

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ В.Н. КАРАЗІНА

Економічний факультет

Кафедра фінансів, банківської справи та страхування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

НА ТЕМУ:

«Оцінка ефективності податкової системи»

Галузь знань: 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 072 «**ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА,
СТРАХУВАННЯ ТА ФОНДОВИЙ РИНОК**»

Освітня програма **ПУБЛІЧНІ ФІНАНСИ**

Освітньо-кваліфікаційний рівень: магістр

Виконавець:

Ковальова Анастасія Дмитрівна
Студентка 2 курсу, гр. ЕЧз-21

Науковий керівник:

Стеценко Тетяна Володимирівна
Кандидат економічних наук, доцент

Кваліфікаційна робота магістра допущена до захисту
рішенням кафедри фінансів, банківської справи та
страхування

Протокол № _____ від «___» _____ 2024 р.

Зав. кафедри _____ проф. Ольга ГЛУЩЕНКО

підпис

Харків 2024

АНОТАЦІЯ

**Ковальова А.Д. Оцінка ефективності податкової системи. –
Рукопис.**

Кваліфікаційна робота магістра.

Спеціальність 072 «ФІНАНСИ, БАНКІВСЬКА СПРАВА, СТРАХУВАННЯ
ТА ФОНДОВИЙ РИНОК»

Освітня програма «Публічні фінанси»

Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна. – Харків,
2024.

Робота присвячена питанням ефективності податкової системи України та перспективам її розвитку. В роботі визначено ефективність податкової системи, охарактеризовано сутність та особливості оцінювання. Також розглянуто методологічні підходи до оцінки ефективності податкової системи.

Також особлива увага приділена питанням оцінки фіскальної ефективності, оцінки економічної та соціальної ефективності податкової системи України, проаналізовано переваги та недоліки наявних систем оцінки ефективності податкової системи.

В роботі визначено шляхи покращення оцінки ефективності податкової системи України, зокрема пропонується зниження ставки податку на додану вартість та введення спеціальних умов для її відшкодування з податкових рахунків. Це має на меті поліпшення умов ведення бізнесу та зменшення адміністративного тягаря для підприємців, з обов'язковим нарахуванням відсотків за затримки у виплатах.

В результаті дослідження було встановлено, що податки є обов'язковими платежами, встановленими законодавством і що сплачуються як фізичними, так і юридичними особами. Ці платежі сприяють перерозподілу частини валового внутрішнього продукту та акумулюються в

централізованих грошових фондах, які використовуються для фінансування державних функцій.

Ключові слова: податкова система, бюджет, податкові надходження, оцінка ефективності, фіскальна ефективність, економічна ефективність, соціальна ефективність, податкові зобов'язання, податкова культура.

ABSTRACT

Kovalova A.D. Assessment of the effectiveness of the tax system. – Manuscript.

Master's qualification work.

Specialty 072 «FINANCE, BANKING, INSURANCE AND THE STOCK MARKET»

Educational program "Public Finances"

Kharkiv National University named after V. N. Karazin. – Kharkiv, 2024.

The work is devoted to issues of effectiveness of the tax system of Ukraine and prospects for its development. The work defines the efficiency of the tax system, characterizes the essence and peculiarities of assessment. Methodological approaches to assessing the effectiveness of the tax system are also considered.

Also, special attention is paid to the issues of assessing fiscal efficiency, assessing the economic and social efficiency of the tax system of Ukraine, the advantages and disadvantages of existing systems for assessing the efficiency of the tax system are analyzed.

The work identifies ways to improve the assessment of the effectiveness of the tax system of Ukraine, in particular, it is proposed to reduce the value-added tax rate and introduce special conditions for its reimbursement from tax accounts. This is aimed at improving business conditions and reducing the administrative burden for entrepreneurs, with the mandatory charging of interest for late payments. As a result of the research, it was established that taxes are mandatory payments established by law and paid by both individuals and legal entities. These payments contribute to the redistribution of part of the gross domestic product and are accumulated in centralized monetary funds, which are used to finance government functions.

Keywords: tax system, budget, tax revenues, efficiency assessment, fiscal efficiency, economic efficiency, social efficiency, tax liabilities, tax culture.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ.....	8
1.1. Ефективність податкової системи: сутність та особливості оцінювання	8
1.2. Методологічні підходи до оцінки ефективності податкової системи ...	17
Висновки до розділу 1.....	31
РОЗДІЛ 2 ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ЗА 2020-2023 РОКИ.....	32
2.1. Оцінка фіскальної ефективності податкової системи України	32
2.2. Оцінка економічної ефективності податкової системи України.....	40
2.3. Оцінка соціальної ефективності податкової системи України.....	52
Висновки до розділу 2.....	61
РОЗДІЛ 3 ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ КРАЇНИ.....	62
3.1. Переваги та недоліки наявних систем оцінки ефективності податкової системи	62
3.2. Шляхи покращення оцінки ефективності податкової системи України	75
Висновки до розділу 3.....	96
ВИСНОВКИ.....	97
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	100
ДОДАТКИ.....	111

ВСТУП

Актуальність дослідження. На сьогодні оцінка ефективності податкової системи є важливою з багатьох причин. Зокрема, вона дозволяє визначити, наскільки справедливо та ефективно збираються податки, і чи забезпечує система необхідний рівень доходів для фінансування державних витрат. Це також дає змогу виявити можливі прогалини або недоліки в структурі податків, що можуть призвести до ухилення від сплати або зниження рівня виконання податкових зобов'язань. Оцінка ефективності також допомагає виявити, наскільки податкова система стимулює або, навпаки, стримує економічне зростання, інвестиції та підприємницьку діяльність.

Крім того, аналіз ефективності дозволяє оцінити, наскільки система відповідає соціальним потребам, зокрема, чи забезпечує вона належний рівень соціальної справедливості, чи не створює надмірного податкового навантаження на окремі верстви населення чи галузі економіки. Важливим аспектом є також вивчення впливу податкової політики на доходи населення, розподіл багатства і скорочення бідності.

Оцінка також дає змогу забезпечити прозорість та підзвітність держави, оскільки дозволяє громадянам та бізнесу зрозуміти, як і на що використовуються зібрані податки. Це стимулює довіру до урядових інститутів і може бути основою для подальших реформ у податковій системі, спрямованих на її вдосконалення.

Наукові дискусії активно охоплюють тему ефективності різних податкових механізмів і шляхів вдосконалення національної податкової системи. Серед дослідників, які активно публікують свої праці з цієї теми, варто виокремити О.А.Андренко, С.М.Мордовцев [1], К.Андрієнко, О.Артюх [2], О.А.Вінницька, Т.О.Корнієнко, Л.А.Чвертко [13], О.І.Волот, В.С.Пономаренко [14], В.О.Гавриленко, С.Л.Деміденко [15], В.Е.Івасюк [31],

Л.Г.Олейнікова [53], Л.О.Першко [59], О.Ю.Дубовик, В.П.Хомутенко [62], Т.Л.Томнюк [63], Ю.В.Сибірянська [65], Л.Б.Райнова [70], Л.Л.Старовойт [77], В.Б.Андерсон [93], А.Ельшані, Л.Пул [94], С.Ахметі [95].

Чимало статей та монографій також зосереджені на аналізі зарубіжного досвіду адміністрування податків та потенціалу його імплементації в Україні, серед авторів яких виділяються Н.В. Дутова, Л.А. Задорожня, К.П. Проскура, А.А. Славкова, К.І. Швабій. Водночас, слід зазначити, що питання оцінки ефективності податкової системи та перспектив її розвитку все ще залишаються недостатньо висвітленими у науковій літературі, що вказує на необхідність подальших досліджень у цій області.

Мета кваліфікаційної магістерської роботи полягає в узагальненні теоретичних та практичних засад оцінки ефективності податкової системи та розробці практичних рекомендацій щодо посилення обґрунтованості та комплексності оцінки ефективності податкової системи України.

Враховуючи вказану мету дослідження, сформульовано наступні **завдання:**

- визначити ефективність податкової системи: сутність та особливості оцінювання»;
- розглянути методологічні підходи до оцінки ефективності податкової системи;
- надати оцінку фіскальної ефективності податкової системи України;
- надати оцінку економічної та соціальної ефективності податкової системи України;
- проаналізувати переваги та недоліки наявних систем оцінки ефективності податкової системи;
- визначити шляхи покращення оцінки ефективності податкової системи України.

Об'єктом дослідження є функціонування національної податкової системи та її взаємозв'язок з економічно-соціальним розвитком країни.

Предметом дослідження є ефективність податкової системи та її оцінка.

Методи дослідження. Дослідження функціональної спроможності та історії розвитку податкової системи України базується на застосуванні комплексного підходу з використанням різноманітних методів наукового аналізу. Аналіз, синтез, індукція та дедукція дозволили оцінити ефективність податкової системи, виявляючи ключові проблеми та виклики. Метод спостереження застосовується для збору актуальних даних та фактів, що сприяє глибшому розумінню реальної діяльності податкових органів.

Історичний метод використовується для аналізу еволюції податкової системи, дозволяючи зрозуміти, як історичні зміни вплинули на сучасну структуру та політики. Це забезпечує контекст, необхідний для оцінки тривалості реформ і їхніх ефектів.

Метод порівняння використовується для аналізу і порівняння податкових систем України з системами країн з розвинутою ринковою економікою та країн, що розвиваються. Це допомогло визначити міжнародні практики та принципи, які можуть бути адаптовані або модифіковані для українського контексту.

Узагальнення, моделювання та формалізація використовуються для розробки теоретичних моделей та інструментів, які можуть бути впроваджені для вдосконалення ефективності податкової системи. Дані методи дозволили виділити негативні риси існуючої системи та розробити конкретні напрямки для її поліпшення, спираючись на об'єктивний науковий підхід. Такий комплексний аналіз є фундаментом для розробки ефективних реформ, які сприятимуть створенню справедливої, стабільної та прозорої податкової системи в Україні.

Інформаційною базою роботи є джерела, до яких належать законодавчі та нормативно-правові акти України, які формують правове поле діяльності у сфері оподаткування та інвестицій. Велике значення мають монографічні дослідження та наукові публікації відомих вітчизняних та

зарубіжних економістів, які дозволяють оцінити різні підходи та концепції у сфері фіскальної політики.

Статистичні матеріали, надані Державним комітетом статистики України, разом з результатами одноразових статистичних спостережень, стають надійним фундаментом для оцінки реального стану економіки. Звітні та оперативні дані від Державної податкової служби України та Міністерства фінансів України доповнюють цю картину, дозволяючи аналізувати ефективність існуючої податкової системи та її вплив на економічне середовище країни.

Міжнародний досвід, зокрема аналітичні доповіді та результати досліджень, проведені такими організаціями як Міжнародний Валютний Фонд та Світовий Банк, вносять цінний внесок у розуміння глобальних трендів та їх можливого застосування в українських реаліях. Нарешті, статистичні дані та інформація з електронних ресурсів світової мережі Internet забезпечують доступ до актуальної інформації, що є важливим для своєчасного реагування на зміни в податковій політиці та економічному розвитку.

Наукова новизна результатів дослідження. Найбільш суттєвими науковими результатами магістерського дослідження, що відзначаються новизною, є наступні:

– уточнено перелік складових ефективності податкової системи: до фіскальної, економічної та соціальної ефективності пропонується додати культурну складову. Рівень добровільності сплати податків безпосередньо впливає на податкову дисципліну та адміністративні витрати на контроль і забезпечення виконання податкового законодавства;

– проведено аналіз фіскальної, економічної та соціальної ефективності податкової системи України в умовах воєнного стану. Наразі найкращі показники податкова система України має з фіскальної ефективності. Економічна ефективність має низькі показники через наявність великого тіньового сектору та проблем у адмініструванні податків;

– запропоновано сукупність показників для оцінки культурної складової ефективності податкової системи: індекс добровільного виконання податкових зобов'язань, залишок податкової заборгованості, Оцінка ефективності податкового адміністрування (час, витрачений на адміністрування податків, витрати на збір податків на одиницю податкових надходжень, кількість податкових перевірок, штрафів та пені, рівень корупції в податкових органах), рівень податкового комплаєнсу.

Практичне значення одержаних результатів роботи полягає в наданні рекомендацій щодо покращення якості оцінювання податкової системи України, які можуть бути застосовані державними органами влади, що мають повноваження у сфері оподаткування.

За результатами проведеного дослідження було взято участь у науково-практичній конференції та опубліковано тези доповіді:

Стеценко Т. В., Ковальова А. Д. Ефективність податкової системи: збалансована система та склад показників оцінки. *Сучасний стан та пріоритети модернізації фінансово-економічної системи: теорії та пропозиції* : матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 11–12 жовтня 2024 р. С. 107-113. DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-426-2-22>

Структура і обсяг дипломної роботи. Магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 101 найменування і 6 додатків, містить 7 рисунків та 19 таблиць. Загальний обсяг роботи – 126 сторінок. Основний зміст дипломної роботи викладено на 102 сторінці.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

1.1. Ефективність податкової системи: сутність та особливості оцінювання

В умовах ринкової економіки та різноманітних форм власності основним джерелом національного доходу є оподаткування, що формує систему оподаткування. Податкова система - це встановлений законом комплекс державних і місцевих податків і зборів. У більш широкому розумінні податкова система розглядається як сукупність податкових відносин, врегульованих нормами фінансового права, втілених у законодавчих актах, реалізованих фіскальними органами, відповідальними за адміністрування податків, і втілених у певних податкових формах.

Іноді терміни «податкова система» та «система оподаткування» використовуються як синоніми. При цьому, говорячи про «систему оподаткування», акцент ставиться на елементах, таких як перелік законодавчо встановлених податків і зборів та порядок їх стягнення [63, с. 56].

Однак «система оподаткування» є лише складовою частиною податкової системи, що складається з двох підсистем. Друга з них — це система регулювання податкових відносин, яка охоплює норми та правила, що регламентують ці відносини. Таким чином, «податкова система» є більш широким і складним поняттям.

Податкова система визначається не лише набором податків і зборів, а й принципами, закріпленими в нормативних актах. Вона є основою економічного та соціального розвитку держави і складає комплексну структуру, що включає не лише податки, але й різноманітні інші аспекти. Ця система об'єднує механізми стягнення податків із принципами стабільної

фінансової системи, що сприяє розвитку підприємництва, залученню інвестицій і загальному добробуту громадян [27].

Ключові принципи побудови та функціонування податкової системи включають справедливість, ефективність, прозорість та адаптивність до змін у економіці. Організація звітності, податковий контроль, а також права та обов'язки платників податків істотно впливають на ефективність податкової системи.

Таким чином, податкова система має розглядатися як комплексна структура з глибокою взаємодією між усіма її компонентами, що забезпечує не тільки стабільні доходи для бюджету, але й створює умови для сталого розвитку економіки. Реформування та удосконалення податкової системи повинні базуватися на комплексному підході до врахування всіх її аспектів, включаючи вплив на економічне середовище [2, с. 3].

Формування податкової системи ґрунтується на фундаментальних принципах, які вперше сформулював Адам Сміт, зокрема принципах справедливості, визначеності, зручності та ефективності оподаткування. Ці принципи залишаються керівними для реформування національних податкових систем. Справедливість у контексті оподаткування може бути розглянута як матеріальна справедливість, яка звертає увагу на інтереси платників податків і поділяється на "горизонтальну справедливість", що забезпечує однакове оподаткування осіб з рівними доходами, та "вертикальну справедливість", яка вимагає диференційованого оподаткування залежно від рівня доходів [16, с. 83].

Також, принцип рівності всіх платників перед законом, включаючи заборону дискримінації за соціальними, расовими та іншими ознаками, є ключовим аспектом у Податковому кодексі України [64]. Цей принцип, хоча й вважається аксіомою, на практиці може спричинити нерівне податкове навантаження, що викликає дискусії щодо його реалізації.

Сучасний світ оподаткування характеризується складністю, із основною увагою на максимізації податкових надходжень з боку держави. Ця

тенденція породжує конфлікти між державою, яка прагне збільшити податкові надходження, та платниками, які прагнуть знизити свої податкові витрати. В результаті цього держава розробляє все складніші механізми оподаткування, включаючи різноманітні юридичні норми для регулювання податкових відносин [38, с. 89].

Створення справедливої та стабільної податкової системи, яка забезпечує збалансованість між фіскальними інтересами держави та соціально-економічними потребами суб'єктів податкових відносин, є ключовою метою кожної держави. Однак, підсилення правової відповідальності за податкові порушення не слід розглядати як єдине рішення проблеми. Важливо також формувати податкову культуру, що сприяє детінізації економіки [14, с. 21].

Податкова культура представляє собою складну систему взаємодії між різними суб'єктами податкових відносин, охоплюючи особистісну податкову культуру (контролюючі органи та платників податків), корпоративну культуру (внутрішньоорганізаційні взаємодії) та податкову культуру суспільства в цілому, що включає взаємовідносини між державними органами, місцевою владою, платниками податків і громадянськістю [78, с. 145].

Ця культура відображає ширший соціально-економічний контекст і виступає як соціальний інститут податкової системи, що формує економічне середовище і сприяє його розвитку [13, с. 19]. Такий підхід до розвитку податкової культури є вирішальним для ефективності податкової системи та здоров'я економіки в цілому.

Податкова політика, яка включає сукупність дій та заходів держави з метою розвитку національної економіки, адаптується до світових тенденцій та внутрішньої кон'юнктури через механізми оподаткування (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Цілі та завдання податкової політики держави

Ціль податкової політики		Завдання податкової політики
Фіскальна	забезпечення наповнення бюджетів усіх рівнів і відповідно реалізація функцій держави	<ul style="list-style-type: none"> - забезпечення збалансованого розподілу податкових надходжень між різними рівнями бюджетної системи; - стабілізація соціального забезпечення та гарантій на загальнодержавному і регіональному рівнях; - досягнення високих стандартів соціальної інфраструктури; - задоволення потреб у галузях науки, освіти, охорони здоров'я, захисту навколишнього середовища, оборони та управління.
Регулююча	Забезпечення державного впливу на економічні процеси та суспільне відтворення	<ul style="list-style-type: none"> - Сприяння розвитку і захисту певних економічних секторів; - Формування умов, що сприяють прогресу національного виробництва; - Заохочення інвестицій у пріоритетні сфери реального сектора економіки країни; - Розширення ресурсного потенціалу держави; - Підтримка розвитку малих підприємств

Примітка. Побудовано автором за [2].

Дана політика також включає законодавче регулювання та організацію справляння податків, що слугує інструментом розподілу та перерозподілу частини валового внутрішнього продукту для формування централізованих державних фондів.

Ефективна інтеграція європейських стандартів повинна бути збалансована з забезпеченням соціальної справедливості та врахуванням інтересів усіх учасників податкового процесу, включаючи державу, бізнес та громадянське суспільство. Такий підхід дозволить створити передбачувані умови для розвитку економіки, підвищення інвестиційної привабливості та, відповідно, зростання добробуту населення.

Таблиця 1.2

Приклади ефективної на неефективної побудови податкової системи

Елемент системи оподаткування	Ефективна	Неефективна
Структура податків	Збалансоване співвідношення між прямими та непрямими податками.	Незбалансоване співвідношення між прямими та непрямими податками.
Податкові ставки	Оптимальні податкові ставки	Занадто високі (низькі) податкові ставки
База оподаткування	Широка	Вузька
Об'єкт оподаткування	Чітке визначення та відсутність подвійного оподаткування.	Нечітке визначення та наявність подвійного оподаткування.
Податкові пільги	Ефективна структура податкових пільг, що забезпечує бажані економічні результати.	Відсутність податкових пільг або неефективна структура пільг, яка негативно впливає на бюджет.
Адміністрування податків	Низькі витрати на адміністрування та невелика кількість випадків ухилення від оподаткування.	Високі витрати на адміністрування та численні порушення податкового законодавства.

Примітка. Побудовано автором за [11].

Важливим аспектом є також створення ефективних механізмів для діалогу між державою та основними економічними акторами, що сприятиме зниженню податкових ризиків та підвищенню прозорості податкових процедур. Це зміцнить довіру між державою та бізнес-спільнотою, що є основою для стабільної та ефективної податкової системи. (табл. 1.2).

Таблиця 1.3

Структура податкових систем країн ЄС та України

Країни ЄС	Україна
01	02
1. Непрямі податки, у тому числі: - ПДВ; - акцизи (податок або збори); - мито.	1. Непрямі податки, у тому числі: - ПДВ; - акцизний податок; - мито.

Продовж. табл. 1.3

01	02
2. Прямі податки, серед яких: - податок на прибуток підприємств; - податок на доходи фізичних осіб (особисті податки), включаючи податок на заробітну плату, доходи від нерухомості, продажу майна, спадщини, подарунків, дивідендів, роялті, відсотків та інші джерела доходу.	2. Прямі податки, зокрема: - податок на прибуток; - податок на доходи фізичних осіб, який охоплює податок на заробітну плату, доходи від нерухомого майна, продажу активів, спадщини, дарунків, дивідендів, роялті, відсотків тощо.
3. Місцеві податки і збори	3. Місцеві податки і збори

Примітка. Побудовано автором за [18].

Особливість податкової системи країн Європейського Союзу полягає в тому, що, з одного боку, вона має забезпечувати достатній рівень надходжень для наповнення національних бюджетів кожної країни, а з іншого боку – уникати суттєвих диспропорцій у рівні податкових надходжень між окремими державами ЄС.

Таблиця 1.4

Рівень податкового навантаження у країнах ЄС

Країна	Рівень податкового навантаження	Країна	Рівень податкового навантаження
Швеція	76%	Німеччина	55%
Словенія	73%	Естонія	54%
Бельгія	73%	Іспанія	54%
Португалія	72%	Італія	54%
Фінляндія	71%	Польща	51%
Франція	69%	Румунія	50%
Данія	66%	Латвія	50%
Австрія	65%	Мальта	48%
Ірландія	64%	Чехія	48%
Норвегія	62%	Кіпр	47%
Греція	62%	Швейцарія	46%
Нідерланди	59%	Словаччина	45%
Люксембург	59%	Болгарія	29%
Угорщина	57%		

Примітка. Побудовано автором за [7].

У процесі адаптації України до стандартів Європейського Союзу, спостерігається зростання податкового навантаження, яке, однак, все ще

залишається нижчим порівняно з рівнем в країнах ЄС. Цей процес не тільки відображає прагнення до інтеграції, але й висвітлює важливість аналізу ефективності податкової політики, що повинна враховувати не тільки поточні фінансові потреби, але й стратегічні цілі суспільного розвитку [7, с. 51].

Ефективна і справедлива податкова система є ключовим елементом сприяння економічному розвитку та залученню інвестицій. Недоліки чинної податкової системи призвели до економічних проблем, тіньової економіки та погіршення соціально-економічного становища населення. Беручи до уваги складну ситуацію російської військової агресії, глобальної конкуренції та необхідності фінансової стабільності, дослідження та поліпшення податкової системи залишається важливим кроком для подальшого розвитку України.

До речі, Україна є однією з країн з найбільш складною та непривабливою податковою системою. Відповідну оцінку під назвою «Індекс податкового пекла 2023» («Tax Hell 2023») створив американський фонд «1841» [76].

Зазвичай, перше місце в рейтингу посідає країна з найскладнішою економічною ситуацією. Україна займає четверте місце в цьому рейтингу, але варто зазначити, що, згідно зі звітом фонду, цей рейтинг проводився за даними за 2021 рік, тобто до військового вторгнення і початку воєнного стану в Україні. Тому такі оцінки вказують на серйозні недоліки, з якими стикаються бізнес-спільнота та інвестори в процесі оподаткування. Хоча українська податкова система існує вже багато років, вона залишається незавершеною та недосконалою, оскільки постійні зміни та доповнення до законодавчих актів є не тільки неоднозначними, але й призводять до ще більших неузгодженостей та суперечностей у сучасній податковій системі України [76].

Ефективність податкової системи — це здатність системи оподаткування оптимально забезпечувати державу необхідними доходами, мінімізуючи при цьому адміністративні витрати та податкове навантаження

на платників податків, сприяючи економічному зростанню, інвестиціям та забезпеченню соціальної справедливості.

Ефективність податкової політики не вимірюється лише через дієвість її інструментів, а й через час, необхідний для їх реалізації. Особливо важливим є забезпечення необхідного рівня фінансування державних функцій, що включає підтримку апарату управління. Без досягнення цього рівня податкова політика не може вважатися ефективною, оскільки фундаментальне забезпечення державних потреб є передумовою для будь-яких подальших заходів [10, с. 92].

Достатній рівень ефективності податкової політики включає здатність держави використовувати наявні ресурси для досягнення ширших соціально-економічних цілей, таких як контроль за зайнятістю, інфляцією та забезпечення економічного зростання. Таке розуміння ефективності дозволяє оцінити податкову політику не тільки у кількісних, але й у якісних категоріях [10].

Складність оцінки ефективності податкової політики полягає також у виборі відповідних показників, оскільки в науковому світі існує велика кількість таких показників. За міжнародними стандартами, ефективність часто аналізується через динаміку доходів держбюджету та податкових надходжень відносно ВВП, а також через порівняння цих показників з аналогічними показниками в інших країнах [21, с. 26]. Такий підхід допомагає визначити не тільки реальний вплив податкових заходів, але й їхню порівняльну ефективність на глобальному рівні.

Ефективність системи оподаткування тісно пов'язана з розумінням поведінкових аспектів платників податків, включаючи їхні реакції на податкові стимули та рішення щодо сплати податків. Значущість ясності та простоти податкових норм є ключовою для забезпечення їхнього зрозумілого сприйняття та зменшення витрат на дотримання податкових вимог. Якщо процес подання податкових декларацій стане звичним і простим, це може знизити спротив оподаткуванню.

Спроби уникнути втрат та стратегії мінімізації податкових зобов'язань також грають важливу роль у поведінці платників податків. Введення податкових знижок може стимулювати бажані дії, наприклад, інвестиції в екологічно чисті технології, тоді як ефективний фреймінг податків, як внеску у соціальні блага, може покращити відношення до їх сплати. Вплив контексту та фреймінгу підкреслює важливість способу подання інформації про податки, що може впливати на сприйняття та рішення платників.

Наостанок, якоріння у податкових деклараціях може визначати початкові суми, які впливають на остаточні рішення про сплату податків. Визначення оптимальної чисельності та вибір показників для оцінки ефективності податкової політики є складним завданням, але важливим для розуміння дієвості та результативності податкових заходів. Це дозволяє оцінювати не тільки кількісні, але й якісні аспекти податкової політики, забезпечуючи загальну ефективність системи оподаткування (Додаток Б).

Оцінка ефективності податкової політики базується на тому, наскільки добре вона виконує свої ключові функції, які включають забезпечення фіскальних потреб держави та регулювання економічних процесів. Фіскальна функція полягає в зборі необхідних коштів для підтримки державних витрат і інвестицій, тоді як регулююча функція використовує податкові інструменти для впливу на економічну поведінку підприємств та громадян, спрямовуючи їх до бажаних дій чи стримуючи небажані тенденції в економіці.

Держава, реалізуючи податкову політику, впливає на обсяги та структуру національного виробництва, активність підприємств (як стримуючи, так і стимулюючи), рівень інфляції, зайнятість населення та конкурентне середовище. Важливо зосередитися на розвитку всіх аспектів суспільного життя, використовуючи податкові інструменти.

Отже, ефективність податкової системи полягає у здатності використовуваних методів і інструментів забезпечувати своєчасне і чесне сплату податків платниками. Високий рівень ефективності означає, що податкові заходи уряду не тільки підтримують його функціонування, але й

дозволяють ефективно використовувати доступні ресурси для досягнення стратегічних цілей суспільного розвитку.

Серед основних цілей зазвичай виокремлюють контроль над рівнем зайнятості, інфляцією та стимулювання економічного зростання. Такий підхід до розуміння ефективності податкової системи дозволяє оцінити податкові дії не тільки з кількісної сторони, але й надати їм якісну характеристику, відрізняючись від традиційного аналізу співвідношення фактичних доходів та видатків державного бюджету.

1.2. Методологічні підходи до оцінки ефективності податкової системи

Ефективність податкової системи вважається ключовим аспектом її успішності. В дослідженні Н.М. Малініної [48, с. 170] представлені основні методики оцінки якості системи оподаткування. На рівні держави важливими критеріями ефективності є показники, такі як пропорція податкових доходів у загальних доходах бюджету (на державному, обласному, міському або районному рівні), відсоток податків у валовому національному продукті та національному доході, склад доходів до бюджету, а також втрати доходів через неефективність та дисбаланс податкової системи. Додатково до цього, згадуються втрати від діяльності тіньової економіки.

На мікрорівні ефективність оподаткування вимірюється через вплив податкових механізмів на економічні показники підприємств, включаючи обсяги виробництва та реалізації продукції, динаміку прибутків, інвестиційну активність, оновлення основних фондів та зростання капіталу. Аналіз ефективності проводиться на основі податкової звітності, розглядаючи розміри податків, їх динаміку та структуру.

Одним з важливих індикаторів ефективності податкової системи є рівень податкового навантаження на економіку країни, оптимальне визначення якого сприяє економічному розвитку та дозволяє керувати

ресурсами для розширення виробництва та стимулювання інвестиційних процесів в Україні» [15, с. 46].

Значний обсяг податкових надходжень у дохідній частині Зведеного бюджету України є ключовим для оцінювання економічної ефективності встановлених податків та для розробки управлінських рішень у сфері бюджетного та податкового менеджменту на макrorівні. Отже, критично важливим стає аналіз фіскальної ефективності податків, які формують основну частину доходів бюджету України, а також з'ясування соціально-економічних факторів, що впливають на розмір цих надходжень [29, с. 66]. Проблема базової фіскальної функції податків часто полягає у широко розповсюджених схемах мінімізації податків та ухиленні від оподаткування. Вирішення цих проблем повинно стати основою стратегічного планування поліпшення, розвитку та модернізації податкової системи [32, с. 36]. Визначення ефективності податкової політики ускладнене потребою вибору оптимальної кількості та видів показників, що є предметом численних сучасних наукових досліджень.

Ефективність оподаткування залежить від того, як організовано механізм справляння кожного податку та податкової системи загалом. Податки виконують різні функції, і для кожної з них характерна своя специфіка вимірювання ефективності, що включає економічну, фіскальну та соціальну складові [2, с. 4].

Тест В. Танзі є важливим для оцінювання ефективності виконання завдань податкової політики в контексті забезпечення формування доходної частини бюджету [44, с. 94]. Тест дозволяє аналізувати різні аспекти податкової політики за допомогою восьми індексів, кожен з яких має своє специфічне значення і призначення у визначенні загальної ефективності податкової системи (табл. 1.5).

Ерозія відображає зменшення податкової бази через виключення або звільнення, що може призвести до зниження податкових надходжень та необхідності ставок для компенсації витрат.

Запізнювання збору аналізує час між гарахуванням податку та його фактичною сплатою. Великі затримки можуть вплинути на ліквідність та фінансову стабільність держави.

Конкретність вказує на якість та однозначність податкових законів, що знижує витрати на дотримання та адміністрування податків.

Об'єктивність – перевірка на предмет відсутності суб'єктивності у податковому законодавстві, забезпечуючи рівне та справедливе оподаткування всіх платників.

Забезпечення збору податків оцінює ефективність системи збору податків, здатність уряду забезпечити виконання податкових зобов'язань.

Витрати при зборів податків – вимірює економічність процесу збору податків, шукаючи оптимальне співвідношення між витратами на адміністрування та ефективністю збору [21].

Таблиця 1.5

Діагностичний тест визначення податкової ефективності

Показник	Сутність показника /відповідає на питання:
01	02
Індекс концентрації	Чи формуються основні частини загальних доходів відносно невеликою кількістю податків і податкових ставок?
Індекс дисперсії	Чи існує невелика кількість податків з низьким рівнем надходжень, які викликають труднощі в реалізації бюджетної політики в сфері доходів, або такі податки відсутні?
Індекс ерозії	Чи спостерігається повне відповідність між фактичними базами оподаткування та потенційними базами?
Індекс запізнювання збору	Чи платники податків здійснюють внески без значних затримок і наскільки своєчасно?
Індекс конкретності	Чи податкова система організована таким чином, щоб використовувати якомога менше податків з чітко визначеними ставками?

01	02
Індекс об'єктивності	Чи більшість податків збирається з бази оподаткування, яка є об'єктивно вимірюваною?
Індекс забезпечення збору податків	Чи забезпечується повна ефективність у процесі стягнення податків?
Індекс витрат при зборі податків	Чи бюджетні видатки на збирання податків зведені до мінімуму?

Примітка. Побудовано автором за [53].

Кожен з цих індексів допомагає визначити слабкі та сильні сторони податкової системи, а також напрямки для її вдосконалення та оптимізації, щоб забезпечити максимальну ефективність та справедливість.

Фіскальна ефективність визначається здатністю податку наповнювати бюджет на різних рівнях. Основні параметри для вимірювання цієї ефективності включають абсолютні обсяги надходжень від податку, їх частку у доходах бюджетів і ВВП, а також рівень ефективної ставки податку і його продуктивність [62, с. 79].

Деякі вчені аналізують фіскальну ефективність через призму адміністрування податків, розглядаючи співвідношення податкових надходжень до витрат на їх стягнення. Це підходи, хоча й цікаві, але на практиці складно реалізуються через відсутність окремого обліку витрат на адміністрування по кожному податку.

Фіскальна ефективність прямих податків залежить від таких чинників, як рівень доходів юридичних і фізичних осіб, зростання їхнього капіталу, інвестиційний клімат у країні та галузях, доходи та витрати населення, інфляція та стабільність податкового законодавства.

Щодо фіскальної ефективності непрямих податків, насамперед ПДВ, важливо розглядати питання збільшення надходжень до бюджету через стимулювання виробництва та споживання, а також шляхом розширення інвестиційної діяльності. Податок на додану вартість сам по собі не впливає

на інвестиційні рішення, але може сприяти зростанню економічної активності за рахунок збільшення обороту товарів і послуг.

Фіскальна ефективність непрямих податків залежить від багатьох чинників, серед яких рівень податкової ставки, сальдо експортно-імпортних операцій, обсяг податкових пільг, розмір недоїмки, а також механізми обчислення і стягнення податку [28, с. 123]. Ці елементи впливають на те, наскільки ефективно податок може наповнювати бюджет.

Окрім того, важливим аспектом є оцінка фіскального потенціалу податків, який вказує на максимально можливу суму надходжень, яку може бути мобілізовано за певний період, а також визначає суму невикористаних можливостей щодо оподаткування.

Економічна ефективність податкової системи оцінюється через її здатність мінімізувати негативний вплив на розподіл ресурсів та господарську діяльність економічних суб'єктів [36, с. 98]. Враховуючи прямі податки, економічна ефективність досягається коли податкова система сприяє збільшенню обсягів виробництва і споживання, розширенню кількості суб'єктів господарювання, зменшенню тіньового сектору, зростанню інвестиційної активності, підвищенню рентабельності виробництва, та інтенсивному розвитку бізнесу.

Соціальна складова ефективності оподаткування вимагає справедливого розподілу коштів державного бюджету між виробничими і соціальними сферами, створення гідних умов праці, підвищення рівня зайнятості і доходів населення, а також належної державної підтримки незахищених верств населення. Такий підхід вимагає комплексного підходу до оцінки ефективності, щоб врахувати всі аспекти функціонування податкової системи.

У науковій літературі існує багато підходів до оцінки ефективності оподаткування, які узагальнюються через аналіз за визначеними критеріями. Критерії відображають основні принципи та підходи до оцінки ефективності, тоді як показники слугують безпосередніми інструментами для її кількісної

оцінки [18, с. 81]. Обговорення складу та кількості критеріїв оцінювання є однією з ключових методологічних проблем у цій сфері.

Часто трапляється, що поняття критерію та показника ототожнюють, але для чіткості можна визначити, що критерій — це категорія, яка відображає основні властивості, якості та є вимірником для оцінювання. Показник же є індикатором, який кількісно виражає стан та динаміку оцінюваного процесу, повинен точно виражати суть критерію і бути зручним для використання у практичній діяльності. Розрахункові показники порівнюються з базовими (нормативними, середньогалузевими) для висновків про ефективність [6, с. 201].

Дане твердження окреслює актуальність методологічних проблем в оцінці ефективності оподаткування та підкреслює значущість чітко визначених критеріїв. Одним із можливих напрямів розвитку таких методик може бути додавання культурної складової, яка здатна відобразити рівень добровільності сплати податків, відомий як "податкова культура". Цей критерій може враховувати соціальні та психологічні аспекти сприйняття податків у певному суспільстві, а також рівень довіри до державних інституцій.

Включення культурної складової як одного з критеріїв дозволить розширити традиційний підхід до оцінки ефективності податкової системи, оскільки ефективність не обмежується лише кількісними показниками (як, наприклад, рівень податкових надходжень або відсоток ВВП). Рівень добровільності сплати податків безпосередньо впливає на податкову дисципліну та адміністративні витрати на контроль і забезпечення виконання податкового законодавства.

Для більш повного аналізу та кількісної оцінки цього критерію можуть бути використані різні показники, такі як (рис. 1.1):

- рівень податкової дисципліни населення;
- індекс сприйняття корупції;
- рівень довіри до органів державної влади;

- опитування громадської думки щодо сприйняття податкової політики.

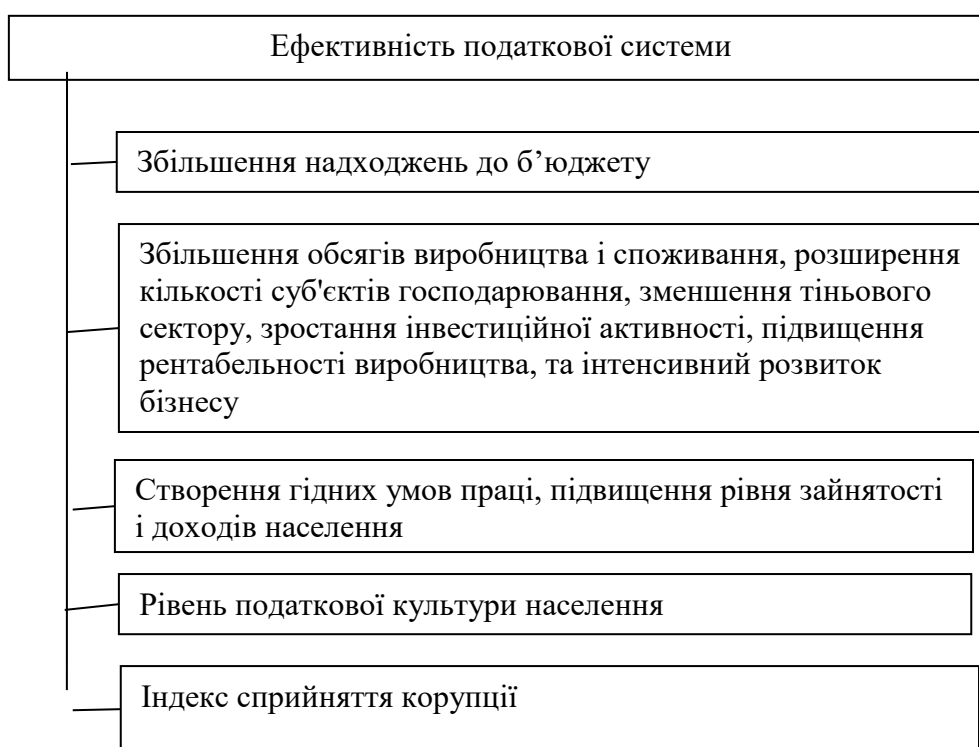


Рис. 1.1. Показники ефективності податкової системи

Примітка. Побудовано автором за [23].

Ці показники допоможуть сформувати цілісну картину ефективності податкової системи, враховуючи культурні та поведінкові чинники, що впливають на добровільну сплату податків. Таким чином, додавання культурної складової сприятиме розвитку більш комплексних методик оцінки, які дозволять державам оцінювати не тільки економічні, а й соціальні аспекти ефективності їх податкових систем.

В оцінюванні ефективності оподаткування важливо враховувати зовнішню (макрорівневу) та внутрішню (мікрорівневу) ефективність. Зовнішня ефективність виявляється у відповідності податкових надходжень до б'юджету до розміру фінансування основних державних витрат. Підвищення зовнішньої ефективності призводить до зростання доходів бюджету завдяки розширенню бази оподаткування та збільшенню податкових надходжень.

Водночас, ефективність оподаткування досягається коли податкова політика гармонійно поєднується з державними цілями щодо обраного напрямку розвитку економіки, що включає вирівнювання цілей і задач, направлених на забезпечення загальнонаціонального прогресу [25, с. 34].

Оцінювання ефективності оподаткування на державному рівні базується на декількох ключових показниках. Одним з них є частка податкових надходжень у загальній сумі доходів різних бюджетів – від державного до районного. Також аналізується частка податків у валовому національному продукті та національному доході. Важливими показниками є структура податкових надходжень до бюджету, а також втрати внаслідок неефективності та незбалансованості податкової системи, а також втрати через тіньовий сектор економіки [44, с. 85].

На мікрорівні ефективність оподаткування визначається за впливом податкових механізмів на економічні результати суб'єктів господарювання, включаючи обсяги виробництва та реалізації продукції, динаміку прибутку, тенденції інвестиційної активності, оновлення основних виробничих фондів і нарощування капіталу.

Оцінювання виконується на основі аналізу податкової звітності підприємств, досліджуючи розміри, динаміку та структуру податкових виплат, а також загальне податкове навантаження. Податкове навантаження на мікрорівні визначається як відношення загальної суми сплачених податків і зборів до показників діяльності підприємства [57].

Традиційно, при оцінці ефективності оподаткування на мікрорівні багато науковців виходять з того, що оцінка повинна ґрунтуватися на системі показників, яка ділиться на кілька груп (див. табл. 1.6).

Серед загальних показників можна виділити індекс загального податкового навантаження, структуру податків, податкомісткість, коефіцієнти податкового навантаження на фінанси підприємства та власний капітал, а також коефіцієнт ефективності оподаткування.

Таблиця 1.6

Показники оцінювання фіскальної результативності доходно-прибуткових податків

Назва показника	Формула	Скорочкеї позначення
01	02	03
Показники фіскальної значимості податку		
- у податкових надходженнях (характеризує частку надходжень окремого податку у податкових доходах бюджету) (ФЗПні)	$ФЗПні = ПНі: ПНЗБ * 100$	ПНі – податкові надходження і-го виду податку до Зведеного бюджету за рік;
- у бюджеті держави (характеризує фіскальну ефективність окремого податку в доходах Зведеного бюджету) (ФЗді)	$ФЗді = ПНі: ДЗБ * 100$	ПНЗБ – сукупні податкові надходження Зведеного бюджету за рік;
- у ВВП держави, що характеризує перерозподіл ВВП через податки (ФЗВВПі)	$ФЗВВПі = ПНі: ВВП * 100$	ДЗБ – доходи Зведеного бюджету за рік;
		ВВП – валовий внутрішній продукт держави за рік.
Показник рівня виконання планових надходжень податку		
- коефіцієнт збирання податків (Кзi)	$Кзi = ПНфакті: ПНплані * 100$	ПНфакті – фактичні податкові надходження і-податку у Зведений бюджет держави за рік;
		ПНплані – планові податкові надходження і-го виду податку до Зведеного бюджету за рік
Показники фіскальної ефективності (витратомісткості) податку		
- індекс витрат на адміністрування податку характеризує рівень видатків на адміністрування окремого податку на 100 грн податкових надходжень Зведеного бюджету держави (ІВА)	$ІВАі = ВАі: ПНЗБ * 100$	ВАі – видатки на адміністрування і-податку (або витрати утримання податкової служ ЧПН – чисельність постійного населення за рік;
- показник витрат на адміністрування податку на душу населення характеризує рівень витрат на утримання органів державної податкової служби (ВАі)	$ВАі = ВАі: ЧПН$	ЧЕАН – чисельність економічно активного населення за рік);
- показник витрат на адміністрування податку на одну особу економічно активного населення (ВАеані)	$ВАеан = ВАі: ЧЕАН$	
- коефіцієнт ефективності і-податку характеризує ефективність здійснених витрат на адміністрування окремого виду податку (КЕі)	$КЕі = ПНі: ВАі$	

Продовж. табл. 1.6

01	02	03
Показник навантаження працівників органів ДПС		
- показник навантаження на працівника органів ДПС України зі збору окремого виду податку характеризує навантаження на одного працівника (КНі)	КНі= КПі: КПДПСі	КПі – кількість платників і-податку; КПДПСі – кількість працівників відповідних відділів ДПС зі збору і-податку.
Коефіцієнт ефективності податку у ВВП		
- коефіцієнт ефективності податку у ВВП визначається як відношення фіскальної значимості окремого виду податку у ВВП до стандартної (ефективної) ставки податку (КЕ)	Крі= ФЗВВПі*100: ПСі	ФЗВВПі – фіскальна значимість і-податку у ВВП держави; ПСі – податкова ставка і-податку, %
Коефіцієнти нерівномірності надходжень податку		
- коефіцієнт нерівномірності надходжень податку (max) характеризує систематичні коливання з його надходжень як відношення максимального значення до середнього (КННmax)	КННmin = MaxHi :СП	MaxHi – максимальна величина надходження і-податку за досліджуваний період; СНі – середнє значення надходження і-податку; MinHi – мінімальна величина надходження і-податку за досліджуваний період
- коефіцієнт нерівномірності надходжень податку (min) характеризує систематичні коливання з його надходжень як відношення мінімального значення до середнього (КННmin)	КННmin = MinHi :СП	
- інтегральний показник вимірювання фіскальної результативності (Yінтегр)	Yінтегр= $\sqrt[4]{PK_j}$	PKj – узагальнюючий інтегральний показник фіскальної ефективності і результативності доходно-прибуткових податків за і-складовою (фіскальної значимості, итратомісткості, рівня збирання податків та ефективності у ВВП), розрахованої як середнє геометричне окремих показників Kj

Примітка. Побудовано автором за [88].

Часткові показники включають ефективну ставку оподаткування, коефіцієнти оподаткування прибутку, виручки та експортних операцій.

Окремо виокремлюються спеціальні показники, такі як коефіцієнт пільгового оподаткування та коефіцієнт ефективності використання податкових пільг [66, с. 253].

Аналіз цих показників дозволяє глибоко зануритися у деталізоване розуміння впливу механізму оподаткування на економічні результати підприємств, зрозуміти податковий потенціал і порівняти податкове навантаження в різних секторах економіки.

На макrorівні фіскальна ефективність податкової політики країни вимірюється через кількісні індикатори, зокрема через показник рівня концентрації податкових надходжень у доходах зведеного бюджету (Ркпн), який визначається як відсоткове співвідношення податкових надходжень до загальної суми доходів зведеного бюджету. Вищий показник Ркпн свідчить про здатність податкової політики ефективно наповнювати бюджет країни.

На мікрорівні для оцінки впливу податкових механізмів на економіку використовують ряд специфічних критеріїв. Один з таких критеріїв – коефіцієнт покриття податковими надходженнями витрат зведеного бюджету (Кпок), який вимірюється як відношення суми податкових надходжень до загальної суми витрат. Високий коефіцієнт Кпок свідчить про фіскальну достатність і підвищує загальну фіскальну ефективність податкової політики [62, с. 75].

Інший важливий показник – коефіцієнт виконання запланованих податкових надходжень (Квз), який показує співвідношення між фактично отриманими та запланованими податковими надходженнями. Ідеально, коли Квз дорівнює "1", оскільки це означає, що планування та адміністрування податків виконуються без відхилень. Відмінності від цього значення свідчать про наявність проблем у податковому адмініструванні.

Коефіцієнт своєчасності (Ксп) оцінює, наскільки податкові платежі вносяться вчасно у відповідності до запланованого звітного періоду. Це допомагає визначити, наскільки ефективно здійснюється контроль за своєчасністю сплати податків.

Коефіцієнт якості сплати податків (Кясп) відображає, наскільки фактичні податкові надходження відповідають запланованим, виключаючи штрафні санкції та негрошові надходження.

Рівень оподаткування економіки (Рое) розраховується як відношення загальної маси податкових надходжень та внесків на соціальне страхування до ВВП, з урахуванням заборгованості за цими платежами. Вищий рівень цього показника означає більший податковий тиск на економіку, що може мати як позитивні, так і негативні наслідки для економічного розвитку та добробуту населення [62, с. 77].

Ці показники разом формують комплексну картину ефективності оподаткування, дозволяючи оцінити як фіскальну здатність держави забезпечувати доходи, так і вплив податкових механізмів на економічну активність країни.

Традиційно аналіз ефективності оподаткування на мікрорівні проводиться за допомогою комплексу показників, що поділяються на загальні, часткові та спеціальні групи. Серед загальних можна виділити індекс загального податкового навантаження, структуру податкових зборів, податкомісткість, а також коефіцієнти, які відображають навантаження податків на фінанси та власний капітал підприємств, разом з коефіцієнтом ефективності оподаткування. Часткові показники охоплюють ефективну ставку оподаткування та інші коефіцієнти, що відображають оподаткування прибутків, доходів та експортних операцій. Спеціальні показники включають коефіцієнти пільгового оподаткування та ефективності використання податкових пільг. Цей аналіз допомагає оцінити вплив податкових механізмів на діяльність підприємств, визначити їх податковий потенціал та порівняти податкове навантаження між різними галузями [66, с. 253].

На макрорівні, фіскальна ефективність державної податкової політики вимірюється за допомогою кількісних показників. Одним із таких є рівень втрат доходів Зведеного бюджету від пільгового оподаткування (Рвт), який визначається як відношення суми податкових пільг до доходів Зведеного

бюджету, що ілюструє невикористані резерви підвищення податкової ефективності.

Інші важливі показники включають рівень бюджетної заборгованості через несплату податкових зобов'язань та рівень простроченої заборгованості бюджетних установ через недофінансування. Важливим також є аналіз регулюючих показників, які включають коефіцієнт еластичності податкових надходжень, який вимірює зміну податкових надходжень у відповідності до змін у базі оподаткування, а також коефіцієнти, що оцінюють використання податкових пільг підприємствами із значними інвестиціями та їх віддачу [62, с. 80].

Стандартне значення коефіцієнтів, які оцінюють використання податкових пільг підприємствами, що здійснюють інвестиції, інвестиційну та виробничу віддачу цих пільг, перевищує «1». Якщо під час впровадження регуляторних заходів в рамках податкової політики ці показники опустяться нижче «1», це вказуватиме на проблеми в податковій політиці та необхідність коригування заходів для стимулювання інвестиційної активності у економіці.

Коефіцієнт випередження обсягів реалізації (Квор) обчислюється шляхом порівняння темпів зростання обсягів продажу продукції серед малих підприємств, що застосовують альтернативні податкові системи, із темпами зростання виручки малих підприємств, які використовують загальну систему оподаткування, а також загальними темпами зростання ВВП та податкових надходжень. Стандартне значення цього коефіцієнта також має бути вище «1».

Коефіцієнт випередження кількості зареєстрованих суб'єктів малого підприємництва (Квк) визначається як співвідношення темпів зростання чисельності малих підприємств, що користуються альтернативними системами оподаткування, до темпів зростання кількості таких підприємств, які підпадають під загальну систему оподаткування та динаміку по всій економіці [62, с. 82]. Нормативне значення цього коефіцієнта також повинно перевищувати «1».

Коефіцієнт випередження кількості зайнятих (Квз) визначається через порівняння темпів приросту кількості зайнятих осіб у суб'єктах малого підприємництва, які використовують альтернативні системи оподаткування, із темпами зростання кількості зайнятих на загальній системі оподаткування. Значення цього коефіцієнта, яке перевищує «1», свідчить про ефективність альтернативних систем оподаткування у стимулюванні зайнятості.

Коефіцієнт випередження створення нових робочих місць (Квнрм) обчислюється як співвідношення між темпами збільшення новостворених робочих місць у підприємствах, що застосовують альтернативні системи оподаткування, до темпів їх створення в підприємствах, які підпадають під загальну систему. Нормативне значення цього коефіцієнта також має бути вище «1».

Додатково, ефективність податкової політики у регулювальному аспекті може бути оцінена через такі показники, як частка реалізованої продукції підприємств, що використовують податкові пільги, у ВВП та їх вклад у загальні податкові надходження. Також важливим є відношення між темпами збільшення податкових надходжень від суб'єктів, що користуються пільгами, до темпів росту витрат на розвиток малого підприємництва [4, с. 266].

Ці показники, хоч і не є вичерпними, дають змогу виявити ключові виклики у реалізації податкової політики та надають основу для внесення коректив з метою підвищення її ефективності.

Висновки до розділу 1

Отже, дослідивши теоретичні основи оцінки ефективності податкової системи сожна зробити висновки:

1. Оцінка ефективності податкової системи є ключовим елементом для розуміння її впливу на економіку країни та здатності забезпечувати фінансування державних потреб. Ефективність податкової системи не обмежується лише обсягом зібраних податків, а й включає в себе багато інших аспектів, таких як рівень адміністрування, досягнення податкових цілей, а також дотримання податкових зобов'язань платниками податків. Для комплексної оцінки ефективності важливо враховувати різноманітні показники, серед яких особливе значення мають рівень добровільної сплати податків, податковий комплаєнс, а також адміністративні витрати, пов'язані зі збором податків. Оцінка цих аспектів дозволяє визначити, наскільки добре працює податкова система, чи відповідає вона вимогам економіки, і чи є вона справедливою для всіх учасників економічного процесу.

2. Методологічно оцінка ефективності податкової системи базується на кількох підходах, що включають як кількісні, так і якісні показники. Наприклад, порівняння фактичних податкових надходжень з потенційними, оцінка рівня податкового комплаєнсу (відсоток платників, які сплачують податки вчасно без штрафів), а також вивчення витрат на адміністрування податків і рівня корупції в податкових органах. Важливо також оцінити, як зміни в податковій політиці впливають на економічну активність, рівень інвестицій, а також на стимулювання платників податків до добровільного виконання своїх зобов'язань.

РОЗДІЛ 2

ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ЗА 2020-2023 РОКИ

2.1. Оцінка фіскальної ефективності податкової системи України

Фіскальна функція держави, яка полягає в забезпеченні державних потреб у фінансових ресурсах, відіграє ключову роль у формуванні доходів бюджетів усіх рівнів. Податки, як основне джерело бюджетних надходжень, вимагають постійної оптимізації податкової системи для підвищення її ефективності у зборі податкових платежів. Зокрема, оптимізація має сприяти не тільки збільшенню надходжень, але й вдосконаленню адміністрування податків, забезпечуючи справедливе та рівне навантаження на всі категорії платників [18, с. 280].

Таким чином, важливо розуміти, що будь-які зміни у податковій системі мають здійснюватися з урахуванням довгострокової перспективи і потреби у стабілізації фіскальної політики держави. Це дозволить не тільки покращити процес збору податків, але й створити умови для сталого розвитку національної економіки (табл. 2.1, рис. 2.1).

Таблиця 2.1

Структура податкових надходжень Зведеного бюджету України за 2017–2023 рр.

Показники	Роки						
	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
01	02	03	04	05	06	07	08
Доходи, млрд грн	1016,9	1184,3	1289,8	1376,7	1662,2	2196,3	3104,3
Державний бюджет, млрд грн	787,1	920,2	989,3	1065,6	1283,2	1660,4	2551,7
Місцеві бюджети, млрд грн	229,8	264,1	300,5	311,1	379,0	535,9	552,6
Податкові надходження, млрд грн	828,2	986,3	1070,3	1136,7	1453,8	1343,2	1638
Прямі податки, млрд грн	367,5	452,2	524,7	558,5	705,8	725,8	881,5
Непрямі податки, млрд грн	460,7	534,1	545,6	578,2	748,0	617,4	756,5
Питома вага податкових надходжень у доходах, %, зокрема:	81,4	83,3	83,0	82,6	87,5	61,2	52,77

Продовж. табл. 2.1

01	02	03	04	05	06	07	08
1) загальнодержавні податки та збори:	76,3	78,1	77,3	76,6	81,7	57,4	49,55
податок на доходи фізичних осіб	18,3	19,4	21,4	21,4	21,0	19,2	15,99
податок на прибуток підприємств	7,2	9,0	9,1	8,6	9,9	6,0	5,13
рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	5,0	4,2	4,0	4,2	5,4	4,3	2,14
податок на додану вартість	30,9	31,6	29,4	29,1	32,3	21,3	18,71
акцизний податок	12,0	11,2	10,6	10,7	10,4	4,8	3,04
мито	2,4	2,3	2,3	2,2	2,3	2,01	2,62
екологічний податок	0,5	0,4	0,5	0,4	0,4	0,2	0,1
2) місцеві податки та збори, з них:	5,2	5,2	5,7	5,5	5,4	3,8	3,12
єдиний податок	2,4	2,5	2,7	2,8	2,8	2,2	1,80
3) неподаткові надходження, %	15,2	16,3	16,5	17,0	12,2	16,8	33,12
4) доходи від операцій з капіталом, %	0,2	0,2	0,2	0,3	0,2	0,1	0,12
5) кошти від закордонних країн і міжнародних організацій, %	0,16	0,13	0,09	0,09	0,08	21,92	13,97
Питома вага прямих податків у доходах, %	36,14	38,18	40,68	40,57	42,46	33,05	28,40
Питома вага непрямих податків у доходах, %	45,3	45,1	42,3	42	45	28,11	24,37

Примітка. Побудовано автором за даними [54].

Як видно з табл.2.1 та рис. 2.1, надходження податків до Зведеного бюджету України у 2018 р. зросли на 16,46% в порівнянні з минулим роком, у 2019 р. - на 8,52%, у 2020 р. - на 6,20 %. Найбільше зростання спостерігалось у 2021 р. - 27,9%. У 2022 р. через війну надходження скоротились на 7,61%, а у 2023 р. вони зросли на 21,85%. Доходи місцевих бюджетів складають від 17,8% (2023 р.) до 24,4% (2021 р.) від доходів Зведеного бюджету України. Питома вага прямих податків складає від 28,4% (2023 р.) до 42,45% (2021 р.). Питома вага непрямих податків складає від 24,37% (2023 р.) до 45,3% (2017 р.).

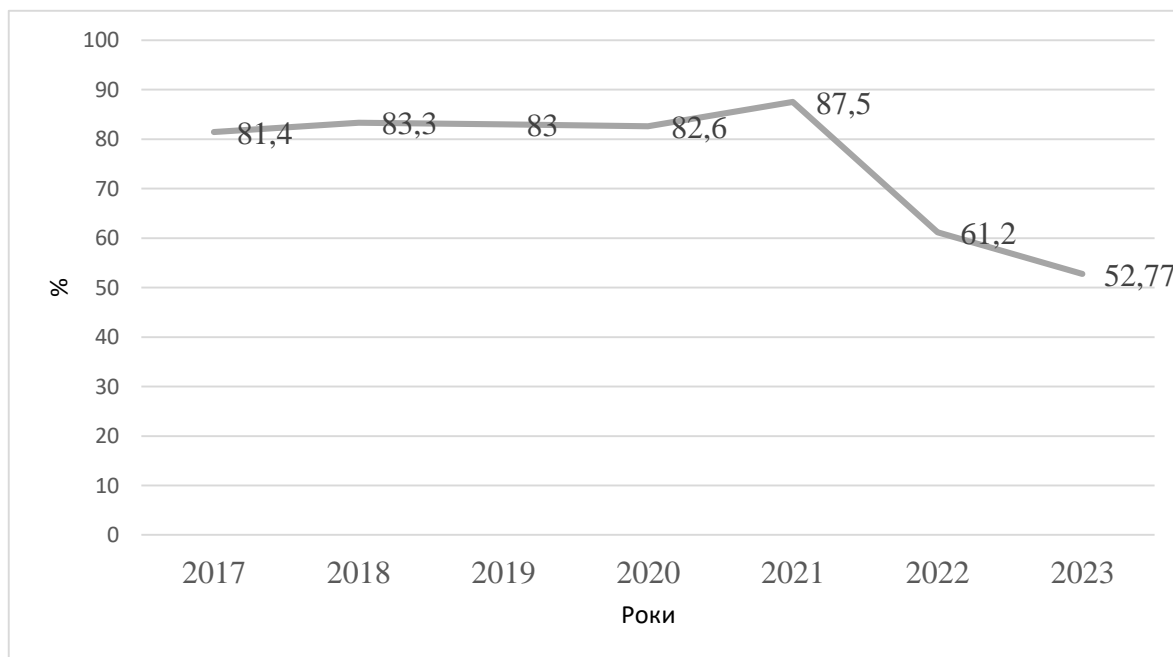


Рис. 2.1. Питома вага податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України за 2017-2023 рр.

Примітка. Побудовано автором за даними [54].

Як видно з табл. 2.1, протягом 2017-2021 років спостерігалась позитивна тенденція у сфері податкових внесків, де їх частка у загальному обсязі доходів варіювалася від 81,4% до 87,5%. Однак 2022 рік приніс значне зниження податкових внесків на суму 110,6 мільярдів гривень, що призвело до зменшення їх частки до 61,2% загальних доходів. У 2023 році частка податкових внесків продовжила знижуватися, досягнувши показника 52,77%. Таке падіння було частково обумовлене зростанням надходжень від міжнародних донорів та зовнішнього фінансування, чия частка у 2022 році склала майже 22%, хоча в 2023 році вона знизилася до 13,97%. Це зовнішнє фінансування допомогло державі виконувати всі основні фінансові зобов'язання, включаючи виплати пенсій, соціальних допомог, заробітну плату медичним та освітнім працівникам, а також забезпечити фінансування ключових секторів, таких як оборона, охорона здоров'я і освіта.

В аналізі структури податкових надходжень за видами податків і обов'язкових платежів найбільшу питому вагу займає податок на додану

вартість з імпортованих товарів, який складає 30,4% або 366,1 мільярдів гривень. ПДВ з вітчизняних товарів становить 17,8% або 214,6 мільярдів гривень, податок на доходи фізичних осіб – 17,2% або 206,9 мільярдів гривень, а податок на прибуток підприємств – 11,9% або 143,8 мільярдів гривень. Ці дані ілюструють, які види діяльності та сектори національної економіки є найбільш активними у формуванні податкових потоків і як це може впливати на податкову політику країни у найближчій перспективі.

У 2023 році значну частку внесків до зведеного бюджету України забезпечили суб'єкти господарювання, що діють у різних галузях. Серед них переробна промисловість виділяється з часткою 18% від загального обсягу зборів, тоді як сектори оптової та роздрібною торгівлі, а також ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів формують 16,6%. Державне управління та оборона разом з обов'язковим соціальним страхуванням забезпечили 14,1%, а добувна промисловість і розробка кар'єрів додали до бюджету 9,1% [54].

Значне зростання податкових внесків у 2023 році порівняно з попереднім роком спостерігалось в кількох ключових галузях. В переробній промисловості сплата зросла в 1,4 раза, що становить додаткові 70,6 млрд грн. У сфері оптової та роздрібною торгівлі, ремонту автотранспортних засобів та мотоциклів зростання склало 1,2 раза або 37,7 млрд грн. Схоже зростання на 1,2 раза, що еквівалентно 36,7 млрд грн, відбулося в державному управлінні та обороні, обов'язковому соціальному страхуванні. Окремо слід відзначити сферу мистецтва, спорту, розваг та відпочинку, де сплата податків зросла в 3,6 раза, додаючи 10,6 млрд грн.

Особливо виділяється роль національної безпеки та оборони як одного з основних джерел податкових надходжень, що підкреслює їхню важливість для забезпечення стабільності та фінансової незалежності держави. Вже у 2024 році спостерігається продовження цієї позитивної динаміки податкових надходжень, що свідчить про стійке зростання економічного потенціалу країни і вдосконалення податкової системи.

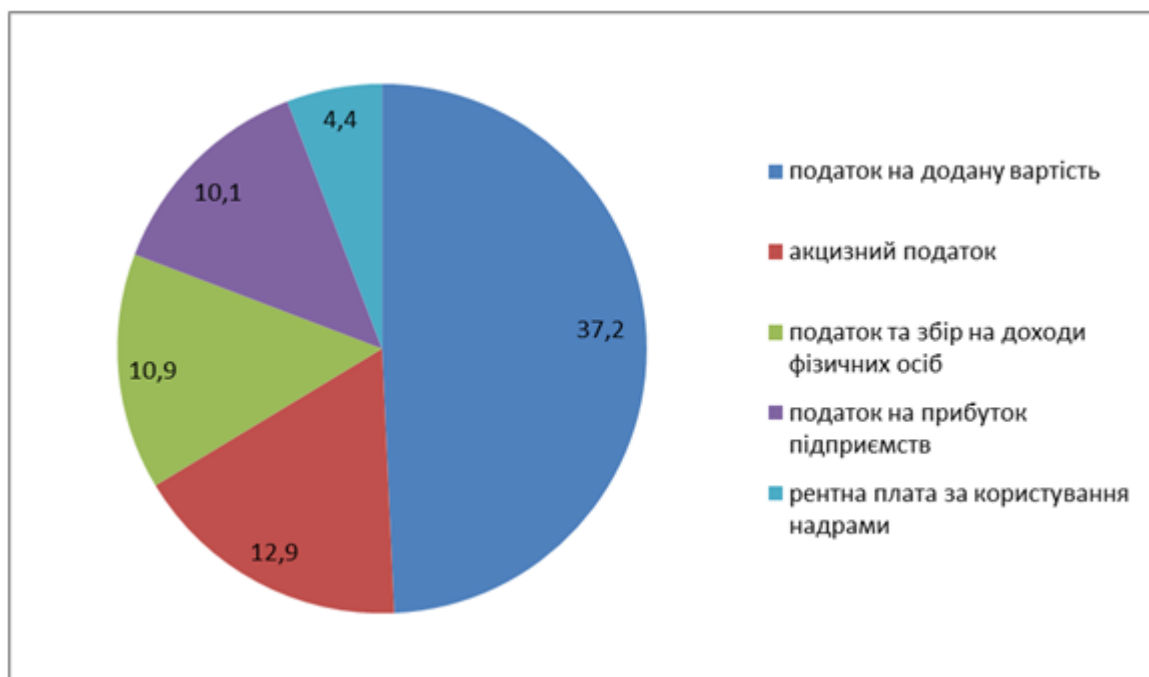


Рис. 2.2. Питома вага податкових надходжень в загальному обсязі надходжень до Державного бюджету України 2023 рік

Примітка. Побудовано автором за даними [54].

Найбільшу питому вагу в загальному обсязі надходжень до Державного бюджету України складають податкові надходження, які забезпечують 79,1% усіх доходів бюджету. Це свідчить про суттєву залежність державних фінансів від податкової системи країни, зокрема від основних податків, таких як податок на додану вартість (ПДВ), акцизний податок, податки на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств та рентна плата за користування надрами.

Податок на додану вартість, який займає 37,2% від загальних надходжень, є найбільшим джерелом доходів держави. Це відображає високий рівень споживчої активності та важливість ПДВ як стабільного джерела фінансування бюджетних витрат. Акцизний податок, що складає 12,9% від загальних податкових надходжень, також є важливим джерелом доходу, і його значення значною мірою залежить від споживання підакцизних товарів, таких як нафтопродукти, алкоголь та тютюнові вироби.

Податки на доходи фізичних осіб, що забезпечують 10,9% від усіх надходжень, демонструють важливість персональних податків для бюджетної стабільності. Це також відображає рівень зайнятості та доходів населення, що є індикатором економічної активності в країні. Податок на прибуток підприємств, частка якого становить 10,1%, є ще одним важливим елементом фінансування державного бюджету. Це свідчить про значущість підприємницької діяльності в економіці країни та її безпосередній вплив на державні доходи.

Нарешті, рентна плата за користування надрами, яка складає 4,4% від загальних надходжень, підкреслює важливість природних ресурсів для економіки країни. Хоча частка рентної плати в загальному обсязі доходів менша, цей податок все одно займає важливе місце в системі бюджетного фінансування, оскільки відображає використання природних багатств і їхню вартість для держави.

Отже, структура надходжень до Державного бюджету України вказує на високу залежність від податкової системи, зокрема від ПДВ та акцизного податку, що в свою чергу залежить від економічної активності, споживчих настроїв і зовнішньоекономічної ситуації. Це також підкреслює важливість ефективного адміністрування податків і належного моніторингу економічних процесів для забезпечення стабільного фінансування державних потреб.

Динаміка податкових надходжень до Зведеного бюджету України за перше півріччя 2024 р. наведена у табл. 2 2.

Таблиця 2.2

**Доходи зведеного бюджету України за статтями доходів в 2024 р.
(млн грн) на 1.07.2024**

Показник	Доходи	Частка, %
01	02	03
Усього (без урахування міжбюджетних трансфертів)	1530998,6	100.00%
Податкові надходження	995738,4	65.04%
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	423711,4	27.68%
Податок на доходи фізичних осіб	261286,9	17.07%
Податок на прибуток підприємств	162424,4	10.61%

Продовж. табл. 2.1

01	02	03
Рентная плата та плата за використання інших природних ресурсів	28880,7	1.89%
Внутрішні податки на товари та послуги	459046,2	29.98%
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	44373,5	2.90%
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	51760,5	3.38%
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	132059,9	8.63%
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	223939,7	14.63%
Місцеві податки та збори	57094,9	3.73%
у т.ч. Єдиний податок	33565,1	2.19%
Інші податки та збори	2961,1	0.19%

Примітка. Побудовано автором за даними [55].

Доходи зведеного бюджету України за перше півріччя 2024 року демонструють суттєву залежність державного бюджету від податкових надходжень, зокрема від податків на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості, а також від внутрішніх податків на товари та послуги. Загалом, податкові надходження складають 65,04% від усіх доходів зведеного бюджету, що свідчить про високу роль податкової системи в фінансуванні державних витрат.

Податки на доходи фізичних осіб, що становлять 17,07% від загальних доходів бюджету, є важливим джерелом надходжень, оскільки вони безпосередньо пов'язані з рівнем зайнятості та доходів населення. У свою чергу, податок на прибуток підприємств, що приносить 10,61% від доходів бюджету, також демонструє значущу роль в економічному становищі країни, адже його розмір прямо залежить від успішності бізнесу та економічної активності.

Одним із важливих джерел доходів є рентні платежі та плата за використання природних ресурсів, що складають невелику, але все ж значущу частку у загальному доході — 1,89%. Ці надходження мають важливе значення для забезпечення сталості бюджетних надходжень, адже

вони тісно пов'язані з використанням національних ресурсів та природних багатств.

Важливу роль у доходах бюджету також відіграють внутрішні податки на товари та послуги, які складають 29,98% від загальних доходів бюджету. Серед них акцизні податки з вироблених в Україні підакцизних товарів (2,90%) і акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів (3,38%) є значущими джерелами фінансування, що залежать від споживчої активності та торговельної діяльності в країні. Податок на додану вартість (ПДВ) з імпортних товарів (14,63%) та з вітчизняних товарів (8,63%) також займає вагомую частку в доходах бюджету, що пов'язано із зовнішньою торгівлею та внутрішнім виробництвом.

Місцеві податки та збори, хоча й складають лише 3,73% від загальних доходів бюджету, все ж є важливими для фінансування місцевих бюджетів і забезпечення розвитку регіонів. Найбільшу частку серед місцевих податків становить єдиний податок, що зібраний від малого та середнього бізнесу і складає 2,19% від усіх доходів бюджету. Інші податки та збори займають незначну частку, що також відображає їх мінімальний вплив на загальний рівень бюджетних надходжень.

Загалом, структура доходів зведеного бюджету України на 1 липня 2024 року свідчить про значну залежність державного бюджету від податкових надходжень, зокрема від ПДВ, податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств. Це відображає стабільність податкової системи, але також показує вразливість бюджету до коливань у економічній активності, змін у споживчих патернах і підприємницькому середовищі. Враховуючи ці тенденції, важливою задачею для уряду є подальше вдосконалення податкової політики, оптимізація податкових надходжень і розвиток нових джерел фінансування, що дозволять забезпечити стабільне надходження доходів до бюджету в умовах змінюваної економічної ситуації.

2.2. Оцінка економічної ефективності податкової системи України

У 2021 році ООН ініціювала глобальний проєкт під назвою «Податок для цілей сталого розвитку» (Tax for SDGs), який спрямований на підвищення ефективності оподаткування та залучення внутрішніх ресурсів країн для просування до досягнення цілей сталого розвитку. Цей проєкт фокусується на таких ключових аспектах як клімат, охорона навколишнього середовища, поліпшення добробуту населення та управління. Підтриманий урядами Норвегії та Фінляндії, проєкт об'єднав 25 країн світу, які активно працюють над підтримкою податкового адміністрування, розробкою глобального реєстру експертів та формулюванням нових принципів оподаткування, які б сприяли досягненню цілей сталого розвитку.

Концепція сталого розвитку ООН включає три основні виміри: екологічний, соціальний та економічний. Ці виміри формують комплекс викликів і вимог до національних систем оподаткування, акцентуючи на необхідності їх сталості, прозорості та стабільності [41, с. 159].

Таблиця 2.3

Порівняльна таблиця даних за 2018-2020 роки по компоненті «Сплата податків»

Параметр	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Рейтинг	43	54	65
Оцінка	80,77	79,35	78,1
Кількість платежів (на рік)	5	5	5
Час (годин на рік)	327,5	327,5	328
Загальний податковий тягар (% прибутку)	37,8	41,7	45,2
Індекс постфілінгу (0-100)	85,95	85,95	86,0

У 2018 році Україна займала 43-є місце за легкістю сплати податків із загальною оцінкою 80,77. У 2019 році рейтинг знизився до 54-го місця, і оцінка зменшилася до 79,35. У 2020 році ситуація знову погіршилася: країна опинилася вже на 65-му місці з оцінкою 78,1.

Незважаючи на зниження рейтингу, кількість податкових платежів залишалася стабільною на рівні п'яти за рік, що свідчить про деяку стабільність у податковій системі. Час, необхідний для виконання податкових зобов'язань, також майже не змінився, становив приблизно 328 годин на рік.

Однак значно зросла загальна податкова тяга: з 37,8% у 2018 році до 41,7% у 2019 році, а потім до 45,2% у 2020 році. Це свідчить про збільшення податкових ставок або зменшення пільг, що може негативно вплинути на інвестиційний клімат в Україні.

Водночас індекс постфілінгу залишався на високому рівні, досягнувши 86 у 2020 році, що свідчить про те, що після сплати податків бізнеси мають певну впевненість у правильності процедур. Загалом, незважаючи на стабільність у кількості платежів та часі їх сплати, зростання загального податкового тягара та зниження рейтингу демонструють збільшення складнощів для підприємств. Для поліпшення міжнародного рейтингу Україні необхідно зосередитися на зменшенні податкового навантаження, спрощенні податкової системи та покращенні інвестиційного клімату.

Для України, умови політичної та соціально-економічної нестабільності створюють значні складнощі для стабільного функціонування національної податкової системи та її адміністрування. Важливість такого міжнародного проєкту як "Податок для цілей сталого розвитку" полягає у тому, що він може надати необхідну підтримку та ресурси для вирішення цих викликів, сприяючи впровадженню ефективних податкових ініціатив та покращенню адміністративних процесів в Україні.

З економічного погляду, одним з найгостріших викликів для вітчизняної податкової системи є забезпечення стабільних державних фінансів, які повинні бути засновані головним чином на внутрішніх фінансових потоках. В останні роки зовнішні надходження стали домінантними, що ставить під сумнів довгострокову фінансову та фіскальну стабільність країни. Основне завдання у цьому контексті полягає у

відновленні цієї стабільності, що є критично важливим для забезпечення економічного зростання та привабливості для міжнародних інвесторів.

Крім економічних аспектів, важливу роль відіграють і соціально-демографічні фактори, такі як старіння населення та міграційні процеси, які впливають на ринок праці та споживчі властивості країни, що в свою чергу має вплив на податкові надходження.

Екологічні виклики, пов'язані із зміною клімату, енергетичною трансформацією та поступовим виснаженням природних ресурсів, також ставлять під загрозу сталість економіки, що потребує інтеграції стійких податкових підходів, спрямованих на зменшення екологічного навантаження.

Дослідження «Paying Taxes», проведене PwC у співпраці з Групою Світового банку, надає детальний аналіз податкових систем 191 країни, що дозволяє урядам та бізнесу оцінювати ефективність та простоту податкових режимів. Цей аналіз важливий для визначення місця країни у глобальному рейтингу зручності сплати податків та для адаптації кращих міжнародних практик, що може допомогти підвищити привабливість країни як місця для інвестицій [98].

Для точної оцінки ефективності податкової системи України важливо здійснити порівняльний аналіз із податковими режимами країн Європейського Союзу. Це дозволить виявити ключові аспекти та найкращі практики, які можуть бути адаптовані для удосконалення податкової системи України. Аналіз повинен включати декілька основних напрямків:

1. Структуру податкових ставок: порівняння ставок податку на прибуток, ПДВ, акцизних зборів тощо з тими, що існують у країнах ЄС, може вказати на потенційні можливості для оптимізації податкового навантаження.

Податкові пільги та стимули: аналіз пільг, які застосовуються в країнах ЄС для стимулювання економічного росту, інвестицій та соціальної політики, може допомогти визначити, які з них можуть бути ефективними в українському контексті.

2.Процедури податкового адміністрування: оцінка ефективності та простоти податкових процедур у ЄС може надати інсайти щодо того, як зменшити бюрократію та підвищити прозорість податкової системи в Україні.

3.Механізми боротьби з податковими ухиленнями: вивчення успішних практик країн ЄС у сфері боротьби з ухиленням від сплати податків та відмиванням грошей може допомогти Україні зміцнити свої законодавчі та інституційні механізми.

4.Електронні податкові системи: аналіз впровадження електронних систем податкового адміністрування у країнах ЄС, які спрощують процеси декларування та сплати податків, може показати шляхи для модернізації та автоматизації податкової інфраструктури України.

Комплексний аналіз дозволить не тільки оцінити поточний стан податкової системи України, але й визначити потенційні напрямки для її поліпшення та адаптації до сучасних вимог економічного розвитку та міжнародної інтеграції (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Оцінка ефективності податкової системи країн ЄС та України

Країна	Загальний рейтинг (місце у рейтингу)	Загальна оцінка легкості сплати податків	Загальна ставка податків і внесків, %	Витрати часу на адміністрування податків, годин	Кількість податків
01	02	03	04	05	06
Ірландія	4	94.6	26.1	81.5	9
Данія	8	91.1	23.8	132	10
Фінляндія	10	90.9	36.6	90	8
Естонія	12	89.9	47.8	50	8
Латвія	16	89.0	38.1	168.5	7
Литва	18	88.8	42.6	95	10
Нідерланди	22	87.4	41.2	119	9
Люксембург	23	87.4	20.4	55	23
Кіпр	29	85.5	22.4	119.5	16
Швеція	31	85.3	49.1	122	6
Румунія	32	85.2	20.0	163	14
Норвегія	34	85.1	36.2	79	5

Продовж. табл. 2.3

01	02	03	04	05	06
Іспанія	35	84.7	47.0	143	9
Португалія	43	83.7	39.8	243	8
Австрія	44	83.5	51.4	131	12
Словенія	45	83.3	31.0	233	10
Німеччина	46	82.2	48.8	218	9
Хорватія	49	81.8	20.5	206	12
Чехія	53	81.4	46.1	230	8
Словаччина	55	80.6	49.7	192	8
Угорщина	56	80.6	37.9	277	11
Франція	61	79.2	60.7	139	9
Бельгія	63	78.4	55.4	136	11
Україна	65	78.1	45.2	327.5	5
Греція	72	77.1	51.9	193	8
Польща	77	76.4	40.8	334	7
Болгарія	97	72.3	28.3	441	14
Італія	128	64.0	59.1	238	14

Примітка. Побудовано автором за даними [41].

За результатами дослідження Paying Taxes 2020, яке проводиться PwC спільно з Групою Світового банку і оцінює легкість сплати податків у 191 економіці світу, Україна зайняла 65-те місце з загальним показником легкості сплати податків 78,1. Цей показник розташовує Україну на одному рівні з кількома країнами Європейського Союзу, такими як Бельгія (78,4), Франція (79,2), Греція (77,1) і Польща (76,4), що свідчить про схожість деяких аспектів української податкової системи з системами цих країн.

Загальна ставка податків і внесків в Україні становить 45,2%, що робить її порівнянною за цим показником з Литвою (42,6%), Чехією (46,1%), Іспанією (47,0%) та Естонією (47,8%). Однак час, витрачений на податкове адміністрування в Україні, значно вищий — 327,5 годин на рік, що майже вдвічі більше середнього показника по країнах ЄС, який становить 161 годину на рік. Це вказує на високу складність та затратність процесу податкового адміністрування в Україні.

Кількість податків в Україні дорівнює 5, що є одним із найнижчих показників серед країн ЄС, де, наприклад, у Люксембурзі їх кількість досягає 23 [82, с. 79]. Цей аспект може сприяти спрощенню ведення бізнесу, однак

інші чинники, такі як тривалість податкових процедур, значно ускладнюють цей процес.

Фіскальна орієнтація української податкової системи зосереджена на максимізації вилучення податків для наповнення державного бюджету. У період з 2017 по 2021 роки непрямі податки, такі як ПДВ та акцизний податок, становили приблизно 45% від усіх податкових надходжень, хоча їхня частка знизилася до 25,88% у 2022 році та збільшилась до 30,5% у 2023 році через воєнні умови. Це контрастує з податковою системою США, де домінують прямі податки.

Ці дані підкреслюють необхідність оптимізації процесів подання податкової звітності та спрощення податкової системи в Україні для полегшення ведення бізнесу і підвищення ефективності податкової системи.

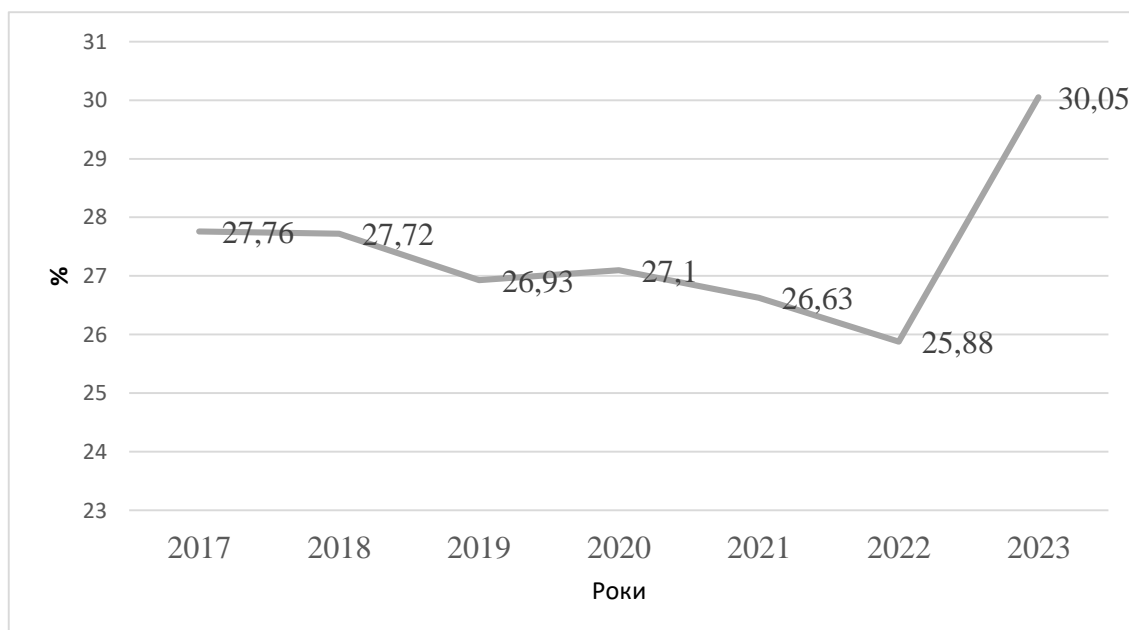


Рис. 2.2. Питома вага податкових надходжень у ВВП України за 2017-2023 рр.

Примітка. Побудовано автором за даними [54].

За даними, опублікованими у звіті, загальне податкове навантаження в Україні складає 30,5%, що на 5,5% вище за рекомендований Міжнародним валютним фондом рівень в 25% [15, с. 49].

В умовах воєнного стану у 2022 році, українська влада вжила заходів для підтримки бізнесу, скасувавши ПДВ та мита на всі імпорتنі товари, скасувавши акцизи і знизивши ПДВ для пального. ФОПам I та II груп було дозволено не сплачувати єдиний податок, а всім малим підприємцям – не платити ЄСВ. Також навіть великі підприємства могли сплачувати єдиний податок у вигляді 2% від обороту, що спростило систему оподаткування, замінивши податок на прибуток (18%) та ПДВ (20%) [20].

З 1 липня більшість цих пільг на імпорт було скасовано, повернувши ПДВ та мито. Податкові пільги для пального були частково скасовані, але знижену ставку ПДВ збережено. Незважаючи на щорічні зміни податкових норм у проекті держбюджету, на 2023 рік значних податкових змін не передбачено, і 2% - на систему оподаткування вже не діє, хоча цей механізм мав працювати до кінця воєнного стану [7].

Спостерігається поступове зменшення фіскальної значущості непрямих податків у контексті формування державного бюджету поряд з іншими джерелами. Однією з причин зниження стягнення непрямих податків є зменшення обсягу економічної активності через політичну та економічну нестабільність, а також вплив воєнних дій, що спричиняють зниження оборотів бізнесу та споживання.

Перш за все, в умовах глобальної пандемії коронавірусу, зумовленої зниженням доходів населення, відбулося значне зменшення споживчого попиту. Це призвело до відчутного скорочення надходжень до бюджету від ПДВ та акцизного податку, оскільки менші обсяги продажів товарів та послуг природно знижують кількість сплачених податків.

Другим фактором, який вплинув на податкові надходження, стали воєнні дії на окупованих територіях. В таких умовах податкова адміністрація фактично неможлива, що означає відсутність збору як ПДВ, так і акцизних податків з цих регіонів, що додатково впливає на загальний обсяг податкових зборів.

Третім значущим аспектом є масштабна евакуація населення зі східних та південних областей України внаслідок військових дій. За оцінками експертів, близько 12 мільйонів українців залишили країну, що призводить до втрати внутрішнього споживчого ринку, оскільки ці люди вже не здійснюють покупки на території України.

З 2020 по 2023 рік спостерігається зменшення надходжень від прямих податків. Пандемія призвела до значного скорочення доходів малого та середнього бізнесу, що зумовило зниження надходжень від єдиного соціального внеску (ЄСВ) та єдиного податку через зменшення кількості індивідуальних підприємців. Військові дії також спричинили закриття або руйнування багатьох підприємств на сході України, що призвело до значного зниження надходжень від податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Це дає підстави вважати, що основну частину доходів державного бюджету знову формуватимуть ПДВ та акцизний податок, що підсилює фіскальну орієнтацію податкової системи України в умовах війни [27].

З 2020 року в Україні набуває популярності тренд на лібералізацію податкової політики, що стало особливо помітним під час війни у 2022 році. У цей період держава знизила ставки кількох прямих податків. Зокрема, ставка єдиного податку для фізичних осіб-підприємців (ФОП) третьої групи була зменшена з 5% до 2% від доходу. Крім того, з 1 квітня 2022 року ФОПи першої та другої груп отримали право не сплачувати єдиний податок та ЄСВ до завершення воєнного стану. З 9 липня того ж року набув чинності закон, який звільняє від сплати військового збору військовослужбовців та інших осіб, що беруть участь у бойових діях [61, с. 133].

Ці заходи, хоча й спрямовані на підтримку громадян і бізнесу в умовах кризи, несуть за собою зниження податкових надходжень до державного бюджету. Внаслідок цих об'єктивних обставин та лібералізації податкового законодавства стає очевидним, що виконання плану доходів державного бюджету на поточний середньостроковий період малоймовірно.

Крім того, існує ризик подальшого нарощування державного боргу через необхідність фінансування дефіциту бюджету. Ці зобов'язання традиційно покриваються за рахунок внутрішніх і зовнішніх запозичень, що передбачені бюджетним кодексом. Величина державного боргу вже у період з 2018 по 2021 рік досягла критичного нормативу відносно ВВП, встановленого для країн з подібними економічними умовами, що свідчить про потенційну фіскальну нестабільність [73]. Враховуючи ці обставини, розвиток податкової системи і фіскальної політики в Україні потребує додаткової уваги та можливої корекції з метою забезпечення стабільності та стійкого розвитку.

В умовах воєнного конфлікту, коли Україна тимчасово скасувала виплати за деякими кредитами, стало очевидним, що на тривалу перспективу країна все ж має відновити виплати за міжнародними зобов'язаннями. Така ситуація підкреслює необхідність збільшення внутрішніх податкових надходжень, щоб забезпечити як соціальні, так і економічні зобов'язання держави.

Міжнародні фінансові вливання допомагають Україні підтримувати стабільність у виконанні соціальних програм, але справжнє економічне зростання можливе лише за рахунок збільшення надходжень з внутрішніх джерел, переважно через ефективне оподаткування. У часи військових дій податковий контроль зменшується, що ускладнює адміністрування податків і призводить до зниження їх надходжень [72, с. 85].

Отже, реформування податкової системи України повинно зосередитись на посиленні фіскальної функції податків, особливо непрямих, які зазвичай мають більш стабільний потенціал для генерування доходів. Підвищення ефективності податкового збору від непрямих податків, таких як ПДВ та акцизи, може сприяти покращенню фінансової стійкості та здатності держави виконувати свої зобов'язання.

Однак, необхідно також гарантувати, що нові податкові ініціативи будуть не тільки ефективними, але й передбачуваними, що дозволить уряду

точно планувати бюджетні надходження. В цьому контексті, важливо розробити механізми, які забезпечать якісне адміністрування податків, мінімізуючи втрати внаслідок зниження податкового контролю під час війни. Такі заходи можуть включати залучення сучасних технологій для моніторингу та збору податків, а також вдосконалення законодавчої бази для боротьби з податковими зловживаннями.

Напрями реформування податкової системи України під час воєнного стану наведено у Додатку В.

Незважаючи на значні зусилля уряду з реформування податкової системи в Україні, деякі недоліки залишаються серйозними та потенційно загрожують економічній та фінансовій стабільності країни. Серед ключових проблем, які варто виокремити, можна назвати наступні:

Податкова система в Україні має в основному фіскальний характер, що означає, що податки зазвичай спрямовані на максимізацію доходів держави, а не на стимулювання конкурентоспроможності або підтримку сталого економічного зростання. Цей аспект критично важливий, адже ефективна податкова система має бути зорієнтована не лише на збір коштів, а й на заохочення інвестицій та інновацій в економіці [80, с. 585].

Висока складність податкової системи, особливо в аспектах податкової звітності, є значною проблемою. За даними дослідження Paying Taxes 2020 від PwC та Світового банку, на підготовку та подання звітності в Україні витрачається в середньому 327,5 годин на рік, що майже вдвічі більше ніж середній показник у Європейському Союзі (161 година). Це свідчить про надмірну бюрократію та неефективність в адмініструванні податків, що може стримувати розвиток бізнесу та інвестиції [98].

Doing Business наразі замінили іншим Рейтингом Business Ready (B-READY) з 2024 року, але, на жаль, поки України у звіті немає, тому останні дані є за 2020 рік;

Система спрощеного режиму оподаткування в Україні потребує перегляду та вдосконалення. Наразі вона не забезпечує достатній стимул для

розвитку підприємницької діяльності, а також не мотивує підприємців переходити на загальну систему оподаткування. Це може перешкоджати росту та розвитку малого та середнього бізнесу, який є важливим двигуном економічної активності.

Враховуючи викладене, необхідність у подальшому реформуванні податкової системи очевидна, з акцентом на зменшення бюрократії, підвищення прозорості та створення умов для стимулювання економічного розвитку.

Серед основних загроз для економічної та фінансової безпеки України значне місце займає зростання податкового боргу. Цей борг складається з заборгованостей платників податків перед бюджетами усіх рівнів, що вказує на значні проблеми у взаємовідносинах між державою та бізнесом. Другою важливою проблемою є заборгованість державного бюджету щодо відшкодування податку на додану вартість (ПДВ) платникам, що ставить під загрозу фінансову стабільність компаній, залежних від цього відшкодування для їхньої діяльності.

Додатково, спостерігається зниження обсягу ПДВ, який платники податків заявляють для відшкодування з бюджету, що може вказувати на зменшення економічної активності або на збільшення тіньової економіки. Також існують труднощі з відшкодуванням ПДВ, що виникають через недоліки в законодавстві та неправомірні вимоги до платників податків, створюючи додаткові бар'єри для ведення бізнесу.

На тлі цих проблем, масштабне ухилення від сплати податків стає ще більш актуальним. Це ухилення посилюється нерівномірним податковим навантаженням, корупцією та негативним сприйняттям податкової служби суспільством. Низький рівень податкової моралі та культури веде до втрати значних державних ресурсів.

Тіньова зайнятість та тіньові фінансові потоки є серйозними викликами для економічних відносин як на глобальному, так і на національному рівнях. Основні методи приховування фінансових потоків включають мінімізацію

податкових зобов'язань, ухилення від сплати податків, виведення коштів за кордон, а також легалізацію доходів, набутих незаконним шляхом. Такі дії чинять негативний вплив на соціально-економічні процеси в суспільстві (рис. 2.3).

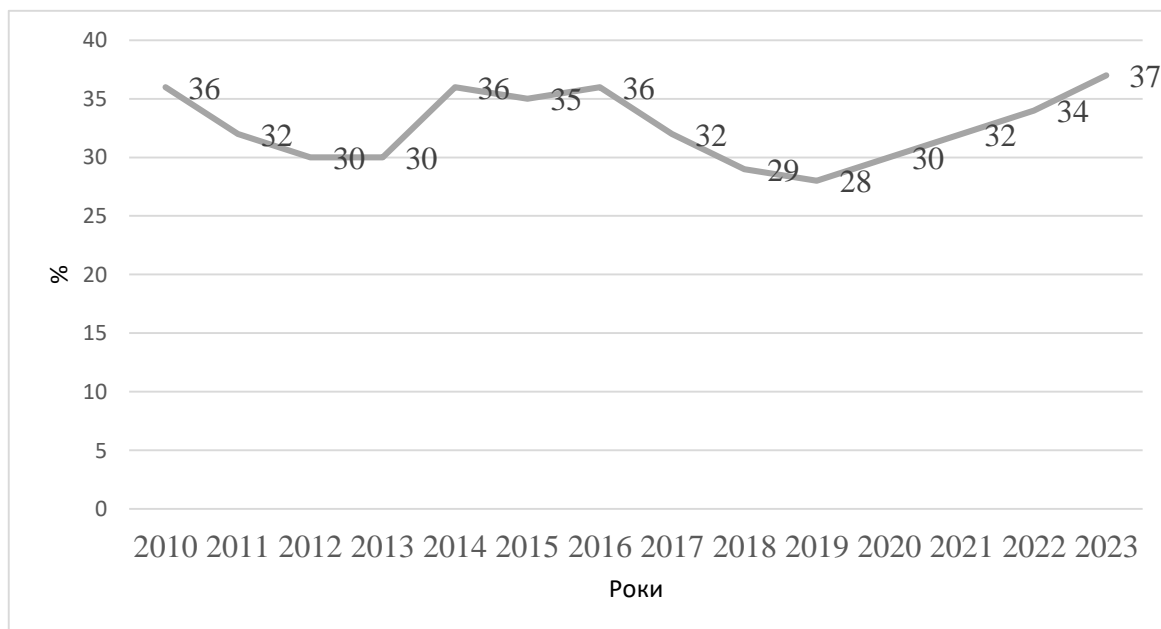


Рис. 2.3. Рівень тіньової економіки до обсягу офіційного ВВП за 2010-2023 рр, %

Примітка. Побудовано автором за даними [77].

Під час війни в Україні частка тіньової економіки згідно з різними оцінками складає 20–30% ВВП. Згідно з даними «Економічної експертної платформи», за перші три квартали 2023 року значна частина автомобільного палива (6–12%), тютюнових виробів (13–23%) та алкоголю (30–47%) продавалась без сплати податків та акцизів. Відсутність сплати акцизу та ухилення від податку на доходи фізичних осіб через виплату зарплат у «конвертах» призводять до дефіциту державного бюджету, який оцінюється в 200 млрд грн на рік. Масштаби маніпуляцій з податковими накладними у 2022 році досягли 18 млрд грн, з фіктивним податковим кредитом на суму 16 млрд грн, а «сірий» імпорт та контрабанда оцінюються майже в 100 млрд грн [77, с. 170].

2.3. Оцінка соціальної ефективності податкової системи України

Оподаткування доходів є не тільки ключовим елементом у формуванні бюджетних ресурсів держави, але й значущим регулятором соціально-економічних процесів. Воно впливає на розмір і структуру доходів платників, інвестиційну активність, процеси капіталоутворення та обсяги сукупного споживання, відіграючи важливу роль у стабілізації та розвитку суспільства.

З огляду на досвід розвинених країн, оподаткування прибутку виступає ефективним засобом перерозподілу доходів у суспільствах з високим рівнем демократії, життя та доходів населення. Тому удосконалення цього виду оподаткування в Україні має сприяти принципам соціальної справедливості [43, с. 21].

Оподаткування доходів фізичних осіб є частиною фінансової системи держави і відіграє роль у перерозподілі доходів. Цей процес не тільки сприяє рівному розподілу добробуту серед різних соціальних шарів, але й забезпечує формування фінансової основи для держави. Податок на доходи фізичних осіб орієнтований на досягнення соціальної справедливості, засновуючи рівень оподаткування на пропорційності до доходів платників.

Оскільки надходження ПДФО залежать не тільки від заробітної плати, розглянемо динаміку і структуру доходів населення у 2018-2021 р.р. (табл.2.4).

Таблиця 2.4

Доходи населення у 2018-2021 р.р., млрд.. грн.

Показник	2018	2019	Темп приросту, %	2020	Темп приросту, %	2021	Темп приросту, %
01	02	03	04	05	06	07	08
Доходи – всього	3248	3699	13,90	3972	7,38	4699	18,28
Заробітна плата	1530	1753	14,60	1823	4,00	2134	17,01
Прибуток та змішаний дохід	572	678	18,61	710	4,63	894	25,91
Дохід від власності, одержаний	91	94	3,60	103	9,39	107	3,71

Продовж. табл. 2.4

01	02	03	04	05	06	07	08
Соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти, у тому числі	1056	1173	11,10	1336	13,86	1564	17,09
соціальні допомоги	466	559	20,10	652	16,60	695	6,58
інші поточні трансферти	144	162	12,30	228	40,55	281	23,63
соціальні трансферти в натурі	446	452	1,30	456	0,92	588	28,84

Примітка. Побудовано автором за даними [56].

Як видно з табл.2.4, доходи населення у 2019 р. зросли на 13,9%, у 2020 р. - на 7,78% та на 18,28% у 2021 р. Темпи приросту заробітної плати у 2019 р. зросли на 14,6%, у 2020 р. - на 4,00% та на 17,01% у 2021 р. Тобто у 2021-2022 р.р. темпи приросту заробітної плати були нижче за темпи зростання загальних доходів/

Таблиця 2.5

Структура доходів населення у 2018-2021 р.р., %

Показник	2018	2019	зміни	2020	зміни	2021	зміни
Доходи – всього	100,00	100,00	0,00	100,00	0,00	100,00	0,00
Заробітна плата	47,11	47,40	0,29	45,90	-1,49	45,41	-0,49
Прибуток та змішаний дохід	17,61	18,33	0,73	17,87	-0,47	19,02	1,15
Дохід від власності, одержаний	2,81	2,55	-0,25	2,60	0,05	2,28	-0,32
Соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти, у тому числі	32,51	31,72	-0,80	33,63	1,91	33,29	-0,34
соціальні допомоги	14,34	15,12	0,78	16,42	1,30	14,79	-1,62
інші поточні трансферти	4,44	4,38	-0,06	5,73	1,35	5,99	0,26
соціальні трансферти в натурі	13,74	12,22	-1,52	11,48	-0,74	12,51	1,03

Примітка. Побудовано автором за даними [56].

Як видно з табл. 2.5, заробітна плата складала у 2021 р. 45,41% від загальних доходів українців. На соціальні допомоги та інші одержані поточні трансферти припадає 33,29%, а на прибуток та змішаний дохід - 19,02% від загальних доходів українців. Дійсно, соціальна допомога неоподатковується ПДФО, але при цьому вона може впливати на обсяги ПДФО, якщо її видатки

зростають або зменшуються внаслідок змін в макроекономічних показниках, таких як ВВП або рівень безробіття.

Соціально-регулююча роль податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) полягає в тому, що вона встановлює прямий зв'язок між рівнем оподаткування та обсягом доходів платників, за умови застосування прогресивної шкали оподаткування. Завдяки прогресивним ставкам та податковим пільгам можна знижувати податкове навантаження для малозабезпечених та збільшувати його для осіб із вищими доходами.

Зараз в Україні слабшає соціальна функція оподаткування доходів, що є одним з основних дестабілізуючих чинників податкової системи. Чинна система оподаткування доходів не є нейтральною та справедливою. Існує єдина ставка ПДФО на рівні 18%, а дивіденди оподатковуються за значно нижчою ставкою 5%, що призводить до того, що бідніші шари населення, для яких основним джерелом доходу є зарплата, несуть непропорційно великий податковий тягар.

Зміни в законодавстві не змогли вирівняти розподіл податкового тягару між різними соціальними групами, що підкреслює потребу в послідовному реформуванні системи ПДФО. Однією з пропозицій є заміна складного механізму нарахування податкової соціальної пільги на ПДФО введенням неоподатковуваних доходів на рівні прожиткового мінімуму, що дозволить послабити тиск на незаможні верстви населення і спростити адміністрування ПДФО. Також можливим рішенням є повернення до прогресивної шкали оподаткування, що може допомогти зменшити нерівність у розподілі доходів між різними групами населення, та є важливим кроком у вирішенні глибоко закорінених соціальних проблем країни.

Прогресивне оподаткування може допомогти досягти більшої соціальної справедливості, розподіляючи податкове навантаження згідно з фінансовими можливостями платників, та забезпечити додаткові надходження для фінансування соціально важливих проектів і програм.

Таким чином, комплексний підхід до реформування податкової системи, що включає зниження податкового навантаження для стимулювання бізнесу та впровадження прогресивного оподаткування для забезпечення справедливості, стане основою для сталого економічного розвитку та соціальної стабільності в Україні.

Впровадження прогресивної шкали оподаткування доходів фізичних осіб в Україні вимагає ретельного аналізу та обережного підходу, щоб гарантувати справедливе та ефективне нарахування податків. Оцінювати цю систему потрібно з двох основних аспектів:

Ставки оподаткування: прогресивна шкала передбачає встановлення вищих податкових ставок для осіб з вищим рівнем доходів. Це сприяє соціальній справедливості, адже забезпечує більш вагомий внесок від тих, хто має більші фінансові можливості. Важливо встановити такі ставки, які були б не тільки справедливими, але й не стримували б економічний розвиток та інвестиційну активність.

Об'єкти оподаткування: прогресивне оподаткування має застосовуватися не лише до заробітної плати, але й до інших видів доходів, таких як дивіденди, відсотки, роялті, доходи від здачі в оренду нерухомості, та інші. Це забезпечить всебічне і справедливе нарахування податків, враховуючи різноманітність фінансових потоків у сучасній економіці.

Прогресивна шкала повинна застосовуватись до усіх часток доходів, що перевищують середньомісячну заробітну плату, таким чином, особи, чий дохід значно вищий за середній, сплачуватимуть вищий відсоток податку. Це не тільки зменшує податкове навантаження на менш заможних громадян, але й допомагає у зменшенні соціальної нерівності, стимулюючи водночас збільшення державних надходжень, що можуть бути використані для фінансування соціальних програм та розвитку інфраструктури.

Такий підхід може значно вплинути на збільшення довіри населення до податкової системи, а також забезпечити більшу прозорість та відкритість у системі нарахування та стягнення податків, створюючи більш стабільні та

передбачувані умови для всіх учасників економічних відносин [43, с. 22] (табл. 2.6).

Пропозиція розширити перелік підакцизних товарів шляхом включення до нього всіх товарів, вартість яких перевищує середньомісячну заробітну плату, спрямована на забезпечення соціальної справедливості. Цей крок передбачає, що вище податкове навантаження ляже на плечі заможних громадян, які мають більшу споживчу здатність.

Крім того, перегляд бази для порівняння доходів, які оподатковуються, з мінімальної на середньомісячну заробітну плату, важливий для реалізації більш справедливої податкової політики. Враховуючи середньомісячний дохід як показник, ми можемо краще відображати реальний рівень життя трудового населення і таким чином більш точно налаштувати податкове навантаження, особливо у періоди економічної нестабільності, як під час пандемії чи воєнних конфліктів.

Таблиця 2.6

Оподаткування доходів фізичних осіб за прогресивною шкалою

Доходи	Ставка оподаткування, %
Менше середньомісячної заробітної плати	18
Частка доходу, що на 25% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	19
Частка доходу, що на 50% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	21
Частка доходу, що на 100% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	23
Частка доходу, що на 150% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	25
Частка доходу, що на 200% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	27
Частка доходу, що на 300% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	29
Частка доходу, що на 400% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	31
Частка доходу, що на 500% та більше перевищує середньомісячну заробітну плату	33

Примітка. Побудовано автором за даними [43].

Заходи щодо збільшення фіскальної значущості ПДФО, які беруть до уваги лише високі доходи, можуть захистити менш заможні верстви населення від надмірного податкового тиску. Такий підхід зменшує ризик зростання бідності серед найменш захищених груп населення.

Окремо варто звернути увагу на корегування податку на приріст капіталу. Зараз ставка податку на прибуток підприємств в Україні становить 18%, що значно нижче, ніж у багатьох країнах Європи, де податок на приріст капіталу може досягати 40%. Підвищення цієї ставки не тільки приведе у відповідність з європейськими стандартами, але й сприятиме збільшенню податкових надходжень, що є важливим для стабілізації державних фінансів.

Цілісний перегляд податкової політики з акцентом на соціальну справедливість і фіскальну ефективність може стати ключем до стабілізації економіки та забезпечення довгострокового розвитку (рис. 2.4).

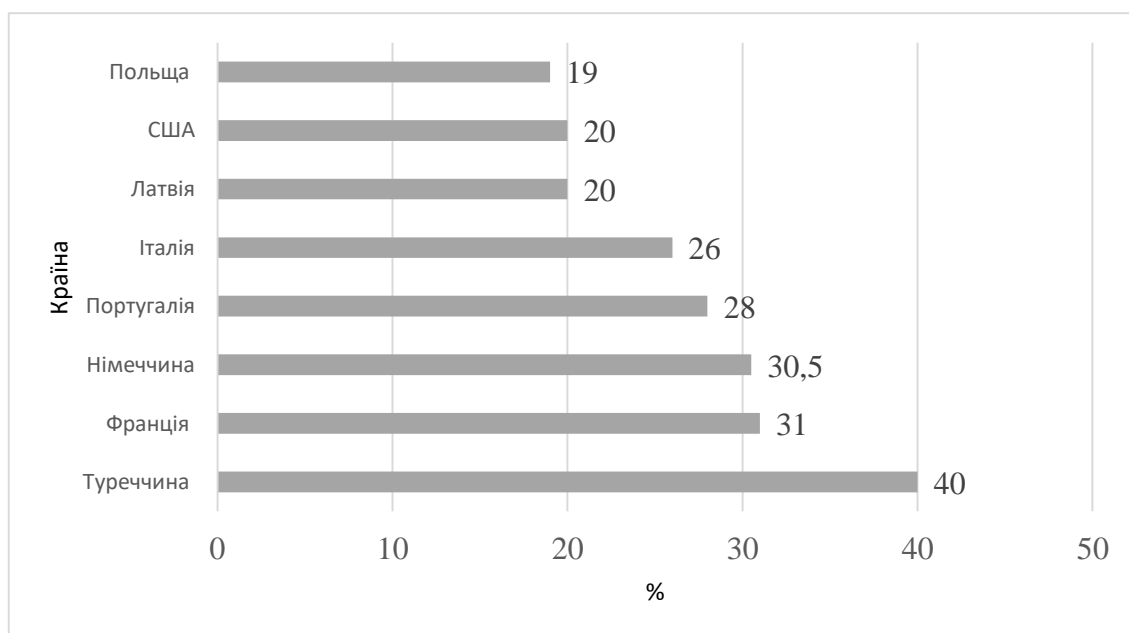


Рис. 2.4. Граничні ставки податку на приріст капіталу у деяких країнах світу, %

Примітка. Побудовано автором за даними [51].

На прикладі Німеччини та Туреччини можна побачити, як граничні ставки податку на приріст капіталу різняться залежно від економічної ситуації та соціально-економічних цілей країни. Німеччина застосовує стандартну ставку 25% з додатковою прибавкою за солідарність у 5,5%, тоді як у Туреччині ставки можуть варіювати від 15 до 40%. Ці дані підкреслюють тенденцію більш високих ставок у розвинених країнах порівняно з менш розвинутими, і в усіх випадках ставки вищі, ніж в Україні.

В контексті України, з огляду на поточні військові умови та високий рівень тінізації економіки, існує вагома потреба в адаптації податкової політики для підвищення її ефективності та соціальної справедливості. Податок на приріст капіталу може бути інструментом, що забезпечує ці цілі. Запропонована ставка в 30% для резидентів відображає потребу збільшення фіскальних надходжень в умовах воєнного часу та створення справедливіших умов оподаткування, оскільки цей податок стягується з заможних громадян, що здатні внести більший вклад у державний бюджет. Для нерезидентів пропонується залишити ставку 18% з міркувань збереження інвестиційної привабливості країни.

Зменшення тіньової економіки в Україні має критичне значення для забезпечення стабільного економічного розвитку та досягнення макроекономічної стабільності. Виведення економічної активності з тіні дозволить не тільки збільшити реальний ВВП та поповнити державний бюджет за рахунок існуючих та нових податків, але й швидше інтегрувати Україну до європейських стандартів ведення бізнесу. Однак, існуючі методи контролю тіньових доходів, такі як відслідковування готівкових операцій понад 5000 грн, часто не ефективні через багаточисленні засоби, які дозволяють уникнути виявлення.

Однією з відповідей на цю проблему може стати введення податків для фрилансерів, особливо в сфері ІТ-технологій, де діяльність часто ведеться без офіційного оформлення та податкового обліку. Такий підхід не тільки

дозволить залучити додаткові доходи до бюджету, але й сприятиме легалізації великої кількості працівників у цій сфері.

Крім IT-спеціалістів, значний потенціал для легалізації мають інші групи неформально зайнятих осіб, такі як майстри будівельної галузі, репетитори, та продавці. Важливо створити такі умови, за яких ці особи бачитимуть вигоду в легалізації своїх доходів через прозорі податкові стимули та гарантії соціального захисту.

Стратегія зменшення тіньової економіки має включати комплексний підхід [67, с. 103]:

1. Посилення законодавчих рамок для виявлення та переслідування податкових порушень.
2. Створення сприятливих умов для самозайнятих осіб та фрилансерів для їхнього переходу в офіційний сектор.
3. Введення стимулів та пільг для тих, хто вирішує вийти з тіні, таких як знижені податкові ставки на початковому етапі.
4. Залучення громадськості та бізнес-асоціацій до обговорення та розробки нових податкових ініціатив.

Така політика може значно покращити економічну ситуацію в країні, забезпечивши збільшення податкових надходжень та підвищення добробуту громадян.

Пропонована система оподаткування фрилансерів може виявитись ефективним інструментом для виведення їх діяльності з тіньової економіки. Встановлення прогресивно зростаючих ставок оподаткування з часом дозволить фрилансерам адаптуватися до нових умов, одночасно мінімізуючи фінансове навантаження на початковому етапі їх діяльності. Започаткування з низької ставки оподаткування, такої як 5% на перші три роки, слугує стимулом для легалізації доходів без зайвого фінансового тиску.

Згодом, поступове збільшення ставки до 10% у наступні три роки та до 15% в наступні три роки після цього, дозволить забезпечити більш гладкий перехід до повного виконання податкових обов'язків, наближених до

загальноприйнятих ставок для інших категорій підприємців. Це також допоможе фрилансерам планувати свої фінанси та враховувати податкові зобов'язання як важливу частину своєї професійної діяльності.

Введення суворіших штрафів за ухилення від сплати податків також є ключовим. Запропоноване потроєння розміру штрафів порівняно зі стандартними штрафними санкціями може служити сильним стримуючим фактором для порушення податкового законодавства. Така міра не тільки підвищить рівень дотримання податкових обов'язків серед фрилансерів, але й посилить загальну дисципліну сплати податків у країні.

Важливим аспектом є забезпечення, що такі зміни будуть чітко співвідноситися з покращенням адміністрування податків і забезпеченням необхідної підтримки з боку державних інституцій, щоб унеможливити або значно ускладнити будь-які спроби обійти податкове законодавство. Це має стати частиною ширшої стратегії зі зміцнення правової бази та підвищення прозорості економічної діяльності в країні.

Таким чином для досягнення гармонізації податкової політики ключовим є застосування наукового підходу при формуванні адекватної та раціональної податкової системи. Ця система повинна бути комплексною та цілісною, забезпечуючи соціально-економічний розвиток, мати належне правове підґрунтя, включати принципи соціальної справедливості, стабільності, рівності, раціональності, відповідності, законності, системності, економічної вигоди та обґрунтованості. Також важливою є зручність адміністрування, платоспроможність, стимулювання підприємництва, виробничої та інвестиційної діяльності, доступність та єдиність підходів.

На шляху до інтеграції податкова політика України має реформуватися з орієнтацією на європейські практики, спрямовуватися на відповідність внутрішнім інтересам держави та забезпечувати гармонійне наближення до європейських стандартів. Це в свою чергу сприятиме розвитку підприємств різних галузей та залученню іноземних інвестицій, що є важливим для зміцнення економіки країни.

Висновки до розділу 2

Отже, провівши оцінювання ефективності функціонування податкової системи України за 2020-2023 роки можна зробити висновки:

1. Оцінка ефективності податкової системи України за 2020-2023 роки показала значні коливання у фіскальних, економічних і соціальних аспектах. Загальні доходи державного бюджету зросли з 1 065,6 млрд грн у 2020 році до 2 551,7 млрд грн у 2023 році, але питома вага податкових надходжень у доходах бюджету знизилася з 87,5% у 2021 році до 61,2% у 2022 році, що вказує на зменшення частки податків серед інших джерел фінансування.

2. Економічна ефективність податкової системи знизилася через падіння ВВП: у 2020 році він становив 4 500 млрд грн, але в 2022 році через кризу і війну зменшився до 4 000 млрд грн. Це позначилося на зменшенні надходжень від непрямих податків, таких як ПДВ та акцизний податок.

3. Соціальна ефективність податкової системи також показала зниження частки ПДФО в загальних надходженнях — з 21,0% у 2021 році до 19,2% у 2022 році, що пов'язано з падінням доходів фізичних осіб. Рентні платежі та місцеві податки залишаються важливими джерелами доходів, але через кризу зменшилось їхнє надходження.

Загалом, податкова система України в умовах криз показала зниження ефективності збору податків, зменшення фіскальних надходжень і потребує подальших реформ для адаптації до нових економічних і соціальних викликів.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ КРАЇНИ

3.1. Переваги та недоліки наявних систем оцінки ефективності податкової системи

Оптимальна податкова система є ключовим чинником стимулювання економічного зростання країни, адже вона одночасно враховує інтереси платників податків і сприяє соціально-економічному прогресу. Важливо, щоб така система забезпечувала своєчасне і повне надходження податкових платежів, що сприяє покращенню рівня життя населення [71, с. 110].

Однак багато науковців та практикуючих економістів погоджуються, що поточна структура Податкового кодексу України не відповідає вимогам оптимальності. Вони вважають, що для підвищення ефективності податкової системи необхідно запровадити низькі ставки податку на прибуток та прогресивні ставки для оподаткування доходів фізичних осіб, зокрема приватних підприємців. Важливим також є створення пільгових умов для різних категорій платників податків і коригування ставок ПДВ для зовнішньоекономічних операцій [71, с. 110].

Розмаїття податкових систем у Європейському Союзі підкреслює необхідність розроблення науково-методичних підходів до оцінювання їхньої конкурентоспроможності, що допоможе оптимізувати їхню діяльність в умовах глобалізації. Це дозволить не лише забезпечити ефективне функціонування податкових систем, але й стимулювати економічний розвиток на міжнародному рівні.

Післявоєнна ера та процеси євроінтеграції стануть переломним моментом для вдосконалення української податкової системи, що вимагатиме спрощення існуючих механізмів і підвищення їхньої ефективності. Такі фахівці, як Савченко М. В., Клещенко Б. С., та

Шейгець А. М. акцентують на важливості урахування особливостей та основних тенденцій розвитку податкових систем провідних країн світу [71].

Фролова Н. Б. звертає увагу на важливу проблему впливу капіталу до країн з меншим податковим навантаженням, що є наслідком податкової конкуренції. Цей процес, хоч і викликає певні труднощі, стимулює уряди до проведення реформ, спрямованих на підвищення інвестиційної привабливості своїх країн [86, с. 153].

Результати дослідження податкової системи України підтверджують потребу її максимального наближення до європейських та міжнародних стандартів. Важливість такого підходу полягає у можливості вивчення досвіду країн, які мають високі позиції в міжнародних рейтингах податкової системи, що допоможе оптимізувати власні податкові практики [85, с. 62].

Щодо методологічних підходів, то Міжнародний індекс податкової конкурентоспроможності є одним з найавторитетніших інструментів оцінки, але він не позбавлений недоліків. Вчені пропонують альтернативні моделі, які можуть допомогти спростити процес оцінки податкових систем. Однією з таких пропозицій є методологія Олейнікової Л. Г., яка включає як експертні оцінки, так і статистичні дані. Цей підхід дозволяє оцінювати навантаження на суб'єктів господарювання та умови ведення бізнесу, використовуючи інтегральний показник, який об'єднує дванадцять індикаторів [53, с. 514]. Це надає можливість прогнозувати перспективи розвитку конкурентоспроможності податкової системи та здійснювати більш обґрунтовані рішення щодо податкових реформ.

Мазуренко О. В., Тютюник І. В., та Білоус Ю. Г. [47] розробили комплексний підхід до оцінки податкової конкурентоспроможності країн, який інтегрує процесну, інституційну, морально-етичну та економічну складові через використання 17 індикаторів. Цей метод дозволяє всебічно оцінити податкову політику та виявити напрямки для її поліпшення в аналізованих країнах.

Тим часом, значна частина досліджень сконцентрована на аналізі Міжнародного індексу податкової конкурентоспроможності, який часто використовується для порівняння податкових систем різних країн [96]. Фролова Н. Б. [86] у своєму дослідженні зосереджується на оподаткуванні прибутку підприємств за методикою Center for Global Tax Policy (USA), аналізуючи основні компоненти цієї системи в Україні та їх вплив на міжнародну конкурентоспроможність. Також авторка пропонує шляхи підвищення ефективності української системи оподаткування прибутків на основі міжнародних практик.

Згідно з аналізом дослідження [10], висока позиція країни у рейтингу Міжнародного індексу податкової конкурентоспроможності корелює з високим рівнем ВВП на душу населення, що свідчить про те, що ефективні податкові системи сприяють загальному економічному благополуччю.

Ці дослідження наголошують на важливості глибокого розуміння податкових систем та впливу податкової політики на економіку, підкреслюючи необхідність використання комплексного підходу для оцінювання та реформування податкових систем на національному та міжнародному рівнях.

Науковий інтерес до оцінки податкових систем поширюється на різні аспекти і методики, що дозволяє багатогранно аналізувати і порівнювати податкові політики різних країн. Вивчення різноманітності підходів до вибору індикаторів та методів оцінювання відкриває нові перспективи для вдосконалення податкових систем.

Альтернативний науково-методичний підхід, представлений у роботі [1], пропонує унікальний спосіб рейтингової оцінки конкурентоспроможності податкових систем країн Європи. Цей підхід зорієнтований на детальний аналіз і може сприяти поліпшенню податкової політики країн у контексті їхньої інтеграції та глобалізації.

Індекс міжнародної податкової конкурентоспроможності (ІТСІ), що оцінює податкові системи 38 країн ОЕСР, слугує як мірка для визначення

ефективності податкових політик відповідно до критеріїв конкурентоспроможності та нейтральності. В ідеальному податковому кодексі, який підтримує низькі маржинальні ставки і мінімізує економічні спотворення, не має бути переваг для окремих видів діяльності або груп осіб, що забезпечує однакові умови для всіх учасників економіки.

ІТСІ залучає 43 індикатори, розподілені у п'ять основних категорій: корпоративне оподаткування, оподаткування доходів фізичних осіб, оподаткування споживання, оподаткування власності та міжнародне оподаткування. Ці категорії і підкатегорії дозволяють всебічно аналізувати та оцінювати податкову політику, виходячи з якісних та кількісних параметрів, і є важливим інструментом для розробки рекомендацій з оптимізації податкових систем на національному та міжнародному рівнях [96] (рис. 3.1).

Аналіз методології Індексу міжнародної податкової конкурентоспроможності (ІТСІ) для України виявляє певні обмеження та можливості для її вдосконалення. Перше обмеження полягає у використанні значної кількості показників, що може призводити до статистичних помилок у підрахунках. Це може вплинути на достовірність загальних результатів, адже випадкові помилки у великій кількості показників можуть спотворити кінцеву оцінку.

Друге обмеження стосується методики розрахунку оцінок у підкатегоріях, які включають декілька показників. Особливо це стосується підкатегорії, де різноманітні показники мають однакову вагу, що може не відображати їх реальний вплив на податкову систему країни. Наприклад, у категорії відшкодування витрат різні аспекти, як кількісні так і якісні, оцінюються однаково, що може призвести до непропорційної оцінки їх важливості.

Третя проблема впливає з того, що ІТСІ розраховується лише для країн-членів ОЕСР. Це створює виклик для України, оскільки її немає у списку країн, що вивчаються. Це обмежує можливість порівняльного аналізу

з іншими країнами, які можуть бути важливими для зовнішньоекономічних зв'язків України.

З огляду на зазначені проблеми, важливо розробити адаптовану модель ІТСІ або зовсім новий індекс, який б враховував специфіку української економіки та її податкової системи. Це допоможе створити більш точну та ефективну оцінку, яка б відображала реальні потреби та виклики, з якими стикається Україна в сфері оподаткування [1, с. 118].

Автори статті [1] пропонують інноваційний підхід до оцінки податкової конкурентоспроможності, використовуючи модель ітераційного методу головних компонентів, яка дозволяє виявляти найважливіші фактори, що впливають на ефективність податкових систем країн.

Процес розробки цієї моделі включає декілька ключових етапів:

1. Розробка критеріїв відбору показників — цей етап вимагає визначення основних критеріїв, які дозволяють вибрати найбільш репрезентативні показники для оцінки податкових систем. Критерії повинні включати такі аспекти, як відповідність цілям оцінки, дійсність, та можливість кількісного вимірювання.

2. Формування набору показників — на основі зазначених критеріїв формується набір індикаторів, які всебічно оцінюють податкову систему. Ці показники можуть включати ставки оподаткування, ефективність податкового адміністрування, рівень податкового навантаження тощо.

3. Вибір методу розрахунку безрозмірних індикаторів — обрані показники конвертуються у безрозмірні індикатори за допомогою спеціальних методик, що дозволяють їх стандартизувати та зробити порівнянними між собою.

4. Побудова моделі інтегральної оцінки — використовуючи ітераційний метод головних компонентів, створюється модель, яка дозволяє інтегрувати різні показники у єдину метрику. Цей метод враховує варіабельність даних і забезпечує об'єктивність результатів оцінки.

Такий підхід може значно підвищити точність і об'єктивність оцінок податкових систем, надавши детальний аналіз їхньої конкурентоспроможності і виявляючи ключові аспекти для подальших реформ (рис. 3.1).

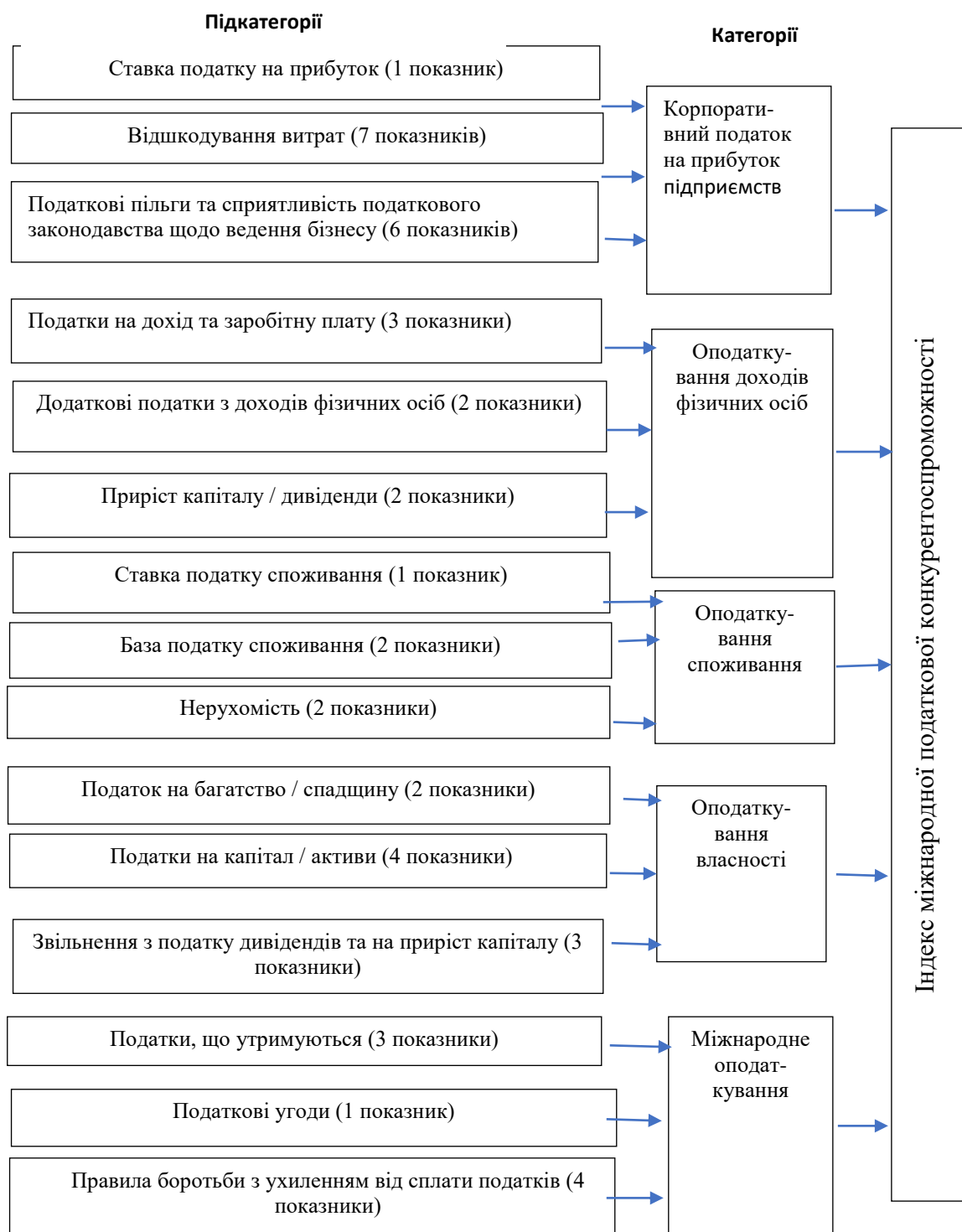


Рис. 3.1. Формування Індексу міжнародної податкової конкурентоспроможності ІТСІ

Примітка. Побудовано автором за даними [96].

Використання моделі для розрахунку інтегрального індексу рівня податкової конкурентоспроможності країн Європи у 2023 році виявило, що Естонія постійно займає лідируючі позиції у цьому рейтингу протягом останнього десятиліття, згідно з даними, представленими в [96] (рис. 3.2). Основною причиною цього є ряд особливостей її податкової системи, які сприяють ефективності та привабливості економічного середовища.

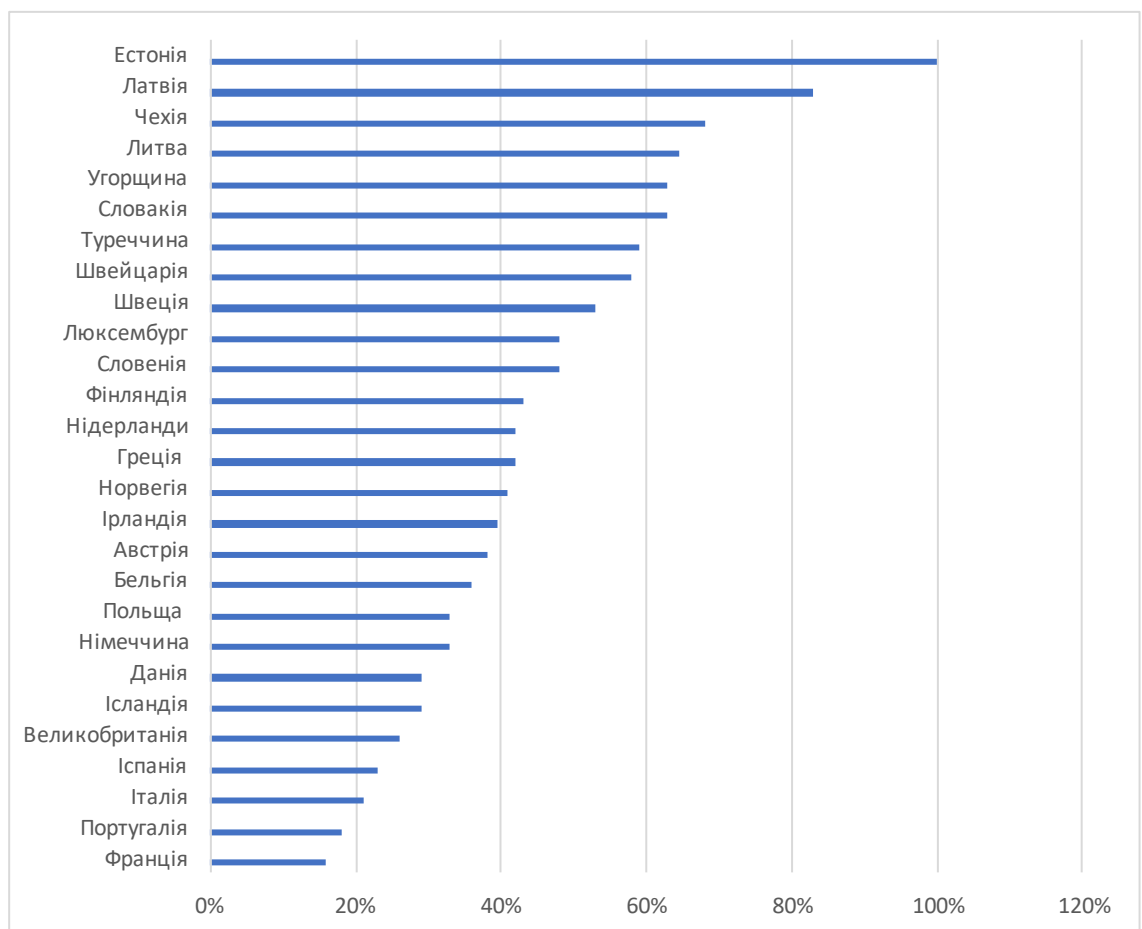


Рис. 3.2. Рейтинг за інтегральним індексом податкової конкурентоспроможності у 2023 р., побудований за допомогою моделі ітераційного методу головних компонент

Примітка. Побудовано автором за даними [1].

Розглянемо масив вихідних індикаторів x_{ij} (число індикаторів дорівнює $k_j = 1, 2, \dots, k$) з метою оцінки n країн ($i = 1, 2, \dots, n$).

Безрозмірні індикатори розраховано за формулою:

$$x_{ij} = \frac{\Pi_{ij} - \Pi_{ij}^*}{\sigma_{ij}}, \quad \{3.1\}$$

де Π_{ij} – середнє значення статистичного показника k -го показника для j -го підприємства, σ_{ij} – середнє квадратичне відхилення k -го показника

Умова мінімізації цільової функції має вигляд [1, с. 115]:

$$F(w, f) = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^k (x_{ij}^* - w_j^{(i)} f_{i1})^2 \rightarrow \min \quad (3.2)$$

де x_{ij}^* – центровані індикатори; $w_j^{(i)}$ – власні вектори; f_{i1} – перша головна компонента.

Одним з ключових елементів системи є оподаткування підприємств виключно за фактом виплати дивідендів, тобто за розподіленим прибутком. Це стимулює компанії до реінвестування заробленого прибутку без його оподаткування, що сприяє росту та розвитку підприємництва в країні. Такий підхід дозволяє зберігати високу інвестиційну активність і підтримувати стабільний економічний розвиток.

Естонія також застосовує плоску шкалу оподаткування доходів фізичних осіб, ставка якої складає 20%. Ця ставка є однаковою для всіх категорій доходів, а дивіденди, які традиційно вважаються доходом високого класу, не обкладаються податком. Таке рішення не тільки спрощує систему оподаткування, але й робить її більш привабливою для інвесторів та багатих осіб, що сприяє залученню капіталу та розширенню приватних інвестицій.

Ставка ПДВ в Естонії є диференційованою та коливається від 0 до 20%, залежно від типу товарів чи послуг. Таке розмаїття ставок дозволяє адаптувати систему оподаткування до різних секторів економіки, що є важливим для підтримки малих та середніх підприємств, а також стимулює споживання основних товарів і послуг.

Естонія застосовує податок на майно, який стягується лише з вартості землі, при цьому ставка податку залежить від регіону і коливається від незначних відсотків до 2,5% від кадастрової вартості. Такий підхід мінімізує податкове навантаження на власників нерухомості та сприяє розвитку ринку нерухомості.

Податки на прибуток, отриманий національними компаніями за кордоном, в Естонії не стягуються, що важливо для транснаціональних корпорацій та великих інвесторів, які можуть без обтяжень реінвестувати зароблений за кордоном капітал у внутрішню економіку.

Ці особливості податкової системи Естонії є ключовими для її високого рівня податкової конкурентоспроможності та позиціонування у відповідних міжнародних рейтингах. Втім, важливо зазначити, що такі показники не гарантують Естонії лідерські позиції у всіх п'яти категоріях оцінки, але забезпечують суттєві переваги у порівнянні з іншими країнами (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Позиція Естонії у п'яти категоріях, що формують індекс

Корпоративний податок на прибуток	Оподаткування доходів фізичних осіб	Оподаткування споживання	Оподаткування власності	Міжнародне оподаткування
2	1	15	1	11

Примітка. Побудовано автором за даними [1].

Крім того, податкова система Естонії фокусується на країнах Європи, а її територіальний охоплення засновано на принципах спільної європейської політики. Низькі позиції в рейтингу ІТСІ часто характеризуються високими граничними ставками корпоративного податку або складними багаторівневими податковими правилами, що ускладнює систему. В країнах, що знаходяться на нижніх рядках рейтингу, загальні ставки корпоративного податку на прибуток часто перевищують середній рівень.

З іншого боку, податкову систему України оцінюють досить позитивно. Податок на прибуток тут встановлений на рівні 18%, що значно нижче

середнього показника в більшості країн ОЕСР. Згідно з оцінками, Україна могла б посісти четверте місце в рейтингу з балом 71,3%. Українські підприємства мають можливість переносити збитки на наступні періоди, а обмеження на податкові відрахування стосуються лише деяких видів, таких як податок на прибуток, єдиний соціальний внесок (ЄСВ), плата за землю, плата за забруднення довкілля та ПДВ.

Однак, система має і свої мінуси, зокрема складність, яка виникає при оподаткуванні приватних підприємців та фізичних осіб-підприємців. ПДВ для всіх товарів та послуг встановлено на рівні 20%, що не передбачає пільгового оподаткування, і це вказує на необхідність реформування і спрощення системи, аби підвищити її ефективність і зменшити тягар для платників податків.

Існують також певні труднощі при врахуванні податкового кредиту та зобов'язань з ПДВ під час обліку першої та другої події. Порівняно з іноземними практиками, українські підприємства мають менше можливостей для компенсації своїх втрат, що може впливати на їх фінансову стабільність [1, с. 122].

Враховуючи ці виклики, необхідно аналізувати досвід сусідніх країн і формувати оптимальне податкове законодавство, яке б зменшувало податкове навантаження та спрощувало процеси розрахунку та сплати податків.

Альтернативний науково-методичний підхід до оцінювання податкової конкурентоспроможності країн допомагає визначити інтегральний індекс через модель, базовану на ітераційному методі головних компонент. Такий підхід відкриває нові перспективи для оптимізації національної податкової системи, орієнтуючись на позитивні та негативні аспекти зарубіжного досвіду, визначаючи ключові фактори, що впливають на рейтинг країни в глобальних оцінках податкової конкурентоспроможності.

Для забезпечення об'єктивності та актуальності оцінювань, критично важливим є періодичний перегляд використовуваних показників,

виключення з розрахунків тих, що не мають значного впливу на кінцеві результати, а також постійний моніторинг та оновлення методології з урахуванням сучасних змін у міжнародній податковій практиці та законодавстві.

Культурна ефективність податкової системи є важливим аспектом у розумінні того, як податки не лише виконують фінансову роль для держави, але й як вони взаємодіють з соціальними, культурними та психологічними характеристиками суспільства. Врахування культурних особливостей у розробці та реалізації податкової політики дозволяє більш ефективно організувати податкову систему, знизити опір платників податків та забезпечити стабільність надходжень до бюджету. Проте, як і у будь-якому складному процесі, такий підхід має свої переваги та недоліки, які варто ретельно зважити.

Також важливим є культурна ефективність податкової системи, тому тут проаналізуємо переваги та недоліки для податкової системи України.

Однією з головних переваг культурної ефективності податкової системи є підвищення рівня добровільної сплати податків. Коли податкова система гармонійно поєднується з культурними нормами і цінностями, громадяни частіше схильні виконувати свої зобов'язання без примусу з боку держави. Наприклад, у суспільствах, де є висока оцінка соціальної справедливості та солідарності, люди більше готові брати на себе фінансову відповідальність, оскільки вони бачать сплату податків як внесок у загальне благо. Культурно адаптована податкова система, яка відповідає національним традиціям і цінностям, здатна створити атмосферу взаємної довіри між громадянами та державою, де люди розуміють, що їхні кошти використовуються для спільних потреб.

Урахування культурних аспектів дозволяє значно знизити рівень опору до податків. Багато факторів можуть сприяти такому опору: відчуття несправедливості, недовіра до урядових структур, корупція, відсутність розуміння того, куди йдуть податки. Якщо податкова система враховує

культурні та соціальні особливості, такі як важливість громадської відповідальності або традиції допомоги один одному, це може допомогти зменшити це негативне ставлення до податків. Культура може не лише позитивно впливати на індивідуальне ставлення до податків, але й стимулювати колективну відповідальність, що сприяє більш високому рівню добровільної сплати.

Ще однією перевагою є те, що культурно адаптована податкова система сприяє соціальній згуртованості. Якщо система оподаткування враховує культурні відмінності, вона може виступати як механізм, що сприяє об'єднанню різних соціальних груп. Суспільства з високим рівнем культурної гомогенності зазвичай демонструють більшу соціальну згуртованість, оскільки зберігаються спільні цінності і переконання. Однак у більш багатокультурних суспільствах, врахування різних культурних норм у податковій політиці допомагає знизити напруженість між різними етнічними та соціальними групами, що, у свою чергу, покращує загальний рівень соціальної стабільності.

Окрім того, культурна ефективність податкової системи може підвищити довіру до державних інститутів. Довіра є важливим фактором у реалізації будь-якої публічної політики. Якщо громадяни відчують, що податкові закони відповідають їхнім культурним уявленням про справедливість і рівність, вони будуть більш схильні виконувати свої обов'язки перед державою. Це може знижувати рівень ухилення від податків, адже податкові органи матимуть більшу підтримку серед громадян.

Проте, крім численних переваг, культурна ефективність податкової системи має й низку суттєвих недоліків. Одним з головних недоліків є ускладнення процесу стандартизації та універсалізації податкової політики. Врахування культурних особливостей для кожної соціальної групи чи регіону може призвести до того, що система стає занадто складною для розуміння і застосування на національному рівні. Якщо в країні є значні культурні, етнічні чи релігійні відмінності, створення єдиного податкового

стандарту може бути складним завданням. Наприклад, різні соціальні групи можуть мати різні погляди на те, що є справедливим у контексті оподаткування або як повинні розподілятися податкові доходи.

Це також може призвести до проблем із ефективним адмініструванням податків. Державним органам буде важче впроваджувати єдині правила оподаткування, якщо вони намагаються врахувати культурні відмінності. Крім того, зниження узгодженості та стандартизації може сприяти виникненню адміністративних бар'єрів і навіть корупційних схем, що ускладнює загальну ефективність податкової системи.

Ще однією проблемою є потенційне підвищення соціальної нерівності. Якщо податкова система дуже сильно орієнтована на культурні особливості більшості населення, це може призвести до дискримінації меншин або менш впливових груп. Така ситуація може бути особливо небезпечною в багатокультурних суспільствах, де одна етнічна чи соціальна група може отримати несправедливі переваги через культурні особливості системи. Наприклад, система, яка орієнтується на певні релігійні чи етнічні норми, може не забезпечувати достатньо рівних умов для меншин, що призведе до соціальної напруги.

Крім того, сильна орієнтація на культурні фактори може значно обмежити можливості для інтеграції країни в глобальні економічні процеси. В умовах глобалізації, коли бізнес і фінансові потоки часто перетинають національні кордони, податкова система, яка орієнтована виключно на культурні особливості, може стати бар'єром для міжнародної інтеграції. Підприємці та інвестори, які мають справу з країнами з різними культурами, можуть зустріти труднощі в адаптації до такої системи. Це може призвести до зниження конкурентоспроможності країни на міжнародній арені.

Іншим важливим моментом є те, що культурні стереотипи можуть заважати впровадженню ефективної податкової політики. Часто, намагаючись адаптувати систему до певної культури, можна потрапити в пастку стереотипів і узагальнень, які не відповідають реальним потребам

окремих груп. Такий підхід може призвести до неефективних податкових рішень, які не враховують реальних проблем і потреб платників податків.

Нарешті, ще однією суттєвою проблемою є залежність податкової системи від змін у культурі. Культурні норми і цінності не є сталими і можуть змінюватися з часом. Тому якщо податкова система сильно залежить від цих змін, це може призвести до того, що система стане застарілою або неефективною через зміни в суспільстві. Окрім того, такі зміни можуть вимагати постійного перегляду податкових норм, що збільшує витрати на їх впровадження і адміністрування.

Отже, культурна ефективність податкової системи має як переваги, так і серйозні недоліки. Врахування культурних аспектів може підвищити рівень добровільної сплати податків, знизити соціальний опір і підвищити соціальну згуртованість, але водночас це може призвести до ускладнення адміністрування, посилення соціальної нерівності та зниження глобальної конкурентоспроможності. Врахування культурних відмінностей має бути зваженим і адаптованим до конкретних умов, щоб максимізувати вигоди та мінімізувати ризики.

3.2. Шляхи покращення оцінки ефективності податкової системи України

На жаль, нинішня податкова політика України стикається з відсутністю ефективної стимулюючої основи, яка має бути інтегрована в усі ключові аспекти оподаткування: фіскальний, розподільчий і регуляторний. Превалювання фіскального аспекту в державній податковій стратегії слугує головним недоліком цієї системи [5, с. 58] (Додатки Д, Е). Важливість соціальної ролі податкової політики, яка забезпечує виконання державних соціальних обов'язків та здійснює розподіл доходів для збереження соціальної гармонії, повинна стати пріоритетом. Встановлення оптимального рівня оподаткування передбачає, що сукупне податкове навантаження на

юридичних та фізичних осіб має сприяти діловій активності і інвестиційному клімату без зниження життєвого рівня населення, а також забезпечувати адекватне наповнення державного бюджету.

З іншого боку, бюджетні рамки мають бути досить суворими і водночас гнучкими, щоб запобігти підтримці економічно слабких підприємств та галузей, які можуть сприяти збереженню неефективної структури виробництва. Важливо також застосовувати податкові інструменти як засіб впливу на економічні дії суб'єктів господарювання, щоб стимулювати їх до більш продуктивної діяльності [12].

Вплив податкової культури на розвиток оподаткування є вирішальним, адже вона відіграє ключову роль у забезпеченні фіскальної стійкості держави. Розглядаючи підхід до розвитку як процес усунення протиріч, виділяються кілька важливих соціальних та економічних дисонансів, які впливають на податкову культуру:

1. Соціальне протиріччя виникає між необхідністю справедливого розподілу доходів у суспільстві та поширенням девіантних форм податкової поведінки, які підривають принципи справедливості.

2. Протиріччя між інтересами держави, яка використовує оподаткування для регулювання соціально-економічних процесів, та низьким рівнем життя більшості населення, що погіршується в умовах економічних криз та значної частки тіньової економіки.

3. Формування податкової культури стикається з рядом проблем:

4. Конфлікти у податковій сфері виникають через різноманітність інтересів та неефективність існуючих механізмів підвищення податкової культури.

5. Низька ефективність засобів підвищення податкової культури, спричинена різницею в потребах та механізмах сприйняття між різними категоріями населення, а також відсутністю комплексної програми зв'язків із громадськістю.

6. Інертність деяких елементів податкової системи в періоди реформування, зокрема контролюючих органів, та важкість зміни поведінкової моделі на більш демократичну.

7. Зниження рівня поінформованості населення та довіри до уряду під час частих реформ, особливо якщо вони проводяться хаотично.

8. Розвиненість тіньового сектора економіки та прояви негативної податкової конкуренції.

Зрештою, подолання цих проблем і формування сильної податкової культури вимагає системних зусиль і комплексного підходу, спрямованого на забезпечення справедливості, ефективності та прозорості в податковій сфері [38, с. 89].

Підвищення податкової культури та мотивація платників податків до дотримання податкової дисципліни вимагають комплексного підходу, адаптованого до специфіки країни, ментальності населення, рівня та якості життя. Україна може зосередитися на таких пріоритетних напрямках для підвищення рівня податкової культури:

1. Спрощення і вдосконалення податкового законодавства — це може включати зменшення кількості податків, уникнення подвійного оподаткування, та усунення правових колізій.

2. Підвищення якості виконання податкових процедур — забезпечення швидкості та прозорості процесів, зменшення бюрократії.

3. Удосконалення механізму вирішення податкових спорів — створення ефективних та доступних механізмів для швидкого вирішення суперечок між платниками податків та фіскальними органами.

4. Підвищення якості інформування та розвиток податкового консультування громадян — організація семінарів, вебінарів, консультацій, які допоможуть платникам податків розуміти їхні обов'язки та права.

5. Забезпечення дотримання етичних правил працівниками фіскальних органів — формування високих стандартів професіоналізму та чесності серед співробітників податкових органів.

6. Підвищення іміджу фіскальної служби та престижу роботи в контролюючих органах — поліпшення сприйняття фіскальної служби суспільством через позитивні ініціативи та відкрите спілкування.

7. Удосконалення взаємодії між фіскальними органами та платниками податків — сприяння партнерським відносинам, використання інноваційних підходів для поліпшення взаєморозуміння.

8. Розвиток електронних сервісів — впровадження сучасних технологічних рішень для спрощення податкових процедур та збільшення доступності податкових послуг онлайн.

9. Створення основ для системного виховання податкової культури наступних поколінь — інтеграція економічної освіти в шкільні програми, проведення тематичних громадських заходів, створення соціальної реклами та ініціатив, спрямованих на підвищення податкової обізнаності та відповідальності.

Для підвищення податкової культури та відновлення довіри між контролюючими органами і платниками податків в Україні необхідно застосовувати комплексний підхід, який охоплює кілька ключових аспектів. По-перше, важливо забезпечити прозорість процедур, що допоможе зменшити сприйняття корупції і збільшити довіру громадян. Важливою складовою є також ефективна соціальна комунікація, яка має включати освітні кампанії та активне інформування населення про зміни в податковій системі, права та обов'язки платників податків через різні медіаформати і соціальні мережі.

Індекс добровільного виконання податкових зобов'язань є важливим показником, який відображає рівень відповідальності платників податків щодо своєчасної та повної сплати податків та зборів. Оцінка цього індексу базується на співвідношенні суми фактично сплачених податків до тієї суми, яку повинні були сплатити платники податків. Це порівняння дає змогу зрозуміти, наскільки ефективно працює система добровільного виконання податкових зобов'язань.

Протягом останніх років в Україні спостерігається певна динаміка в показниках добровільного виконання податкових зобов'язань. Порівняння запланованих і фактичних надходжень демонструє різницю між тим, що передбачалося отримати від платників податків, і тим, що фактично надійшло до бюджету. Якщо різниця між цими сумами велика, це свідчить про певні проблеми в сфері добровільної сплати податків. Зокрема, це може бути пов'язано з недосконалістю податкової системи, відсутністю ефективних механізмів моніторингу та контролю, а також високим рівнем ухилення від сплати податків.

Залишок податкової заборгованості є важливим індикатором рівня добровільного виконання зобов'язань. Якщо обсяг податкової заборгованості високий, це може свідчити про наявність проблем у виконанні податкових зобов'язань платниками податків. У 2023 році рівень податкової заборгованості значно зріс, що відображає недостатню ефективність системи добровільної сплати. Цей фактор може мати негативні наслідки для фінансової стабільності бюджету та економічної ситуації в країні загалом.

Показники податкової дисципліни, які оцінюють відсоток платників податків, що сплачують податки у строки без застосування штрафів та пені, є важливими для оцінки ефективності податкової системи. В Україні за останні роки цей показник коливається, що може свідчити про недостатню стабільність податкової політики та зміни в поведінці платників податків. У 2023 році рівень податкової дисципліни дещо знизився, що може бути наслідком як загального економічного стану, так і недосконалості податкового адміністрування.

Враховуючи ці фактори, необхідно приділити особливу увагу вдосконаленню механізмів добровільного виконання податкових зобов'язань, запровадженню нових інструментів контролю та забезпеченню належної податкової дисципліни серед платників податків. Всі ці заходи допоможуть підвищити рівень сплати податків, зменшити податкову заборгованість і, як результат, покращити фінансове становище держави.

Таблиця 3.2

**Індекс добровільного виконання податкових зобов'язань в Україні
(2017–2023)**

Рік	Фактично сплачені податки (млрд грн)	Заплановані надходження (млрд грн)	Індекс добровільного виконання (%)
2017	828,2	1016,9	81,4%
2018	986,3	1184,3	83,3%
2019	1070,3	1289,8	83,0%
2020	1136,7	1376,7	82,6%
2021	1453,8	1662,2	87,5%
2022	1343,2	2196,3	61,2%
2023	1638	3104,3	52,77%

Примітка. Побудовано автором за даними [1].

Зростання індексу добровільного виконання податкових зобов'язань у 2021 році на фоні зниження в 2022 та 2023 роках вказує на те, що податкове навантаження та економічні умови можуть значно впливати на ефективність сплати податків. Тому для підтримки високого рівня добровільної сплати та зменшення податкової заборгованості необхідно запроваджувати стратегії, що стимулюють платників податків до своєчасної сплати і забезпечення більш високої податкової дисципліни.

Таблиця 3.3

**Показники ефективності податкового адміністрування в Україні
(2017–2023)**

Показник	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Час, витрачений на адміністрування податків (год.)	40	38	36	32	30	28	27
Витрати на збір податків на одиницю податкових надходжень (грн/млн грн)	0,85	0,82	0,79	0,76	0,72	0,68	0,65
Кількість перевірок, шт.	1020	980	900	850	800	770	720
Кількість штрафів та пені, шт.	3000	2800	2700	2500	2200	1800	1700
Рівень корупції в податкових органах (оцінка 1–5)	3,4	3,2	3,1	3,0	2,9	2,7	2,5

Примітка. Побудовано автором за даними [1].

Оцінка ефективності податкового адміністрування є важливим елементом в аналізі функціонування податкової системи та її здатності забезпечувати стабільне надходження коштів до державного і місцевих бюджетів. Під ефективністю адміністрування податків розуміється здатність податкових органів забезпечити справедливе, своєчасне і мінімально витратне стягнення податків, а також створення умов для добровільної сплати податків платниками. Оцінка цієї ефективності може здійснюватися через кілька основних індикаторів, таких як час, витрачений на адміністрування податків, витрати на збір податків на одиницю податкових надходжень, кількість податкових перевірок, штрафів та пені, а також рівень корупції в податкових органах.

Одним із ключових індикаторів є час, витрачений на адміністрування податків. Цей показник відображає не лише час, який платники податків витрачають на подачу декларацій та сплату податків, а й ефективність процесів, що забезпечують податкове адміністрування. Якщо для подачі звітності і сплати податків необхідно значно більше часу, це може вказувати на надмірну бюрократичну тяганину, складність системи або низьку автоматизацію процесів. Для платників податків це означає додаткові витрати часу і ресурсів, що може вплинути на їхню мотивацію до своєчасної сплати податків.

Витрати на збір податків в розрахунку на одиницю податкових надходжень також є важливим індикатором. Це відображає витрати держави на організацію і здійснення податкового контролю, інкасацію і розподіл податкових надходжень. Якщо ці витрати високі в порівнянні з сумою фактичних надходжень, то це може свідчити про неефективність податкової системи, надмірні адміністративні витрати або надлишкові операції, що потребують подальшої оптимізації. В ідеальному випадку витрати на адміністрування повинні бути пропорційними обсягу податкових надходжень, а не занадто обтяжувати державний бюджет.

Кількість податкових перевірок та застосування штрафів є ще одним важливим індикатором ефективності адміністрування податків. Високий рівень податкових перевірок і накладених штрафів може свідчити про значний рівень невиконання податкових зобов'язань платниками, що вимагає втручання податкових органів. З іншого боку, надмірні перевірки і штрафи можуть свідчити про перевантаження податкової системи або про відсутність стимулів для добровільної сплати податків. Оптимальна система податкового адміністрування має забезпечувати належний баланс між фіскальними заходами і довірою платників податків до системи. Високий рівень штрафів і перевірок може також вказувати на проблеми в культурі сплати податків і низький рівень податкової дисципліни серед платників.

Таблиця 3.4

Рівень добровільної сплати податків та адміністрування (2017–2023)

Показник	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Індекс добровільного виконання податкових зобов'язань (%)	81,4	83,3	83,0	82,6	87,5	61,2	52,77
Питома вага податкових перевірок у загальних надходженнях (%)	12,3	11,5	10,4	9,8	8,6	7,3	6,9
Рівень корупції в податкових органах (оцінка 1–5)	3,4	3,2	3,1	3,0	2,9	2,7	2,5

Примітка. Побудовано автором за даними [1].

Особливу увагу слід приділяти рівню корупції в податкових органах, оскільки це є важливим фактором, який безпосередньо впливає на ефективність податкової системи. Корупція підриває довіру до податкових органів, створює додаткові бар'єри для платників податків і може знижувати рівень добровільної сплати податків. Якщо платники податків відчують, що податкові органи не дотримуються принципів справедливості та прозорості, це може призвести до зниження рівня податкової дисципліни і ухилення від сплати податків. У разі високого рівня корупції необхідно вжити заходів для поліпшення етики роботи податкових службовців,

підвищення прозорості системи та посилення відповідальності за корупційні дії.

Загалом, ефективність податкового адміністрування має значний вплив на економічну стабільність і бюджетні надходження країни. У 2023 році спостерігалось підвищення рівня адміністрування, зокрема завдяки автоматизації процесів податкового контролю, однак залишаються проблеми, пов'язані з високими адміністративними витратами і недостатньою ефективністю в боротьбі з податковими правопорушеннями та корупцією.

Підвищення рівня ефективності податкового адміністрування є необхідним кроком для стабільного і справедливого функціонування податкової системи. Для цього важливо впроваджувати новітні технології, оптимізувати адміністративні процеси, покращувати податкову дисципліну і боротьбу з корупцією.

Рівень податкового комплаєнсу є важливим показником, який характеризує ефективність податкової системи та її здатність забезпечити високий рівень добровільної сплати податків. Комплаєнс (від англ. compliance — відповідність) в даному контексті відноситься до готовності платників податків виконувати свої податкові зобов'язання згідно з встановленими вимогами законодавства. Визначення рівня податкового комплаєнсу дозволяє отримати уявлення про те, наскільки ефективно платники податків дотримуються правил і чи відбувається належне виконання податкових зобов'язань без необхідності втручання податкових органів.

Одним із основних індикаторів рівня податкового комплаєнсу є коефіцієнт комплаєнсу (Compliance Rate), який розраховується як співвідношення реальних податкових надходжень до потенційно можливих надходжень. Це дозволяє оцінити, наскільки великі податкові надходження могли б бути у разі відсутності ухилення від сплати податків. Порівнюючи фактичні надходження з розрахунковими можливими, можна зрозуміти, яка частина податкових зобов'язань фактично була виконана платниками

податків. Якщо коефіцієнт комплаєнсу близький до 100%, це означає, що рівень податкового комплаєнсу є високим, і платники податків дотримуються своїх зобов'язань. У разі низького коефіцієнта це може свідчити про проблеми в податковій системі, зокрема про високий рівень ухилення від сплати податків.

Таблиця 3.5

Оцінка рівня податкового комплаєнсу в Україні (2017–2023)

Показник	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Коефіцієнт комплаєнсу (%)	80,2	81,5	82,0	81,0	84,5	78,3	72,1
Фактичні податкові надходження (млрд грн)	828,2	986,3	1070,3	1136,7	1453,8	1343,2	1638
Потенційно можливі податкові надходження (млрд грн)	1030	1200	1300	1200	1600	1700	2260
Кількість податкових ухильників (тис. осіб/підприємств)	150	170	180	190	200	210	220

Примітка. Побудовано автором за даними [51].

Кількість податкових ухильників є ще одним важливим показником, що дозволяє оцінити рівень комплаєнсу в країні. Це відображає число підприємств або фізичних осіб, які активно ухиляються від сплати податків, використовуючи різноманітні схеми уникнення оподаткування або неправомірно занижуючи свої доходи. Високий рівень податкових ухильників зазвичай свідчить про низьку довіру до податкової системи, недостатньо ефективну боротьбу з ухиленням від оподаткування, а також про можливі прогалини в законодавстві або недостатній рівень контролю з боку податкових органів.

Зниження кількості ухильників є важливим завданням для податкових органів, оскільки воно безпосередньо впливає на рівень надходжень до бюджету і забезпечує рівність умов для всіх платників податків. Для зниження ухилення від сплати податків необхідно впроваджувати більш ефективні системи контролю, підвищувати податкову дисципліну і розвивати механізми запобігання ухиленню, такі як автоматизовані системи виявлення

порушень, аналіз податкових декларацій та удосконалення штрафних санкцій.

Водночас, рівень податкового комплаєнсу залежить від багатьох факторів, зокрема від податкової культури, економічної ситуації в країні, а також від рівня інформованості платників податків щодо їхніх прав і обов'язків. Чим більше платників податків розуміють важливість виконання податкових зобов'язань для стабільності економіки, тим вищий рівень комплаєнсу можна очікувати.

Таблиця 3.6

Динаміка податкових ухильників та їх вплив на комплаєнс (2017–2023)

Показник	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Кількість ухильників (тис. осіб/підприємств)	150	170	180	190	200	210	220
Відсоток ухильників від загальної кількості платників податків	15,0	16,5	17,0	17,5	18,0	18,5	19,0
Зниження рівня ухилення (%)	5	6	5	4	3	2	1

Примітка. Побудовано автором за даними [51].

Таким чином, рівень податкового комплаєнсу є важливим індикатором ефективності податкової системи, який допомагає оцінити здатність платників податків виконувати свої обов'язки. Високий коефіцієнт комплаєнсу свідчить про стабільну та ефективну роботу податкової системи, в той час як низький коефіцієнт і велика кількість податкових ухильників можуть вказувати на необхідність покращення податкової дисципліни і впровадження більш ефективних механізмів контролю та санкцій.

Вплив податкових реформ на ефективність податкової системи є важливим аспектом, який дозволяє оцінити результати проведених змін в податковому законодавстві. Податкові реформи зазвичай спрямовані на оптимізацію фіскальної політики, покращення адміністрування податків, зниження рівня податкових ухилень та підвищення рівня добровільної сплати

податків. Оцінка ефективності таких реформ здійснюється через порівняння показників до та після їх впровадження. Зокрема, важливими є зміни у рівні податкових надходжень, добровільності сплати податків, а також зміни в ефективності адміністрування податків. Це дозволяє оцінити, чи досягли реформ своїх цілей і яким чином змінилися основні параметри податкової системи.

Один з ключових показників ефективності податкових реформ - це динаміка податкових надходжень. Порівнюючи обсяг податкових надходжень до і після реформ, можна оцінити, чи призвели зміни в податковому кодексі до збільшення доходів бюджету. Зростання рівня податкових надходжень може бути ознакою ефективності нововведень, особливо якщо це відбулося без підвищення податкового навантаження або введення нових обтяжливих податків. Наприклад, спрощення податкової звітності або зниження ставок податків може спонукати підприємства та фізичних осіб до добровільної сплати податків, що в свою чергу збільшує загальний обсяг надходжень до бюджету.

Добровільність сплати податків - ще один важливий фактор при оцінці ефективності податкових реформ. Якщо після реформ спостерігається збільшення рівня добровільних платежів, це вказує на більшу готовність платників податків виконувати свої зобов'язання. Для оцінки цього показника можна використовувати індекс добровільного виконання податкових зобов'язань, який вимірюється через співвідношення фактичних податкових надходжень до запланованих, а також рівень податкової заборгованості і кількість штрафів та пені. Зростання рівня добровільної сплати податків після реформ може свідчити про підвищення довіри платників до податкової системи, спрощення процедур, зменшення рівня корупції чи покращення умов для ведення бізнесу.

Не менш важливим є вдосконалення адміністрування податків. Після проведення податкових реформ можуть відбутися зміни в управлінні податковими процесами, зокрема у напрямку автоматизації, спрощення

податкової звітності, зниження витрат на збір податків та підвищення ефективності контролю за їх сплатою. Якщо після реформ зменшується кількість перевірок і штрафів, але одночасно збільшуються надходження, це може свідчити про поліпшення роботи податкової служби та здатність платників податків більш відповідально виконувати свої зобов'язання.

Ще одним важливим аспектом є зниження податкового ухилення, що є важливим критерієм успішності реформ. Якщо після запровадження нових заходів кількість ухильників зменшується, це вказує на підвищення ефективності податкових органів у боротьбі з ухиленням, а також на більшу прозорість і підзвітність бізнес-середовища. Впровадження нових технологій, поліпшення роботи податкових органів та посилення штрафних санкцій за ухилення можуть значно знизити рівень ухилення від сплати податків.

Залучення платників податків до процесу адміністрування податків є ключовим елементом для забезпечення ефективності податкової системи, особливо на фоні розвитку технологій та впровадження електронних систем декларування і платіжних сервісів. Один із основних факторів, який сприяє збільшенню рівня добровільної сплати податків та зменшенню адміністративних витрат, – це рівень участі платників податків в електронних платіжних системах та онлайн-формах декларування.

Сучасні електронні платіжні системи та онлайн-платформи значно полегшують процес сплати податків і подачі декларацій, зменшуючи потребу у фізичному контакті платників із податковими органами, а також скорочуючи час на заповнення та подачу документів. Чим більше платників податків використовує електронні системи, тим менше часу та ресурсів витрачають податкові органи на обробку паперових декларацій, що сприяє зниженню загальних адміністративних витрат.

Платники, які активно застосовують електронні платіжні системи, зазвичай демонструють вищий рівень добровільної сплати податків. Це обумовлено зручністю та швидкістю електронних процедур, які дозволяють зменшити кількість помилок та затримок при оплаті. Як результат, зростає

відповідальність платників податків, оскільки електронні системи забезпечують автоматичний облік і точне дотримання термінів сплати податків.

З точки зору податкових органів, залучення платників податків до електронних платформ не лише допомагає зменшити адміністративні витрати, а й значно підвищує ефективність податкового адміністрування. Автоматизація процесів дозволяє знизити кількість помилок при обробці даних, що зменшує потребу в податкових перевірках і, як наслідок, в накладенні штрафів та пені. Це сприяє покращенню податкової дисципліни та підвищенню рівня добровільної сплати податків серед підприємств та громадян.

Залучення платників податків до електронних платіжних систем також є важливим для підвищення прозорості податкових відносин. Онлайн-платформи дозволяють платникам оперативно отримувати необхідну інформацію про свої зобов'язання та статус сплати, що робить взаємодію з податковими органами більш відкритою і зрозумілою для всіх учасників процесу.

Інтеграція електронних платіжних систем з державними реєстрами та банківськими установами забезпечує максимальну зручність і автоматизацію сплати податків. Наприклад, через інтегровані платформи платники можуть автоматично отримувати інформацію про суму податку, строки сплати та здійснювати оплату через онлайн-банкінг чи інші електронні сервіси, що значно знижує час на виконання податкових зобов'язань.

Простота податкової системи не лише полегшує її розуміння та зменшує витрати на адміністрування для платників податків, але й знижує державні витрати на збір податків та боротьбу з порушеннями. Така простота робить податкову систему доступною для місцевих підприємців і привабливою для іноземних інвесторів, що сприяє поліпшенню інвестиційного клімату.

Таблиця 3.7

Напрями підвищення ефективності податкової системи в Україні

Напрямок	Характеристика напрямів ефективності	Очікувані результати
1. Спрощення податкової системи	Удосконалення законодавства для зменшення складності податкових процедур і звітності. Впровадження єдиних стандартів для всіх категорій платників.	Зменшення адміністративного навантаження, покращення виконання податкових зобов'язань, зниження витрат на адміністрування.
2. Покращення податкової дисципліни	Розвиток системи електронного декларування, підвищення прозорості податкових процедур, посилення контролю за порушниками.	Збільшення добровільної сплати податків, зниження рівня ухилення від сплати податків, покращення довіри до системи.
3. Запровадження прогресивного оподаткування	Створення більш справедливої системи, де ставки податків залежать від рівня доходів або багатства.	Зменшення соціальної нерівності, збільшення надходжень від багатших верств населення, покращення соціальної справедливості.
4. Лібералізація оподаткування для малого бізнесу	Спрощення умов для малих підприємств, зокрема через зниження податкового навантаження і спрощення звітності.	Підтримка малого бізнесу, стимулювання економічного зростання, створення нових робочих місць.
5. Боротьба з корупцією в податкових органах	Впровадження незалежних моніторингових органів, автоматизація процесів, нагляд за діяльністю податкових служб.	Зниження рівня корупції, покращення ефективності податкового адміністрування, підвищення довіри до податкової служби.
6. Підвищення рівня цифровізації	Впровадження нових технологій для автоматизації процесів збору податків, електронних сервісів для громадян та бізнесу.	Зменшення витрат на адміністрування, зниження корупції, зручність для платників податків.
7. Залучення інвестицій	Сприяння інвестиціям через податкові пільги для інвесторів, створення сприятливого податкового клімату.	Залучення прямих іноземних інвестицій, зростання економіки, створення нових робочих місць.
8. Стимулювання інновацій і наукових досліджень	Введення податкових пільг для підприємств, які інвестують у новітні технології, наукові дослідження та розробки.	Підвищення інноваційності економіки, розвиток високотехнологічних галузей, покращення конкурентоспроможності.
9. Податкові пільги для соціально важливих галузей	Введення податкових пільг для таких галузей, як охорона здоров'я, освіта, екологія, сільське господарство.	Підтримка важливих для суспільства сфер, покращення якості життя громадян, збереження природних ресурсів.
10. Підвищення прозорості та комунікації	Покращення комунікації між податковими органами та платниками, роз'яснювальні кампанії для бізнесу та населення.	Збільшення рівня податкової культури, зниження невизначеності серед платників податків, підвищення довіри до податкової системи.
11. Покращення ефективності митної політики	Зменшення адміністративних бар'єрів у митному оформленні, запровадження прозорих митних процедур та зменшення корупції на митниці.	Підвищення ефективності митного контролю, зменшення контрабанди, збільшення доходів від митних платежів.

Примітка. Побудовано автором за даними [73].

Соціальна справедливість у податковій системі гарантує рівномірний розподіл податкового навантаження, зважаючи на фінансові можливості різних верств населення. Це дозволяє більш заможним громадянам та підприємствам робити більший внесок у економіку країни. Такий підхід не тільки забезпечує справедливість, але й зміцнює соціальну єдність, підвищуючи загальну підтримку податкової системи серед населення. Економічна ефективність, як основний принцип податкових реформ, сприяє сталому розвитку економіки завдяки оптимальному використанню податкових надходжень для стимулювання економічного росту та розвитку інфраструктури. Реалізація цих принципів допомагає створити систему, яка відповідає вимогам сучасної економіки та сприяє формуванню сприятливого інвестиційного клімату, забезпечуючи стабільність і прогнозованість для довгострокового розвитку бізнесу.

Таким чином, розвиток правової держави та високої культури тісно пов'язаний з активним, доступним, прозорим і широким інформуванням населення. Наявність доступної правової інформації є ключовою для запобігання правовому нігілізму серед громадян. Співпраця між науково-дослідними установами, органами влади, законодавчими органами та професіоналами, такими як податкові консультанти, аудитори, юридичні та адвокатські об'єднання, а також центри правової допомоги, повинна сприяти підвищенню правосвідомості, відмові від спотворених моральних норм і покращенню податкової культури в суспільстві.

Проте існує проблема недостатньо високого розуміння населенням важливості сплати податків, що вказує на необхідність ефективної соціальної комунікації та зміцнення соціальної відповідальності фіскальних органів. Розв'язання цих проблем має стати основою для нового етапу взаємодії між державою та платниками податків, де основними факторами будуть професіоналізм, взаємна відповідальність, високий рівень податкової культури та дисципліни.

Щодо шляхів підвищення культурної ефективності податкової системи, варто зазначити, що цей аспект є важливим чинником, що визначає здатність держави ефективно взаємодіяти з громадянами в сфері оподаткування, враховуючи їх культурні традиції, соціальні норми та психологічні установки. В умовах глобалізації та багатокультурних суспільств важливість адаптації податкової системи до культурних реалій стає все більш очевидною. Однак для ефективної роботи податкової системи потрібно враховувати не лише культурні аспекти, а й забезпечити збалансованість інтересів різних соціальних груп із глобальними економічними вимогами.

Для розвитку ефективної культурної податкової системи запропонуємо такі шляхи вдосконалення:

1. Урахування культурних особливостей при розробці податкових політик

Першим кроком до покращення культурної ефективності податкової системи є детальне вивчення культурних особливостей і соціальних норм кожної групи в суспільстві, на основі яких будуть формуватися податкові політики та стратегії. Для цього необхідно проводити соціологічні дослідження, опитування та інтерв'ю серед різних етнічних, релігійних і соціальних груп. Результати цих досліджень дозволяють створити модель податкової політики, яка враховує індивідуальні та колективні інтереси, цінності і уявлення про справедливість.

Так, наприклад, в деяких культурах велике значення має допомога найближчим сусідам або рідним. Якщо податкова система буде спиратися на ці цінності, то заохочення благодійності та соціальної допомоги може стати частиною системи оподаткування. Замість жорсткого примусового механізму, спрямованого лише на стягнення податків, уряд може використовувати моделі стимулювання, заохочуючи людей до участі у соціальних програмах за допомогою податкових пільг.

2. Освітні програми для підвищення податкової свідомості серед громадян.

Одним з ключових аспектів покращення культурної ефективності податкової системи є підвищення рівня податкової свідомості серед громадян. Якщо люди не розуміють, навіщо вони сплачують податки, це може призвести до недовіри до податкової системи, ухилення від сплати та інших негативних наслідків. Оскільки кожна культура має свої уявлення про роль держави та індивідуальні обов'язки, необхідно адаптувати інформаційні кампанії до специфіки кожної групи.

Освітні програми повинні включати не лише базові відомості про податки, але й інформацію про те, як вони сприяють розвитку суспільства. Особливу увагу варто звертати на роз'яснення того, як податкові надходження використовуються для фінансування соціальних програм, інфраструктурних проєктів і благополуччя громадян. Таким чином, зростатиме не лише рівень обізнаності, а й почуття відповідальності та гордості за сплату податків.

Такі програми можна реалізувати через медіа, освітні курси, публічні лекції або в рамках шкільних і університетських навчальних курсів. Важливо також враховувати особливості комунікацій, що притаманні різним культурним групам. Наприклад, у деяких культурах більш ефективним буде використання візуальних або практичних матеріалів, ніж довгих текстів або абстрактних пояснень.

3. Адаптація податкової системи до сучасних культурних і технологічних реалій.

Одним із важливих аспектів покращення культурної ефективності податкової системи є її адаптація до сучасних технологічних змін та культурних трансформацій. Технології, зокрема цифровізація та автоматизація процесів, можуть значно покращити взаємодію держави з громадянами, особливо в контексті податкової системи. Це дозволяє зменшити адміністративне навантаження, підвищити прозорість процесів та знизити можливості для корупції.

Особливо важливою є інтеграція культурних і технологічних факторів у процесі адміністрування податків. Для цього можна створювати зручні платформи для онлайн-платежів, які відповідатимуть культурним уподобанням громадян. Наприклад, у країнах з високим рівнем цифрової грамотності та сприйнятливостю до нових технологій можна реалізовувати різні інноваційні способи збору податків, такі як мобільні додатки або онлайн-кабінети, що враховують мовні та культурні особливості. Це дозволить зробити процес оподаткування більш доступним і комфортним для різних культурних груп.

Також важливо впроваджувати нові форми комунікації, що відповідають сучасним культурним реаліям. Для цього можна використовувати соціальні мережі, де люди з різних культурних спільнот можуть отримати актуальну інформацію про податки, участь у громадських ініціативах або пільги. Ці платформи також можуть бути корисними для обміну досвідом між громадянами та урядовими органами.

4. Залучення громадськості до процесу податкових реформ.

Для покращення культурної ефективності податкової системи важливо залучати громадськість до процесу її реформування. Сучасні моделі демократії все більше наголошують на участі громадян у процесах прийняття рішень, і податкові реформи не є винятком. Тому уряди повинні створювати умови для того, щоб громадяни могли не лише виконувати свої податкові зобов'язання, але й брати активну участь у формуванні податкової політики.

Одним із можливих шляхів залучення громадськості є організація громадських слухань, обговорень і консультативних форумів, де громадяни з різних культурних і соціальних груп можуть висловлювати свої пропозиції та зауваження. Врахування різних точок зору та потреб різних культурних спільнот дозволить створити систему оподаткування, яка буде справедливою і ефективною для всіх.

Також можна використовувати механізми електронних петицій та голосувань, що дозволяє громадянам активно впливати на законодавчі

ініціативи. Важливо забезпечити доступність таких інструментів для різних культурних груп, враховуючи мовні, освітні та соціальні бар'єри.

5. Створення механізмів для корекції несправедливості та адаптації до змін.

Оскільки культурні норми й цінності можуть змінюватися з часом, необхідно створювати механізми для корекції несправедливості в податковій системі. Це може бути досягнуто через регулярні оцінки ефективності податкових політик, які базуються на культурних та соціальних змінах у суспільстві. Такі оцінки повинні враховувати думки громадськості та змінювати систему відповідно до нових культурних реалій.

Регулярні моніторинги дозволяють своєчасно виявляти проблеми, такі як культурна дискримінація або несправедливість в оподаткуванні окремих груп, і приймати коригувальні заходи. Такий підхід дозволить адаптувати податкову систему до сучасних соціальних і культурних умов, не порушуючи при цьому загальних принципів справедливості та ефективності.

6. Розвиток культурної толерантності в податковій системі

Ще одним важливим напрямком є розвиток культурної толерантності в податковій системі. Враховуючи, що різні культурні та етнічні групи можуть мати різні уявлення про роль держави, її обов'язки перед громадянами та ставлення до податків, важливо, щоб податкова система була достатньо гнучкою та інклюзивною для того, щоб враховувати ці культурні відмінності.

У багатьох випадках різні соціальні групи можуть мати різне розуміння того, як має функціонувати державний апарат і яким чином повинні здійснюватися фінансові обов'язки перед державою. Наприклад, в деяких культурах державні податки можуть сприйматися як обов'язковий вклад у спільне благо, тоді як в інших — як форма насильницького контролю чи навіть порушення приватних прав. Тому завдання податкової системи — забезпечити ефективне балансування між справедливістю та адаптацією до специфічних потреб різних груп населення.

Це вимагає створення інклюзивної податкової політики, яка враховує культурні особливості, мовні бар'єри та соціальні уподобання. Наприклад, наявність можливості для різних груп використовувати свою рідну мову при подачі податкових декларацій, надання консультацій або пільг, які відповідають специфічним потребам певних культур, може стати важливою частиною інтеграції всіх верств населення в економічну систему.

Одночасно, податкова система повинна активно сприяти формуванню взаєморозуміння і співпраці між різними культурними групами. Це можливо через освітні програми, які пояснюють важливість податків, справедливості розподілу фінансових ресурсів та значення державного управління для розвитку суспільства в цілому. Однак важливо, щоб цей процес відбувався без дискримінації та з повагою до культурних відмінностей, підтримуючи рівність і забезпечення рівних можливостей для всіх громадян.

Висновки до розділу 3

Отже, дослідивши перспективи розвитку системи оцінювання ефективності податкової системи країни можна робити висновки:

1. Перспективи розвитку системи оцінювання ефективності податкової системи України вимагають ретельного аналізу існуючих підходів та визначення шляхів їх покращення. Переваги наявних систем оцінки ефективності полягають у тому, що вони дозволяють отримати загальну картину функціонування податкової системи та оцінити її фінансові, економічні і соціальні наслідки. Однак існують і суттєві недоліки, зокрема, обмеження в точності вимірювань, відсутність врахування всіх аспектів податкової системи (наприклад, впливу на інвестиційний клімат), а також недостатня адаптація до постійно змінюваних економічних умов.

2. Для покращення оцінки ефективності податкової системи України необхідно розвивати більш комплексні і гнучкі підходи, які б враховували новітні технології, такі як електронне адміністрування податків, а також враховували соціальні, економічні та екологічні фактори. Це дозволить створити більш прозору, ефективну та справедливую податкову систему, здатну забезпечити стабільне фінансування державних витрат у довгостроковій перспективі. Крім того, необхідно підвищувати рівень довіри платників податків через покращення взаємодії між податковими органами та бізнесом, а також зменшення бюрократичних бар'єрів.

Таким чином, перспективи розвитку системи оцінки ефективності податкової системи України пов'язані з удосконаленням наявних методів, застосуванням новітніх технологій і зміцненням довіри серед платників податків.

ВИСНОВКИ

1. Ефективність податкової системи є ключовим аспектом для забезпечення стабільного економічного розвитку країни. Вона залежить від багатьох факторів, серед яких важливими є структура податків, рівень адміністрування, відповідність податкових ставок реаліям економіки та здатність системи стимулювати інвестиції та підприємницьку діяльність. Оцінювання ефективності податкової системи вимагає комплексного підходу, включаючи як кількісні, так і якісні показники, що дозволяють визначити не лише рівень зборів, а й їх вплив на економічний добробут, соціальні процеси та розвиток національної економіки.

2. Оцінка ефективності податкової системи є важливим етапом у забезпеченні її функціонування, оскільки дозволяє виявити недоліки та можливості для вдосконалення. Традиційно ефективність податкової системи оцінюється через фінансові, економічні та соціальні параметри. Однак додавання культурної складової вказує на важливість податкової культури, тобто добровільності та свідомого виконання податкових зобов'язань. Це дозволяє розглядати податки не тільки як зобов'язання, а й як елемент соціальної відповідальності громадян, що впливає на загальний рівень податкової дисципліни в країні. Розвиток такої культури знижує адміністративні витрати на контроль і забезпечує більш стабільне і ефективне адміністрування податків.

3. Проведений аналіз фінансової, економічної та соціальної ефективності податкової системи України показує, що найкращі результати досягнуті саме в сфері фінансової ефективності. Це означає, що податкова система в Україні здатна забезпечити значні надходження до державного бюджету, навіть у складних умовах, таких як воєнний стан. Однак економічна ефективність є на низькому рівні, зокрема через великий тіньовий сектор економіки, що обмежує легальні податкові надходження, а також через проблеми в адмініструванні податків. З огляду на це, важливим є

посилення контролю за тіньовими операціями та вдосконалення системи адміністрування податків, що дозволить покращити економічну ефективність.

4. Для оцінки культурної складової ефективності податкової системи пропонується низка показників, які допомагають з'ясувати рівень добровільного виконання податкових зобов'язань. Це включає індекс добровільного виконання, залишок податкової заборгованості, а також різноманітні показники ефективності адміністрування податків, такі як час, витрачений на адміністрування, витрати на збір податків на одиницю податкових надходжень, рівень корупції в податкових органах та кількість перевірок, штрафів і пені. Оцінка цих показників дозволяє зробити висновок про реальний рівень податкового комплаєнсу — готовність платників податків виконувати свої зобов'язання добровільно і без примусу з боку органів влади.

5. Враховуючи запропоновані показники для оцінки культурної складової, можна сказати, що побудова сприятливої податкової культури є ключовим елементом для підвищення ефективності податкової системи в цілому. Це вимагає системного підходу: від проведення просвітницьких кампаній серед громадян до удосконалення законодавства та зменшення адміністративних бар'єрів. Додатково, вдосконалення податкового комплаєнсу має прямий вплив на зменшення податкових перевірок та штрафів, що, у свою чергу, дозволяє знижувати витрати на адміністрування податків.

6. Важливо також звернути увагу на те, що розвиток податкової культури не може бути досягнутий лише через штрафи та покарання. Потрібна мотивація для платників податків, яка включає в себе розуміння того, як їхні внески підтримують розвиток країни. Ідеї, як покращити економічну та соціальну ефективність податкової системи, можуть бути реалізовані через реформи, спрямовані на зменшення податкових навантажень для малих і середніх підприємств, а також стимулювання

добровільних сплат податків через інструменти прозорості та довіри до державних органів.

Тому, з огляду на складну ситуацію в Україні, зміцнення фіскальної ефективності повинно супроводжуватися реформами, які забезпечують зниження рівня тіньової економіки, покращення адміністрування податків та розвиток позитивної податкової культури серед громадян.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андренко О.А., Мордовцев С.М. Методичний підхід до рейтингової оцінки конкурентоспроможності податкових систем країн Європи. *Бізнес Інформ*. 2024. №1. С. 117–123.
2. Андрієнко К., Артюх О. Проблемні аспекти сучасної податкової системи України. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*. 2023. Вип. 2. №. 4. С. 1-10.
3. Барабаш Л.В. Поведінкові аспекти гармонійного розвитку податкової системи України. *Соціальна економіка*. 2021. Вип. 61. С. 72-82.
4. Барабаш Л.В., Ролінський О.В. Ефективність функціонування податкової системи України у площині бюджетів органів місцевого самоврядування. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2022. Вип. 101(2). С. 263-274.
5. Бауліна Т.В., Гаршина О.К., Соломко Т.Ю., Рудаков О.М. Напрями реформування податкової системи України в умовах воєнного стану з метою забезпечення економічного розвитку країни. *Economic synergy*. 2023. Вип. 4. С. 53-69.
6. Бачо Р.Й., Пойда-Носик Н.Н., Потокі Г.Ф. Перспективні напрями реформування системи місцевого оподаткування в Україні. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 30. С. 198-206.
7. Березовська С. В. Сутність та елементи податку на доходи фізичних осіб з заробітної плати в деяких країнах світу: досвід для України. *Держава та регіони*. 2019. №2. С. 50–55.
8. Божанова О.В., Петрова Л.В. Реформування податку з доходу фізичних осіб: сучасний стан та перспективи. *Економічний вісник Національного гірничого університету*. 2020. № 2. С. 65-74.

9. Бюджетний кодекс України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/kodeksi/print-73939.html> (дата звернення 08.08.2024 р.)
10. Валігура В.А., Валігура Т.В. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства. *Фінанси України*. 2022. № 12. С. 88-111
11. Величко Л.К., Чорна А.М. Проблемні питання податкової системи України. *Актуальні питання забезпечення фінансової безпеки держави в умовах глобалізації: зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. конф.(м. Харків, 17 лют. 2022 р.)*. Харків: 2022. ХНУВС. С. 48-50.
12. Вікторчук М.В. Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції. URL: https://_univer.kharkov.ua/bitstream/123456789/11856/7/diss-Viktorchjuk.pdf. (дата звернення 08.08.2024 р.)
13. Вінницька О.А., Корнієнко Т.О., Чвертко Л.А. Місцеві податки як джерело доходів місцевих бюджетів. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія : Економічні науки*. 2021. № 11(1). С. 18-24.
14. Волот О.І., Пономаренко В.С. Податок на доходи фізичних осіб, військовий збір та єдиний внесок в одній формі податкової звітності. Формування ринкових відносин в Україні. 2020. № 12. С. 19-26.
15. Гавриленко В.О., Деміденко С.Л. Податкове навантаження як показник ефективності податкової системи в Україні. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. 2023. Вип. 68. С. 46-55.
16. Галамай Р.Я. Шляхи підвищення ефективності справляння податків до бюджетів територіальних громад на основі податкового менеджменту. *Регіональна економіка*. 2020. №4. С. 86-92.
17. Галамай Р.Я. Пропозиції справляння ПДФО до місцевих бюджетів в умовах децентралізації. *Міжнародна науково-практична*

конференція «Трансформаційні процеси національної економіки: теоретичні і практичні аспекти» (Львів, 30 січня 2021 р.). С. 117-122

18. Гнидюк І. В., Уманець Л. В., Гончаренко Т. В. Оцінка податку на доходи фізичних осіб як фіскального показника. *Бізнес Інформ*. 2021. №2. С. 279–285.

19. Гордєєва-Герасимова Л., Крайня А. Особливості оподаткування фізичних осіб. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2022, № 5, Том 1. С. 113-119.

20. Громов П. Як збалансувати податки під час війни. Урядовий кур'єр. 2022. 27 травня.

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

22. Данилишин В., Синиця С. Напрями реформування податку на доходи фізичних осіб. *Економіка та суспільство*, 2021. Вип.27. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/425> (дата звернення 08.08. 2024 р.)

23. Дудник В.М., Гарбінська-Руденко А.В., Яценко Ю.Г. Правові проблеми функціонування фінансової системи України в період дії воєнного стану. *Аналітично-порівняльне правознавство*, 2022. Вип..(2). С 132-136.

24. Дутова Н.В., Лесік Є.С. Оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: проблеми та вдосконалення на базі досвіду зарубіжних країн. *Економіка і організація управління*. 2019. №1. С. 43–52.

25. Євтушевська, О. О., Лагодієнко, Н. В., Іванченкова, Л. В. Податкова політика як складова державного податкового менеджменту. *Інвестиції: практика та досвід*, 2022. Вип. 4, С. 32-37.

26. Жаворонок А.В., Абрамова А.С., Виговська В.В.. Місцеві податки і збори як джерело формування доходів бюджету. *Фінансові дослідження*. 2019. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/find_2019_1_6. (дата звернення 08.08. 2024 р.)

27. Желевська О.Ю., Супрович Г.О. Проблеми оподаткування доходів фізичних осіб. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/32610594.pdf>. (дата звернення 08.08. 2024 р.)
28. Журавка Ф., Кравченко О., Овчарова Н., Олексич З., Подмаров О. Податок на доходи фізичних осіб в Україні: аналіз детермінант. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2020. Том 2. №33. С. 131-138.
29. Замасло О., Кобильник М. Оцінка фіскальної ефективності бюджетоутворюючих податків в Україні. *Світ фінансів*. 2021. Вип.2 (67). С. 66-78.
30. Іванюк В.Е. Податкові преференції при оподаткуванні доходів фізичних осіб: орієнтири удосконалення. *Вісник АПСВТ*. 2018. № 4. С. 52-66.
31. Івасюк В.Е. Модернізація системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук зі спеціальності 080008. Київ. 2019. 282 с.
32. Касперович Ю.В. Функціональна спроможність податкової системи України. *Економіка України*. 2020. № 12. С. 36-55.
33. Кліменко Д.І. Актуальні аспекти правового регулювання процедур введення у дію місцевих податків в умовах пандемії (на прикладі податку на майно). *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2021. Вип. 49. С. 82-85.
34. Коптева Г.М., Турієва А.Я. Проблеми оподаткування доходів фізичних осіб в Україна та країнах ЄС. *Інформаційні технології: наука, техніка, технологія, освіта, здоров'я*. 2019. Ч. III. С. 210.
35. Коровій В.В. Податкові надходження як складова доходів місцевих бюджетів. *Бізнес Інформ*. 2020. № 3. С. 328-336.
36. Корягіна Т., Єльченко В. Аналіз сучасного стану реалізації податкової політики в Україні в умовах децентралізації. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету* 2019. № 3. С. 96-112.

37. Котіна Н.М., Степура М.М., Тимченко О.М. Макроекономічні впливи на доходи місцевих бюджетів України: аналітичний зріз. *The actual problems of regional economy development*. 2018. Том 1 (14). С. 241-253.
38. Коцан Л.М. Соціально-регулююча роль оподаткування доходів. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2017. Вип. 22(2). С. 88-91.
39. Крамар О. Яких змін потребує податкова система України? URL: <https://tyzhden.ua/iakyykh-zmin-potrebuie-podatкова-systema-ukrainy/> (дата звернення 08.08. 2024 р.)
40. Крисоватий А., Луцик А. Податкові аспекти соціального добробуту в Україні. *Світ фінансів*. 2016. Вип. 2 (47). С. 7-17.
41. Крюкова І.О., Андрющенко І.С., Руденко С.В. Сучасні виклики і завдання для податкової системи України у контексті сталого розвитку *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2024. Вип. 19. С. 158-165.
42. Кур'ян В.В. Місія, філософія та цілі, як основа механізмів публічного адміністрування місцевих податків (на прикладі України та штату Невада, США). *Юридичний вісник. Повітряне і космічне право*. 2020. № 3. С. 96-101.
43. Кучеркова С. Окремі аспекти податку на доходи фізичних осіб. *Галицький економічний вісник*. 2021. №6 (73). С. 16-24.
44. Лоїк А., Ткачик Л. Ефективність податкової політики в Україні: регулюючий та фіскальний аспекти. *Галицький економічний вісник Тернопільського національного технічного університету*. 2022. Вип. 4 (77). С. 82-93.
45. Лютий І.О., Іванюк В.Е. Оподаткування доходів фізичних осіб та місцеві фінанси: суперечності й перспективи їх розв'язання. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. К.: № 1(196). 2018. С. 53-59.

46. Магопець О.А. Генезис розвитку та становлення податкової системи України. *Центральноукраїнський науковий вісник . Економічні науки.* 2022. Вип. 8. С. 178-192.

47. Мазуренко О. В., Тютюнник І. В., Білоус Ю. Г. Систематизація факторів формування податкової конкурентоспроможності країни. *Науковий вісник Чернівецького університету. Серія «Економіка».* 2021. Вип. 830. С. 58–64.

48. Малініна Н.М. Система показників оцінювання ефективності оподаткування у сільському господарстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету.* 2014. Вип. 8. С. 169-172.

49. Матієк І. П. Проблеми національної безпеки в умовах воєнного стану. Актуальні проблеми правового регулювання в Україні та країнах ближнього зарубіжжя: Матеріали XIII міжнародної науково-практичної Інтернет конференції (Львів, 28-29 грудня 2023 року): тези доповідей. Львів: Растр-7, 2023. 242 с. С. 114-116.

50. Назарова, Т., Шевченко, М. Місце податкового менеджменту в системі управління державними фінансами в умовах воєнного стану. *Вісник Національного технічного університету "Харківський політехнічний інститут"(економічні науки).* 2022. Вип. 3. С. 38-41.

51. Неізнана О.В., Овчаренко О.В., Гребенюк І.В. Податкова конкурентоспроможність як індикатор рівня добробуту населення. *Ефективна економіка.* 2019. № 2. URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.2.33> (дата звернення 08.08. 2024 р.)

52. Огляд законопроекту №7406 щодо підтримки роботодавців та працівників в умовах воєнного стану. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/15108> (дата звернення 08.08. 2024 р.)

53. Олейнікова Л. Г. Конкурентоспроможність податкової системи: теорія та практика: монографія. Київ, 2020. 536 с.

54. Офіційний портал Міністерство фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua> (дата звернення 08.08. 2024 р.)

55. Офіційний портал Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення 08.08. 2024 р.)
56. Офіційний портал Державної служби статистики України. URL: <https://ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 08.08. 2024 р.)
57. Педько А., Маряниченко Б. Фіскальна ефективність податкової системи у працях закордонних та вітчизняних дослідників. *Економіка та суспільство*, 2022. Вип. 59. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-124> (дата звернення 08.08. 2024 р.)
58. Пабат О.В. Особливості правового регулювання місцевих податків і зборів. *Право і Безпека*. 2020. № 4. С. 44–47
59. Першко Л.О. Теоретико-методологічні аспекти зміцнення та розвитку місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації: монографія/ Л.О. Першко. Чернігів : НУЧП, 2020. 316 с.
60. Петик Л.О. Бундз Н.Б., Кравчук А.С. Роль місцевих податків і зборів у доходах місцевих бюджетів України *Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування*. 2021. Вип. 8. С. 85-94
61. Побережець О.В., Філатова М.О. Ефективна податкова система як фактор розвитку інноваційних процесів у державах: досвід Фінляндії та України. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*, 2023. Вип. 22(54). С. 129–138.
62. Податкова система: Навчальний посібник / [Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.]; за ред. В.Г. Баранової. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с
63. Податкова система: навчальний посібник / Томнюк Т.Л. Чернівці: ЧТЕІ ДТЕУ, 2022. 324 с
64. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755/VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755/17> (дата звернення 08.08. 2024 р.)
65. Податок на доходи фізичних осіб та єдиний соціальний внесок: новації реформ та їх наслідки: монографія / Ю.В. Сибірянська та ін. Київ. Алерта, 2018. 442 с.

66. Пономарьова Т.В., Комлева М.А. Огляд фіскальної децентралізації в розрізі податків місцевих і державного бюджетів. *Бізнес Інформ*. 2021. № 1. С. 251-257.

67. Попадинець Н.М., Жебчук Р.Л. Державна політика регулювання доходів в умовах підвищення фіскальних ризиків, спричинених пандемією COVID-19. *Український журнал прикладної економіки*. 2021. № 2. Том 6. С. 99 – 106.

68. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків. Закон України від 16.01.2000. №466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20> (дата звернення 08.08. 2024 р.)

69. Раделицький Ю.О., Галамай Р.Я. Податкова достатність бюджетів територіальних громад в умовах децентралізації: інтегральне оцінювання. *Причорноморські економічні студії*. 2020. Вип. 60. С. 105-114.

70. Райнова Л.Б. Оподаткування доходів фізичних осіб в контексті соціальної справедливості та ефективності. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук зі спеціальності 080008. Київ. 2019. 298 с.

71. Савченко А.І., Славкова А.А. Фіскальні заходи України в умовах пандемії. *Матеріали конференції Фінансова політика України: можливості та обмеження в умовах глобальних економічних шоків*. 2021. С. 108-113

72. Савченко М.В., Клещенко Б.С., Шейгець А.М. Міжнародне оподаткування й особливості функціонування податкових систем у провідних країнах світу. *Бізнес Інформ*. 2022. № 1. С. 82–88/

73. Садовенко М.М., Смирна О.В. Домінанти розвитку податкової системи України в умовах євроінтеграції *Ефективна економіка*. 2023. № 3. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/2023_3_27. (дата звернення 08.08. 2024 р.)

74. Славкова А.А., Ватаманюк О.С. Податкова політика України в умовах євроінтеграції: проблеми і перспективи. *Фінанси, облік і аудит*. 2018. Вип. 1. С. 119-136.

75. Смирна К. Основні проблеми системи оподаткування України. *Економіка та суспільство*, 2024. Вип. 59. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-132>
76. Старовойт Л.Л. Державне регулювання оподаткування доходів населення в умовах євро інтеграції. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук зі спеціальності 080003. Кропивницький. 2021. 218 с.
77. Суворова С., Кульганік О. Тіньова економіка в Україні: стан та шляхи подолання. *Цифрова економіка та економічна безпека*, 2023. Вип. 8, С. 168-172.
78. Сушкова О., Мельник Л. Систематизація наукових підходів до визначення сутності та змісту поняття "податкова культура". *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2021. № 1. С. 143-150.
79. Татаренко О.Ю. До питання строків у правовому регулюванні місцевих податків та зборів. *Аналітично-порівняльне правознавство*. 2022. № 4. С. 264-267.
80. Татяниченко О.А. Проблеми податкового законодавства в умовах воєнного стану. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*, 2023. Випуск 80: частина 1. С. 582-587.
81. Тимченко О.М., Сибірянська Ю.В. Уніфікована звітність з податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску: застосування досвіду країн ЄС в Україні *Економіка та суспільство* 2018. Вип.14. С. 961-968.
82. Ткачик Ф.П., Остапчук В.О. Європейські пріоритети оподаткування доходів фізичних осіб. *Світ фінансів*. Актуальні питання теорії і практики фінансів. 2020. Вип. 2(63). С. 77-87.
83. Товкун Л. Податкова система України: поняття та перспективи розвитку. *Історико-правовий часопис*. 2015. № 1. С. 66-69.
84. Тулай О.І., Ямелинець А.І. Податок на доходи фізичних осіб: досвід зарубіжних країн. *Світ фінансів*. 2019. Вип. 1. С. 76-86.

85. Фенюк Я.К. Розвиток нормативно-правового регулювання податкової системи в контексті міжнародної конкуренції. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2023. Вип. 15. - С. 57-65.

86. Фролова Н. Б. Оцінка міжнародної конкурентоспроможності системи оподаткування прибутку підприємств України. *Економіка і прогнозування*. 2021. № 1. С. 145–159.

87. Фурман О. Реформування податкової системи: переваги та недоліки. Реформування податкової системи: стратегічний поступ чи ручне управління?, Науково-практичний семінар. 17 травня 2022 р. м. Львів [матеріали]; за ред. Сич О.А. Львів. ЛНУ, 2022. 76 с. 2022. С.39-42.

88. Чуй І.Р., Власюк Н.І. Система методичного забезпечення оцінювання результативності дохідно-прибуткових податків. *Підприємництво і торгівля*, 2020. Вип. 26. С. 103-108.

89. Шаповалов Є.О, Роль місцевих податків і зборів в умовах децентралізації. *Інноваційна економіка*. 2022. Вип.1. (90). С. 180-187.

90. Шило Ж.С. Проблеми та недоліки прямого та непрямого оподаткування в державі.. *Вісник Національний університет водного господарства та природокористування*. 2022. Вип. 1 (97). С. 99-112.

91. Шило Ж.С. Реформування податкової системи України: проблеми та перспективи. *Вісник Національний університет водного господарства та природокористування*. 2023. Вип. 1 (101). С. 247-258.

92. Шпильовий В.А., Коваленко М.О. Проблемні аспекти податкової системи України та шляхи їх вирішення *Економіка і управління*. 2021. № 3. С. 92-97.

93. Anderson W.B. “I paid my income tax today”: How the U.S. government used public relations to persuade its citizens to accept a mass tax during World War II. *Public Relations Review*. 2020. V. 46. journal homepage: www.elsevier.com/locate/pubrev

94. Elshani A., Pul L. Impact of taxes on economic growth an empirical study in the eurozones. *Economic Studies Journal (Ikonomicheski Izsledvania)*, 2023. 32(2), pp. 24-41.

95. Elshani A., Ahmeti S. The Effect of Progressive Tax on Economic Growth: Empirical Evidence from European OECD Countries. *International Journal of Economic Perspectives*. 2017. Volume 11. Issue 4. p. 18-25.

96. Mengden A. International Tax Competitiveness Index 2023 Tax Foundation. 18.10.2023. URL: <https://taxfoundation.org/research/all/global/2023-international-tax-competitiveness-index/>

97. Miskufova M., Kosikova M, Jencova S., Vasanicova P. The Tax Competition Among European Countries. *Journal of Management and Business: Research and Practice*.

98. PwC Global. Paying Taxes 2020. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html>2022. Vol. 14. No. 2. DOI: <https://doi.org/10.54933/jmbrp-2022-14-2-2>

99. Seelkopf L., Bubek M., Eihmanis E., Ganderson J., Limberg J., Mnaili Y., Zuluaga P., Genschel P. The rise of modern taxation: A new comprehensive dataset of tax introductions worldwide. *The Review of International Organizations* <https://doi.org/10.1007/s11558-019-09359-9>
Published online: 22 May 2019.

100. Taxation & SDGs. URL: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/860581538762337418/pdf/130559-WP-ReportFinalMar.pdf>

101. Tiutiunyk I. et al. International tax competition as an element of the country's marketing strategy. *Innovative Marketing*. 2023. Vol. 19. Iss. 4. P. 297–309.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1

Основні проблеми податкової системи України

Проблема 1	Опис 2
Переважання фіскального характеру податків	Ситуація, коли основна мета податків полягає в зборі коштів для бюджету, а не в сприянні економічному зростанню, що призводить до зниження конкурентоспроможності держави.
Нерівномірний розподіл податкового навантаження	Висока вартість послуг та сплати податків, що призводить до зниження економічної активності, розвитку тіньової економіки та нерівномірного розподілу податкового навантаження
Нестабільне та запутане фіскальне законодавство	Відсутність чітких та стабільних правил у фіскальному законодавстві, що призводить до проблем з інтерпретацією законів та негативно впливає на "фіскальну репутацію" платників податків.
Тривалий процес підготовки податкових декларацій та сплати податків	Значний час та зусилля, які потрібно витратити на підготовку та подання податкових декларацій та сплату податків, що ускладнює життя платників податків.
Поспіх уряду із запровадженням нових правил	Введення нових правил та недостатнє надання часу для їх освоєння та звикання до них, що ускладнює виконання платниками податків та породжує невпевненість.
Недосконалість системи електронної звітності	Проблеми та збої в роботі серверів системи електронної звітності, що ускладнює подання звітності та збільшує адміністративну витратність для платників податків.
Велика кількість протиріч та нерівномірність рішень	Податкова та бюджетна системи стикаються з багатьма суперечностями та протиріччями, і оптимальне вирішення їх є складним. Відповідність принципам фіскальної політики часто порушується.
Порушення принципів фіскальної політики	У зв'язку з нерівномірним співвідношенням прямих і непрямих податків та зростанням ролі непрямих податків, порушуються загальноприйняті принципи фіскальної політики, такі як справедливість, ефективність та стабільність.
Недостатня ефективність контролю та дотримання правил	Контроль за дотриманням податкових правил не є ефективним, що призводить до порушень та ухилення від сплати податків.

Продовж. табл. А.1

1	2
Не відповідність розвиненим країнам у структурі податків	Україна не відповідає практиці розвинених країн у структурі податків, особливо щодо співвідношення прямих і непрямих податків.
Відсутність стабільної та чіткої законодавчої бази	Відсутність стабільної та чіткої законодавчої бази у податковій системі України ускладнює її функціонування та створює несприятливі умови для платників податків.
Складність процедур адміністрування податків	Процедури адміністрування податків в Україні є складними, що ускладнює сплату податків та створює додаткові бар'єри для підприємництва та громадян.
Непрозорий контроль за використанням податків	Недостатня прозорість та контроль за використанням платежів у податковій системі України призводить до недовіри громадян та підприємств до оподаткування.
Недостатньо ефективна робота контрольних органів податкової служби	Недостатня ефективність роботи контрольних органів податкової служби ускладнює виявлення порушень та ухилення від сплати податків, що може вести до збитків для бюджету.
Відсутність стимулюючої бази	Сучасній податковій політиці в Україні бракує стимулюючої бази, яка б мала бути присутня при виконанні всіх функцій оподаткування - фіскальної, розподільчої та регулюючої

Додаток Б



Рис.Б.1. Податкова системма держави та механізми функціонування податків

Додаток В

Таблиця В.1

**Головні напрями реформування податкової системи України
у воєнний час**

Напрями реформування	Характеристика
Підтримка бізнесу та підприємців	Спрощення податкових режимів для малого та середнього бізнесу. Запровадження пільгових ставок податків для підприємств, що зазнають значних втрат через війну.
Тимчасові податкові пільги та знижки	Введення тимчасових податкових канікул для окремих галузей, зниження податкового навантаження на підприємства, що працюють у зонах бойових дій.
Збільшення надходжень для фінансування армії	Перегляд податкової політики для залучення додаткових коштів до державного бюджету, включаючи збільшення податків на високі доходи та розкішні товари.
Оптимізація адміністрування податків	Спрощення процедур адміністрування податків, зменшення бюрократії та впровадження електронних послуг для платників податків, що зменшує корупційні ризики.
Заохочення інвестицій у відновлення країни	Пільгові умови для інвесторів, що вкладають кошти у відновлення інфраструктури та бізнесу в постраждалих регіонах.
Підвищення прозорості використання бюджетних коштів	Введення більш жорстких стандартів прозорості та звітності в сфері використання бюджетних коштів, зокрема у військових витратах.
Електронізація та цифровізація податкової системи	Впровадження нових цифрових платформ для зручного та безпечного ведення податкових справ, зменшення залежності від паперових форм і зустрічей.
Інтеграція з міжнародними стандартами	Гармонізація податкової політики України з міжнародними стандартами та практиками для покращення взаємодії з міжнародними фінансовими організаціями.

Додаток Г

Таблиця Г.1

Динаміка надходжень до Зведеного бюджету України у 2019-2023 р.р., млрд.грн. [28]

Показники	2019	2020	Відхилення		2021	2022	Відхилення		2022	2023	Відхилення	
			абс.	темп приросту, %			абс.	Темп приросту, %			абс.	Темп приросту, %
Доходи	1289,8	1376,7	86,9	6,74	1662,2	2196,3	534,1	32,13	2196,3	3104,3	908,00	41,34
Податки	1070,5	1136,7	66,2	6,18	1454,4	1344,1	-110,3	-7,58	1344,1	1639,1	295,00	21,95
ПДФО в тому числі	276,0	295,6	19,6	7,10	349,1	421,7	72,6	20,80	421,7	496,7	75,00	17,79
що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати	184,03	187,14	3,11	1,69	225,45	214,67	-10,78	-4,78	214,67	245,4	30,73	14,31
осіб з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями	17,65	14,44	-3,21	-18,19	15,66	102,5	86,84	554,53	102,5	124,8	22,30	21,76
із доходів платника податку інших ніж заробітна плата	10,80	14,60	3,8	35,19	19,36	11,86	-7,5	-38,74	11,86	13,03	1,17	9,87
за результатами річного декларування	6,18	5,45	-0,73	-11,81	6,51	5,48	-1,03	-15,82	5,48	6,56	1,08	19,71
із доходу у вигляді процентів	10,91	13,65	2,74	25,11	9,45	6,76	-2,69	-28,47	6,76	8,12	1,36	20,12
Військовий збір	47,37	60,31	12,94	27,32	72,60	80,6	8	11,02	80,6	98,9	18,30	22,70

Додаток Д

Таблиця Д.1

Структура надходжень до Зведеного бюджету України у 2018-2023 р.р., % [28]

Показники	2019	2020	Відхилення		2021	2022	Відхилення		2022	2023	Відхилення	
			абс.	темп приросту, %			абс.	Темп приросту, %			абс.	Темп приросту, %
Доходи	100,00	100,00			100,00	100,00			100,00	100,00		
Податки	83,00	82,57	66,2	6,18	87,50	61,20	-110,3	-7,58	61,20	52,80	-8,40	-13,73
ПДФО в тому числі	21,40	21,47	19,6	7,10	21,00	19,20	72,6	20,80	19,20	16,00	-3,20	-16,67
що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати	14,27	13,59	-0,68	-4,77	13,56	9,77	-3,79	-27,95	9,77	7,91	-1,86	-19,04
осіб з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями	1,37	1,05	-0,32	-23,36	0,94	4,67	3,73	396,81	4,67	4,02	-0,65	-13,92
, із доходів платника податку інших ніж заробітна плата	0,84	1,06	0,22	26,19	1,16	0,54	-0,62	-53,45	0,54	0,42	-0,12	-22,22
за результатами річного декларування	0,48	0,40	-0,08	-16,67	0,39	0,25	-0,14	-35,90	0,25	0,21	-0,04	-16,00
із доходу у вигляді процентів	0,85	0,99	0,14	16,47	0,57	0,31	-0,26	-45,61	0,31	0,26	-0,05	-16,13
Військовий збір	3,67	4,38	0,71	19,35	4,37	3,67	-0,7	-16,02	3,67	3,19	-0,48	-13,08

Додаток Е

Таблиця Е.1

**Звіт про досягнення цільових значень
Ключових показників ефективності Державної податкової служби України (КРІ ДПС)
у 2020 році**

№ з/п	КРІ ДПС	Стратегічна ціль	Значення КРІ ДПС у звітному періоді	Цільове значення КРІ ДПС	Примітка
1	2	3	4	5	6
1	Частка податкових декларацій, поданих юридичними особами за допомогою електронних сервісів	Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві	93,3%	91%	Причиною перевищення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є популяризація електронних сервісів ДПС
2	Частка податкових декларацій, поданих фізичними особами за допомогою електронних сервісів	Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві	73,3%	68%	Причиною перевищення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є популяризація електронних сервісів ДПС
3	Частка розглянутих звернень у загальній кількості звернень платників податків, поданих до сервісу «Пульс», за якими закінчився термін розгляду	Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві	100%	100%	
4	Частка телефонних дзвінків, опрацьованих Контакт-центром ДПС протягом 5 хвилин	Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві	56,2%	не менше 70%	Причиною недосягнення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є недостатня чисельність працівників Контакт-центру ДПС (32% вакантних посад), нерівномірність надходження дзвінків протягом звітного періоду, а

					<p>також надходження до Контакт-центру ДПС великої кількості дзвінків, щодо стану обробки електронної звітності, реєстрації накладних та блокування/скасування в телефонному режимі кваліфікованого електронного підпис, які опрацьовуються іншими структурними підрозділами ДПС.</p> <p>За рахунок виключення вказаних дзвінків значення КРІ ДПС у звітному періоді становить 70,2%</p>
5	<p>Частка податкових декларацій, які подано із дотриманням вимог законодавства у загальній кількості поданих податкових декларацій (рівень своєчасного подання податкових декларацій)</p>	<p>Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві</p>	96,5%	98,3%	<p>Причиною недосягнення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є те, що у зв'язку з внесенням змін до Податкового Кодексу та інших законів України, з метою підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби COVID - 19 (Закони України від 30.03.2020 №540-IX та від 13.05.2020 №591- IX) встановлено, що за порушення податкового законодавства, вчинені протягом періоду з 1 березня до закінчення дії карантину штрафні санкції за несвоєчасну сплату та подання звітності не застосовуються (крім ПДВ)</p>

6	<p>Частка погашених (сплачених) зобов'язань, що були самостійно визначені платниками податків і підлягають сплаті (рівень добровільної сплати податкових зобов'язань)</p>	<p>Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві</p>	92,1%	93%	<p>Причиною недосягнення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є те, що у зв'язку з внесенням змін до Податкового Кодексу та інших законів України, з метою підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби COVID - 19 (Закони України від 30.03.2020 №540- IX та від 13.05.2020 №591- IX) встановлено, що за порушення податкового законодавства, вчинені протягом періоду з 1 березня до закінчення дії карантину штрафні санкції за несвоєчасну сплату та подання звітності не застосовуються (крім ПДВ).</p> <p>Крім того, протягом періоду з 1 березня до закінчення карантину платникам податків не нараховується пеня, а нарахована, але не сплачена за цей період пеня підлягає списанню, що впливає на своєчасність погашення (сплати), нарахованих платником зобов'язань у деклараціях (розрахунках)</p>	
7	<p>Частка узгоджених грошових зобов'язань, донарахованих за</p>	<p>за донараховуваннями підрозділів податкового</p>	<p>Ефективне адміністрування податків, зборів, платежів</p>	45,2%	не менше 33%	

	результатами контрольних перевірок заходів у загальній сумі таких грошових зобов'язань (рівень узгодження донарахованих грошових зобов'язань):	аудиту				
		за донарахованнями підрозділів органів ДПС, на які покладено функції з питань адміністрування податків		72,4%	не менше 35%	
		за донарахованнями підрозділів контролю за підакцизними товарами		30,2%	не менше 49%	Причиною недосягнення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є те, що оскаржується в апеляційному порядку 227,2 млн грн по платнику податків ДП «ЖОВТНЕВИЙ СПИРТЗАВОД»
8	Частка скасованих за результатами адміністративного оскарження грошових зобов'язань (з донарахованих	з донарахованих підрозділам і податкового аудиту	Ефективне адміністрування податків, зборів, платежів	13,0%	не більше 18%	

	за результатами контрольних перевірок (заходів) у загальній сумі оскаржуваних податкових повідомлень-рішень, щодо яких прийнято рішення (рівень скасування в адміністративному порядку):	з донарахованих підрозділам і органів ДПС, на які покладено функції з питань адміністрування податків		7,8%	не більше 10%	
		з донарахованих підрозділам і контролю за підакцизним і товарами		0,4%	не більше 1%	
9	Виконання індикативних показників доходів державного бюджету (які контролюються ДПС в межах повноважень, передбачених законодавством)	Ефективне адміністрування податків, зборів, платежів		110,4%	100%	Причиною перевищення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є додаткові надходження по податкових платежах, що зумовлено перевиконанням з податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) за рахунок збільшення нарахованих сум ПДВ до сплати з урахуванням бюджетного відшкодування
10	Частка податкових спорів, вирішених судами на користь	Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського		46,6%	43%	Причиною перевищення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є

	органів ДПС від загальної кількості податкових спорів, розглянутих судами різних інстанцій (кількісна результативність розгляду податкових спорів у судовому порядку)	зразка з високим рівнем довіри у суспільстві			закриття проваджень по судових справах, стороною в яких вступає ПАТ «Укрнафта», на виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік»
11	Частка суми за податковими спорами, які вирішені судами на користь органів ДПС від загальної суми за податковими спорами, розглянутими судами різних інстанцій (вартісна результативність розгляду податкових спорів у судовому порядку)	Формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві	55,2%	54,5%	Причиною перевищення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є закриття проваджень по судових справах, стороною в яких вступає ПАТ «Укрнафта», на виконання Закону України «Про Державний бюджет України на 2020 рік»
12	Динаміка скорочення загальної кількості боржників (без врахування суб'єктів господарювання, у яких податковий борг виник протягом звітного періоду)	Ефективне адміністрування податків, зборів, платежів	75,0%	10%	Причиною перевищення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є те, що на виконання пункту 2 ⁴ підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України, внесеного Законом України від 4 грудня 2020 року № 1072-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою

					запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2», 21 грудня 2020 року ДПС було проведено в автоматичному режимі списання податкового боргу майже 3,7 млн платникам податків
13	Динаміка погашення податкового боргу (без врахування новоствореного, який виник протягом звітного періоду)	Ефективне адміністрування податків, зборів, платежів	38,8%	10%	Причиною перевищення цільового значення КРІ ДПС у звітному періоді є те, що на виконання пункту 2 ⁴ підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України, внесеного Законом України від 4 грудня 2020 року № 1072-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо соціальної підтримки платників податків на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2», 21 грудня 2020 року ДПС було проведено в автоматичному режимі списання податкового боргу на загальну суму 1,2 млрд гривень

