціноутворення, а також управління податком на прибуток і логістичними операціями в податковій сфері. Впровадження цифрових рахунків та прозорих реєстрів рухомого і нерухомого майна забезпечить високу ступінь доступності даних та зменшить можливості для податкових зловживань.

Багато країн, зокрема ті, що розвиваються, активно впроваджують новітні цифрові технології, що значно полегшують процеси податкового адміністрування. Так, країни як Естонія, Сінгапур, Данія та Кенія швидко адаптуються до цифрових інструментів. Водночас, такі розвинені країни, як США, Канада, Великобританія та Німеччина більш обережні у питанні повної діджиталізації через ризики непередбачуваних наслідків для економіки та безпеки.

Зокрема, в Естонії впроваджена система e-Tax, яка є зручною для платників податків, дозволяючи подавати кілька видів податкових декларацій в електронному форматі. Завдяки цьому, понад 98% податкових декларацій у країні подається онлайн. Подібний підхід до цифровізації продовжують реалізовувати й інші країни, як, наприклад, Португалія, де в 2021 році було запущено додаток e-Fatura для полегшення підтвердження витрат платниками податків. Цей додаток дає можливість не тільки стежити за витратами через ППН, але й реєструвати рахунки-фактури через QR-коди [56].

В Україні процес цифровізації податкової системи також активно розвивається. Платники податків вже мають доступ до численних цифрових послуг, таких як ID14, «Малюток», обмін документами, отримання цифрового податкового номера, довідок про доходи та розмитнення автомобілів. Це є важливим кроком до вдосконалення податкової системи країни, зокрема в умовах воєнного часу.

Одним із важливих кроків до створення ефективних податкових органів європейського зразка є участь України в програмі ЄС Fiscalis. Це сприяє співпраці між податковими адміністраціями ЄС та іншими країнами, що дає можливість доступу до європейських ІТ-систем у сфері оподаткування, а також підвищення кваліфікації українських фахівців. Участь в цій програмі також дозволяє Україні залучати інноваційні рішення та працювати над спільними проектами з партнерами, що є важливим елементом для модернізації податкової системи і підготовки до економічного відновлення [35].

Отже, впровадження податкової реформи в Україні потребує комплексного підходу, з урахуванням міжнародного досвіду, що дозволяє уникнути помилок та знизити ризики. Важливими кроками є зниження податкового навантаження для стимулювання економічного відновлення, використання інноваційних технологій для цифровізації податкових процесів, а також адаптація ефективних практик, таких як зниження корпоративних податків, стимулювання інвестицій та спрощення системи оподаткування. Участь України в міжнародних програмах, таких як ЄС Fiscalis, сприятиме модернізації податкової системи та інтеграції з європейським простором, створюючи сприятливі умови для економічного розвитку та стабільності в післявоєнний період.

### **3.2 Шляхи та напрями реформування податкової системи України в умовах воєнного стану**

Податкова політика є важливим інструментом для стимулювання економічного розвитку та задоволення основних потреб держави. В умовах війни та після її завершення ефективність цієї політики набуває особливої значущості. Військові дії мають серйозний вплив на економіку країни, включаючи руйнування інфраструктури, забруднення сільськогосподарських земель, закриття бізнесів, порушення логістичних ланцюгів і зменшення експорту. Ці фактори значно ускладнюють нормальне функціонування економіки та

створюють необхідність в проведенні реформ для підтримки економічного відновлення.

Однією з таких реформ є адаптація податкової політики до нових реалій. У період війни податкове навантаження повинно бути знижене або оптимізоване, аби бізнес не зазнав додаткових труднощів через складні умови. Надмірне податкове навантаження може призвести до того, що компанії будуть змушені припинити свою діяльність або повністю відмовитися від неї, що ще більше погіршить ситуацію в економіці. Тому в умовах воєнного стану для підтримки бізнесу й стимулювання економічного зростання в Україні були введені пільги та спрощення податкової системи.

Зокрема, з квітня 2022 року Україна запровадила низку змін в податковій системі, серед яких зниження податку на додану вартість (ПДВ) та акцизу на пальне, а також значні податкові пільги для підприємців. Спрощена система оподаткування допомогла зменшити податковий тягар для малого та середнього бізнесу, дозволивши бізнесам зберігати свою діяльність і навіть розвиватися у складних умовах. Однак, цей крок не без недоліків: зниження податків для бізнесу також веде до скорочення податкових надходжень до державного бюджету, що може ускладнити фінансування державних витрат. Відповідно, потрібно знайти баланс між підтримкою підприємств і забезпеченням достатнього рівня бюджетних надходжень.

Аналіз сучасної податкової політики в Україні, її становлення та розвитку дозволяє зробити висновок про серйозні недоліки, які їй притаманні. Основні проблеми української податкової системи згруповані в додатку Д.

В умовах постійних трансформаційних змін важливо розробляти фінансову політику, яка буде мати достатній рівень адаптивності до змінюваних умов. Це означає, що фінансова політика повинна враховувати специфічні завдання, які необхідно вирішувати на кожному етапі розвитку країни. Зокрема, адаптація до нових економічних реалій, які виникають внаслідок воєнних дій або глобальних економічних змін, вимагає від органів влади швидких та ефективних рішень.

Незважаючи на необхідність оперативних змін в економічній політиці, однією з головних проблем залишаються часті й хаотичні зміни в податковому законодавстві. Це створює складнощі як для платників податків, так і для органів влади, що повинні здійснювати контроль за дотриманням податкових норм. Різкі зміни, зокрема у наданні податкових пільг та оподаткуванні бізнесу, можуть привести до правової невизначеності, що ускладнює процес адаптації.

Повернення до довоєнної системи оподаткування з певними коригуваннями є необхідним кроком для відновлення стабільності податкової системи. Проте важливо не лише повернути попередню систему, але й врахувати нові умови, пов'язані з поствоєнним відновленням економіки.

На початку війни були ухвалені рішення щодо зниження оподаткування імпорتنих товарів, зокрема на додану вартість (ПДВ), що дозволяло заміщати внутрішнє виробництво через проблеми з логістикою та виробничими потужностями в країні. Однак наразі це зниження ПДВ вже має негативні наслідки для вітчизняних виробників, адже він стимулює імпорт і підриває конкурентоспроможність внутрішнього виробництва. Повернення до звичайних ставок ПДВ на імпорт може стимулювати розвиток національних виробників та збільшити державні доходи.

Для забезпечення фінансової стабільності важливо відновити ПДВ на імпорتنі товари та встановити додаткові імпортні збори для тих товарів, які не є критично важливими для економіки країни. Це дозволить знизити рівень імпорту, збільшити надходження до бюджету та підтримати вітчизняних виробників, що сприятиме розвитку національної економіки. Крім того, такі заходи допоможуть зміцнити валютний ринок, оскільки зменшення імпорту сприяє скороченню попиту на іноземну валюту.

Одним із важливих аспектів післявоєнної податкової політики є підтримка внутрішнього виробництва через механізм надання відстрочки ПДВ підприємствам, які працюють у переробній та аграрній сферах. Це дозволить зменшити фінансовий тягар для таких підприємств, зокрема малих і середніх,



допоможе уникнути зайвих витрат на початкових етапах відновлення виробництва та стимулюватиме розвиток місцевого бізнесу.

Основною метою таких податкових змін є здешевлення бізнес-процесів, що в свою чергу сприятиме відновленню та розширенню виробництва. Адаптація податкової політики до нових умов дозволить підприємствам краще інтегруватися в економічні реалії поствоєнного часу, знизити ризики фінансових труднощів та покращити загальний економічний клімат. Це також допоможе країні швидше відновити економіку, зменшивши негативні наслідки війни для бізнесу та населення.

Ще одним важливим кроком у процесі відновлення податкової та митної політики є відновлення митних платежів при імпорті легкових автомобілів. Однак для того, щоб цей крок не став надмірним фінансовим навантаженням для бізнесу та громадян, необхідно зменшити ставку митних зборів на ці товари. Такий підхід дозволить збалансувати потреби державного бюджету з реаліями економічного відновлення після війни. Однак для певних категорій товарів, зокрема для імпорту автомобілів та іншої техніки, що використовується Збройними Силами України та підрозділами територіальної оборони, передбачається особливий режим.

Для цих випадків, за наявності відповідних документів, має бути передбачено надання дозволу на імпорт без сплати ПДВ та митних платежів. Це дозволить забезпечити потреби армії та оборонних структур без зайвих фінансових витрат, що є критично важливим в умовах війни. Такі заходи можуть істотно підтримати Збройні Сили України, забезпечивши їх необхідною технікою та матеріальними ресурсами без створення додаткового фінансового навантаження.

Водночас, для запобігання зловживанням при ввезенні товарів для ЗСУ, необхідно розробити ефективну систему обліку та державної реєстрації таких товарів. Включення цих товарів на баланс відповідних військових підрозділів допоможе здійснювати належний контроль за їх використанням і забезпечить прозорість процесу. Така система дозволить уникнути неправомірного ввезення

товарів під виглядом потреб армії, що є важливим для запобігання корупційним схемам та зловживанням в умовах військового часу.

В умовах війни проблема уникнення від сплати єдиного податку на законних підставах стала ще більш актуальною. Малий та середній бізнес є важливою складовою економіки України, оскільки забезпечує 79% робочих місць. Проте його внесок у валовий внутрішній продукт (ВВП) залишається низьким, становлячи лише 15%. Це є наслідком ряду проблем, серед яких основною є недостатня якість податкового адміністрування.

Малий і середній бізнес змушений нести значно більші витрати на дотримання податкового законодавства в порівнянні з великими компаніями. В умовах війни ці витрати стають особливо важкими для бізнесу, адже багатьом підприємцям доводиться шукати способи мінімізації податкових зобов'язань або навіть ухилення від сплати податків через складнощі з виконанням податкових вимог та обмеження ресурсів.

Низька ефективність податкового адміністрування вимагає запровадження реформ, що полегшать процес податкового виконання для малого та середнього бізнесу. Це включає спрощення процедур, зниження адміністративного тиску та покращення прозорості податкових відносин. Тільки за таких умов можна буде зменшити податковий тягар для підприємців і забезпечити більшу лояльність до податкової системи, що важливо для підтримки економічної стабільності в умовах війни та подальшого відновлення післявоєнного періоду.

Основні напрями покращення спрощеної системи оподаткування, які можна впровадити у вітчизняне законодавство, представлені на рис. 3.1.

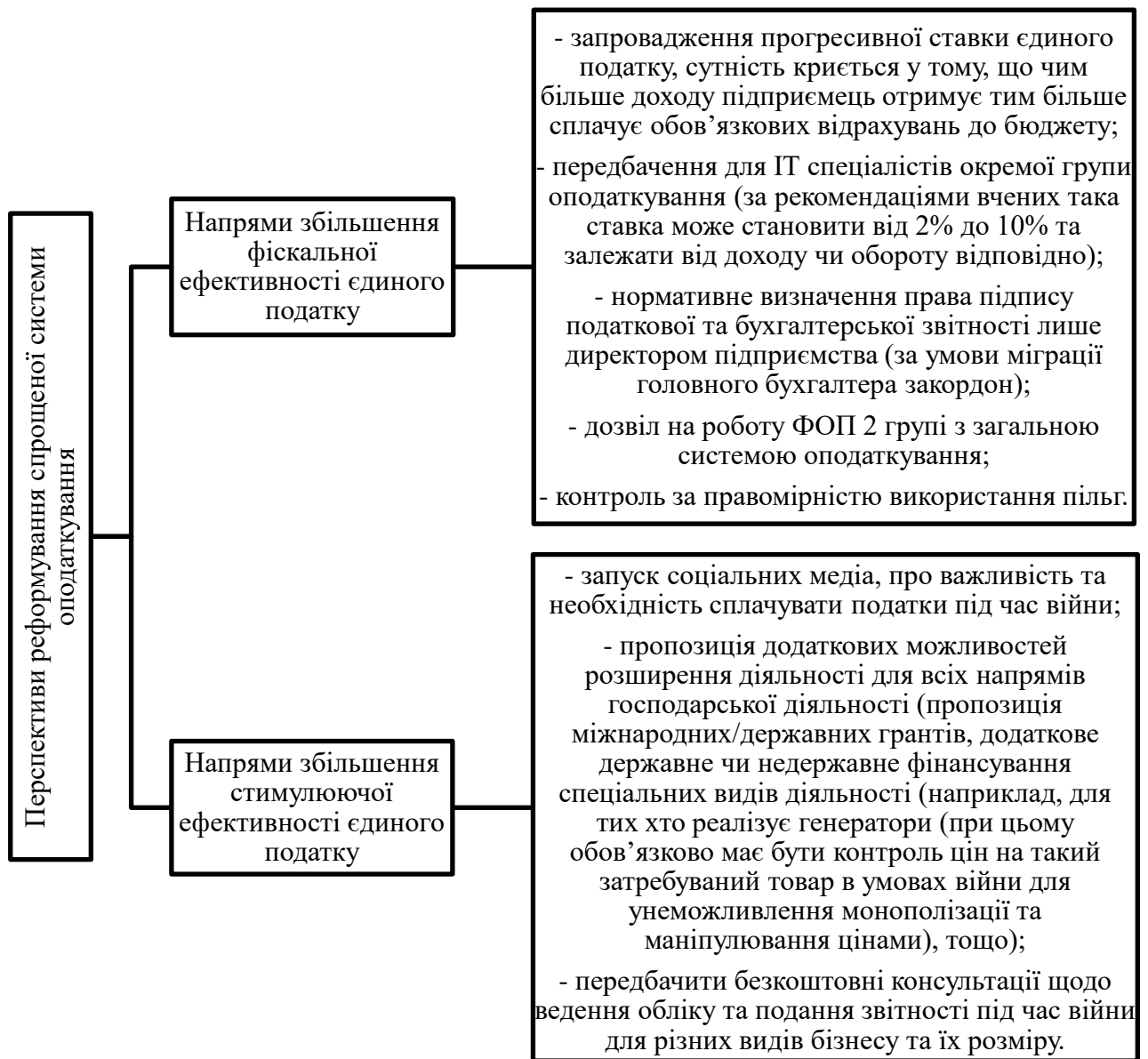


Рис. 3.1. Перспективи реформування спрощеної системи оподаткування

Джерело: [13]

Під час періоду воєнних дій, або навіть у перший рік після завершення конфлікту, не доцільно підвищувати акцизні ставки. Підвищення податків на акцизні товари в умовах зменшення доходів громадян лише погіршить ситуацію, що призведе до поширення тіньової економіки та незаконного обігу акцизних товарів. Тому збереження стабільних ставок акцизів є важливим для мінімізації негативних економічних наслідків у цей перехідний період.

Ще однією важливою складовою економічної політики в умовах війни є удосконалення податкового законодавства, зокрема забезпечення його стабільності. Постійні зміни в Податковому кодексі та інших законодавчих актах

створюють невизначеність, що заважає підприємцям планувати свою діяльність і може негативно впливати на виконання податкових зобов'язань. Тому важливо зберегти сталість і передбачуваність податкової системи, щоб підтримати бізнес і забезпечити стійке наповнення бюджету.

Щодо перспектив реформування спрощеної системи оподаткування, важливо зосередити увагу на підвищенні фіскальної та стимулюючої ефективності єдиного податку. Одним із напрямків збільшення фіскальної ефективності є запровадження прогресивної ставки єдиного податку. Ідея полягає в тому, що чим більший дохід отримує підприємець, тим більше він сплачує обов'язкових податків. Це дозволить забезпечити більшу справедливість у оподаткуванні та збільшити надходження до бюджету.

Для окремих категорій підприємців, зокрема для ІТ спеціалістів, можна передбачити створення окремої групи оподаткування. За рекомендаціями вчених, ставка для цієї категорії може становити від 2% до 10%, залежно від доходу чи обороту підприємства. Така ставка стимулюватиме розвиток ІТ-сектору, що є важливим для післявоєнної відбудови країни.

Важливим кроком є нормативне визначення права підпису податкової та бухгалтерської звітності лише директором підприємства, особливо у випадках, коли головний бухгалтер міг би виїхати закордон. Така норма допоможе знизити ризики правопорушень і забезпечить більшу відповідальність за ведення фінансової звітності.

Також слід розглянути можливість надання ФОП 2 групі з загальною системою оподаткування дозвіл на працю, що дозволить їм легше адаптуватися до змінюваних умов. Це дасть змогу малим підприємцям більш ефективно реагувати на ринкові виклики.

Іншим важливим заходом є контроль за правомірністю використання податкових пільг. Для цього слід розробити чіткі механізми, які дозволять запобігти зловживанням і забезпечити прозорість у використанні пільг для підприємців.

Окрім того, важливим є запуск соціальних медіа кампаній, що підкреслюють важливість сплати податків під час війни, надаючи інформацію про роль податків у підтримці економічної стабільності країни в умовах конфлікту.

Також можна запропонувати додаткові можливості для розширення діяльності підприємств, зокрема через міжнародні чи державні гранти. Це може включати фінансування спеціальних видів діяльності, таких як постачання генераторів, що в умовах війни є вкрай важливим. Для таких товарів обов'язково слід контролювати ціни, щоб уникнути монополізації та маніпулювання цінами на затребувані товари.

Важливим є забезпечення безкоштовних консультацій щодо ведення обліку та подання звітності під час війни для різних видів бізнесу, що допоможе підприємцям адаптуватися до нових умов і виконувати податкові вимоги без зайвих труднощів.

Загалом, постійні зміни в податковому законодавстві створюють додаткові труднощі для підприємців, що не сприяє дотриманню правил сплати податків і представлення звітності. Тому необхідно впроваджувати такі реформи, які забезпечать стабільність і передбачуваність податкової системи, що в свою чергу сприятиме зростанню добровільної податкової дисципліни.

Таким чином, на основі висунутих пропозицій, необхідним є їх систематизація у ряд рекомендацій, для оптимізації системи оподаткування в умовах військових дій, що наведено в додатку Е.

Застосування запропонованих заходів для удосконалення та формування податкової політики дозволить українській економіці функціонувати з мінімальними втратами для суспільства під час військового конфлікту та сприятиме її відновленню після його завершення.

Підсумовуючи, шляхи та напрями реформування податкової системи України в умовах воєнного стану мають на меті збереження економічної стабільності та підтримку бізнесу через зниження податкового навантаження та впровадження пільг для підприємців. Це включає зменшення податків для

малого та середнього бізнесу, адаптацію податкової політики до нових економічних реалій, зниження акцизних ставок, а також оптимізацію податкових зборів для забезпечення стабільного надходження до бюджету. Реформи мають на меті підтримати внутрішнє виробництво, зокрема через відстрочку ПДВ для підприємств в аграрному та переробному секторах, а також розширити можливості для адаптації підприємців до змінюваних умов через спрощення адміністрування та запровадження нових механізмів контролю за використанням податкових пільг. Важливою складовою є збереження стабільності податкової системи, що допоможе бізнесам планувати свою діяльність і сприятиме відновленню економіки після війни.

## ВИСНОВКИ

1. Податкова політика є важливим інструментом державного управління, який регулює оподаткування через економічні, правові та організаційні заходи. Вона спрямована на забезпечення стабільних податкових надходжень до бюджету держави, стимулювання економічного зростання, а також на підтримку соціальної справедливості. Податкова політика реалізується на різних рівнях — загальнодержавному, регіональному, місцевому, корпоративному та індивідуальному, і є невід'ємною частиною фінансової політики країни. Її метою є збалансування фіскальних та соціально-економічних завдань, що дозволяє досягати ефективного розвитку економіки і забезпечувати справедливий розподіл ресурсів.

2. Еволюція податкової політики в Україні відображає зміни в економічних і політичних умовах країни від часу її незалежності. Після 1991 року почалася податкова реформа, що супроводжувалася численними змінами в податковому законодавстві. Протягом першого етапу (1991-1995) закладалися основи податкової системи, хоча реформування було хаотичним і фіскально орієнтованим. Другий етап (1996-2003) характеризувався намаганням створити стабільну систему, зокрема, зниженням податкового навантаження на бізнес. Третій етап (2004-2009) фокусувався на зменшенні податкового тиску та гармонізації законодавства з європейським. Четвертий етап (2010) визначав соціально-економічний розвиток як основну мету, а п'ятий етап (з 2014) орієнтується на європейську інтеграцію та адаптацію податкової системи до європейських стандартів. Реформи тривають, спрямовані на підвищення ефективності та створення сприятливих умов для бізнесу.

3. Податкова система є ключовим елементом податкової політики в Україні, адже вона визначає основні економічні відносини між державою та платниками податків, забезпечуючи фінансування державних витрат. Система включає в себе загальнодержавні та місцеві податки й збори, а також механізми їх адміністрування. Її основними функціями є збір фінансових ресурсів для

бюджету, регулювання економічної активності, забезпечення соціальної справедливості, підтримка фінансової стабільності та стимулювання економічного розвитку. Податкова система також забезпечує виконання соціально-економічних завдань, зокрема через прогресивне оподаткування та підтримку вразливих верств населення.

4. Аналіз нормативно-правового та інституційного забезпечення податкової системи України показує, що ефективність функціонування податкової системи залежить від наявності чіткої законодавчої бази та добре налагодженої інституційної структури. Нормативно-правове забезпечення включає такі основні акти, як Податковий, Бюджетний, Митний кодекси, а також Конституцію України, які визначають правила оподаткування, органи контролю та порядок виконання податкових зобов'язань. Інституційне забезпечення полягає в діяльності державних органів, зокрема Державної податкової служби, Міністерства фінансів та інших контролюючих органів, що займаються адмініструванням податків, перевіркою їх сплати та забезпеченням виконання податкового законодавства. Взаємодія між цими елементами сприяє забезпеченню прозорості, ефективності та справедливості в оподаткуванні в Україні.

5. Державне управління податковими системами в зарубіжних країнах має ключове значення для забезпечення економічної стабільності та розвитку. У Німеччині податкова система характеризується прогресивними ставками, що враховують рівень доходів і сімейний стан платників податків, а також багаторівневою структурою міжбюджетного вирівнювання для фінансового балансу між федеральним урядом та землями. Великобританія застосовує шедулярну систему, яка класифікує доходи за різними джерелами і передбачає прогресивні ставки податку на доходи фізичних осіб. В обох країнах активно використовуються інструменти для стимулювання економічного розвитку, зокрема через оптимізацію податкових ставок та структур, що сприяє фінансовій стабільності та зростанню.



6. Проблеми розвитку податкової системи в умовах воєнного стану в Україні полягають у низці складних економічних викликів, зокрема значному скороченні податкових надходжень через військову агресію, нестабільності податкового законодавства через численні зміни в Податковому кодексі та високому податковому навантаженні, що сприяє розвитку тіньової економіки. Також існує проблема фрагментації податкової системи через велику кількість податків, багато з яких не вносять значного внеску в бюджет. Блокування податкових накладних та підвищення податків для фінансування війни можуть призвести до фінансових труднощів для бізнесу та зменшення економічної активності, що, в свою чергу, знижує інвестиційну привабливість країни. В умовах війни ці проблеми лише загострюються, створюючи додатковий фінансовий тягар для підприємців та громадян.

7. В умовах післявоєнного відновлення та економічних викликів, податкова реформа в Україні потребує ретельного підходу, що враховує міжнародний досвід. Вивчення практик інших країн, таких як США, Великобританія, Ірландія, Кіпр та Японія, дозволяє визначити ефективні стратегії для стимулювання економічного зростання та залучення інвестицій. Зокрема, зниження податкових ставок, створення податкових пільг для стратегічних секторів і стимулювання малого бізнесу можуть стати важливими кроками. Однак слід врахувати можливі ризики, зокрема збільшення корупції та фіскальної нестабільності. Важливим аспектом є цифровізація податкової системи, що дозволяє підвищити ефективність адміністрування та зменшити можливості для зловживань. Для успішного впровадження реформ Україні доцільно орієнтуватися на досвід країн ЄС і співпрацювати з міжнародними організаціями, такими як ЄС Fiscalis, для модернізації податкової системи та інтеграції до європейського простору.

8. Шляхи та напрями реформування податкової системи України в умовах воєнного стану включають зниження податкового навантаження для підтримки бізнесу та стимулювання економічного відновлення. Під час війни були запроваджені пільги для підприємців, спрощення податкової системи і зниження

ставок на ПДВ та акцизи. Однак важливим є баланс між підтримкою бізнесу та забезпеченням стабільних надходжень до бюджету. Реформи передбачають відновлення податкової стабільності, зниження акцизів, відстрочку ПДВ для підприємств у аграрному та переробному секторах, а також вдосконалення адміністрування податків для малого та середнього бізнесу, що дозволить адаптуватися до нових економічних реалій і сприятиме швидкому відновленню країни після війни.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрущенко В. Л. Податкові системи зарубіжних країн : навчальний посібник. Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. 210 с.
2. Андрущенко В. Л. та інші. Податкова система: навчальний посібник. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 416 с.
3. Архірейська Н. В., Панасейко І. М., Панасейко М. С. Особливості податкової політики України в сучасних умовах та шляхи її удосконалення. Науковий погляд: економіка та управління. 2022. № 3 (79). С. 164–172.
4. Балашова О. В. Податкова система: посібник Краматорськ : ДДМА, 2016. 259 с.
5. Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. Податкова система: Навчальний посібник. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
6. Бечко П.К. Податкова система: навчальний посібник. Київ: центр навчальної літератури, 2006. 368 с.
7. Біленко О.В., Савченко С.О. Трансформація механізму податкової політики в умовах воєнного стану. Економіка та суспільство. Випуск 46. 2022. С.1-9. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-19>
8. Білик М. Д., Золотько І. А. Податкова система України: навч.-метод. посіб. для самост. вивчення дисципліни. К.: КНЕУ, 2021. 190 с.
9. Варналій З.С. Податкова система України: інституціонально-функціональна структура та шляхи модернізації. Економічний дискурс : Міжнародний науковий журнал. 2018. Випуск № 2. С. 15–24.
10. Василик О. Податкова система України. Київ: поліграфкнига, 2004. 478 с.
11. Веремчук Д.В. Сутність податкової політики та її роль у державному регулюванні економіки. Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. 2010. Вип. 28. С. 37-45.
12. Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та інші. Податкова система: навчальний посібник. Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. 402 с.

13. Греца В.Я. Модифікація податкової системи в умовах воєнного стану. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2023. Вип. 78(2). С. 24-31.

14. Гречко А.В. Перспективи реформування податкової системи України в умовах євроінтеграції. Економіка та управління національним господарством. 2016. № 3. С. 60–70.

15. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/>

16. Державна податкова служба України. Офіційний портал. URL: <https://tax.gov.ua/>.

17. Десятнюк О. М., Марченко Л. І. Науково-методичні детермінанти податкової політики в умовах трансформації національної економіки. Світ фінансів. 2021. Вип. 4 (69). С. 8–19.

18. Доходи державного бюджету України в 2021–2023 р. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2023/>

19. Євтушевська О. О., Лагодієнко Н. В., Іванченкова Л. В. Податкова політика як складова державного податкового менеджменту. Інвестиції: практика та досвід. 2022. № 4. С. 32–37

20. Замасло О. Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика : монографія. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с.

21. Зростання військового збору й інших податків. Як це вплине на зарплати й бізнес. URL: <https://suspilne.media/kropyvnytskiy/866021-zrostanna-vijskovogo-zboru-j-insih-podatktiv-ak-ce-vpline-na-zarplati-j-biznes-dumki-ekspertiv-z-kirovogradsini/>

22. Іванишина О. С., Прокопенко І. А., Панура Ю. В. Удосконалення податкової системи як фактор підвищення фінансової безпеки держави. Ефективна економіка. 2021. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8775>

23. Іванов Ю. Б. Податкова система : навчальний посібник. Харків : Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця, 2018. 407 с.

24. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Кізима А. Я., Карпова В. В. Податковий менеджмент: Навч. посібник. Київ: Знання, 2008. 525 с.
25. Ілюшук О. М., Піщанська М. О. Аналіз побудови податкових систем у зарубіжних країнах та в Україні. Науковий вісник. 2018. №1. С. 157–165. URL: [http://www.lvduvs.edu.ua/documents\\_pdf/visnyky/nvsvy/01\\_2018/20.pdf](http://www.lvduvs.edu.ua/documents_pdf/visnyky/nvsvy/01_2018/20.pdf)
26. Ісаншина Г.Ю. Податковий менеджмент: навч. посібник. Київ: ЦУЛ, 2003. 457 с.
27. Касьяненко Т. В. Особливості податкової системи Європейського Союзу. Економічні проблеми сталого розвитку : матеріали міжнар. наук.-практ. конф. ім. проф. Балацького О.Ф., м. Суми, 27 травня 2015 р. Суми, 2015. С. 355.
28. Кліменко Д.І. Становлення та функціонування податкової системи України. Актуальні проблеми держави та права. 2020. № 87. С. 72-77
29. Кодекс України про адміністративні правопорушення. Відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР) 1984, додаток до № 51, ст.1122. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text>
30. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР . URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96>.
31. Кримінальний кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2001, № 25-26, ст.131. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>
32. Крисоватий Андрій Ігорович. Податкова політика України : концептуальні засади теорії та практики: дис. ... д-ра екон. наук : 08.04.01. ТДЕУ. Тернопіль, 2006. 437 с.
33. Кузь В. І. Податкова система: навч. посіб. Чернівці: Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2022. 240 с.
34. Куценко Т.Ф. Бюджетно-податкова політика: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. Київ: КНЕУ, 2002. 353 с.
35. Луцик А. Податковий інструментарій фіскальної політики в умовах діджиталізації фіскального простору. Світ фінансів. 2019. № 1. С. 87-97.

36. Мальована Д. О., Старкова Ю. О., Шашко, М. Д. Сучасна система податків України та її основні недоліки. Юридичний науковий електронний журнал, 2021. № 11. С. 469–472.
37. Митний кодекс України: Закон Верховної Ради України № 4915-VI від 07.06.2012 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
38. Національна економічна стратегія на період до 2030 року (розділ 1). URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179>
39. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи, організація). Вісник податкової служби України. 2002. С. 7-15
40. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/>
41. Петик Л. О., Себестянович І. С. Податкова політика України в сучасних умовах. Молодий вчений. 2021. № 2 (90). С. 267–271.
42. Податкова система України: виклики сьогодення : зб. наук. Праць. Ін-т економіки та прогнозування НАН України. Київ, 2022. 227 с.
43. Податковий кодекс України: Кодекс України, Кодекс, Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/conv#n965>
44. Прокопчук О. Т. Сучасні тенденції розвитку податкової системи Великобританії. Актуальні проблеми садівництва в сучасній аграрній науці: Матеріали Всеукр. наук. конф. молодих учених, м. Умань, 10 трав. 2016 р. Київ : Видавництво «Основа», 2016. С. 111-115.
45. Руднік Т. О., Замасло О. Т. Податкова система України в умовах воєнного стану. Проблеми та перспективи розвитку Національної економіки в умовах глобалізації. 2023. С.60-66. URL: [https://drive.google.com/file/d/1cCYk8-TmEwa2bb\\_RY7DVRf6-3RywN17J/view](https://drive.google.com/file/d/1cCYk8-TmEwa2bb_RY7DVRf6-3RywN17J/view)
46. Рябушка Л.Б., Веремчук Д.В. Бюджетно-податкова політика в системі регулювання економічного розвитку держави. Вісник Сумського державного університету. 2008. № 3. С. 182–187.

47. Сердюк О.М., Заревчацька Т.В. Податкова система (практикум): навч. посібник. Київ.: центр учбової літератури, 2007. 328 с.
48. Слатвінська М.О. Фіскальна політика: теорія, методологія, практика : монографія. Одеса : Атлант, 2018. 462 с.
49. Соколовська А. М. Основи теорії податків: навч. посіб. К.: Кондор, 2010. 326 с.
50. Соколовська А.М. Оцінка наслідків реформування податкової системи України в контексті показників податкового навантаження. Бізнес Інформ. 2020. №7. С. 214-222.
51. Тодеренчук С. Переваги та недоліки податкової реформи "10:10:10" для бізнесу. Економічна правда. 2023. URL: <https://www.epravda.com.ua/rus/columns/2023/04/28/699587/>
52. Томнюк Т. Л. Податкова система: навчальний посібник. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с.
53. Федосов В. М., Опарін в. М. Податкова система України: Підручник. Київ: Либідь, 2004. 464 с.
54. Цивільний кодекс України: Закон Верховної Ради України № 980-IV від 19.06.2003 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
55. Чернюк Т.В., Юрчишена Л.В. Система оподаткування в умовах війни: правовий та фінансовий аспекти. Науковий вісник Ужгородського національного університету. №2. 2022. URL: <https://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/12852/12757>
56. Юрій С. М. Податкова система України: становлення та розвиток. Чернівецький торговельно-економічний інститут Київського національного торговельно-економічного університету. 2014. № 3. С. 286-292.
57. Юрій С.І., Бексид Й.М. Бюджетна система України: навч. посібн. Київ : НІОС, 2000. 396 с.
58. Юрчишена Л. В. Податкова система: навчально-методичний посібник для самостійної роботи студентів та контролю якості засвоєння навчального матеріалу з дисципліни. Вінниця, 2018. 230 с.

59. Юшко С. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджету. Світ фінансів. 2022. № 3(60). С. 139-149.

60. Ярема Б., Ролько А. Сучасна податкова система України: проблеми та перспективи розвитку. Причорноморські економічні студії. 2018. Вип. 34. С. 171–175.

61. Ярошенко Ф. О., Павленко В. В., Павленко В. П. Історія податків та оподаткування в Україні: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.; за заг. ред. А.М. Подоляки. К.: ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. 416 с.



## ДОДАТКИ

## Додаток А

## Характерні риси I етапу податкової реформи (1991-1995 роки)

Відправна точка етапу податкової реформи	Загальна стратегія податкової політики	Стратегічні цілі податкової реформи	Завдання податкової реформи
Прийнято закон України «Про систему оподаткування»	Створення високорозвинутої виробничої, фінансової і науково-технічної інфраструктури економіки України та структурна перебудова народного господарства, розвитку всіх галузей та їх конкурентоспроможність на світовому ринку, рівноправне входження України в світовий економічний простір	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Перенесення центру ваги з фіскальної функції на функцію регулювання економіки.</li> <li>2. Заохочення через податки підприємств до використання досягнень НТП, структурної перебудови економіки.</li> <li>3. Стимулювання податками ділової активності та підприємницької діяльності.</li> <li>4. Забезпечення надходжень до бюджетів усіх рівнів доходів, достатніх для фінансування державних витрат.</li> <li>5. Вирішення через податки соціальних проблем.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Введення акцизного збору.</li> <li>2. Встановлення жорсткого цільового характеру податкових пільг.</li> <li>3. Перебудова системи податкових відносин у зовнішньо-економічній діяльності.</li> <li>4. Поліпшення екологічної ситуації в країні через введення екологічного податку.</li> <li>5. Встановлення обґрунтованих ставок податків.</li> <li>6. Встановлення жорсткого контролю та посилення відповідальності за повну сплату податків всіма юридичними та фізичними особами – платниками податків.</li> </ol>

## Характерні риси II етапу податкової реформи (1996-2003 роки)

Відправна точка етапу податкової реформи	Загальна стратегія податкової політики	Стратегічні цілі податкової реформи	Завдання податкової реформи
Указ Президента України «Про заходи щодо реформування податкової політики» № 621/96 від 31 липня 1996 року	Захист інтересів вітчизняного товаровиробника, посилення податкової та платіжної дисципліни, забезпечення своєчасних надходжень до дохідної частини бюджету. Створення в Україні стабільної податкової системи	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Коригування податкової політики відповідно до основних напрямів економічної реформи в Україні.</li> <li>2. Захист інтересів вітчизняних товаровиробників.</li> <li>3. Посилення податкової дисципліни та відповідальності платників податків.</li> <li>4. Створення стабільної податкової системи.</li> <li>5. Зменшення рівня розміру податкових вилучень до 45% обсягів ВВП.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Зменшення розмірів ставок податків та інших обов'язкових платежів та одночасне розширення бази оподаткування.</li> <li>2. Скасування частини податкових пільг, що є неефективними для держави.</li> <li>3. Впровадження порядку децентралізації податків та зборів через надання більш широких і стабільних джерел для формування місцевих бюджетів.</li> <li>4. Надання податковому законодавству системного та стабільного характеру. Скорочення витрат на адміністрування податків.</li> </ol>

## Характерні риси III етапу податкової реформи (2004-2009 роки)

Відправна точка етапу податкової реформи	Загальна стратегія податкової політики	Стратегічні цілі податкової реформи	Завдання податкової реформи
<p>Введення в дію змін у Закон України «Про податок на прибуток підприємств» та початок дії нового Закону «Про податок з доходів фізичних осіб».</p>	<p>Побудова сучасної конкурентоспроможної, соціально-орієнтованої ринкової економіки, інтегрованої в Європейське Співтовариство, забезпечення сталого економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Підвищення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу.</li> <li>2. Легалізація тіньового сектору. Активізація інвестиційних процесів в Україні.</li> <li>3. Простота та зручність податкових норм для суб'єктів господарювання.</li> <li>4. Скорочення витрат для платників щодо нарахування та сплати податків та для держави щодо адміністрування податків.</li> <li>5. Встановлення партнерських стосунків між платниками податків та податковими органами та забезпечення добровільної сплати податків. Адаптація податкового законодавства України до законодавства ЄС.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Встановлення інноваційно-інвестиційних пільг для збільшення регулюючого впливу податків.</li> <li>2. Підвищення фіскальної ефективності податків за рахунок збільшення бази оподаткування та покращення адміністрування податків.</li> <li>3. Зниження податкового тиску на платників.</li> <li>4. Зближення податкового та бухгалтерського обліку.</li> <li>5. Гармонізація податкового законодавства. Зменшення кількості контролюючих органів з одночасним створенням єдиних правил контролю.</li> </ol>

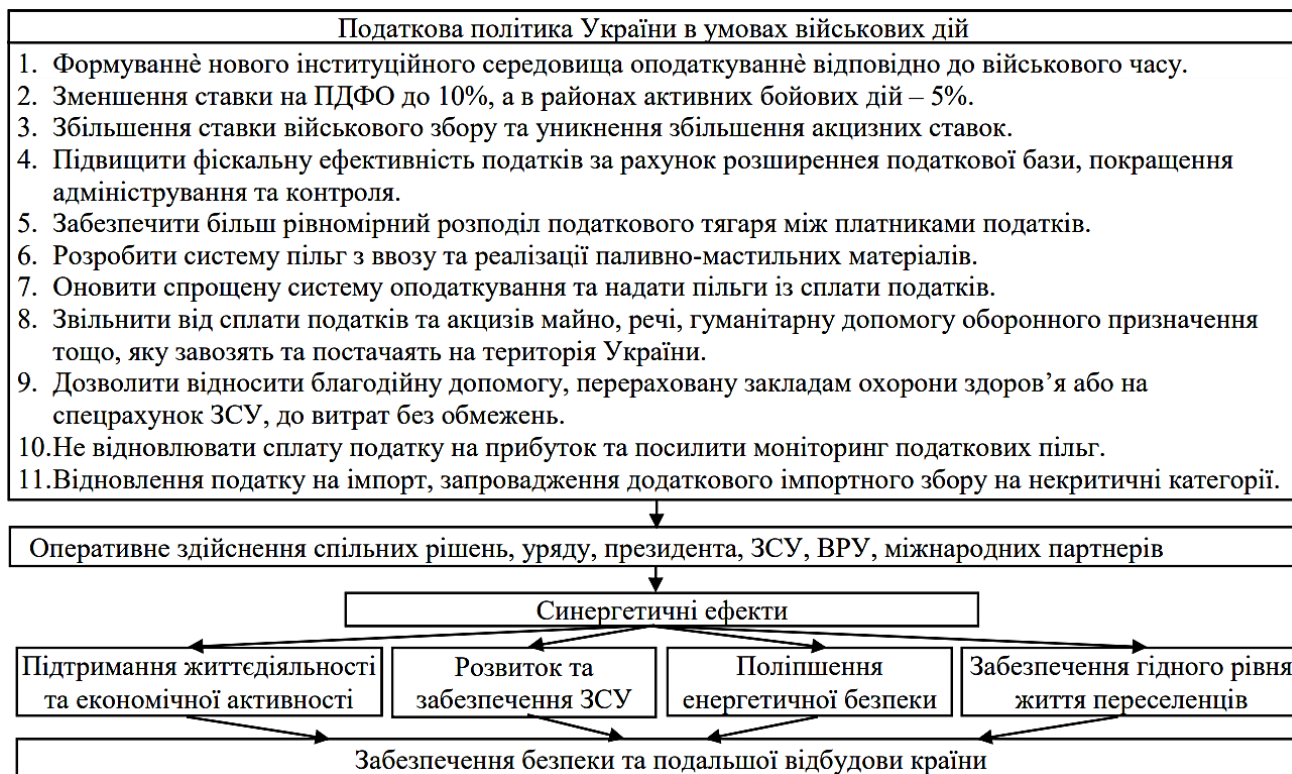
## Характерні риси IV етапу податкової реформи (з 2010 року)

Відправна точка етапу податкової реформи	Загальна стратегія податкової політики	Стратегічні цілі податкової реформи	Завдання податкової реформи
Програму економічних реформ на 2010-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава».	Забезпечення стійкого економічного зростання на інноваційно-інвестиційній основі за одночасного збільшення сукупних податкових надходжень до бюджетів всіх рівнів і державних цільових фондів.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Зміцнення позицій вітчизняного бізнесу в міжнародній конкуренції за рахунок зменшення податкового навантаження на них.</li> <li>2. Збільшення ефективності системи адміністрування податків.</li> <li>3. Налагодження та гармонізація податкового законодавства та його адаптація до ЄС.</li> <li>4. Зменшення глибини соціальної нерівності за рахунок податків.</li> <li>5. Дотримання принципу справедливості для всіх підприємств в Україні.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва (праці, капіталу) - на споживання, ресурсні та екологічні платежі.</li> <li>2. Скасування неефективних податків та зборів.</li> <li>3. Удосконалення роботи податкових органів.</li> <li>4. Скорочення переліку податкових пільг.</li> <li>5. Запровадження податку на нерухоме майно.</li> <li>6. Гармонізація податкового законодавства.</li> <li>7. Зниження податкового навантаження на платників.</li> </ol>

## Основні проблеми податкової системи України



## Вплив податкової політики на забезпечення безпеки та подальшої відбудови України



Склад і структура податкових надходжень до Державного бюджету України у  
2019-2023 рр.

Податок	2019		2020		2021		2022		2023	
	Абс. зн	%	Абс. зн	%	Абс. зн	%	Абс. зн	%	Абс. зн	%
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	217040,4	27,1	225976,3	26,6	285307	25,8	265477,1	28,0	350781,9	29,1
Податок на доходи фізичних осіб	109954	13,7	117281,3	13,8	137555,2	12,4	148427,3	15,6	206944,8	17,2
Податок на прибуток підприємств	107086,3	13,4	108695	12,8	147751,7	13,3	117049,9	12,3	143837,1	12,0
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	46746,9	5,8	52475,7	6,2	80749,4	7,3	85365	9,0	60327,7	5,0
Внутрішні податки на товари та послуги	502048,1	62,8	538896,2	63,3	698940,4	63,1	569353,8	59,9	748143,9	62,2
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	69897,1	8,7	80449,3	9,5	82858,4	7,5	60699,1	6,4	92583,9	7,7
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	53460,8	6,7	57846,9	6,8	79592,8	7,2	41653,8	4,4	74762,7	6,2
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	88929,8	11,1	126486,6	14,9	155774,8	14,1	213948	22,5	214639,3	17,8

Податок на додану вартість з імпортованих товарів	289760,4	36,2	274113,5	32,2	380714,4	34,4	253053	26,6	366158	30,42
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	30086	3,8	30460,5	3,6	38177,2	3,4	26246	2,8	40559,4	3,37
Інші податки та збори	3855	0,5	3306,2	0,4	3916,5	0,4	3322,4	0,3	3731,1	0,31
Всього	799776	100	851115,6	100	1107090,9	100	949764,4	100	1203544,1	100