

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ УПРАВЛІННЯ»**

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ЧИНЧИК АНАТОЛІЙ АНАТОЛІЙОВИЧ

УДК 336.02:338.24

ДИСЕРТАЦІЯ

**ІНСТИТУЦІОНАЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ
ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ
В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ**

Спеціальність 08.00.03. – економіка та управління національним господарством

Подається на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук

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

/А. А. Чинчик/

(підпис, ініціали та прізвище здобувача)

Науковий консультант

Голубка Степан Михайлович,
доктор економічних наук, професор

*Дисертація є ідентичною з іншим
примірником дисертації.*

*Учений секретар спеціалізованої
вченої ради Д 26.889.01*

к.е.н. О. Ю. Браславець

Київ – 2022

АНОТАЦІЯ

Чинчик А. А. Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.03 «Економіка та управління національним господарством». – Національна академія управління, м. Київ, 2022.

В дисертації обґрунтовано теоретико-методологічні, методичні та прикладні засади інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки.

Систематизовано теоретичні положення, актуальні для наукового обґрунтування формування податкової політики. З'ясовано основні концепції податкової політики, які країни можуть застосовувати з огляду на практичну ретроспективу: дискреційну і недискреційну; виважених, максимальних, мінімальних і збалансованих податків. У рамках обґрунтування впливу податкової політики на соціальні та економічні процеси узагальнено показники такої оцінки для держави (регіону), бізнесу і населення.

Використання інституціональної теорії для дослідження проблем податкової політики здійснювалося на основі характерних особливостей її інститутів, інституціонального середовища її формування та реалізації.

На основі проведеного аналізу та систематизації наукових поглядів багатьох вчених узагальнено і конкретизовано характерологічні риси механізму в економічній науці. Запропоновано класифікацію механізмів, що дозволило розкрити специфіку інституціонального механізму. Визначено зміст інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики як системи інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на регулятори у сфері оподаткування та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища – режимом оподаткування як формальної інституції та податковою культурою, відповідальністю і довірою як неформальних інституцій.

Обґрунтована сутність та особливості інституціональної архітектури податкової політики, що надало можливість розглядати її, як діяльність профільних органів державної влади спрямованої на врегулювання податкових відносин з приводу мобілізації, перерозподілу фінансових ресурсів у формі обов'язкових платежів та фінансового забезпечення виконання функцій держави з балансуванням інтересів бізнесу і населення.

Акцентовано увагу та визначено зміст податкового інструментарію з інноваційним функціоналом, цілями реалізації якого є формування конкурентного середовища з передумовами і спрямованістю на інновації, підтримку інноваційної діяльності, міжсекторального і державно-приватного співробітництва в інноваційній сфері, державного гарантування інвестицій в інноваційні проекти.

Обґрунтовано та охарактеризовано актуалітети податкової політики в розрізі основних напрямів трансформації і модернізації національної економіки – сталості її розвитку, провідної вагомості малого і середнього бізнесу, детінізації системи оплати праці, фінансового забезпечення розвитку регіонів та громад, інноваційного розвитку бізнес-середовища, інноваційного розвитку економіки з переходом на наступний технологічний уклад.

Досліджено основні глобалізаційні виклики і можливості формування податкової політики держави у взаємозв'язку з податковою стратегією.

Узагальнено особливості формування національної податкової політики та проаналізовано виклики породжені глобалізаційними процесами.

Визначено роль податкової політики в системі концептуальних напрямків розвитку бізнесу країн ЄС. Узагальнення основних практик і податкових тенденцій у країнах ЄС дозволило виокремити пріоритети для впровадження в Україні за блоками обов'язкового і результативного характеру.

Запропоновано Концепцію удосконалення стратегічних пріоритетів податкового стимулювання трансформації економіки, для чого обґрунтовано і систематизовано основні підходи (галузевий, просторовий, кадровий,

інноваційний); сформульовано рекомендації стосовно удосконалення податкового стимулювання та акцентовано увагу на векторості розвитку економіки України на інноваційних засадах у взаємозв'язку з реформуванням податкової системи в умовах трансформації, фінансової децентралізації та воєнного і повоєнного часу.

Комплексна оцінка ефективності податкової політики у системі національної економіки дозволила виявити проблеми, окреслити шляхи їх мінімізації та акцентувати увагу на тому, що воєнна економіка є певним переломним етапом щодо виходу економіки України з ресурсорієнтованої з переважанням тіньового бізнесу і зайнятості, а відновлення економіки та розбудова регіонів після військової агресії має передбачати не лише нові інфраструктурні рішення, але й способи ведення бізнесу, формування конкурентного середовища та забезпечення високопродуктивної інноваційної діяльності в Україні на засадах міжгалузевої, міжтериторіальної та міжнародної кооперації.

Ключові слова: національна економіка, податки, податкова політика, податкова система, інституціональний механізм, адміністрування податків, гармонізація податкового законодавства, податкові інновації.

ANNOTATION

Chynchyk Anatolii. Institutional mechanism of formation and implementation of tax policy in conditions of transformation of the national economy. - Manuscript.

Dissertation for the scientific degree of Doctor of Economic Sciences, specialty 08.00.03 «Economics and Management of the National Economy». – National Academy of Management, Kyiv, 2022.

The thesis substantiates theoretical and methodological, methodological and practical foundations of the institutional mechanism of formation and implementation of tax policy in the conditions of transformation of national economy.

The theoretical positions relevant for scientific substantiation of tax policy making are systematized. The main concepts of tax policy that countries can apply, taking into account the practical retrospective: discretionary and non-discretionary; weighted, maximum, minimum and balanced taxes are clarified. As part of the rationale for the impact of tax policy on social and economic processes, indicators for the state (region), business and population are summarized.

The use of institutional theory to investigate the problems of tax policy was based on the characteristics of its institutions, the institutional environment of its formation and implementation.

Based on the analysis and systematization of scientific views of many scientists, the characteristic features of the mechanism in economic science are generalized and specified. The classification of mechanisms is proposed, which allowed to reveal the specifics of the institutional mechanism. The content of the institutional mechanism for the formation and implementation of tax policy as a system of institutions-subjects, which has a direct impact on regulators in the field of taxation and is guided by the principles of the organization of the market-regulatory environment - the tax regime as a formal institution and tax culture, responsibility and trust as informal institutions, is determined.

The essence and peculiarities of the institutional architecture of tax policy are substantiated, which made it possible to consider it as the activity of the relevant public authorities aimed at regulating tax relations regarding the mobilization, redistribution of financial resources in the form of mandatory payments and financial support for the performance of state functions with balancing the interests of business and the population.

The attention is focused on and the content of tax instruments with innovative functionality is defined, the goals of which are the formation of a competitive environment with the prerequisites and focus on innovation, support for innovation, intersectoral and public-private cooperation in the innovation sphere, state guarantee of investments in innovative projects.

The article substantiates and characterizes the actualities of tax policy in the context of the main directions of transformation and modernization of the national economy - the sustainability of its development, the leading importance of small and medium-sized businesses, the de-shadowing of the labor remuneration system, financial support for the development of regions and communities, innovative development of the business environment, innovative development of the economy with the transition to the next technological mode.

The main globalization challenges and opportunities for the formation of the state tax policy in relation to the tax strategy are investigated.

The features of the formation of national tax policy are summarized and the challenges caused by globalization processes are analyzed.

The role of tax policy in the system of conceptual directions of business development in the EU countries is determined. Generalization of the main practices and tax trends in the EU countries allowed to identify priorities for implementation in Ukraine by blocks of mandatory and effective nature.

The concept of improving the strategic priorities of tax incentives for economic transformation is proposed, for which the main approaches (sectoral, spatial, personnel, innovative) are substantiated and systematized; recommendations for improving tax incentives are formulated and attention is

focused on the vector of development of the Ukrainian economy on an innovative basis in connection with the reform of the tax system in the context of transformation, financial decentralization and wartime and post-war time.

A comprehensive assessment of the effectiveness of tax policy in the system of the national economy made it possible to identify problems, outline ways to minimize them and focus on the fact that the war economy is a turning point in the exit of the Ukrainian economy from the resource-oriented with the predominance of shadow business and employment, and economic recovery and development of regions after military aggression should include not only new infrastructure solutions, but also ways of doing business, creating a competitive environment and ensuring a highly productive innovation system.

Keywords: national economy, taxes, tax policy, tax system, institutional mechanism, tax administration, harmonization of tax legislation, tax innovations.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Чинчик А.А. Трансформація оподаткування на українських землях другої половини ХІХ - початку ХХ ст. (теоретичні та історичні аспекти): монографія / А. А. Чинчик ; за заг. ред. д-ра екон. наук С. М. Голубки. - Київ : Медінформ, 2017. - 244 с.

2. Чинчик А. А., Голубка В. М. Методологічний алгоритм дослідження. Політика оподаткування у процесі трансформації національної економіки / В. М. Голубка, А. А. Чинчик // *Jakosc szansa na lepszy swiat-uwarunkowania i konsekwencje: Monografia podredakcja Elizbiety Skrzypek.* – Lublin, 2020. – С. 255–262. (*Особистий внесок: охарактеризовано методологічні аспекти дослідження податкової політики в умовах трансформації економіки*).

Статті у наукових фахових виданнях України та виданнях, включених до міжнародних наукометричних баз:

3. Чинчик А. А. Податковий інструментарій з інноваційним функціоналом: практика та можливості застосування в Україні / А.А.Чинчик // *Економічний вісник Дніпровської політехніки.* – 2022. – № 1. – С. 24-32. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus, Research Bib].

4. Чинчик А. А. Кількісно–динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні / А. А. Чинчик // *Формування ринкових відносин в Україні.* – 2022. – № 3. – С. 107-116. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus International (ICI), Наукова бібліотека України ім. В.І. Вернадського].

5. Чинчик А. А., Голубка С. М. Євроінтеграційні впливи на формування та реалізацію податкової політики України / А.А.Чинчик, С. М. Голубка // *Економічний вісник Дніпровської політехніки.* – 2022. – № 2. – С. 52-61. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index

Copernicus, Research Bib]. *(Особистий внесок: обґрунтовано аспекти євроінтеграції України з позиції впливу на податкову політику та забезпечення системності реформ зі стабілізацією управлінських підходів).*

6. Чинчик А. А. Податкові надходження бюджетів об'єднаних територіальних громад: теоретичний аналіз / А. А. Чинчик, С. М. Голубка // Вісник Хмельницького національного університету. – 2022. – № 3. – С.113 – 119. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus, Google Scholar, CrossRef, Наукова бібліотека України ім. В.І. Вернадського]. *(Особистий внесок: обґрунтовано роль фіскального механізму територіальних громад в умовах децентралізації в розрізі фіскального планування, фіскального контролю, фіскального забезпечення та фіскального регулювання).*

7. Chynchyk A. Strategies for economic development: the Ukrainian case / Okhrimenko, O., Chynchyk, A., Dergach, A., Bannikova, K., & Nesterenko, O. // Amazonia Investiga, №11(55), 2022. – С.234-248. (<https://doi.org/10.34069/AI/2022.55.07.25>) [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Web of Science, CAPES (Brasil), Dialnet, Directorio de indexación de revistas de investigación, ERIH PLUS - European Reference Index for the Humanities and Social Sciences, Google Académico (Google Scholar), Index Copernicus (Польща), Iresie, Índice de revistas académicas abiertas, Capas Periodicos, OpenAire, Mirabel, Vlex]. *(Особистий внесок: при дослідженні особливостей економічних стратегій розвинених країн світу здійснено порівняльний аналіз стратегічних цілей України та Польщі та обґрунтовано принцип збільшення капітальних видатків державного бюджету за рахунок дефіцитного та боргового фінансування цільових програм економічного розвитку в Україні).*

8. Чинчик А. А. Моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів / А. А. Чинчик // Формування ринкових відносин в Україні. – 2022. – № 2. – С. 178-184. [Фахове видання; міжнародні

наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus International (ICI), Наукова бібліотека України ім. В.І. Вернадського].

9. Chynchyk A. Banking Risks in the Asset and Liability Management System / A. Chynchyk, L. Lysiak, Iu. Masiuk, O. Yudina, O. Olshanskiy, V. Shevchenko // Journal of Risk and Financial Management, №15 (6): 265. – MDPI, 2022. – 19с. [Міжнародні наукометричні бази: Web of Science, Scopus]. *(Особистий внесок: подано рекомендації щодо вдосконалення ефективного формування ризик-менеджменту).*

10. Chynchyk A. Digital transformation of public management of ukraine's regional economy in the context of the covid-19 pandemic: foreign experience, ukrainian realities/ A. Chynchyk, S. Oneshko, O. Kustovska, B. Yatsykovskyy, L. Pashchuk, O. Bulkot// Financial and credit activities: problems of theory and practice. – 2022, №3(44), С.298–307. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Web of Science, EBSCO (США), Ulrich's Periodicals Directory (США), Index Copernicus (Польща), CiteFactor Academic Scientific Journals (США), Google Scholar, ResearchBib (Японія), Infobase index (Індія), Universal Imfact Factor (Австралія), Російський індекс наукового цитування (РИНЦ), Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського, Загальнодержавна реферативна база даних "Україніка наукова"]. *(Особистий внесок: запропоновано механізми розвитку економіки на регіональному рівні із запровадженням технологій цифрової економіки в умовах пандемії).*

11. Chynchyk A. National economy's development in the coordinates of sustainable development: on the issue of strategic state regulation under russian armed aggression /Ivanova V.,Paryzkyi I.,Ivanchov P., Klym N., Tomchuk - Ponomarenko N. // Financial and credit activities: problems of theory and practice. – 2022, №2(43), С.406–413. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Web of Science, EBSCO (США), Ulrich's Periodicals Directory (США), Index Copernicus (Польща), CiteFactor Academic Scientific Journals (США), Google Scholar, ResearchBib (Японія), INFOBASE INDEX (Індія), Universal Imfact Factor (Австралія), Російський індекс наукового цитування (РИНЦ),

Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського, Загальнодержавна реферативна база даних "Україніка наукова"]. (*Особистий внесок: узагальнення та обґрунтування застосування діджиталізації в контексті реалізації програм підтримки громадян та бізнесу*).

12. Чинчик А. А. Взаємовпливи та взаємозалежності між ефективною податковою політикою і політикою детінізації економіки / А.А.Чинчик // Економічний вісник Дніпровської політехніки. – 2021, № 3. – С.34 – 42. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus, Research Bib].

13. Чинчик А. А. Теоретичні аспекти дослідження податкової політики / А. Чинчик // Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 9-10. – С. 112-119. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)].

14. Chynchyk A. Tax policy in the context of globalization challenges / A. Chynchyk, L. Bilanych // Scientific journal «Economics and Finance», Volume 9, Issue 1, 2021. – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom, 2021. – С. 12 – 17. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Index Copernicus, Google Scholar, UlrichsWeb Global Serials Directory, Road Directory of Open Access Scholarly Resources]. (*Особистий внесок: визначено основні виклики та можливості, породжені процесами глобалізації, які необхідно враховувати при формуванні податкової політики сучасної держави*).

15. Chynchyk A. Theoretical and methodological aspects of strategic state regulation of the development of the national economy in the coordinates of sustainable development / A. Chynchyk, Ie. Buriak, S. Holubka, S. Yaremchuk, B. Yatsykovskyy // Financial and credit activities: problems of theory and practice 2021 no 6 (41), С.300–306. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: (Web of Science, EBSCO (США), Ulrich's Periodicals Directory (США), Index Copernicus (Польща), CiteFactor Academic Scientific Journals (США), Google Scholar, ResearchBib (Японія), INFOBASE INDEX (Індія), Universal Impact

Factor (Австралія), Російський індекс наукового цитування (РИНЦ), Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського, Загальнодержавна реферативна база даних "Україніка наукова"]. *(Особистий внесок: проведено аналіз динаміки основних показників індексу глобальної конкурентоспроможності України).*

16. Чинчик А. А. Інструментарій податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку національної економіки / А. Чинчик // Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 5. – С. 46-54. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)].

17. Чинчик А. А. Формування податкової політики України в контексті трансформаційної економіки / А.А.Чинчик // Економічний вісник Дніпровської політехніки. – 2021. – №1. – С.30 – 37. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Research Bible].

18. Чинчик А. А. Особливості податкового контролю у системі розвитку національної економіки / А. Чинчик, Г. Іванишина, Ю. Федунь // Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 4. – С. 118-126. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)]. *(Особистий внесок: охарактеризовано складові процесу контролю в організаційно-управлінському забезпеченні податкової політики).*

19. Chynchyk A. Managing the economic security within constant evolution company / A. Chynchyk, A. Khuazheva, T. Bielialov, B. Yatsykovskyy, O. Boguslavskyy // Innovation Management and Sustainable Economic Development in the Era of Global Pandemic: Proceedings of the 38th International Business Information Management Association (IBIMA), 2021. – Seville, Spain, 2021. – С.8023 – 8027. [Міжнародні наукометричні бази: Web of Science, ISI Proceedings, Clarivate Analytics, Australian Research Council, NSD, SJR].

(Особистий внесок: обґрунтовано значимість економічної безпеки для розвитку роздрібного бізнесу на довгострокову перспективу).

20. Чинчик А.А. Податкова політика та механізм її формування і реалізації / А.А.Чинчик // «Інтелект ХХІ». – 2021. – №1. – С.68 – 71. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

21. Чинчик А. А. Пріоритети формування податкової культури та індикатори оцінки стратегічних цілей державної політики / А. Чинчик, Г. Іванишина, С. Голубка //Актуальні проблеми економіки. – 2020. – № 12. – С. 21-30 [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)]. *(Особистий внесок: розкрито основні практики порушення податкової дисципліни, виражені в різних формах девіантної податкової поведінки).*

22. Chynchyk A. Concept and terminological basis of tax policy research / A. Chynchyk, V. Holubka // Innovation and Entrepreneurship: Collection of scientific articles. - Ajax Publishing, Montreal, Canada, 2020. – С.13–16. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Conference Proceedings Citation Index - Social Sciences & Humanities (CPCI-SSH), Thomson Reuters]. *(Особистий внесок: здійснено обґрунтування актуальності розгляду податкової політики в контексті трансформаційних змін).*

23. Чинчик А. А. Теоретичне підґрунтя дослідження податкової політики / А.А.Чинчик // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво 2020 р., № 5 (116). – Запоріжжя: Класичний приватний університет, 2020. – С. 29 – 33. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Crossref, OUCI, Vernadsky National Library].

24. Chynchyk A. Institutional mechanism for tax policy formation and implementation: theoretical discourse / A. Chynchyk, G. Ivanyshyna // scientific journal «Economics and Finance», Volume 8, Issue 2, 2020. – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom, 2020. – С. 25 – 31. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Index Copernicus, Google

Scholar, UlrichsWeb Global Serials Directory, Road Directory of Open Access Scholarly Resources]. *(Особистий внесок: охарактеризовано основні елементи інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики).*

25. Чинчик А. А. Глобалізаційні виклики та специфіка формування податкової політики / Чинчик А. А., Голубка С. М. // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство». – 2020. – Випуск 33. – С. 118 – 123. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Crossref, OUCI, НБУ ім. В.В. Вернадського]. *(Особистий внесок: узагальнено основні глобалізаційні виклики та їх вплив на формування податкової політики).*

26. Chynchyk A. Tax policy: scientific discussions in the focus on the impact on the modernization of the economy / A. Chynchyk // Education and Global Studies: Collection of scientific articles. - Editoria di Modena, Rome, Italy, 2019. – С. 77 – 80. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Conference Proceedings Citation Index - Social Sciences & Humanities (CPCI-SSH), Thomson Reuters].

27. Чинчик А.А. Актуальні пріоритети податкової політики в умовах модернізації національної економіки / А. А. Чинчик, С. М. Голубка // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2019. – № 3. – С. 33-41. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Research Bible]. *(Особистий внесок: визначено актуальності податкової політики в розрізі основних напрямів модернізації національної економіки).*

Публікації у збірниках матеріалів наукових та науково-практичних конференцій:

28. Чинчик А. А. Особливості податкового менеджменту в умовах децентралізації / А. А. Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. наукових праць. Матеріалів XXXII Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 31 травня 2022 р. – Переяслав, 2022. – Вип. 35. – С. 27-29. [міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

29. Чинчик А. А. Податкова політика України в контексті стимулювання інновацій / А. А. Чинчик, Г. С. Іванишина, С. М. Голубка // Конкурентоспроможність національної економіки: матеріали ХХ Міжнародної науково-практичної конференції / за заг. ред. проф. Г.М. Филюк : Київ, 2022. – с.220-222. (*Особистий внесок: проаналізовано управлінські аспекти у сфері розвитку податкової політики*).

30. Chynchyk A. Tax policy and its relationship with the industrial structure of the national economy // A. Chynchyk // Research and Innovation: Conference proceedings. – Yunona Publishing, New York, USA, 2021. – С.26-29.

31. Чинчик А.А. Культурологічні аспекти дослідження податкової політики / А. А. Чинчик, Г. С. Іванишина, В. М. Голубка // Scientific Collection «InterConf», (52): with the Proceedings of the 1 st International Scientific and Practical Conference «International Scientific Discussion: Problems, Tasks and Prospects» (April 21-22, 2021). Brighton, Great Britain: A.C.M. Webb Publishing Co Ltd., 2021. – С.91 – 97. [Міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International]. (*Особистий внесок: обґрунтовано основні управлінські заходи щодо підвищення податкової культури в умовах трансформації національної економіки*).

32. Чинчик А. А. Податкова дисципліна в системі управлінських детермінант національної економіки / А.А.Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. наукових праць. Матеріалів XXXII Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 31 травня 2021 р. – Переяслав, 2021. –

Вип. 32. – С.19 – 20. [міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

33. Чинчик А. А. Податкова культура як індикатор оцінки ефективності формування та реалізації податкової політики / А.А.Чинчик // Фінанси, бухгалтерський облік та підприємництво: аналіз тенденцій та перспектив розвитку: збірник тез наукових робіт учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 10 квітня 2021 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». – О.: ЦЕДР, 2021. – С.27 – 29.

34. Чинчик А. А. Податкові інновації та їх вплив на розвиток національної економіки / А.А.Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. Матеріалів XXXI Міжнарод. наук. практи. інтернет-конф., 15 квітня 2021 р. – Переяслав, 2021. – Вип. 31. – С.34 – 36. [Міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

35. Чинчик А. Культура як феномен функціонування інституту оподаткування / А. Чинчик // Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів та права: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 28 квітня 2021 р.): у 2 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2021. Ч. 2. – С. 11-12.

36. Чинчик А. А. Податкова політика в умовах сучасних викликів / А.А.Чинчик // Сценарії та середньостроковий прогноз стабілізації фінансово-економічної системи: збірник тез наукових робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 20 березня 2021 р.). – К.: Аналітичний центр «Нова Економіка», 2021. – С. 23 – 25.

37. Чинчик А.А. Інвестиційний процес: зміст, складові елементи / А.А.Чинчик // Реформування економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 27 лютого 2021 р.). – Дніпро: НО «Перспектива», 2021. – С. 20 – 22.

38. Чинчик А.А. Податкова політика в системі економічного знання / А.А.Чинчик, С.М.Голубка // Національна безпека у фокусі викликів

глобалізаційних процесів в економіці: матеріали VII Міжнародної наукової Інтернет-конференції / ВНЗ «Національна академія управління». – Київ: НАУ. – 2020. – С. 62–65. (*Особистий внесок: охарактеризовано стадії прояву податкової політики*).

39. Chynchyk A. Priorities of improving the implementation mechanism of state tax policy / A. Chynchyk // Business Management, Economics and Social Sciences: Collection of scientific articles. - Agenda Publishing House LTD, London, United Kingdom, 2020. – С. 70–73.

40. Чинчик А. А. Основні аспекти формування і реалізації політики оподаткування / А. А. Чинчик // Study of modern problems of civilization : Abstracts of V International Scientific and Practical Conference. October 19-23, 2020, Oslo, Norway: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data. – 2020. – С. 120 – 121.

41. Чинчик А. А. Основні орієнтири податкової політики в умовах модернізації господарського розвитку / А. А. Чинчик // Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин : виклики глобалізації та регіональні аспекти: збірник матеріалів IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Ужгород: ДВНЗ «УжНУ», 2019. – С.259–260.

ЗМІСТ

ВСТУП	20
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ	38
1.1. Методологія дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки	38
1.2. Інституціональний механізм як об'єкт економічних досліджень у фокусі формування і реалізації податкової політики	56
1.3. Теоретичні засади формування податкової політики в умовах трансформаційних процесів та модернізації національної економіки	75
Висновки до розділу 1	94
РОЗДІЛ 2. ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОМУ СЕРЕДОВИЩІ ТРАНСФОРМАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ	97
2.1. Аналіз трансформації національної економіки як чинника формування податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку..	97
2.2. Підвищення ефективності податкової політики в обмеженні впливу чинників тінізації економіки	114
2.3. Культурологічно-інституціональні аспекти в системі управлінських детермінант сфери податків	130
Висновки до розділу 2.....	148
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ У ВИМІРАХ КРАЇНИ, РЕГІОНІВ, ГРОМАД	152
3.1. Кількісно-димаічний аналіз справляння податків, зборів і платежів у системі національної економіки	152
3.2. Підходи до моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на доходність бюджетів	164
3.3. Оцінювання рівня інституційної ефективності податкового менеджменту територіальних громад в умовах реформи децентралізації ...	173
Висновки до розділу 3	187

РОЗДІЛ 4. ІНСТРУМЕНТАРІЙ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ190

4.1. Інструментарій податкової політики в Україні з пріоритетом інноваційних змін190

4.2. Моніторинг в організаційно-управлінському забезпеченні податкової політики210

4.3. Трансформація політики оподаткування в умовах цифрової економіки227

Висновки до розділу 4242

РОЗДІЛ 5. ПРІОРИТЕТИ ПОКРАЩЕННЯ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ246

5.1. Глобалізаційні виклики формування податкової політики України246

5.2. Пріоритети реформування податкової системи в умовах трансформації, фінансової децентралізації та воєнної економіки264

5.3. Концептуальні напрями формування і реалізації національної податкової політики в євроінтеграційних процесах281

Висновки до розділу 5292

ВИСНОВКИ297

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ305

ДОДАТКИ356

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах глобалізаційних процесів та трансформації інституціонального середовища національної економіки будь-яких країн особливої ваги набувають питання податкової політики, які є предметом активних дискусій як у бізнес – середовищі, так і в наукових колах. З одного боку, політика у сфері податків є одним з ключових напрямів державного регулювання економікою. Податки є інституціоналізованим регулятором соціально-економічного розвитку, а ефективність функціонування податкової системи – прямим індикатором рівня розвитку суспільства. З другого – глобалізаційні процеси можуть спричиняти як позитивний, так і негативний вплив на податкову сферу.

У свою чергу від ефективності податкової політики з врахуванням викликів і можливостей глобального масштабу залежить економічний розвиток держави та подальша її інтеграція у світовий фінансово-економічний простір.

Таким чином, податкова політика залишається актуальним об'єктом наукових досліджень, що і зумовило вибір теми. Натомість прикладний характер тематики, методологічна основа даного дослідження дозволить цілісно розуміти особливості формування податкової політики, закономірності факторного впливу на її реалізацію та характер наступності в соціально-економічному просторі.

Особливо важливим є економічний та управлінський зрізи досліджень, оскільки вони дозволяють поєднати принципи побудови, реалізації та пріоритети вдосконалення інституціонального механізму в контексті формування і реалізації податкової політики, виходячи з цілей національного господарського розвитку.

Як наслідок, вони залишаються актуальними та потребують нагального висвітлення.

Необхідність системного бачення регулювання формуванням і реалізацією податкової політики, що окреслює варіативність управлінського впливу на економічний розвиток, зумовила звернути увагу на напрацювання українських та зарубіжних вчених, які в тих чи інших аспектах предметом дослідження обрали проблематику функціонального значення оподаткування у системі національної економіки та її трансформації, необхідності державного регулювання, розвитку інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики тощо. Серед них: В. Андрущенко, О. Браславець, І. Волохова, В. Геєць, С. Голубка, Ю. Гончаров, Н. Деева, М. Диха, М. Єрмошенко, С. Єрохін, Т. Ковальчук, І. Лукінов, Т. Єфименко, С. Злупко, М. Карлін, М. Корнєєв, Н. Краус, А. Крисоватий, І. Лютий, В. Мельник, С. Міщенко, В. Небрат, О. Овечкіна, М. Слатвінська, А. Соколовська, Л. Тарангул, В. Федосов, Г. Филюк, А. Хомутенко, Т. Цимбал, А. Філіпенко, В. Черняк, Л. Шаблиста, В. Шевчук, І. Штулер, М. Штань, П. Юхименко, а також дослідники з інших країн: Л. Бальцерович, Д. Белл, З. Бжезинський, В.-Б. Занг, П. Ньюмен, А. Лаффер, М. Лоренц, Дж. Сакс, Дж. Стігліц, Дж. Тойнбі, О. Тоффлер, Ф. Фукуяма, С. Хантінгтон та ін.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Основні положення і рекомендації, які викладено у дисертаційній роботі, є складовими науково-дослідних робіт ВНЗ «Національна академія управління» «Інноваційно-інвестиційні чинники сталого соціально-економічного розвитку» (державний реєстраційний номер 0116U003934), в рамках якої автором обґрунтовано взаємозалежності, причинно-наслідкові зв'язки між податковою політикою та інноваційним розвитком, встановлено тенденції і закономірності державного фінансування сталого розвитку; громадська наукова організація «The European Academy of Sciences Ltd» (Лондон, Велика Британія), де у межах теми: «Temporarily of digital civilization as an attribute of a public system TDCAPS 2021-2026» автором обґрунтовано концепцію податкової стратегії протидії відтоку капіталу за

кордон, визначено специфіку інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики, що сприяє вдосконаленню механізмів протидії легалізації (відмиванню) коштів, зокрема, і завдяки моніторингу транзакцій та цифровізації податкових процесів.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є комплексне обґрунтування теоретико-методичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо вдосконалення інституціонального механізму державної податкової політики в умовах трансформації національної економіки.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

- обґрунтувати методологічні аспекти дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки;
- виявити сутнісні характеристики категорії інституціонального механізму як об'єкту економічних досліджень;
- систематизувати теоретичні засади формування та реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки;
- виявити взаємозв'язок та взаємовпливи між податковою політикою держави і трансформацією національної економіки на сучасному етапі її розвитку;
- уніфікувати пріоритети реалізації податкової політики в умовах трансформації та модернізації національної економіки;
- визначити інституціональні засади культурологічного аспекту щодо формування та реалізації сфери оподаткування;
- аргументувати важливість кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів у системі національної економіки;
- розкрити інтегративність регіонального податкового менеджменту в умовах децентралізації;
- оцінити рівень розвитку ефективності податкового менеджменту територіальних громад;

- проаналізувати сучасну практику застосування інструментарію податкової політики для стимулювання інноваційного розвитку;
- обґрунтувати концепт моніторингу в організаційно-управлінському забезпеченні податкової політики;
- розробити концептуальний підхід щодо підвищення ефективності політики оподаткування в умовах цифровізації економічних відносин;
- дослідити закономірності впливу глобалізації на формування державної податкової політики;
- розробити Концепцію стратегічних пріоритетів податкового стимулювання трансформації економіки;
- розкрити особливості політики оподаткування в країнах ЄС та запропонувати перспективні форми її інституціалізації в Україні.

Об’єктом дослідження є процеси розвитку та функціонування інституціонального механізму податкової політики в умовах трансформації національної економіки.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та практичні рекомендації щодо удосконалення інституціонального механізму податкової політики в умовах трансформації національної економіки.

Методи дослідження. У роботі використано різні методи, що базуються на системному, структурно-функціональному, науково-абстрактному підходах. Зокрема, застосовано загальнонаукові методи *аналізу й синтезу, індукції і дедукції* для формулювання теоретичних засад дослідження інституціонального механізму як об’єкту економічних досліджень у фокусі формування і реалізації податкової політики та трансформації національної економіки: *конкретизації й абстрагування* – для формулювання рекомендацій і висновків дослідження щодо податкової стратегії протидії відтоку капіталу за кордон; *порівняння й аналогії* – для уточнення відмінностей між дефініціями «податковий механізм», «бюджетний і фінансово-економічний механізми», «механізм податкової політики», «інституціональний механізм», формулювання рекомендацій щодо пріоритетів адаптації зарубіжного досвіду; *узагальнення* – для виявлення

тенденцій розвитку податкової політики та її впливу на соціально-економічні процеси; *системно-аналітичний* – для дослідження українських і світових практик з удосконалення адміністрування податковою політикою; *структурно-функціональний* – для з'ясування завдань, функцій та напрямів діяльності органів державної влади і управління, які здійснюють формування та реалізацію державної податкової політики; *статистичний і графічний* – для експертного оцінювання стану впровадження державної податкової політики; *моделювання* – для розроблення моделі розвитку регіонального податкового менеджменту; *графічний* – для візуального представлення окремих результатів дослідження та ін.

Інформаційною базою дослідження були статистичні дані Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, результати напрацювань українських і зарубіжних науковців з обраної тематики, положення законодавства України у сфері оподаткування, а також експертні матеріали, в тому числі з мережі Інтернет, результати власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретичному розробленні й обґрунтуванні методологічних підходів до вдосконалення інституціонального механізму державної податкової політики в період трансформаційних процесів у національній економіці.

Новизна наукових результатів конкретизується у таких положеннях, які винесені на захист:

уперше:

– концептуалізовано, на основі методологічного потенціалу економічної теорії і теорії державного управління, сутнісно-змістове значення, функції та завдання механізму, що дозволило: по-перше, розкрити специфіку інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики як системи інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на регулятори у сфері оподаткування та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища – режимом оподаткування як формальної

інституції та податкової культури, відповідальністю і довірою як неформальних інституцій, а, по-друге, визначити перелік індикаторів, за якими можна оцінювати інституціональний механізм ефективність та його мету, яка полягає у становленні інституціонального середовища, здатного забезпечувати неперервний розвиток податкових відносин між бізнесом, громадським та суспільним сектором, з однієї сторони, та органами державної влади різних рівнів з іншої з забезпеченням трансформації неформальних правил господарювання та некомерційної діяльності у високу податкову культуру, а також безперебійного функціонування системи оподаткування;

– розкрито та визначено інституціональні засади податкової культури як оціночної категорії податкової дисципліни і відповідальності всіх учасників податкових відносин, вираженої в нормах, цінностях, обізнаності та податковій поведінці, що в довгостроковому періоді формує інституціональну довіру між державою, бізнесом і населенням. Це надало можливість розкрити зміст податкової дисципліни та основні практики її порушення, виражені в різних формах девіантної податкової поведінки, тобто в ухиленні від сплати податків, порушенні процедурних норм режиму оподаткування, податкових конфліктах, а також здійснити обґрунтування основних управлінських заходів щодо підвищення податкової культури в Україні;

– обґрунтовано методичний підхід до оцінювання рівня інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики та особливостей реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, що надає змогу обумовити пропозиції та шляхи реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, представити фіскальний механізм територіальних громад в розрізі фіскального планування, фіскального контролю, фіскального забезпечення та фіскального регулювання крізь призму фінансових норм і нормативів, фінансових лімітів і розривів, фінансових стимулів і санкцій,

нормативно-правове забезпечення. Реалізація зазначеного підходу створює наукове підґрунтя для розроблення стратегії та шляхів реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, серед чого названо: потребу у відновленні проведення індексації нормативної грошового оцінювання землі та встановлення коефіцієнту індексації на рівні реального індексу інфляції; продовження незастосовування пільги для земельних ділянок залізничного транспорту;

– запропоновано Концепцію удосконалення стратегічних пріоритетів податкового стимулювання в умовах трансформації національної економіки, що включає визначення сутності, основні підходи до наукового обґрунтування стратегічних пріоритетів та податковий інструментарій стимулювання трансформації економіки України, реформування податкової системи в умовах трансформації, фінансової децентралізації та воєнної економіки. Отриманий результат надає можливість забезпечити оптимізацію відносин для того, щоб воєнна економіка стала певним переломним етапом щодо виходу економіки України з ресурсоорієнтованої з переважанням тіньового бізнесу і зайнятості до європейської соціально-орієнтованої моделі, збереження економічного потенціалу та подальшого забезпечення інноваційного прориву економіки України, в тому числі за рахунок міжнародної підтримки, а відновлення економіки та розбудова регіонів після військової агресії має передбачати не лише нові інфраструктурні рішення, але й способи ведення бізнесу й формування конкурентного середовища в цих умовах;

удосконалено:

– науково-методичний підхід до дослідження податкової політики в умовах трансформації економіки, який на відміну від існуючих, дав змогу стверджувати, що предмет дослідження податкової політики може диференціюватись залежно від актуальності проблемної ситуації – управлінських (реалізація певної реформи) та прогресивно-розвиткових змін (інноваційні, трансформаційні, модернізаційні, вдосконалення ринкових

конкурентних відносин), системоутворення (удосконалення податкової системи), кадрово-організаційних змін, реалізації інших напрямків державної політики, специфікації політики в окремих галузях і сферах з метою стимулювання розвитку, реалізації антикризових заходів, інтеграційних процесів, історично-просторовому контексті та ін. Також, це надало можливість розкрити понятійно-термінологічний апарат дослідження податкової політики, зокрема, зміст політики на стадіях формування і реалізації режимів оподаткування із застосуванням інструментарію податкових пільг, податкової системи, а також формування податкової політики розглядати як процес вироблення її засадничих принципів, встановлення мети, цілей, завдань, інституціонального, організаційно-правового середовища на етапі розроблення загальнодержавної, а також регіональної стратегії економічного розвитку через застосування інструментарію обов'язкових платежів у виглядів податків і зборів, схем та режиму їх справляння, що цілісно формують податкову систему;

– методичний підхід щодо виявлення актуалітетів податкової політики в розрізі основних напрямів модернізації національної економіки, тобто сталості її розвитку, провідної вагомості малого і середнього бізнесу, детінізації системи оплати праці, фінансового забезпечення розвитку регіонів та громад, інноваційного розвитку бізнес-середовища, інноваційного розвитку економіки з переходом на наступний технологічний уклад, що дозволило б: підвищити обґрунтованість перспективності дослідження актуалітету фінансової децентралізації в контексті забезпечення соціально-економічного розвитку; виявити взаємовпливи, взаємозалежності між якісною податковою політикою і політикою детінізації та встановити, що обтяжливість податкової системи України визначається не величиною податкових ставок, а насамперед, нерівномірністю податкового навантаження, заплутаністю й нестабільністю податкового законодавства, вузькістю господарських оборотів, деформаціями грошової сфери та фінансів підприємств, а також обґрунтувати потребу в новій стратегії детінізації

економіки, яка має здійснюватися на засадах конверсії, тобто неруйнівного залучення тіньових капіталів та грошових коштів до легальної сфери економіки на основі відповідної мотивації суб'єктів, які діють в тішовій сфері;

– концептуальні уявлення про регулятивні функції держави шляхом узагальнення основних імперативів формування державної політики та місце в ній податкової політики. Це надало можливість обґрунтувати сутність податкової політики як діяльність профільних органів державної влади, що спрямована на врегулювання податкових відносин з приводу мобілізації та перерозподілу фінансових ресурсів у формі обов'язкових платежів, мету податкової політики, яка полягає у фінансовому забезпеченні виконання функцій держави з балансуванням інтересів бізнесу і населення, розуміння податкової політики за змістом, об'єктами впливу, функціональністю процесу, наслідками її реалізації та впливів на економіку і ринкові процеси з акцентом на інноваційні зміни, які сукупно відображаються через процеси модернізації і трансформації, а також визначити зміст та місце трансформації/модернізації як системної ознаки національної економіки. При цьому визначено місце модернізації економіки в закономірностях забезпечення цивілізаційного поступу поруч з процесами економічного зростання, економічного та інноваційного розвитку, становлення (пост)інформаційної економіки. Натомість трансформацію запропоновано розглядати як тривалий цілеорієнтований процес переходу з одного етапу ринкових відносин на інший залежно від технологічного укладу й вагомості чинників виробництва, що супроводжується виникненням нових видів економічної діяльності та ринкових сегментів з продукуванням нових видів товарів і послуг, спрямованих на задоволення ширшого кола потреб населення, бізнесу, держави;

– організаційні шляхи розвитку регіонального податкового менеджменту в умовах децентралізації, що надає змогу, по-перше, розкрити характерні особливості регіонального податкового менеджменту як важливого сегменту

державної податкової політики, що вміщує в себе сукупність принципів, моделей і методів планування та реалізації управлінських дій, пов'язаних з вибором оптимального механізму податкової системи, визначенням ефективних податкових платежів, здійсненням контролю за їх здійсненням. По-друге, обґрунтувати необхідність моделювання впливу управлінського регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів та виявити від цього позитивний момент, адже постає можливість вчасного корегування існуючої податкової політики та її оптимізації відповідно поточного стану національної економіки. Зазначені дії дозволять здійснювати ефективно регулювання податковою системою України шляхом визначення нових пріоритетів в напрямі взаємовідносин платників податків, способів оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та корегування роботи державних контролюючих органів як рівних учасників та партнерів для досягнення єдиної мети – стимулювання інноваційного розвитку держави, заснованої на справедливих партнерських відносинах між державою та бізнесом;

– методичні засади щодо виявлення змісту податкового інструментарію з інноваційним функціоналом, цілями реалізації якого є формування конкурентного середовища з передумовами і спрямованістю на інновації, підтримку інноваційної діяльності, міжсекторального і державно-приватного співробітництва в інноваційній сфері, аналізу сучасних практик податкової політики в Україні з акцентом на інноваційні результати, що надало б змогу їх розподілити за інвестиційним, суб'єктивним та інноваційним напрямками та визначити систему різнострокових заходів на шляху ефективного застосування податкового інструментарію з інноваційним функціоналом в Україні, де в короткостроковому часі актуальними є заходи, спрямовані на додання поточних деструктивів застосування податкових пільг, а саме щодо оприлюднення та громадського контролю їх інституційної спрямованості, відходу від надання податкових пільг ресурсомістким галузям економіки з низькою інноваційною віддачею, впровадження критерію прибутковості для

суб'єктів надання податкових пільг з перспективою інноваційної діяльності, надання податкових пільг на оновлення основних фондів;

– науково-методичний підхід до концептуальних засад дослідження особливостей трансформації політики оподаткування в умовах цифровізації та нової віртуальної реальності, на відміну від існуючих дозволив розкрити зміст інноваційних змін в частині відцифрування податкових послуг в Україні, серед чого названо сервіс «Електронний кабінет платника податків Державної податкової служби України» та Центр обслуговування платників (ЦОП), представити моделі Електронної комерції та Інтернет-торгівлі, що викликають потребу в зміні податкової політики в умовах віртуальної реальності, а також виокремити серед проблем податкової політики в Україні, що викликані цифровізацією економічних відносин на різних рівнях економічної агрегації недосконалості українського законодавства щодо податкового регулювання електронної комерції та оподаткування цифрової (нематеріальної) продукції та онлайн-послуг у сегменті B2C і C2C;

дістали подальшого розвитку:

– теоретичні засади дослідження та розкриття особливостей трансформації економіки України як чинника формування податкової політики, що на відміну від існуючих концептів, реалізуються через тісний взаємозв'язок податкової політики з трансформацією економіки та значення податкової політики для трансформації економіки, що підтверджує її широка процесна і наслідкова функціональність – вона повинна забезпечувати економічне зростання, сприяти створенню умов для регулювання господарством, стримувати нерівності у рівні доходів населення. Це надало змогу охарактеризувати основні етапи формування податкової політики в Україні з виявленням показових соціально-економічних тенденцій щодо стану бюджету, ВВП, інфляції, оплати праці, тінізації економіки та здійснити аналіз сучасного етапу як фінансової децентралізації, що передбачає посилення регіональної податкової політики, зміни щодо відшкодування ПДВ, а також виявити необхідність балансування між податковою

стабільністю та впровадженням податкових інновацій, які запропоновано розглядати за напрямками інноваційного пріоритету, екологізації, валеологізації, цифрового оподаткування, діджиталізації податкових сервісів, соціалізації, ситуативного реагування, децентралізації і забезпечення податкової мобільності;

– дослідження особливостей кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів у системі національної економіки, яке на відміну від існуючих доробків надало змогу, з одного боку, встановити, що нестабільність зовнішнього середовища чинить вплив на податкову систему, внаслідок чого в ній відбуваються зміни, які потребують вчасного реагування та систематичного кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів. Відповідно буде можливість створювати належні інституціональні умови, які сприятимуть розвитку справедливої системи оподаткування. Вчасний кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів дозволить здійснювати планування податкової політики, що матиме позитивний вплив на соціально-економічний розвиток країни. З другого боку, кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів засвідчить наявність стійкої динаміки дефіциту бюджету, систематичне збільшення доходів та одночасно видатків. Результати аналізу дозволили б сегментувати податкові надходження за бюджетною класифікацією та аналізувати їх динаміку;

– теоретичний базис моніторингу заходів, формування та реалізації податкової політики, що надало змогу розкрити його мету – постійні спостереження та аналіз змін у податковій системі країни шляхом запровадження дискреційних податкових заходів для реалізації пріоритетів податкової політики та контролю позитивного та негативного впливу таких змін на соціально-економічний розвиток, основні структурні елементи, принципи та етапи реалізації, шляхи боротьби з ухиленням від сплати податків як важливий засіб підвищення ефективності контролю за порушеннями податкового законодавства та вдосконалення процесу

податкового аудиту за сучасних економічних умов національного розвитку. Отримані результати уможливили виокремити основні суб'єкти моніторингу сучасних заходів податкової політики, серед яких особливу увагу приділено оцінюванню ефективності інструментів податкового регулювання та моделюванню наслідків їх реалізації, а також серед складових процесу моніторингу виділити та охарактеризувати: особливості поточного етапу соціально-економічного розвитку держави; характер економічної політики держави та ступінь її соціалізації; роль уряду та бізнесу в його регулюванні; ефективність податкової політики в системі державного регулювання. Послідовне впровадження складових процесу моніторингу з дотриманням принципів системності, повноти, цілеспрямованості, незалежності, надійності, безперервності, економічності та зворотного зв'язку забезпечить дієве ефективне податкове регулювання, що надасть можливість своєчасного та оперативного втручання держави у процес забезпечення потреб економіки, сприятиме підвищенню гнучкості оподаткування та, в свою чергу, якості економічної політики;

– дослідження особливостей ключових елементів глобалізації та її впливу на формування податкової політики держави, що на відміну від існуючих доробків надало змогу, по-перше, виокремити основні глобалізаційні виклики (глобальна конкуренція, національний протекціонізм, економічні й інформаційно-психологічні війни, світові кризи, поглинання ринків), які породжують можливості інноваційного розвитку, глобальної конкурентоспроможності, національної стабільності в умовах світових криз, суспільної, економічної стійкості та проблемні наслідки податкової конкуренції між державами з функціонуванням офшорних зон, необхідністю реалізації податкової стратегії протидії відтоку капіталів, що породжує транснаціональну податкову злочинність та вимагає від країн об'єднання зусиль у боротьбі з різними її формами в рамках фіскальної консолідації. По-друге, аналіз результатів оцінювання оподаткування згідно рейтингу Світового банку «Doing Business» з визначенням місця у них України

дозволив визначити більш широкий комплекс організаційно-правових та інституціональних заходів для української економіки, а саме: первинним завданням стоїть покращення процедур адміністрування сплати податків, відшкодування ПДВ й усуненням маніпуляцій з відповідними процедурами, а серед глобалізаційних викликів – формування національної податкової політики, віднесено: неефективні заходи боротьби та протидії податковій злочинності, зокрема, в частині введення і виведення капіталів з офшорних зон, проведення через них експортно-імпортних операцій; програшні позиції в податковій конкуренції при залученні інвестиційних капіталовкладень у зв'язку з недосконалим адмініструванням сплати податків, надмірними часовими затратами на податкову звітність, недостатніми обсягами відшкодувань ПДВ та його суб'єктивізмом; непослідовність та несистемність податкової політики у форс-мажорних (кризових) обставинах з надмірною чутливістю економіки до екзогенних впливів, зокрема, за поточних умов негативного впливу COVID-2019 з вимушеною незайнятістю та обмеженням підприємницької активності, а також наслідкам впливу російської збройної агресії;

– дослідження особливостей політики оподаткування в країнах ЄС, що на відміну від існуючих доробків надало змогу встановити вплив євроінтеграції на формування і реалізацію податкової політики в Україні та обґрунтувати його прояв у: можливості адаптації кращих європейських практик оподаткування (перелік і ставки податків, співвідношення прямих і непрямих податків); вдосконаленні адміністрування податків з посиленням сервісно-регулюючого функціоналу податкової політики; мотивації розвитку бізнесу в міжнародному економічному просторі з податковою конкуренцією та відходом від тіньових практик економічної діяльності; інтеграції інших сфер суспільного й економічного життя на взаємовигідних засадах, що сприятиме як підвищенню інвестиційної привабливості, а з позиції впливу на податкову сферу є шансом переходу на ринкові умови підприємництва й справедливого перерозподілу доходів у

суспільстві, наслідком чого будуть високі податкова культура, дисципліна і відповідальність, так і стане важливими результуючими вимірниками ефективності інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики в Україні.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані результати надають змогу вдосконалити теоретико-методологічні та концептуальні основи інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації економіки України.

Найважливіші теоретичні розробки та практичні результати дисертаційної роботи знайшли застосування в роботі органами державної влади, установами та організаціями, що підтверджено відповідними довідками про впровадження в діяльність:

- Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики, підкомітету з питань ринку капіталів, інших регульованих ринків, цінних паперів та похідних фінансових інструментів (деривативи) – пропозиції щодо реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, а також вирішення питання справедливого зарахування ПДФО до бюджетів громад (довідка від 25.11.2022 р. № 251101);

- народного депутата України (Івченко В. Є.) – при опрацюванні проєктів внесення змін до деяких законів України щодо впровадження цифрових технологій у сфері податкового регулювання, надання адміністративних послуг платникам податків, відцифрування податкових послуг в Україні, а також забезпечення державної підтримки підприємницької діяльності та стимулювання інноваційної активності суб'єктів підприємницької діяльності. (довідка від 14.06.2022 р. № 185-1/1-733);

- Бюро економічної безпеки України – в процесі підготовки завдань щодо комплексу заходів з оцінювання ризиків у сфері економіки надано рекомендації щодо їх запобігання і проведення моніторингу, як ефективного спостереження, аналізу та підвищення ефективності податкового контролю

за надходженням бюджетних коштів (довідка від 04.11.2022 р. № 1/12/0/14963-1-22);

- Головного управління Державної податкової служби України у Рівненській області у поточній діяльності з метою покращення обслуговування платників податків за рахунок налагодження партнерських взаємовідносин поміж посадовими особами органів державних податкових інспекцій та платниками податків, стабілізації системи оподаткування з точки зору забезпечення інноваційної трансформації економіки (довідка від 14.11.2022 р. № 136/17-00-11-28);

- Всеукраїнської громадської організації «Асоціація платників податків України» при вдосконаленні пріоритетів роботи щодо створення сприятливого середовища для ведення бізнесу, покращення ситуації із захисту прав та інтересів платників податків, сприяння прозорості діяльності органів державної влади та впливу на процеси національного податкового законотворення (довідка від 18.11.2022 р. № 315/14);

- ТОВ з іноземними інвестиціями «Юромаш» при вирішенні поточних задач в процесі трансформації національної економіки, оцінювання інноваційного потенціалу підприємства, визначення спроможності підприємства до інноваційної діяльності, взаємовідносин влади і бізнесу та удосконалення податкової політики в Україні (довідка від 27.01.2022 р. № 360);

- ВНЗ «Національна академія управління» - наукові висновки та пропозиції використовуються в освітньому процесі на денній та заочній формах здобуття освіти у ВНЗ «Національна академія управління» під час викладання дисциплін «Податковий менеджмент», «Стратегічне управління» та «Стратегії економічного розвитку в умовах глобалізації» (акт впровадження від 29.12.2021 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійним, цілісним і завершеним дослідженням. Теоретичні і практичні розробки, висновки та рекомендації, які наведено у дисертації і виносяться на захист, отримані автором самостійно. З наукових праць, опублікованих у

співавторстві, у дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистих наукових пошуків. Внесок автора у колективні наукові роботи конкретизований у списку публікацій.

Апробація результатів дослідження. Основні наукові положення, висновки та пропозиції дисертації доповідалися, обговорювалися й схвалені на міжнародних і всеукраїнських наукових, науково-практичних та інтернет-конференціях, зокрема: IV Всеукраїнська науково-практична конференція «Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин: виклики глобалізації та регіональні аспекти» (Ужгород, 2019); International scientific-practical conference «Education and Global Studies» (Rome, Italy, 2019); International scientific-practical conference «Innovation and Entrepreneurship» (Montreal, Canada, 2020); VII Міжнародна наукова інтернет-конференція «Національна безпека у фокусі викликів глобалізаційних процесів в економіці» (Київ – Баку, 2020); The V–th International scientific and practical conference «Study of modern problems of civilization» (Oslo, Norway, 2020); International scientific-practical conference «Business Management, Economics and Social Sciences» (London, United Kingdom, 2020); Міжнародна науково-практична конференція «Реформування економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід» (Дніпро, 2021); Всеукраїнська науково-практична конференція «Фінанси, бухгалтерський облік та підприємництво: аналіз тенденцій та перспектив розвитку» (Одеса, 2021); XXXI, XXXII, XXXIII Міжнародні науково-практичні інтернет-конференції «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи» (Переяслав, 2021); Міжнародна науково-практична конференція «Сценарії та середньостроковий прогноз стабілізації фінансово-економічної системи» (Київ, 2021); International scientific-practical conference «Research and Innovation» (New York, USA, 2021); Міжнародна науково-практична конференція «Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів та права» (Полтава, 2021); 38-а конференція IBIMA (Севілія, Іспанія, 2021); The 1–st International Scientific and Practical Conference «International Scientific Discussion: Problems, Tasks and Prospects» (Brighton,

Great Britain, 2021), 35 Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи» (Переяслав, 2022); XX Міжнародна науково-практична конференція «Конкурентоспроможність національної економіки» (Київ, 2022).

Публікації. Основні положення дисертаційної роботи опубліковано у 41 науковій праці, із них: 2 монографії (в т.ч. 1 одноосібна), 25 статей у наукових фахових виданнях України та тих, що входять до міжнародних наукометричних баз даних, в тому числі 6 статей у виданнях, індексованих у міжнародних наукометричних базах «Web of Science» і «Scopus»; 14 публікацій у збірниках матеріалів всеукраїнських і міжнародних науково-практичних конференцій.

Структура і обсяг дисертації. Дисертація складається з анотації, вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний текст дисертації становить 286 сторінок. Робота містить 30 таблиць, 41 рисунок та 9 додатків. Список використаних джерел налічує 421 найменування.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

1.1. Методологія дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки

Політика у сфері податків є одним з ключових напрямів державного регулювання економіки. Податки слугують інституціоналізованим регулятором соціально-економічного розвитку, а ефективність функціонування податкової системи виступає прямим індикатором рівня розвитку суспільства. Держави, для яких характерний затяжний період становлення ринкових відносин і трансформаційних переходів, стикаються з низкою проблем у сфері регулювання податків. З часом ці проблеми вкорінюються у практику неефективної політики, яка не забезпечує очікуваних трансформаційних змін економіки. Ситуаційне реагування науковців і фахівців на таку ситуацію полягає в необхідності поглиблення методології дослідження податкової політики як важливого напрямку функціональної реалізації інституту держави, а також детермінантів розвитку в прогресивно-трансформаційному контексті.

Методологія дослідження є комплексною системою інструментів встановлення і вирішення проблеми у будь-якій галузі знань, зокрема, економічній. З-поміж різних інтерпретацій змісту методології вчені, як правило, розглядають її через призму сукупності в певній науковій сфері законів, принципів та категорій розуміння закономірностей реального світу, використання методів дослідження та їх взаємозв'язку [1, с. 35]. Методологія наукових досліджень – шлях до впорядкування хаосу відносин, речей, понять у зрозумілу й ефективну за результатами систему; якщо розглядати методологію як сукупність наукових методів впорядкування хаосу, то множина її художніх технік, їх комбінація, яку пропонує постмодерн,

дозволяє досягти досконалої картини світу – бажаного результату, що співвідноситься з цілями систем управління [2].

Методологія дослідження податкової політики є актуальною до поглиблення у зв'язку з необхідністю:

- системного узагальнення теоретичних аспектів дослідження податкової політики на стадіях її формування та реалізації, зокрема через дію різних видів механізму;

- розуміння сучасних процесів і трендів реалізації податкової політики на шляху здійснення очікуваних впливів, у тому числі в контексті трансформації економіки.

Теоретичний феномен методології має одночасно високе практичне значення, адже дозволяє науково обґрунтувати актуалітети вдосконалення дослідницького об'єкту через призму конкретних процесів. У даному дослідженні мова йде про податкову політику з специфікою її реалізації шляхом використання інституціонального механізму в умовах трансформації національної економіки.

Методологія дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки являє собою систему знань щодо закономірностей формування, стану та наслідків реалізації такої політики з відображенням на змінних процесах. Методологічні знання розподіляються за теоріями, понятійно-категорійним апаратом, принципами та методами вивчення проблеми стосовно формування податкової політики в умовах трансформації національної економіки на основі дії відповідного механізму.

Методологія дослідження податкової політики уточнює фокус її розгляду. Він може диференціюватись залежно від актуальності проблемної ситуації. Для прикладу це може бути:

- контекст управлінських змін як реалізація певної реформи (бюджетної, децентралізації, зайнятості та ін.);

- контекст прогресивно-розвиткових змін як інноваційні, трансформаційні, модернізаційні, зміни з вдосконалення ринкових конкурентних відносин та іншого роду процеси;

- контекст системоутворення як удосконалення податкової системи «по вертикалі» (між різними управлінськими рівнями) і «по горизонталі»;

- контекст кадрово-організаційних змін як удосконалення апарату державної служби;

- контекст реалізації інших напрямків державної політики як соціальна (оподаткування доходів громадян, соціалізація податків – за допомогою податків вирішуються питання формування не лише доходів бюджету, а й впливу держави та її органів на всі сторони суспільного життя, охоплюючи і соціальне управління [3, с. 116]), бюджетна (можливості наповнення бюджетів різних рівнів та ефективність перерозподілу мобілізованих фінансових ресурсів), регуляторна (стимулювання розвитку підприємництва), інвестиційна (стимулювання залучення інвестицій, у тому числі іноземних чи активізація внутрішніх);

- контекст специфікації політики в окремих галузях і сферах з метою стимулювання розвитку, реалізації антикризових заходів як у промисловості, сільському господарстві, сфері послуг та ін.;

- контекст інтеграційних процесів, у тому числі з метою уніфікації (гармонізації) до міжнародних (європейських) правових норм, глобалізації економічного простору на основі спільних підходів до оподаткування та ін.;

- контекст історично-просторовий як особливості реалізації політики в різні часові періоди та в певних просторових обмеженнях (інтеграційних утвореннях, країнах, регіонах);

- контекст реалізації окремих податкових інструментів, як податкового навантаження, податкових режимів і схем та ін.

У даному дослідженні фокусом обрано трансформацію економіки з огляду на важливість усталення в Україні ринкових умов в глобалізованому висококонкурентному просторі.

Логіка формування методології дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки відображена на рис. 1.1.

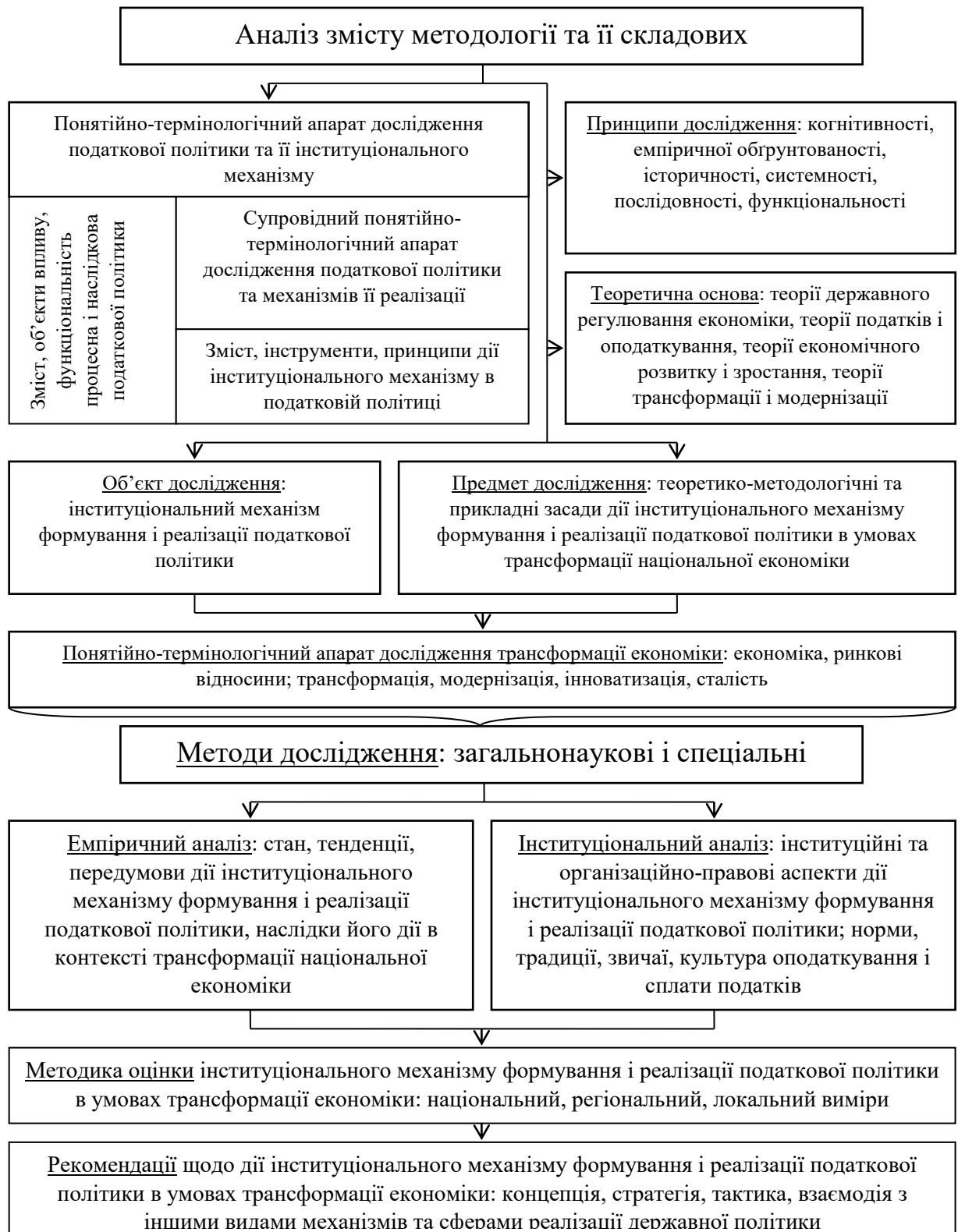


Рис. 1.1. Методологічний алгоритм дослідження податкової політики в умовах трансформації економіки

Джерело: авторська розробка

На рис. 1.1 показано алгоритм пошуку шляхів вирішення наукової проблеми, яка полягає в обґрунтуванні принципів побудови, інструментів дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки, спрямованої на розвиток ринкових конкурентних відносин.

Податкова політика у науковій літературі розглядається через призму дискусії щодо її основного змісту, функціональності (процесної і наслідкової) та об'єктів впливу (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Дефініція податкової політики
у науковому дискурсі українських учених-економістів

№ з/п	Порівняльний критерій	Варіанти розгляду
1	Основний зміст	Система заходів (економічних, організаційних, правових). Діяльність держави. Діяльність компетентних державних органів.
2	Об'єкти впливу	Фінансові ресурси. Обов'язкові платежі та відрахування. Податкова база, ставки податків, пільги, санкції. Податкові відносини. Бюджети всіх рівнів. Цільові фонди.
3	Процесна функціональність	Залучення фінансових ресурсів. Мобілізація податкових надходжень. Правова регламентація справляння податків і платежів. Організація справляння податків і платежів. Стратегія правового регулювання бюджетно-податкових відносин. «Втручання» в роботу ринку, розвиток ринкових відносин.
4	Наслідкова функціональність	Стимулювання ділової та підприємницької активності. Забезпечення збалансованості державного бюджету. Стимулювання економічного розвитку країни. Вирішення з допомогою системи оподаткування країни певних завдань короткострокового та довгострокового характеру.

Джерело: узагальнено автором на основі [4, с. 73-74; 5, с. 110; 6, с. 22]

Податкову політику часто поєднують з бюджетною, розглядаючи їх як цілісні складові фінансової політики, до якої також входять грошово-кредитна, інвестиційна та цінова політики [7, с. 75]. Окрім того, підхід

узгодження доходів і видатків бюджетів відносить податкову політику до фіскальної політики держави.

Вважаємо, що термін «політика» скеровує розгляд використання податків до діяльності конкретних органів державної влади. Політика реалізується у певній сфері. У нашому випадку – це податкові відносини, які формуються на основі ринкового саморегулювання. Податкові відносини виникають між державою та платниками податків, регламентуються податковим законодавством, а рівень їхнього розвитку супроводжується формуванням податкової дисципліни та податкової культури.

Таким чином, податкова політика – це діяльність профільних органів державної влади, спрямована на врегулювання податкових відносин з приводу мобілізації та перерозподілу фінансових ресурсів у формі обов'язкових платежів.

Метою податкової політики є фінансове забезпечення виконання функцій держави з балансуванням інтересів бізнесу і населення.

Профільність органів державної влади регламентує законодавство країни. В Україні – це стаття 41 Податкового кодексу [8]. В умовах становлення громадянського суспільства новітнім трендом формування податкової політики є вкорінення принципів публічного управління. Тому в рамках реформування державних податкових служб передбачається їхня трансформація в сервісну службу з забезпеченням постійної комунікації із засобами масової інформації, інститутами громадянського суспільства та найбільшими платниками податків; це важливо для того, щоб надавати їм інформацію про податкове законодавство, пріоритети діяльності системи податкових органів та створити постійний зворотній зв'язок із бізнесом [9, с. 113].

При узагальненні наукових дискусій з приводу змісту податкової політики було виявлено різні пріоритети наслідковості такого впливу. Вчені, як правило, визначають спрямованість податкової політики на стимулювання ділової та підприємницької активності, забезпечення збалансованості

державного бюджету, а також виділяють розвиткові цілі – стимулювання економічного розвитку країни, вирішення короткострокових та довгострокових завдань. У наслідках впливу податкової політики проявляються також її детермінації стосовно трансформації національної економіки.

Податкова політика має певні стадії прояву. Основними з них є формування та реалізація. Формування податкової політики є процесом вироблення її засадничих принципів, встановлення мети, цілей, завдань, інституційного, організаційно-правового (регуляторного) середовища на етапі розроблення загальнодержавної (регіональних) стратегії економічного розвитку через застосування інструментарію обов'язкових платежів у виглядів податків і зборів, схем та режиму їх справляння, що цілісно формують податкову систему.

Реалізація податкової політики є практичним процесом з удосконаленням застосування вироблених принципів, мети, цілей, завдань, інституційного, організаційно-правового середовища, виходячи зі стану справляння обов'язкових платежів, наслідків їх використання через бюджетні механізми, враховуючи динаміку економічного розвитку, забезпечення суспільного добробуту. Тобто реалізація податкової політики, з одного боку, має забезпечувати позитивну динаміку економічного зростання, виражаючись в основних макроекономічних індикаторах та підприємницькій активності. У той же час важливим індикатором є соціальний. Мова йде про рівень соціальної напруги в суспільстві, його добробут навіть за умов високих ставок податків і зборів, однак за ефективного їх перерозподілу.

Хоча зміни в реалізації податкової політики є затребуваними, однак їхня частість радше є деструктивом. Однією з умов ефективності податкової політики є її стабільність, послідовність та обґрунтованість з ознаками публічності. Нестабільна податкова політика виражається в різних аспектах. Як стверджують фахівці у правовій галузі знань, причинами нестабільності можуть бути: недотримання норм закону щодо введення податкових норм з

малим перехідним періодом (менше 6 місяців); прийняття податкових законів у пакеті з державним бюджетом, що вказує на неврахування стратегічних цілей у правовому регулюванні оподаткування, його першочергове підпорядкування поточним цілям діяльності уряду; наявність технічних помилок у нормативах через вимушене швидке їх затвердження; швидкі докорінні зміни без пільгового періоду; опублікування законів із затримкою; введення нових податків без дотримання принципу стабільності та ін. [10, с. 128].

Поруч з розкриттям змісту податкової політики в методології дослідження необхідно розуміти її супровідний понятійно-термінологічний апарат. Мова йде про змістовність таких основних термінів:

- платежі, а саме: податки, збори;
- оподаткування;
- податкові пільги і податковий режим;
- податкове навантаження;
- податкова схема;
- податкова система.

Платежі, згідно з чинним законодавством України, є погашенням зобов'язання, яке виникло в певних бюджетних періодах (поточному або попередньому) [11]. Головними інструментами національної податкової політики є податки і збори, зміст яких регламентовано законодавчо відповідно до Податкового кодексу України, а саме: податок – це обов'язковий/безумовний платіж до певного бюджету, що справляється з платника такого податку; збір (внесок, плата) – це обов'язковий платіж до певного бюджету, що справляється з платника такого збору, за умови отримання ним відповідної вигоди, в тому числі, як наслідок здійснення на користь такої особи відповідними органами (державними, місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами) та особами (уповноваженими щодо юридично значимих дій) [8].

Перелік загальнодержавних та місцевих податків і зборів встановлює чинне законодавство, зокрема, в Україні це Податковий кодекс (статті 9-10). Основними видами загальнодержавних податків являються податок на прибуток підприємств, екологічний податок, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, податок на додану вартість, рентна плата, мито, а місцевих – податок на нерухоме майно, плата за землю (фізичні особи), відмінне від земельної ділянки, єдиний податок для юридичних осіб – сільськогосподарські товаровиробники (четверта група), єдиний податок для юридичних осіб (третья група), єдиний податок для суб'єктів підприємницької діяльності-фізичних осіб, транспортний податок, ставки місцевих податків та зборів, плата за землю (у складі податку на майно).

До загальнодержавних зборів належать збір: за користування радіочастотним ресурсом України, за першу реєстрацію транспортного засобу, на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, за спеціальне використання лісових ресурсів, збір за спеціальне використання води, збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками, а також плата за використання інших природних ресурсів. До місцевих – збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір та ставки місцевих податків і зборів [12].

У понятійно-термінологічному апараті дослідження податкової політики часто застосовується «оподаткування» (рис. 1.2). Це термін, що позначає практичний аспект встановлення податків і зборів з конкретними ставками, процедурами сплати у конкретній об'єктно-суб'єктній вимірності.

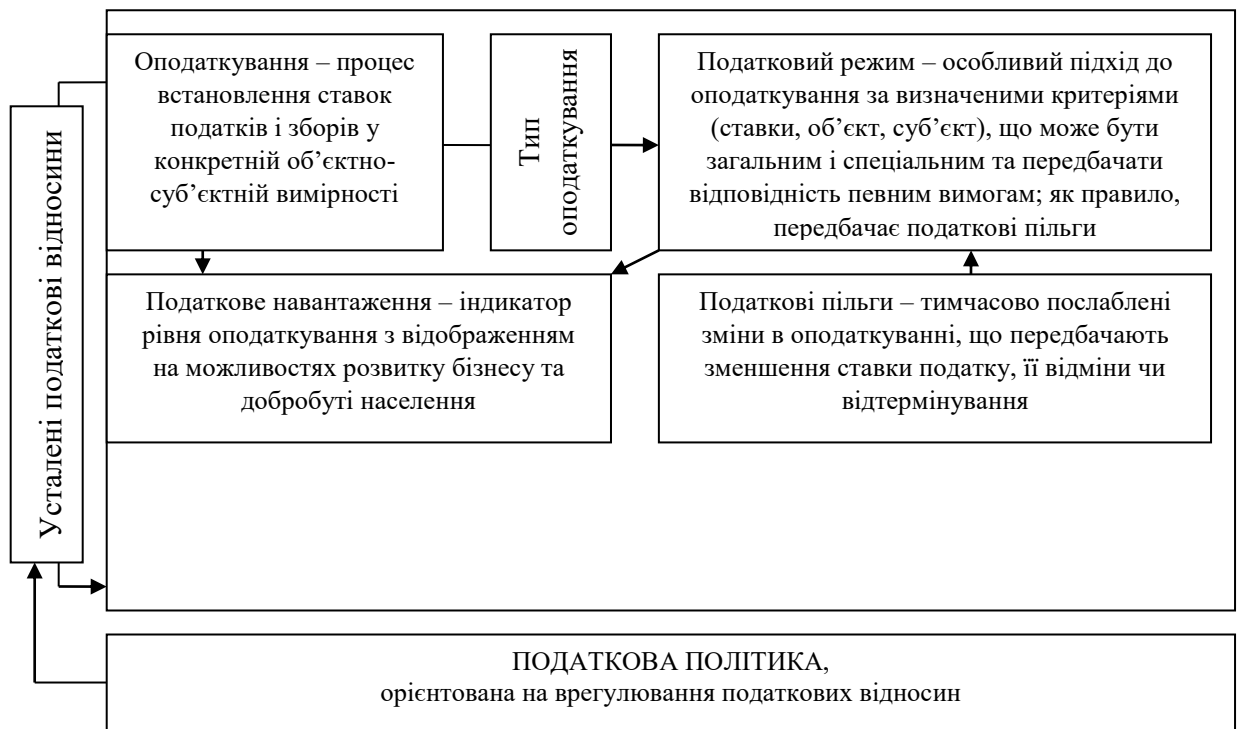


Рис. 1.2. Взаємозв’язок змістовності понять «оподаткування» і «податкової системи»

Джерело: авторська розробка

Залежно від зазначених параметрів (ставки податків і зборів, об’єкт, суб’єкт) вирізняють різні типи оподаткування, які з плином часу трансформуються у типи податкових систем – спрощений, консолідований та, залежно від особливостей встановлення податків, прогресивний, опосередкований, пропорційний, прямий.

У країнах із високим рівнем економічного розвитку структура оподаткування схиляється в бік прямих податків; непряме оподаткування переважає в країнах із перехідною економікою – завдяки простоті й стабільності справляння, а обсяг прямого оподаткування зменшується внаслідок зниження загального рівня добробуту населення, збільшення кількості збиткових і нерентабельних підприємств [13, с. 269]. В умовах глобалізації популяризується консолідований тип оподаткування, що передбачає особливий податковий режим з уніфікованою сплатою податків групою взаємопов’язаних підприємств, одне з яких (материнське) управляє

діяльністю інших (дочірніх) або контролює її [14, с. 206]. Також фахівці, фокусуючи уваги на розмірах і ставках податків, виділяють три групи країн залежно від рівня оподаткування – які мають відносно високий рівень податкових зборів, податків (інших обов'язкових платежів), де частка відповідних податкових вилучень у валовому внутрішньому продукті (включаючи внески на соціальне страхування) становить 45-55 %, середній – 30-40 %, низький – близько 20 % [15, с. 40].

Тип оподаткування детермінує також податковий режим. Він визначає порядок оподаткування, який може бути загальним і спеціальним. Спеціальний податковий режим формується завдяки впровадженню податкових пільг. Важливість податкових пільг полягає у тому, що вони є інструментом виконання регулюючої та соціальної функцій, а відтак засобами й способами для досягнення цілей реалізації фіскальної (податкової) політики держави; у той час, коли податки як метод мобілізації доходів бюджету, за допомогою перерозподілу ВВП, не обов'язково повинні мати такий елемент як податкова пільга, адже в їх встановленні для реалізації фіскальної функції немає необхідності, з метою отримання регулюючого ефекту податків доцільним є використання податкових пільг [16].

Змінність податкових режимів дозволяють країнам адаптувати податкову політику згідно з потребами конкретного соціально-економічного періоду та з урахуванням зовнішніх впливів. В процесі реформування національного податкового законодавства в практику державного регулювання економіки в Україні теж запроваджений особливий інструмент податкової політики – спеціальні податкові режими. Найчастіше діяла спрощена система оподаткування (обліку та звітності), збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками, фіксований сільськогосподарський податок; до 2015 р. поширювалась також практика спеціальних правових режимів

економічної діяльності у вигляді спеціальних економічних зон [17, с. 170, 175]. Нині функціонування спеціальних економічних зон призупинено, хоча фахівці обґрунтовують їхні переваги за певних умов. М. Штань зазначає, що створення й розвиток територій з особливим режимом оподаткування є ефективним методом формування сприятливого інвестиційного клімату для залучення національного та іноземного капіталу при реалізації стратегії «точок зростання»; для ефективної роботи таких територій в Україні необхідною є реалізація цілого ряду заходів, серед яких податкові стимули в межах зони мають обмежуватися звільненням від сплати ПДВ, акцизного збору, митних зборів, передбачати упорядкування розподілу функцій між органами, які відстежують їхню діяльність; прийняті державні програми створення спеціальних економічних зон мають бути складовими активної регіональної політики [18].

Спеціальні податкові режими у світовій та вітчизняній практиці, як правило, встановлюються:

- для суб'єктів господарювання в окремих сферах/видах економічної діяльності; найчастіше – це сільське господарство;
- для суб'єктів малого і середнього бізнесу;
- для інвесторів у випадку використання угоди про розподіл продукції.

На рис. 1.3 узагальнено основні ознаки встановлення спеціальних податкових режимів, що є однією з потужних організаційно-правових форм реалізації податкової політики. У випадку усталеного характеру податковий режим слугує основою дії інституціонального механізму податкової політики. Системоформуючими елементами податкового режиму стають податкова культура усіх учасників податкових відносин. Це означає, що податковий режим сприяє ефективній мобілізації та подальшому перерозподілу фінансових ресурсів, стимулює розвиток окремих сфер та видів економічної діяльності. У країнах перехідного етапу, на жаль, часто спостерігається суб'єктивність податкових режимів з несправедливим доступом до податкових пільг. У цьому випадку формуються тіньові

податкові схеми, які передбачають не лише ухилення від сплати податків, але й приховане використання податкових пільг задля вигод монополізованих ринків. Щоб цього не допустити має діяти прозорий механізм податкового контролю з принципами публічного управління у сфері податків.

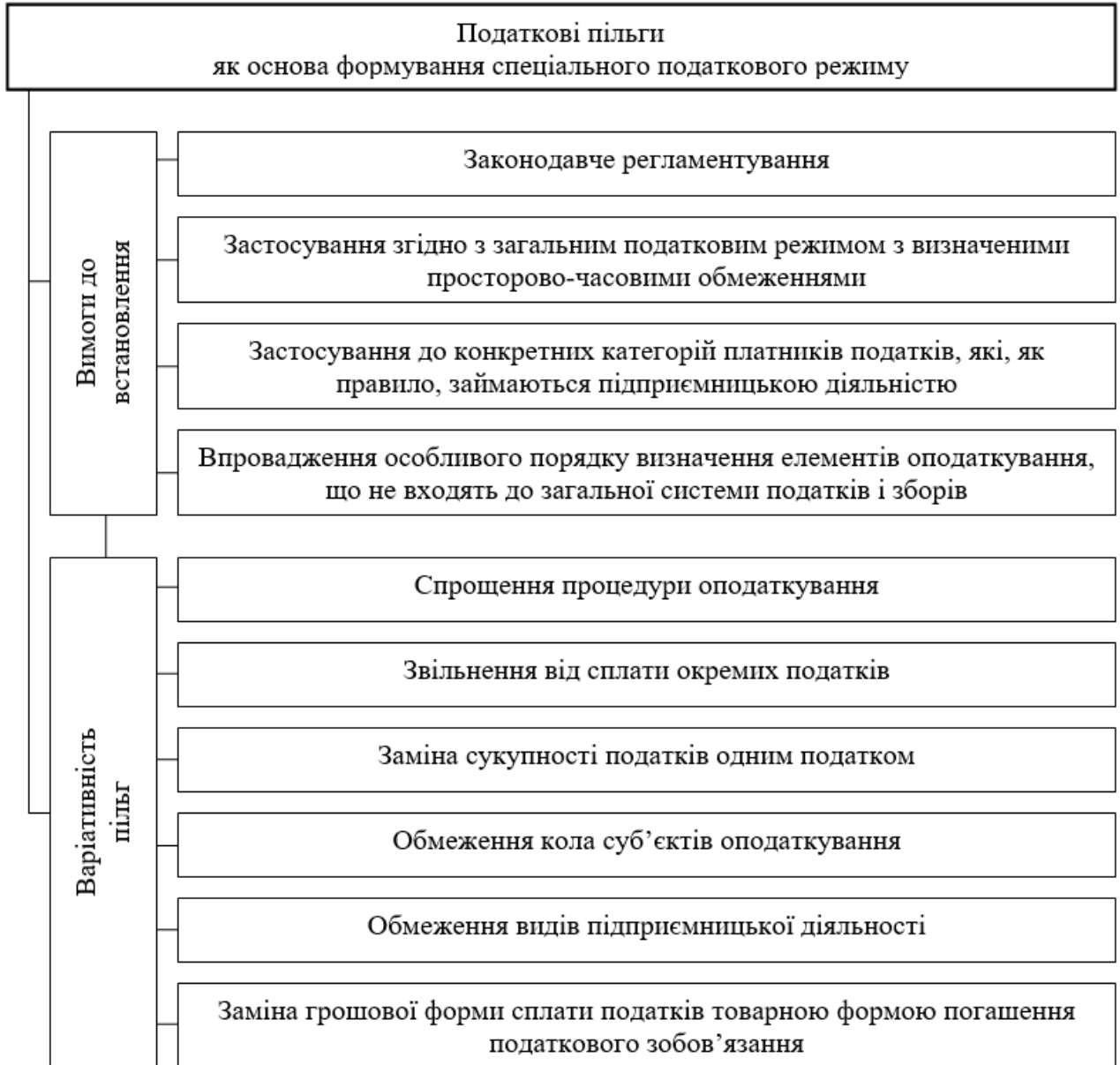


Рис. 1.3. Податкові пільги та їх види у формуванні спеціального податкового режиму

Джерело: узагальнено автором на основі [17, с. 176-177]

Податкові пільги є гнучким інструментом. Їхнє застосування допускає регіональну і локальну специфіку залежно від структури місцевої економіки.

Однак концептуальні засади впровадження податкових пільг є прерогативою загальнодержавного рівня.

Підходи до оподаткування, виражені в податковому режимі з практикою застосування податкових пільг, детермінують податкове навантаження (тягар). Науковці розглядають його як індикатор. Для прикладу І. Ясько пише, що податковий тягар – це зведений загальний показник, що характеризує показник величини податкових вилучень відповідних рівнях: мікро- (суб'єкта господарювання) або макро- (держави); у залежності від показника величин податкового тягара можна розрізнити країни з вищим рівнем податкових вилучень та країни, які мають ліберальний підхід до таких вилучень [19, с. 137]. Податкове навантаження є одним з елементів формування так званої економічної свободи, індекс розрахунку якої є доволі авторитетним на міжнародній арені та представляє собою показник, що вимірює свободу країни з точки зору прав власності і свободи від державного регулювання; економічна свобода лежить в основі індивідуальної автономії, в основному пов'язаної зі свободою вибору, якою користуються окремі особи при придбанні та використанні економічних товарів і ресурсів [20].

Індикаторна природа податкового навантаження обумовлює необхідність розгляду його оптимальності. Згідно з І. Цимбалюк, оптимальність рівня податкового навантаження має визначатися економічними умовами розвитку та складовими системи державного управління, а також тим, як ефективно використовуються податкові надходження при перерозподілі державного бюджету для задоволення соціально-економічних потреб суспільства [21, с. 113].

Податкове навантаження як індикатор потребує належного методичного супроводу. Зазвичай його розраховують як суму фактичних податкових надходжень та внесків до позабюджетних фондів у відношенні до валового внутрішнього продукту (ВВП); таким шляхом податкове навантаження вказує на рівень розподілу (та відповідного перерозподілу) валового

внутрішнього продукту в країні, використовуючи податкові важелі [22, с. 115].

Найбільш комплексним поняттям у методології дослідження податкової політики є податкова система. На наш погляд, її слід розглядати з позиції усталених підходів до оподаткування з встановленням переліку податків і зборів, які цілісно забезпечують достатні надходження до бюджетів різних рівнів та державних цільових фондів, дозволяють здійснювати подальший перерозподіл мобілізованих фінансових ресурсів задля виконання державою своїх функцій.

Головною особливістю податкової системи країни є певна усталеність, що якнайкраще відображає ефективність дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики.

Податкова система на практиці відображає перелік податків і зборів, що справляються до конкретних інституціональних одиниць (бюджетів певного рівня, державних цільових фондів) відповідного режиму оподаткування та податкового навантаження. Безперервні системні зрушення в економіці зумовлюють невпинний пошук розбудови такої податкової системи та в її контексті підсистеми прямого оподаткування, яка б відповідала суспільним запитам, з одного боку, та була б фіскально достатньою (ефективною), з іншого боку [23, с. 215]. Кожна з умовних складових податкової системи утворює специфічні середовища, які на стику взаємодій визначають можливості формування та реалізації податкової політики. Перетин різних середовищ визначає специфіку дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики (рис. 1.4).

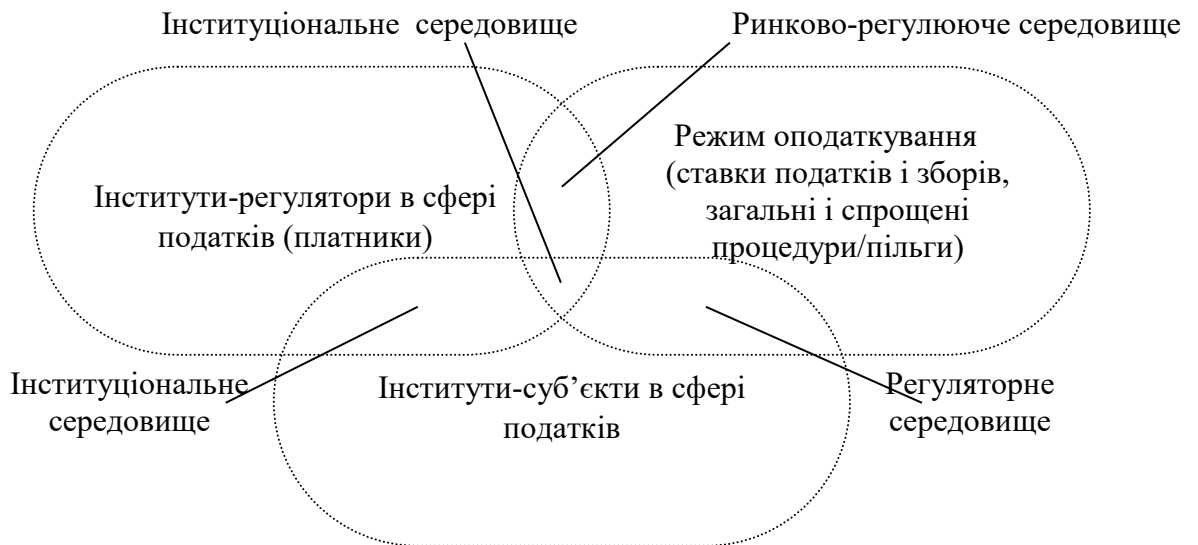


Рис. 1.4. Елементи податкової системи в утворенні середовищних умов регулюючо-реагуючого характеру

Джерело: авторська розробка

Середовища взаємодій у податковій системі визначають її комплексну сутність – не лише як сукупності податків і зборів. Як зазначає О. Пабат, розглядаючи податкову систему країни в широкому розумінні, науковці включали до неї певні процесуальні відносини щодо встановлення податків, їх зміни та скасування, а також інших податкових платежів, діяльність із забезпечення сплати податків, здійснення контролю, притягнення до відповідальності за порушення податкового законодавства [24, с. 48].

Інституціональне середовище формують інститути-суб'єкти (органи державної влади) та інститути-регулятори (платники податків). «Регулятори» найменовані так, оскільки вони є реагентами впливу суб'єктів. В умовах поширення принципів публічного управління регулятори виступають потужними учасниками регулюючих процесів. Регуляторне середовище формується на стику «взаємодії» інститутів-суб'єктів та режиму оподаткування. Мова йде про вплив на підприємницьке (в першу чергу) середовище інструментарію податків і зборів.

Ринково-регулююче середовище відображає характер впливу інститутів-регуляторів на ринкові умови через режим оподаткування.

На стику взаємодії інституціонального, регуляторного і ринкового-регулюючого середовищ формується середовище інституціональне. Воно визначається не лише інституціональною та організаційно-правовою основами взаємодій, але й підсилюється культурно-ментальними особливостями їх здійснення.

Понятійно-термінологічна основа дослідження податкової політики в її методології має використовуватись з доречним застосуванням відповідного методичного інструментарію. Мова йде про загальнонаукові і спеціальні методи дослідження, використання яких дозволяє аналізувати тренди, робити прогнози з формуванням затребуваних методик оцінювання. Інформаційною основою цьому слугує відповідне статистичне забезпечення. У науковій літературі його визначають як статистику оподаткування. На думку Т. Пономарьова та Т. Чалої «статистика оподаткування має широкую систему показників, які всебічно характеризують явища і процеси, що відбуваються в системі оподаткування, висвітлюють діяльність податкових органів [25, с.168-175]. У контексті сказаного заслуговує на увагу виокремлення та аналіз абсолютних показників статистики оподаткування:

- кількість платників податків – кількість юридичних та фізичних осіб, зареєстрованих платниками податків;

- кількість поданих декларацій – кількість юридичних та фізичних осіб, що представляють декларації до податкових органів;

- кількість податкових перевірок (за видами, що визначено відповідно до статті 75 Податкового кодексу України)[8] – кількість камеральних та документальних (планових, позапланових; виїзних, невиїзних) й фактичних перевірок, кількість перевірених платників – всього, в тому числі, кількість платників, по яких встановлено порушення податкового законодавства;

- податкові доходи – обов'язкові платежі, які встановлено законодавством у визначених розмірах і в строки, всі види прямих і непрямих податків;

- вартісні показники оподаткування (по дохідній частині бюджету) – загальна сума податкових надходжень дохідної частини бюджетів різних рівнів, сума авансових податкових платежів, сума окремих видів податків відповідно з бюджетними класифікаціями, обсяг загальної податкової заборгованості перед бюджетом;

- вартісні показники податкових санкцій – обсяг податкової заборгованості з заблокованим рахунком, додатково нарахована сума податків і фінансових санкцій за результатами перевірок, сума податків і фінансових санкцій, що додатково нарахована за результатами перевірок, суми нарахованих адміністративних штрафів;

- вартісні показники податкових повернень – суми, повернені платникам податків за зайве сплаченими податками, суми відстрочення по податкових платежах, суми повернення за представленими деклараціями фізичних осіб, суми доплати податків за представленими деклараціями фізичних осіб, база оподаткування (щодо кожного виду податку [25, с. 168-175]).

Наявність статистичного забезпечення для аналізу сфери податків з управлінського погляду має доповнюватись методиками оцінювання самої податкової політики. Це складне завдання, виконання якого потребує додаткового інформаційного забезпечення, в тому числі з використанням соціологічного інструментарію. Як правило, статистичне забезпечення оцінювання самої податкової політики враховує кількісно-якісні характеристики побудови державного апарату в сфері податків (кількість державних службовців, розмір фонду оплати їхньої праці та ін.), кількості прийнятих та дієвих законодавчих нормативів.

У цілому прикладне застосування як методології дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки залежить від наявного інформаційно-статистичного супроводу, а також

інтересу владних та суспільних інститутів у проведенні відповідних оцінок. Податкова політика є достатньо складним об'єктом аналізу. Основні труднощі в їх реалізації породжені небажанням владних інститутів проводити реальне оцінювання ефективності їхньої діяльності в сфері податків.

За таких умов зростає значення інституціонального середовища взаємодії елементів податкової системи з посиленою участю інститутів громадянського суспільства. Усталеність співпраці органів державної влади з підприємницькими і громадськими структурами сприяє формуванню податкової культури. Її елементи вкорінюються в культурно-ментальному просторі та сприяють безумовному об'єктивізму в сплаті податків з наступним перерозподілом мобілізованих фінансових ресурсів через бюджетні механізми. Формування податкової культури є стратегічною ціллю дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики. Трансформаційні економічні процеси сприяють «протистоянню» державних і громадських структур, результатом якого є або домінування корупції, або становлення культури сплати податків.

1.2. Інституціональний механізм як об'єкт економічних досліджень у фокусі формування і реалізації податкової політики

Дослідження інституціонального механізму в сфері формування і реалізації податкової політики є актуальним об'єктом міждисциплінарного характеру. Цей факт вартий уваги, бо саме «оптимальне поєднання дослідницьких можливостей таких міждисциплінарних за своїм змістом підходів, як: соціокультурного, економікопсихологічного, біхевіористичного, інституціонально-правового, дозволить ефективно розпочати створення міждисциплінарної платформи вивчення існуючої сукупності реальних податкових відносин для розробки теоретичної моделі їх функціонування та ефективних механізмів відповідного (економічного, адміністративного,

правового тощо) впливу на рішення державних податкових органів, підприємств, індивідів щодо гармонізації не лише їх податкових, але й бюджетних, господарських, виробничих тощо відносин [26, с. 15-23].

Особливо актуальним є економічний та управлінський зрізи досліджень, оскільки вони дозволяють поєднати принципи побудови, реалізації та пріоритети вдосконалення механізму, виходячи з цілей соціально-економічного розвитку держави.

Виявлення змісту, функцій, завдань механізму є потрібним напрямком досліджень щодо будь-якого об'єкту. Видова різноманітність механізму та різні підходи до розуміння його змісту диференціюють дослідницькі предмети. У даному випадку фокус зводиться до інституціонального механізму, який розкриває системність мети, цілей, завдань, принципів, інструментів податкової політики, націлених на конкретні результати.

Цей механізм за своїм змістом може розглядатись за діяльнісним, процесним, структурним, системним підходами. Діяльнісний підхід дозволяє розглядати механізм з погляду його впливу на обрані об'єкти. Процесний підхід передбачає розгляд механізму як процесу – досягнення цілей внаслідок дії (впливу). Структурний підхід акцентує увагу на складовості механізму. Системний підхід актуалізує переваги його розгляду як системи з поєднанням зазначених вище підходів та з консолідованою спрямованістю на досягнення конкретних цілей. Системний підхід до розуміння механізму в управлінській діяльності базується на діалектичній єдності управління у якості складної системи й відсутності можливості жорсткого відособлення механізмів від управління в цілому (адже йому іманентно властивий «діяльнісний» або функціональний аспект, що відзначається не статичними, а динамічними характеристиками) [27, с. 62].

Іншим дискусійним моментом є видова різноманітність механізмів. У теорії державного управління з адаптацією до економічних дискусій «механізм» найчастіше розглядається за такими видами та їх поєднанням –

політичний, нормативно-правовий, економічний (бюджетний, валютний, фінансовий, податковий, інвестиційний та ін.), соціальний, інформаційний.

В економіці поширеними є розуміння механізму в ракурсах ринкового, господарського, розвиткового (для прикладу, механізм сталого розвитку, інноваційного розвитку та ін.), мотиваційного. Актуальними також є підвиди економічного механізму, що розглядаються в теорії державного управління.

Порівнюючи основні види механізмів в наукових дослідженнях економіки і державного управління, окремо слід виділити міждисциплінарний ракурс, який вказує на механізмів, актуальних для всіх соціально-гуманітарних галузей знань та управлінської практичної діяльності (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Основні дослідницькі ракурси щодо категорії «механізм»
в економіці і державному управлінні

Економіка	Державне управління	Міждисциплінарний ракурс
Ринковий механізм – відображає взаємозв’язок попиту і пропозиції на ринку, що детермінують його кон’юнктурні характеристики	Політичний механізм – реалізація влади через діяльність державних інститутів із застосуванням різних інструментів і важелів	Функціональний механізм – сукупність методів, інструментів, важелів, використання яких забезпечує виконання функцій суб’єкта, котрий цей механізм реалізує
Господарський механізм – впровадження ринкових законів у діяльність суб’єктів господарювання	Нормативно-правовий механізм – законодавча регламентація всіх суспільних (економічних) явищ і процесів	Структурний механізм – сукупність методів, інструментів, важелів як структурних елементів механізму
Механізм розвитку – забезпечення розвиткових процесів з досягненням конкретних цілей (сталості, інноваційності тощо)	Фінансово-економічний механізм – формування, використання, нагромадження фінансових і матеріальних ресурсів, необхідних для функціонування держави і суспільства (бюджетний, валютний, фінансовий, податковий, інвестиційний та ін.)	Організаційний механізм – сукупність методів, інструментів, важелів у чіткій взаємодії між собою та ієрархії, керованих принципами, поставленими цілями і виникненням відповідальності за їх досягнення

Мотиваційний механізм – формування мотиваційного середовища діяльності учасників ринкових відносин, зокрема зайнятих	Соціальний механізм – задоволення потреб суспільства	Інституційний механізм – система інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на регулятори у визначеній сфері
Механізм розвитку (потенціалу) підприємства – формування фінансових і матеріальних передумов для покращення фінансових результатів підприємницької діяльності на основі ефективного використання трудового потенціалу зайнятих	Інформаційний механізм – формування, використання, нагромадження інформаційних ресурсів, необхідних для забезпечення розвитку держави і суспільства	Інституціональний механізм – система інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на суб'єкти у визначеній сфері та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища (формальними і неформальними правилами, нормами, звичаями)

Джерело: узагальнено автором

З-поміж них виділено інституціональний механізм, який, на відміну від інших, є надскладною управлінською категорією (складнішою, ніж інституційний зріз), що потребує більш детального вивчення.

У науковій літературі часто спостерігається невизначеність між розумінням «організаційного», «інституційного» та «інституціонального» механізмів. Для обґрунтування змісту інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики необхідно уточнити принципову відмінність між даними категоріями.

Організаційний механізм в теорії управління визначають функціональні взаємозв'язки, права суб'єктів й об'єктів управління, їх обов'язки, відповідальність за прийняття неправомірних рішень та належні їм компетенції [28, с. 109]. За своїм змістом організаційний механізм зосереджує увагу на взаємодії та ієрархії методів, інструментів, важелів впливу, що спрямовані на досягнення конкретних цілей та спричиняють відповідальність за результат.

Натомість у змісті інституційного та інституціонального механізму вирізняється системний підхід. Інституційний механізм у державному управлінні являє собою сукупність взаємодії формальних та неформальних

інститутів з метою досягнення загальної стратегічної мети [29, с. 10; 30, с. 72].

Термін «інституціональний» вирізнився завдяки розвитку теорії інституціоналізму. Дослідницька програма інституціоналізму на сьогоднішній день має вигляд «upstream» (зростаючого напрямку) сучасної наукової думки й потребує відповідної адаптації до новітніх цінносних і світоглядних аспектів нового наукового пізнання у загальній системі публічного управління [31, с. 272]. Теорія інституціоналізму стверджує, що історична ситуація створює соціально-економічне середовище та визначає поведінку економічних агентів, які, взаємодіючи між собою, формують інститути [32, с. 99]. У даному твердженні виявлено специфічну відмінність «інституціонального» підходу від інституційного – середовищні детермінації можуть бути явними і прихованими, формальними і неформальними. Відтак в інституціональному механізмі діяльність інститутів доповнюється впливами різних норм, правил, звичаїв.

Що стосується інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики, то тут при формулюванні його суті слід враховувати:

- змістовну специфіку інституціонального механізму взагалі;
- зміст, функції, завдання податкового механізму в рамках реалізації механізму в управлінській діяльності та економічних процесах;
- відмінність дії механізму на етапах формування і реалізації політики.

У праці Т. Волковець проведено ґрунтовний аналіз різних підходів до розуміння українськими вченими податкового механізму. Це дозволило автору узагальнити, що: податковий механізм складається, в першу чергу, з важелів, інструментів та методів; за допомогою податкового механізму здійснюється регулювання відносин, які виникають у процесі оподаткування, з метою узгодження інтересів їх учасників; податковий механізм є засобом реалізації податкової політики держави та управління податковою системою [33, с. 329; 34, с. 194].

Податковий механізм, на думку Т. Шуліченко, є ширшим поняттям за механізм оподаткування, оскільки за його допомогою держава, застосовуючи податки, регулює соціально-економічні процеси у суспільстві; механізм оподаткування є більш вузьким поняттям, пов'язаним саме з внутрішнім функціонуванням податкової системи, тобто до основних елементів механізму оподаткування слід віднести елементи оподаткування (ставки податків, пільги, об'єкт, суб'єкт тощо) [35, с. 69].

Н. Васильєва пропонує розглядати податковий механізм як комплекс відносин, що відображає взаємовигідне співробітництво територіальної громади, органів державної влади, місцевого самоврядування та підприємницьких структур, які через вироблення спільних рішень, стимулювання пріоритетних заходів впливають на місцевий економічний розвиток певної території [36, с. 76].

У зазначених вище дефініціях робиться акцент на базовій сутності податкового механізму – відносинах, сукупності інструментів як засобу регулювання чи як засобу реалізації податкової політики. У даному дослідженні податковий механізм розглядається з погляду категорії, що позначає сукупність інструментів регулювання з застосуванням податків і зборів, а також є складовою механізмів вищого рівня – бюджетного та фінансово-економічного.

Механізм податкової політики, на відміну від податкового механізму, розкриває особливості такої політики в частині поєднання теоретичних аспектів формування та практичних завдань реалізації застосовуючи податкові інструменти у діяльності інститутів-регуляторів, а також враховуючи ринкове регулююче середовище виникнення податкових взаємовідносин (рис. 1.5).

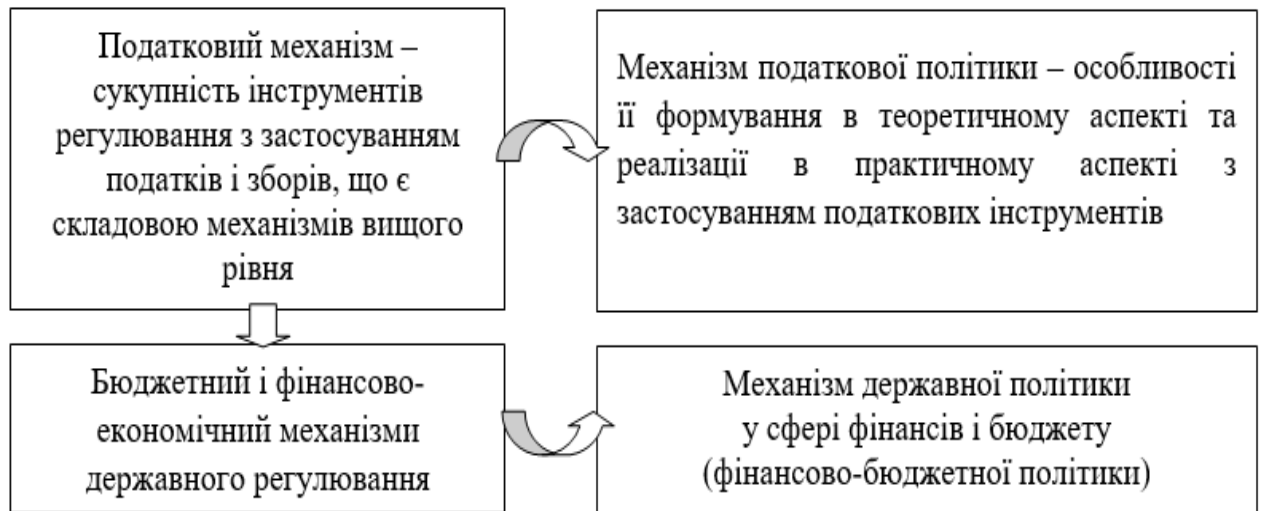


Рис. 1.5. Зміст податкового механізму та механізму податкової політики: фокус на відмінності

Джерело: авторська розробка

Враховуючи наведені узагальнення, під інституціональним механізмом формування і реалізації податкової політики розуміємо систему інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на регулятори у сфері оподаткування (платників податків) та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища – режимом оподаткування як формальної інституції та податковою культурою, відповідальністю і довірою як неформальних інституцій.

Метою інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики є становлення інституціонального середовища, здатного забезпечувати неперервний розвиток податкових відносин між бізнесом, громадським та суспільним сектором, з однієї сторони, та органами державної влади різних рівнів з іншої з забезпеченням трансформації неформальних правил господарювання та некомерційної діяльності у високу податкову культуру, а також безперебійного функціонування системи оподаткування (рис. 1.6).

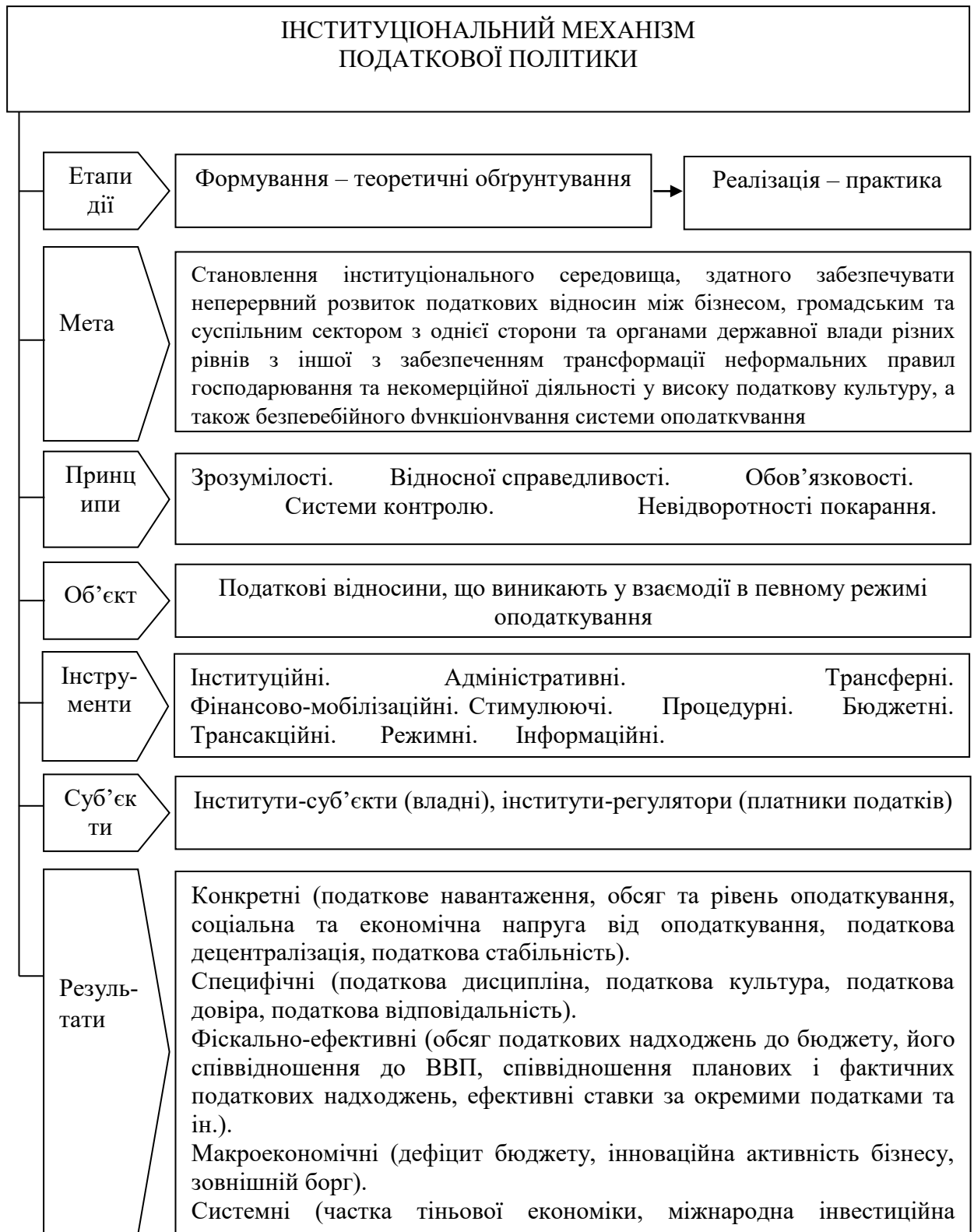


Рис. 1.6. Зміст інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики

Джерело: узагальнено автором

Основою формування податкової культури є податкова довіра, зокрема, між органами державної влади та платниками податків. Її встановлення є надскладним завданням для країн з перехідними ринковими умовами, що потребує системної і послідовної політики, а також значних часових затрат.

Дія інституціонального механізму має забезпечувати стале (надійне, безперервне, нормальне) функціонування системи оподаткування на принципах:

- зрозумілості – принцип, який надає можливості розуміти процеси, які відбуваються зі сплаченими податками. Прозорість їх нарахування, сплати та використання. Простота в нарахуванні, сплаті та адмініструванні. Громадянам повинно бути зрозуміло як нараховувати, сплачувати та куди йдуть сплачені кошти;

- відносної справедливості – абсолютної бути не може, бо сама справедливість є суб'єктивним сприйняттям, однак принцип надає можливості громадянам відчувати себе рівноправними членами суспільства;

- обов'язковості – принцип, який забезпечує обов'язкове виконання вимог законодавства всіма громадянами (суб'єктами господарювання). Втілення цього принципу надає синергетичного ефекту конструкції системи оподаткування на підставі особистого прикладу громадянина (суб'єктами господарювання) один перед одним;

- системи контролю – принцип, який забезпечує контроль за безперервним та повним виконанням кожною ланкою зобов'язань, які покладаються як на громадянина (суб'єктами господарювання), так і державні інституції;

- невідворотності покарання – принцип, що забезпечує невідворотність покарання будь-якого суб'єкта, який здійснив порушення, незалежно від особи суб'єкта (інституціональний елемент відповідальності). Цей принцип являється «маркером» для громадян щодо принципів справедливості та обов'язковості, а також сприймається громадянами як результативність й ефективність системи контролю.

«Ядром» інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики є його інструменти. Вони розкривають способи впливу суб'єктів на об'єкт – податкові відносини. Їх доцільно розподіляти за наступними групами, хоча допустимі різні видові комбінації:

- інституційні: різні форми співробітництва у просторовому (міждержавне, міжрегіональне, транскордонне), функціональному (влада, бізнес, громадський сектор, суспільство), управлінському (між органами державної влади різних рівнів) аспектах; утворені інститути для управління мобілізованими фінансами – бюджети, фонди;

- адміністративні: регламентовані правила стягнень податків і зборів (терміни, періодичність сплати), нарахування штрафів, податковий контроль;

- фінансово-мобілізаційні: оподаткування як основа формування податкової системи через встановлення переліку, ставок податків і зборів, податкових пільг, податкових квот з розподілом на категорії платників податків, співвідношення державних і місцевих податків, прямого та непрямого оподаткування, пропорційних та прогресивних податків, а також ступеню їх прогресії, відшкодування ПДВ, надання податкових кредитів [37, с. 92];

- стимулюючі: податкові стимули, податкові санкції;

- бюджетні, націлені на формування доходів державного бюджету, здійснення витрат загальнодержавних коштів, міжбюджетні відносини й управління всіма вищеназваними процесами – податки і збори, видатки, дотації, субсидії, субвенції [38, с. 41-42];

- трансферні: міжбюджетні відносини;

- процедурні: процедури сервісного обслуговування платників податків (у тому числі діджиталізація), організації різних аспектів податкових відносин;

- трансакційні: витрати оподаткування, що включають витрати на розробку і впровадження інституційних основ оподаткування, витрати стягування податків, витрати щодо забезпечення дотримання правил (витрати

на податковий контроль і примушення до виконання податкових правил) [39, с. 75];

- режимні: встановлення спеціального режиму оподаткування на визначеній території;

- інформаційні: податкове прогнозування і планування, податкова звітність, міжнародний обмін інформацією; промоційна робота, спрямована на формування податкової довіри, культури та відповідальності населення і бізнесу.

В умовах формування інституціонального середовища розвитку податкових відносин як головної мети функціонування відповідного механізму в країнах з недостатньою правовою культурою особливої ваги набувають адміністративні інструменти. Адміністрування в загальному сенсі – це управління, організація, виконання, нагляд, контроль шляхом організаційно-розпорядчої діяльності (у формі наказів та розпоряджень) органів управління [40]. У сфері податкової політики адміністрування з застосуванням відповідного інструментарію набуває певної специфіки (рис. 1.7).

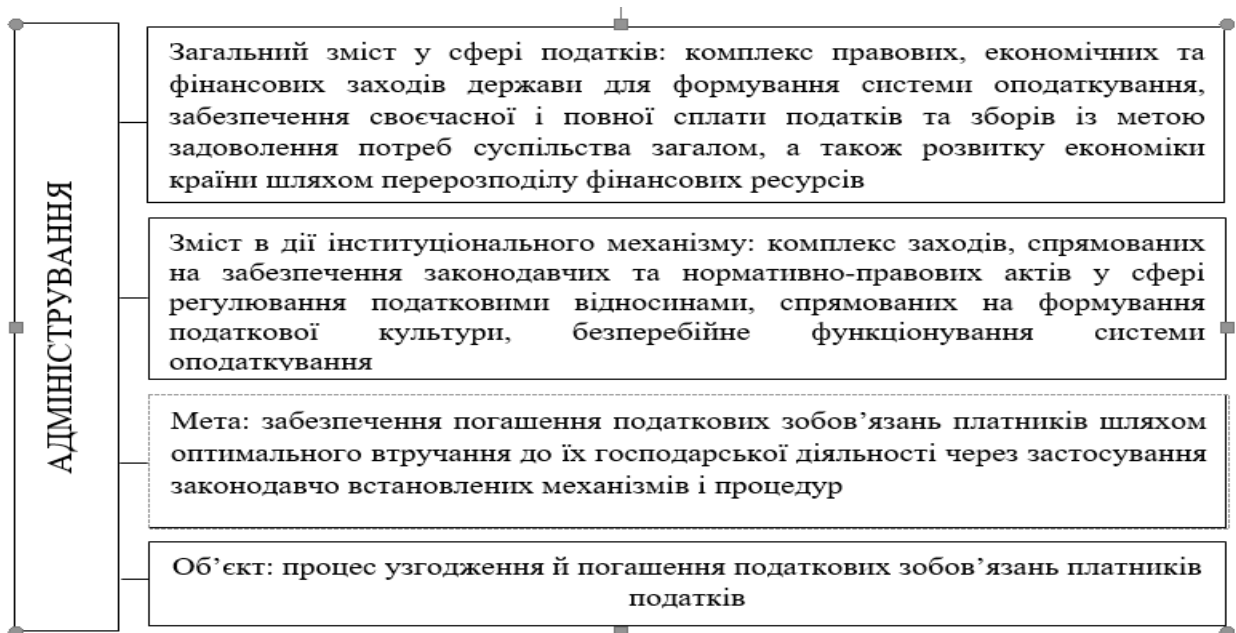


Рис. 1.7. Адміністрування в системі інструментів інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики

Джерело: узагальнено автором на основі [40]

Функція контролю є однією з головних функцій, яка реалізується завдяки податковому механізму; саме через цю функцію відбувається нерозривний зв'язок системи податкового адміністрування, податкової системи, податкової політики, що виявляється у можливості регулювання економічними процесами через систему податкового адміністрування [41, с. 72].

Інститути-суб'єкти в інституціональному механізмі формування і реалізації податкової політики, в основній своїй частині, представляють органи державної влади, на які покладено фіскальні і регулюючі функції. Профільні структури – це податкові органи. У цілісності вони формують систему, до якої належать державні органи, які в межах своєї компетенції, визначеної законом, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування податків і зборів та погашенням податкових зобов'язань чи податкового боргу [9, с. 111].

Як правило, систему податкових органів формують державні податкові служби та митні органи. З огляду на мету функціонування інституціонального механізму, до головних завдань у діяльності інститутів-суб'єктів є підтримка транспарентності податкових органів, тобто прозорості, а також формування морально-етичного профілю державного податкового службовця, який [9, с. 112]:

- не допускає нечесної, дискримінаційної поведінки, виконує свої обов'язки з особливою чесністю та усвідомленням того, що державний службовець представляє інтереси всієї держави, а не певної групи осіб;
- розрізняє особисті та суспільні справи та не використовує службові повноваження для власних цілей;
- виконує свої обов'язки належно, щоб не створити дій, які призведуть до недовіри з боку громадян;
- ставить за ціль служити інтересам суспільства та віддавати цьому всі зусилля;

- пам'ятати, що його дії завжди впливають на довіру суспільства до державних органів влади, навіть у неробочий час.

У випадку забезпечення транспарентності податкових органів, а також усталеності морально-етичного профілю державного податкового службовця, буде закладено ґрунтовні підвалини для становлення податкової довіри, податкової культури й дисципліни, а також відповідальності у сфері податкових відносин.

Інститути-регулятори в інституціональному механізмі формування і реалізації податкової політики – це платники податків. В умовах поширення принципів публічного управління інститути-регулятори часто стають суб'єктами податкової політики. Маються на увазі різні форми державно-приватного партнерства, громадські ради при органах державної влади різного управлінського рівня.

Перелік платників податків визначає законодавство країни. Як правило, це фізичні особи, юридичні особи (у тому числі відокремлені підрозділи), що мають, одержують/передають відповідні об'єкти оподаткування чи здійснюють діяльність (операції), які являються об'єктом оподаткування відповідно до законодавства, й на які покладено обов'язок сплати податків і зборів відповідно до законодавства [8].

Виконання мети інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики залежить від діяльності інститутів-суб'єктів з урахуванням реакції інститутів-суб'єктів на умови режиму оподаткування. У практиці державного регулювання економікою існує низка індикаторів, за якими можна оцінити ефективність інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики. Пропонуємо їх розподіляти за наступними групами:

1) конкретні:

- податкове навантаження;
- обсяг та рівень оподаткування;

- соціальна (з боку населення) та економічна (з боку бізнесу) напруги від оподаткування (соціологічні обстеження);

- податкова (фінансова, бюджетна) децентралізація;

- податкова стабільність (частота зміни податкового законодавства, а відтак ставок, переліку та процедур стягнення податків і зборів);

2) специфічні:

- податкова дисципліна;

- податкова культура;

- податкова довіра;

- податкова відповідальність.

3) фінансово-ефективні [42, с. 213]:

- обсяг надходжень податків до бюджету держави;

- відношення податкових надходжень до рівня ВВП або величини доходів бюджету;

- співвідношення змін податкових надходжень до річного показника інфляції;

- відношення сум податкових надходжень від оподаткування товарів вітчизняного походження та товарного імпорту;

- співвідношення планових і фактичних податкових надходжень;

- частка податкових надходжень, що були мобілізовані в окремому регіоні країни, до загального показника податкових надходжень;

- ефективні ставки за окремими податками;

- рівень використання податкового потенціалу;

- продуктивність податкової системи;

4) макроекономічні:

- дефіцит бюджету (державного, регіональних, місцевих);

- інноваційна активність бізнесу;

- зовнішній борг;

5) системні:

- частка тіньової економіки;

- міжнародна інвестиційна привабливість;
- міжнародна податкова конкуренція.

Розуміючи важливість податкової політики, її високе соціально-економічне, безпекове, почасти державотворницьке значення, визначимо актуалітети дії її інституціонального механізму. Сам термін «актуалітет» вказує на актуальні явища чи процеси (чинники, тренди), які визначають першочергову необхідність управлінського впливу держави у відповідній сфері. Відтак актуалітети інституціонального механізму податкової політики вказують, як у першу чергу має використовуватись інструментарій податків у контексті забезпечення необхідних трансформаційних змін.

Існує також зворотній вплив економіки на податкову політику. У випадку успішних трансформаційних змін забезпечується економічний розвиток, який супроводжується розвитком бізнес-середовища, а відтак і підвищенням платоспроможності його суб'єктів.

Розглянемо актуалітети інституціонального механізму податкової політики в умовах трансформації національної економіки, які прийнятні для держави у конкурентному середовищі інформаційного суспільства, в тому числі й для України (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Актуалітети інституціонального механізму податкової політики
в умовах трансформації національної економіки

№ з/п	Напрямок трансформації національної економіки	Актуалітети інституціонального механізму податкової політики
1	Сталість розвитку національної економіки	Функціонування простої та економічно справедливої податкової системи. Стабільність податкового законодавства.
2	Провідна вагомість малого і середнього бізнесу	Дотримання принципів прозорості адміністрування податків. Забезпечення прозорості податкових перевірок, неприпустимість тиску податкових контролюючих органів задля забезпечення норм бюджетних надходжень. Обґрунтування податкового навантаження.
3	Детінізація системи оплати праці	Планові податкові перевірки суб'єктів бізнесу з домінуванням попереджень.

4	Фінансове забезпечення розвитку регіонів та громад	Децентралізація в системі податків в контексті забезпечення спроможних регіональних і місцевих бюджетів з можливостями локального вирішення проблем соціально-економічного характеру.
5	Інноваційний розвиток бізнес-середовища	Забезпечення рівномірності податкового навантаження, що слугує становленню конкурентних ринкових відносин між суб'єктами господарювання. Податкові стимули інноваційної діяльності бізнесу в розрізі розробок і впроваджень на основі обґрунтованих умов переходу на спрощену систему оподаткування інноваційно-активних суб'єктів господарювання. Податкові стимули інноваційної діяльності бізнесу в обмежених просторових координатах (спеціальні економічні зони, технологічні поліси, технологічні парки та ін.).
6	Інноваційний розвиток економіки з переходом на наступний технологічний уклад	Податкові стимули для галузей економіки, що представляють цілісний технологічний уклад. Податкові стимули реалізації національного проекту технологічного розвитку на визначений період часу.

Джерело: побудовано автором

Першим актуалітетом визначено сталість розвитку національної економіки. Термін сталості розкриє закономірні та передбачувані процеси покращення змін, що дозволяє забезпечувати різнострокове стратегічне планування, здійснення довгострокових і капіталомістких інвестицій. З одного боку, сталість вступає до суперечності з динамічними прогресивними змінами. З іншого боку, в умовах розривів за рівнем розвитку між різними країнами та сферами, сталість розвитку економіки є запорукою більш виваженого обґрунтування технологічного прогресу з позиції впливу на інші сфери життя суспільства.

Сталість розвитку національної економіки потребує стабільності соціально-економічної та політичної ситуації в державі, що є одним з ключових загрозливих чинників для України. Упродовж діяльності різних владних режимів періоду незалежності, кожен уряд декларував пріоритети податкової реформи. У чинній Стратегії «Україна-2020» в рамках вектору розвитку визначено податкову реформу, метою якої є побудова податкової системи, що є простою, економічно справедливою, з мінімальними затратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого

розвитку національної економіки, забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів [43].

Стратегія також визначає, що головними напрямками податкової реформи є перехід від наглядово-каральної функції фіскальних органів до обслуговуючої, що допомагає у нарахуванні та проведенні сплати податків [43]. Звідси випливають наступні актуалітети інституціонального механізму податкової політики, пов'язані з розвитком бізнес-середовища, особливо в сегменті малого і середнього бізнесу. У даному контексті податкова політика повинна реалізовуватись з дотриманням принципів прозорості адміністрування податків, а також обґрунтування податкового навантаження. Податкове навантаження розглядається як показник, що вказує на ефект від впливу податків або ефективність рівня втручання держави в економіку країни та окремих платників; це форма монопольної ціни сукупних суспільних благ, в якій виражається міра вартості (цінності) державних послуг по відношенню до джерел сплати податків [22, с. 116].

Зміст визначення податкового навантаження, що в кількісному аспекті розраховується у відношення до ВВП, полягає в оціночних критеріях наслідковості впливу держави, а саме забезпечення інноваційного розвитку бізнес-середовища. Мова йде про здатність суб'єктів господарювання не лише впроваджувати, але й продукувати інновації, що є конкурентоспроможними на глобальному ринку. Від цього залежить становлення інноваційної економіки та її перехід на вищий ступінь технологічного укладу.

Податкова політика в контексті стимулювання інноваційного розвитку бізнес-середовища є усталеним концептом для розвинених держав, які часто обмежені в природно-ресурсних можливостях, однак вдало використовують податковий інструментарій для розвитку наукомістких галузей. Підтримка державою інноваційного розвитку через податковий інструментарій відповідає кейнсіанській моделі, а домінанта інноваційних змін є викликом сучасності. Запровадження політики податкового стимулювання інноваційної

діяльності фактично означає винайдення способів і меж балансування між державними та приватними інтересами: держава, поступаючись своїм поточним фіскальним інтересом при податковому стимулюванні інноваційної діяльності, вправі розраховувати на задоволення інших потреб як то інвестування вивільнених ресурсів у виробництво, фундаментальні дослідження, прикладні розробки, зменшення відтоку з країни – носіїв інтелектуального потенціалу тощо; платник податків в обмін на понесення значних фінансових затрат з довгостроковою окупністю вправі розраховувати на зниження податкового тиску, на дотримання гарантій незмінності законодавства у довгостроковій перспективі тощо [44, с. 172; 45, с. 71].

Стимулювання інноваційного розвитку бізнес-середовища базово повинно відбуватись шляхом забезпечення рівномірності податкового навантаження. Без рівномірності податкового навантаження неможливо розвивати ринок з конкурентними відносинами без практик прихованого монополізму. Інноваційна діяльність є індикатором рівня розвитку бізнес-середовища на конкурентних засадах. В іншому випадку жодні податкові пільги не дадуть очікуваного ефекту, а радше слугуватимуть інструментом суб'єктивного їх використання для обмеженого числа підприємств.

Актуалітети інституціонального механізму податкової політики в умовах трансформації національної економіки можуть деталізуватись та специфікуватись. Разом з тим, вони повинні об'єднувати принципи стимулювання територіального і суб'єктного розвитку, виходячи з балансування інтересів суспільства, бізнесу та держави. Податкова політика є надзвичайно гнучкою. З одного боку, це дозволяє їй швидко адаптуватись до нових викликів, слугувати ефективним напрямком антикризового управління. З іншого боку, частість змін у системі податків значно ускладнює можливості господарювання та навіть, як це спостерігається для українського суспільства, деформує уявлення платників про рівень податкового навантаження. Розуміння ролі інституціонального механізму

податкової політики у забезпеченні трансформації економіки має регламентуватись у стратегічно-планових документах діяльності уряду. Одним з найбільш ефективних актуалітетів для багатьох розвинених суспільств визнано фінансове забезпечення розвитку регіонів і громад на основі децентралізації податкової системи. Даний актуалітет має залишатись визначальним для України.

Отже, інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики ставить за мету становлення такого середовища, яке було б здатним забезпечувати неперервний розвиток податкових відносин між бізнесом, громадським та суспільним сектором, з однієї сторони, та органами державної влади різних рівнів, з іншої, із забезпеченням трансформації неформальних правил господарювання та некомерційної діяльності у високу податкову культуру, а також безперебійного функціонування системи оподаткування. Структуру такого механізму визначають інститути-суб'єкти та регулятори, а також система інструментів, націлених на досягнення поставленої мети з обмеженими вимогами принципів зрозумілості, відносної справедливості, обов'язковості, системи контролю, невідворотності покарання. Головними індикаторами ефективності функціонування інституціонального механізму є податкова дисципліна, культура, довіра і відповідальність. Дія такого механізму має постійно коригуватись – з урахуванням реакцій інститутів-регуляторів, а також нових викликів (глобалізаційних, прогресивних, конкурентних, форс-мажорних). Також мають враховуватись загальнодержавні стратегічні цілі економічного розвитку. Мова йде про необхідні трансформаційні зміни в економіці та їх взаємозв'язок з податковою сферою. Тому актуальним дослідницьким завданням є визначення теоретичних засад формування податкової політики в умовах трансформаційних змін.

1.3. Теоретичні засади формування податкової політики в умовах трансформаційних процесів та модернізації національної економіки

Зараз в Україні виникає необхідність регулювання економікою на основі сталого розвитку, що дуже важливо, враховуючи структурну незбалансованість економічної системи, спричинену нераціональною фінансовою політикою, відсутністю організаційних механізмів використання інновацій та інвестиційного потенціалу тощо. Відзначаються тенденції змін, які характеризуються скороченням виробництва промислового сектору, значним споживанням сировини, матеріалів та енергії, непослідовний розвиток суміжних галузей економіки, низький рівень життя значної кількості населення[46]. Численні дестабілізуючі чинники розвитку викликають нестабільність економічної системи нашої країни на різних рівнях та ще раз підкреслюють необхідність державного втручання.

Натомість політика у сфері податків є одним з ключових напрямів державного регулювання економікою. Податки є інституціоналізованим регулятором соціально-економічного розвитку, а ефективність функціонування податкової системи – прямим індикатором рівня розвитку суспільства. Держави, для яких характерним є затяжний період становлення ринкових відносин і трансформаційних переходів, стикаються з низкою проблем у сфері регулювання податками. З часом ці проблеми вкорінюються у практику неефективної політики, яка не забезпечує очікуваних модернізаційних змін економіки. Ситуаційне реагування науковців і фахівців на таку ситуацію полягає в необхідності обґрунтування актуалітетів податкової політики як важливого напрямку функціональної реалізації інституту держави та детермінантів розвитку в прогресивно-модернізаційному контексті.

Теоретичні дослідження особливостей податкової політики, механізмів забезпечення модернізаційних змін у національній економіці, податкове стимулювання, питання впливу податкової політики на формування доходів

та витрат бюджетної системи України хоч і знайшли відображення у різних наукових проєктах (Є. Богатирьова [22], Є. Дуліба [5], В. Ільяшенко [6], Д. Коваль [4], Ю. Прокопенко [45], Д. Рева [44], О. Сідорська [9], Б. Ярема [7]), (К. Бужимська [47], С. Єрохін [48], Б. Тирус [49]), однак відсутні цілісні дослідження з приводу особливостей формування і реалізації податкової політики в контексті модернізації економіки держави. Саме розкриття теоретичного підґрунтя в системі знань про податкову політику є важливим елементом її дослідницької методології. При цьому політика може набувати різних етапних характеристик – формування, реалізації, розвитку. До того ж, теоретичні положення надають змогу обґрунтувати мету, цілі, завдання, принципи формування політики, досягнення і дотримання яких можливе через застосування відповідних інструментів (інституційних, адміністративних, трансферних, фінансово-мобілізаційних, стимулюючих, процедурних, бюджетних, трансакційних, режимних, інформаційних) на етапі її реалізації з очікуваним удосконаленням на етапі розвитку.

Теоретичне підґрунтя формування податкової політики є глибинною системою знань, сформованих й акумульованих на основі гіпотез та їх обґрунтувань упродовж розвитку методології дослідження інституту держави з вираженням у теоріях, концепціях, доктринах, парадигмах (у залежності від ступеня їх доведення та масштабів використання). Така система знань охоплює широкий спектр питань:

- державного регулювання економікою та міри державного втручання в ринкові процеси, у тому числі через встановлення режиму оподаткування;
- податків й оподаткування за системним підходом та в залежності від моделі (концепції) податкової політики;
- економічного розвитку й зростання з погляду впливу податків на ринкові процеси, бізнес-середовище та населення;
- трансформації і модернізації економіки та суспільства як процесних наслідків (індикаторів ефективності) реалізації податкової політики;

- розвитку інституціонального середовища як організаційної форми дії інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики;
- особливостей поведінкової економіки, ролі людини економічної й соціальної у формуванні податкової культури, соціальної відповідальності з переходом до інституту довіри при взаємодії «держава – бізнес – суспільство – людина».

Необхідність формування і реалізації податкової політики визначають теорії державного регулювання економікою, базовані на виявленні недоліків ринкового саморегулювання.

Еволюція ролі держави у регулюванні економічних процесів є тривалою. Найбільш поширеними теоретичними обґрунтуваннями щодо підходів державного регулювання є вчення меркантилізму, класицизму, марксизму, кейнсіанства, неокласицизму, неокейнсіанства, лібералізму, неолібералізму, циклічного й кризового регулювання.

На сучасному етапі роль держави у регулюванні економіки проявляється в зміщенні акцентів щодо об'єктності державної політики – з капіталістичних відносин на взаємодію між державою і громадянином, що забезпечує її політичну легітимність та безперервне відтворення державних інституцій і державного суверенітету [50]. Активні впливи глобалізації та розвиток ідей класичного лібералізму (вагомість свобод людини) забезпечили поширення ідеології неолібералістичної ортодоксії вільного ринку [51]. Разом з тим, у реаліях нерозвинутих політико-правових систем вони спричинили до перерозподілу національного і світового багатства на користь обмеженого числа осіб («накопичення через вилучення»), повертаючи таким чином владні пріоритети в сторону більш активного втручання в ринкові процеси [52, с. 117].

Роль держави у регулюванні економіки на сучасному етапі посилюють процеси глобалізації, змушуючи диверсифікувати пріоритетні сфери впливу залежно від вагомості країни на світовій фінансово-економічній арені. Світова криза 2007-2008 рр. стала потужним нагадуванням про те, що

неадекватне регулювання та нагляд у країнах, в яких є основою фінансової системи, може мати глобальні наслідки і це виявилось чітким заклик до посилення міжнародного регуляторного співробітництва [53, с. 193]. Те саме стосується кризи, пов'язаної з COVID-2019, яка підтвердила необхідність посиленої державної підтримки бізнесу з застосуванням податкових канікул і пільг, що більш ефективно реалізовували розвинуті країни з потужними фінансовими резервами. На особливу увагу заслуговують податкові новації (замість ПДВ та податку на прибуток ставка 2% від обороту та спрощений облік, зменшення податку на додану вартість на пальне з 20% до 7%, максимальна дерегуляція бізнесу тощо) для підтримки української економіки на період воєнного стану[54].

Незважаючи на вектор уніфікації міжнародного регулювання, країни впроваджують різні моделі державної політики, націлені на нейтралізацію загроз та використання можливостей зовнішнього середовища, гарантію дотримання національних економічних інтересів, стимулювання інновацій, розвитку освіти і науки; метою державного регулювання економікою для сучасної країни постає гарантія безпеки і стійкості соціально-економічної системи та створення передумов для економічного зростання і розвитку [55, с. 405].

Диверсифікація державних політик на тлі формування міжнародної та глобальної політики, а також мобільності державного управління спричиняє політичний антагонізм інтересів на різних управлінських рівнях (рис. 1.8).

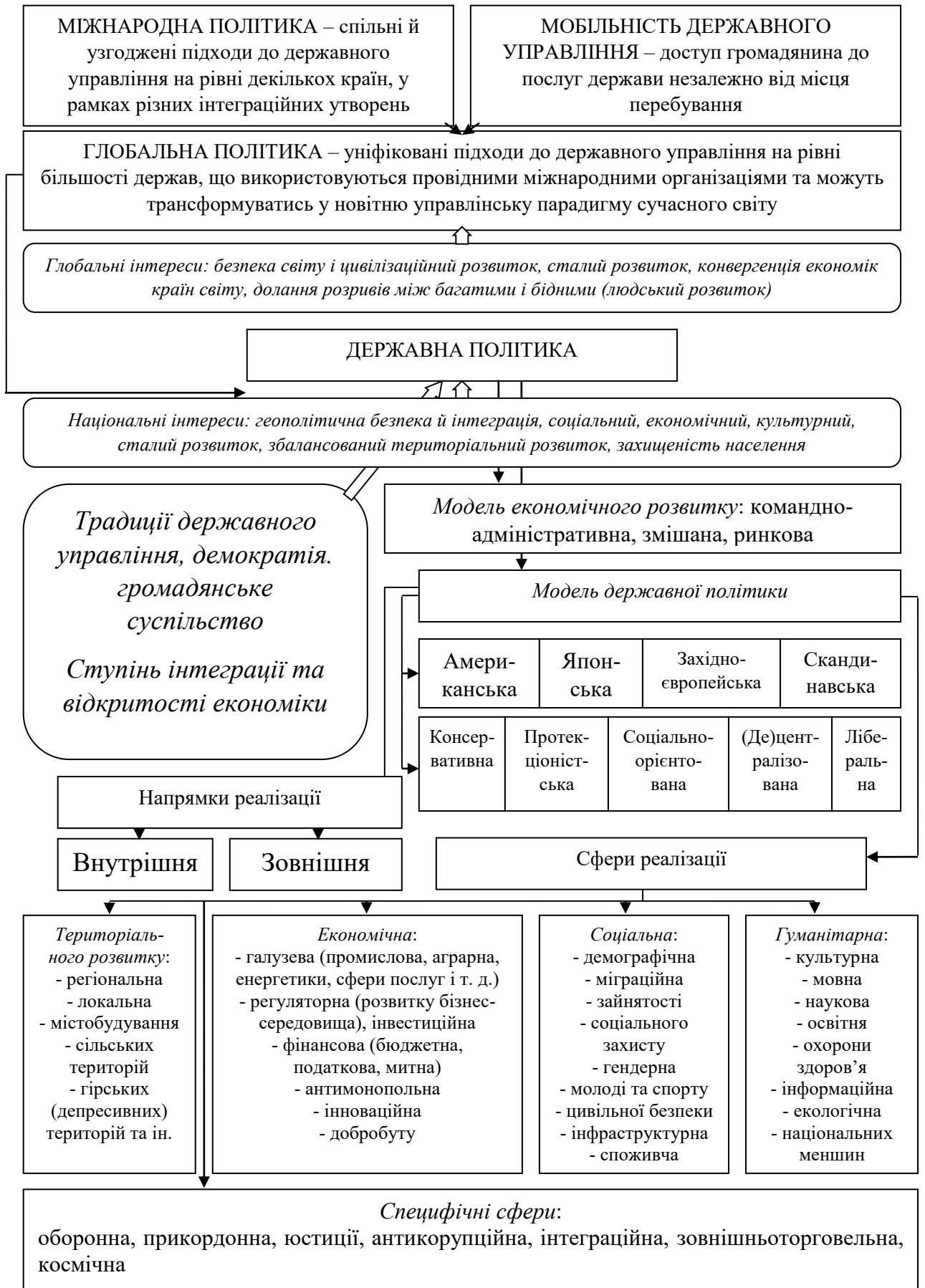


Рис. 1.8. Рівні формування державної політики в умовах трансформаційно-глобалізаційних процесах та місце в ній податкової політики
Джерело: авторська розробка

Державна політика загалом охоплює собою всі сфери суспільного життя, хоча пріоритет моделі окреслює міру, основні інструменти та сфери державного втручання. Натомість державна політика в економічній сфері визначає зміст державного регулювання. З-поміж різних її напрямків виокремлено податкову політику, яка на рівні країни формується, виходячи з моделі державної політики та з урахуванням підходів до оподаткування вищих рівнів залежно від ступеня інтеграції та відкритості економіки. Податкова політика потребує не лише вертикальної, але й горизонтальної інтеграції, особливо що стосується економічного блоку владних повноважень. Податкова політика забезпечує досягнення цілей економічної політики в частині стимулювання бізнес-середовища (регуляторна політика) та покращення добробуту населення (оподаткування доходів).

Формування податкової політики на науково обґрунтованій основі здійснюється з урахуванням численних теоретичних положень щодо оподаткування та моделювання податкових систем. Стрижневим моментом розвитку теорії податків є обов'язкова орієнтація на фундаментальну податкову концепцію, яка може коригуватися залежно від завдань, що виникають перед державою в той чи інший історичний період, має містити модель впливу економічних ефектів оподаткування на результати господарювання, обсяг, характер і напрям інвестицій, сукупного попиту та особистого споживання, в галузеву й територіальну структуру економіки [56, с. 293].

Разом з тим, на особливу актуальність заслуговує історичний зріз еволюції поглядів на податки, який можна узагальнити наступним чином [56, с. 293-294]:

1) перші згадки про податки – у роботах мислителів Близького Сходу та в Єгипетських манускриптах;

2) податки з казенних промислів, орендної плати, повинностей іноземців на принципах колегіального прагматизму – практика античного світу (давньогрецькі міста-держави, Стародавній Рим);

3) відносна пасивність розвитку податкових систем, розгляд податкових надходжень як засобу покриття надзвичайних витрат – період Середньовіччя;

4) формування теорій меркантилізму і камералізму, де податок і мито є головними засобами впливу держави – період Відродження та Реформації;

5) формування теорій фізіократів з домінуванням поземельного податку, зменшення кількості промислових податків, які скорочують обсяги виробництва – період раннього капіталізму;

6) формування класичної політичної економії з започаткуванням дослідження принципів становлення податкових систем та режимів оподаткування з диверсифікацією податкових надходжень та обґрунтуванням міри втручання держави в роботу ринку – розвиток капіталізму;

7) розвиток теорії маржиналістів з обґрунтуванням необхідності прогресивного оподаткування, впровадження принципу податкоспроможності на основі справедливого розподілу податкового навантаження на платників податків (рівні горизонтальної і вертикальної справедливості) – період переходу від капіталістичних до ринкових відносин;

8) розгляд податків як інструменту забезпечення суспільного добробуту, що встановлюються на принципах податкового управління (урядового затвердження), як плати державі за суспільні послуги, а також як основного інструменту реагування держави на кризові явища і процеси – розвиток ринкових відносин.

Як бачимо, в історії економічної науки були різні національні школи, які формувалися під впливом багатьох чинників та стали важливою методологічною засадою для вивчення теорії оподаткування.

В Україні практика застосування податків у контексті еволюції теоретичних поглядів має свою специфіку. В історичній ретроспективі можна виділити такі характерні ознаки реалізації податкової політики на українських землях:

1. Хаотичність оподаткування, необґрунтований податковий тягар на населення (данини) з поєднанням стягнень у грошовій і натуральній формах,

коригування митних платежів з метою стимулювання торговельних операцій, впровадження церковної десятини – період Русі, Галицько-Волинського королівства, Великого Князівства Литовського (до XVI століття);

2. Формування цілісної податкової системи, поступова відміна податкових платежів у натуральній формі, необґрунтоване встановлення податкових пільг (особливо для польського духовенства і шляхти на підневільних Польщі землях), впровадження подушного податку (на підневільних Росії землях) – період включення українських земель до Речі Посполитої, згодом Австро-Угорської імперії та Російської імперії (XVII – початок XX століття);

3. Жорстка податкова політика з визначенням основних видів податків з обігу, з прибутку та подальшим їхнім розподілом на загальнодержавні і місцеві – період Радянської України (до 1991 року);

4. Становлення нової податкової політики з надміру частими змінами податкової системи (1994 рік – базове регламентування системи оподаткування, 1996 рік – зміна управлінської вертикалі, 2005 рік – скасування низки пільг, зокрема, галузевих, 2010 рік – прийняття Податкового кодексу України, 2012 рік – утворення Міністерства доходів і зборів України, 2014 рік – активізація фінансової децентралізації та ін.) – період незалежної України (з 1991 року).

До нині податкова політика України зазнає серйозної критики. Вважаємо, що її пріоритетом має бути стабілізація, а головними напрямками формування – дотримання стабільності та прогнозованості, подолання дефіциту бюджету при врахуванні інтересів платників податку [57, с. 241]. Весь час ведуться наукові дискусії з приводу необхідності застосування податків та різних підходів до побудови податкової системи. Учені виділяють види (моделі, концепції) податкової політики – дискреційну (свідома політика уряду, що має на меті регулювання національним доходом, зайнятості та інфляції, може бути стимулююча (експансивна) та стримувальна (рестрикційна)) і недискреційна (призводить до економічної

рівноваги за допомогою автоматичних стабілізаторів без застосування спеціальних заходів з боку уряду) [58, с. 12].

Залежно від економічної ситуації податкова політика може набувати форм: виважених податків (стадія піднесення або спаду); максимальних податків (стадія піку піднесення); економічного розвитку (дно спаду) [58, с. 14].

Також податкову політику можна поділяти за типами максимальних податків (фіскальний, фіскально-розподільчий тип), мінімальних податків (регулюючий, фіскально-контролюючий тип) і збалансованих податків (фіскально-регулюючий тип) [59, с. 221].

У теоретичному підґрунті формування податкової політики окрему нішу обіймають обґрунтування впливу податків на ринкові процеси, бізнес і населення. Найбільш відомою є крива Лаффера, яка відображає, що при зростанні ставки податку від 0 до 100 податкові надходження будуть зростати від 0 до деякого максимального значення (М), а потім знизяться до нуля. Надходження податків знижуються після досягнення деякої точки, через те, що більш високі ставки податків стримують економічну активність а, отже, податкова база (національний випуск і дохід) скорочуються [60, с. 478-479].

Харктерною ознакою податкової політики держави являється рівень податкового навантаження на відповідних платників податків та національну економіку в цілому. При цьому доцільно зауважити, що визначення впливу податків на економіку і бізнес в методичному аспекті здійснюється, як правило, через оцінювання податкового навантаження. Його розраховують як [61; 62]:

- відношення суми надходжень податків (зборів, обов'язкових платежів) до бюджету до величини сукупних доходів приватного сектора;
- різницю між загальною сумою податкових надходжень та видатками і трансфертами з бюджету на утримання приватного сектора економіки;
- частку податкових бюджетних надходжень у ВВП.

Податки і податкова політика мають провідне значення у забезпеченні економічного зростання, а також у регулюванні інвестиційної та інноваційної активності бізнесу. Фундаментом інноваційного розвитку являються випереджувальні інвестиції, а саме: фінансові інвестиції, високий рівень освіти та розвитку науки, фахових знань, досвіду, широка соціальна інформатизація та потужний інтелектуальний потенціал суспільства [63, с. 258-259]. Податкова ситуативна гнучкість (цільові податкові стимули за галузями, організаційними інститутами типу кластерів, інкубаторів, індустриальних парків і т. д.) та стабільність податкової системи сприяють залученню зовнішніх і мобілізації внутрішніх інвестицій як передумови економічного зростання, базованого на інноваціях.

Визначення впливу податків на бізнес здійснюють також в контексті фінансової безпеки підприємств, зокрема, податкової безпеки, в основі чого лежить оцінювання податкових ризиків та податкового навантаження за допомогою використання особливих методів та інструментів; основними податковими ризиками при цьому є [64, с. 72]:

- ризик несплати податків, що призводить до негативних наслідків для платника у вигляді штрафів й пені;
- ризик податкового контролю, який призводить до виникнення санкцій та втрат через порушення платниками податків законодавства;
- ризик збільшення податкового навантаження, який диференційований по видам господарської діяльності та податкам й по податкових ставках і пільгах;
- ризик кримінального (карного) податкового переслідування, який призводить до виникнення суттєвих втрат фінансів платника податків чи втрати ним свободи за здійснення податкових правопорушень, передбачених законодавством.

Вплив податків на населення досліджується у прив'язці до показників добробуту, нерівності та бідності. Наукові дискусії ведуться щодо узгодження економічної, податкової та соціальної політики таким чином,

щоб у перспективі досягти відокремлення економічної ефективності та соціальної справедливості без втрат соціального добробуту [65, с. 224]. Для пошуку паритету в рамках податкової політики застосовують прогресивний підхід до оподаткування залежно від рівня доходів з оцінюванням нерівності в їх розподілі. Однією з популярних моделей тут виступає крива Лоренса, яка показує, яку частку із сукупного доходу отримують різні групи населення.

Виходячи з вищесказаного, нами узагальнено основні аспекти дослідження впливу податків і податкової політики на економіку (ринок), бізнес і населення (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Основні аспекти дослідження впливу податків і податкової політики
на економіку, бізнес і населення

№ з/п	Об'єкт дослідження впливу	Показники
1	Економіка держави (регіону)	Частка податкових доходів бюджету до ВВП (ВРП). Відношення податкових надходжень до бюджету і сукупних доходів бізнесу. Економічне зростання. Інвестиційна та інноваційна активність бізнесу. Податкова спроможність місцевих бюджетів (громад). Дефіцит/профіцит державного бюджету.
2	Бізнес (активність, конкуренція)	Податкове навантаження. Рівень оподаткування (кількість податків). Податкові ризики. Податкова (фінансова) безпека. Податкова відповідальність і дисципліна.
3	Населення (поділ суспільства на класи)	Добробут. Нерівність. Бідність. Податкова культура.

Джерело: узагальнено автором

Дослідження впливів податкової політики на економіку і ринкові процеси слід здійснювати з акцентом на інноваційні зміни, які сукупно відображаються через процеси модернізації і трансформації. З огляду на регулюючу функціональність податків вони мають забезпечувати процеси бажаної (цільової) зміни в національній економіці. При цьому модернізаційні і трансформаційні процеси мають певні відмінності, які необхідно розуміти.

Модернізація економіки є актуальним дослідницьким терміном з кінця ХХ століття, який набуває особливого практичного значення для українського суспільства. Теорія модернізації, як стверджує С. Єрохін, ґрунтується на тому, що в певний історичний період менш економічно розвинуті країни можуть почати інтенсивний розвиток своєї економіки, форсуючи зміну технологічного устрою; при цьому модернізація може бути технологічною зі зміною технологічних укладів, соціальною зі змінами в професійній, соціальній та освітній структурі суспільства, інституціонально-правовою зі змінами механізмів регулювання, а також морально-етичною з вихованням суспільної свідомості, формуванням культурно-освітнього рівня населення, адекватного вимогам усіх інших різновидів модернізації [48, с. 52, 54].

Модернізація може набувати різних стратегічних форм:

- стратегія вимушеної модернізації, яка полягає у вимушених реформах в економіці з огляду на геополітичні (інтеграційні) процеси з потужними впливами зовнішніх партнерів;

- стратегія доганяючої модернізації, яка полягає у концентрації наявних резервів виробництва на розвиток тих напрямів, що визначають вектор при активному впливі з боку суспільства і держави з метою прискорення природного процесу модернізації; за доганяючої модернізації присутня інвестиційна і фінансова допомога інших розвинених держав [48, с. 52];

- стратегія цільової модернізації, яка полягає в обґрунтованому впливі на ті сфери, що мають певний фінансовий, матеріально-технічний, інтелектуально-трудоваий, інформаційно-знаннєвий ресурс та здатні його трансформувати у «проривні» результати;

- стратегія форсованої модернізації, яка полягає в швидкому переході з попередніх технологічних укладів економіки на новий, що забезпечує створення достатнього обсягу вільного капіталу з можливістю держави інвестувати до свого подальшого розвитку [48, с. 53];

- стратегія креативної (піонерської) модернізації, яка полягає у здійсненні технологічних та інституційних змін (нововведень) в економіці, що розроблені і впроваджуються в державні, отримують визнання та починають розповсюджуватися по світу, приносячи державі певний рентний дохід [47, с. 214].

Таким чином, модернізація економіки передбачає покращення існуючої ситуації з помітними змінами технологічного, інтелектуально-трудоного, інституціонально-політичного та морально-етичного характеру, за якого на стратегічну перспективу забезпечується інноваційний розвиток та перехід до наступного цивілізаційного етапу. За змістом модернізацію слід відрізнити від інноваційних змін, адже дані процеси формують цілісний алгоритм цивілізаційного розвитку (рис. 1.9).

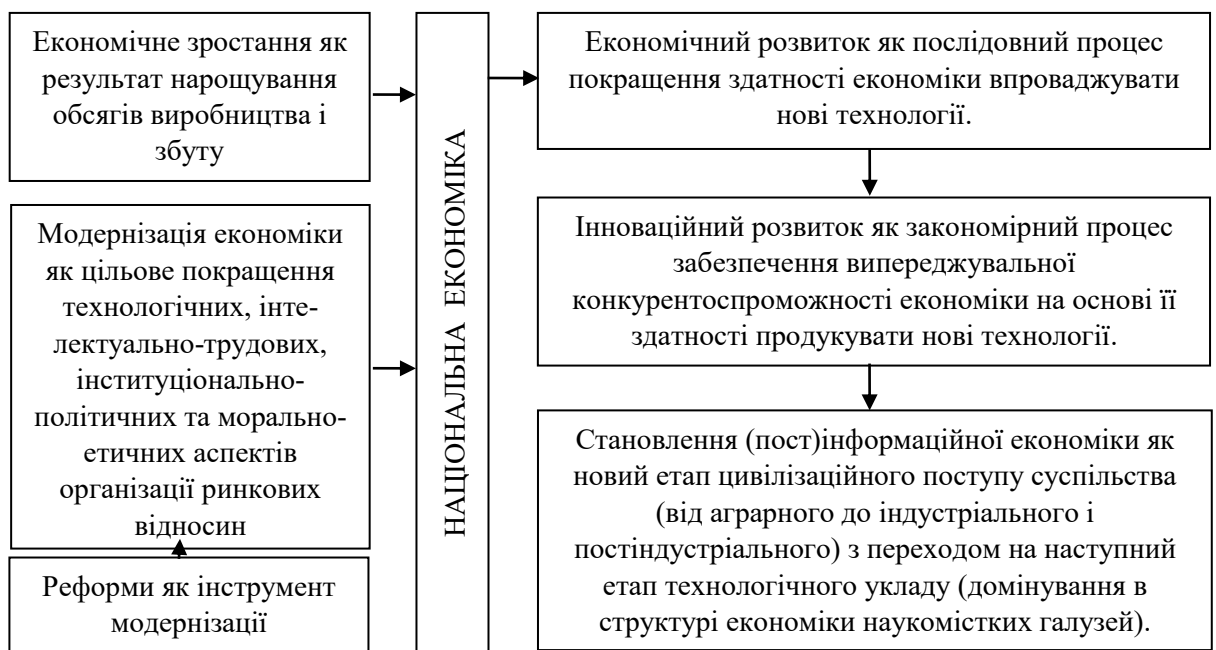


Рис. 1.9. Модернізація економіки в закономірностях забезпечення цивілізаційного поступу

Джерело: побудовано автором

Модернізація економіки здійснюється з метою поступового покращення економічної ситуації. Іншим підходом управлінських дій є забезпечення інноваційного прориву. Однак не всі держави володіють достатнім ресурсом

та політичною волею для ефективної реалізації зазначеної стратегії. Як правило, більш реальною в реалізації є поступовість забезпечення економічного, а надалі й інноваційного розвитку через заходи модернізаційного характеру. Вони дозволяють:

- мобілізувати наявний ресурс – матеріально-технічний, фінансовий, інформаційний, кадровий з націленістю на результативне використання (що особливо актуально для України в умовах втрати величезного інфраструктурного потенціалу після розпаду СРСР);

- забезпечити поступове скорочення розриву за рівнем економічного розвитку з іншими державами;

- посилити формування політичної еліти, здатної реалізовувати ефективні реформи в рамках модернізації економіки;

- сконцентрувати зусилля та ресурси у тих сферах, що потребують найпершої підтримки (антикризові заходи) або здатні забезпечити швидкий результат, необхідний для каталізуючого впливу на розвиток інших галузей.

Розуміючи, що основним інструментом модернізації економіки є реформи, вітчизняні вчені-економісти обґрунтовують пріоритетні напрямки стимулювання відповідних змін. Зокрема, в праці Б. Тирус зазначено, що модернізаційними пріоритетами є [49]:

- структурно-інноваційні зрушення в економіці сучасної України, пов'язані з потребою проведення системної інноваційної політики;

- процес екологізації економіки та новий еколого-економічний механізм господарювання, що є необхідними для розв'язання проблеми переходу країни на сталий інноваційний розвиток;

- розвиток ефективно діючої системи внутрішніх ринків, адже їх зміцнення й розбудова є одним з найбільш дієвих інструментів стимулювання економічного розвитку держави;

- активізація підприємництва як чинника нормального функціонування економіки країни;

- виважена соціальна політика держави з переходом до моделі розвитку економіки з дорогою робочою силою, що спирається на високу якість національного трудового потенціалу;

- прозора фінансова політика як необхідна база для модернізації економіки, що спрямована на підвищення ефективності та стійкості національної фінансової системи, у тому числі з метою протидії викликам нестабільності у світовій економіці.

Безумовно, в системі реформ, спрямованих на модернізацію економіки, податкова політика займає вагоме місце. Це обумовлено її головною функціональністю у мобілізації затребуваних фінансових ресурсів, які через бюджетні механізми надалі можуть перерозподілятися згідно з суспільними потребами.

На відміну від модернізації, трансформація є більш тривалим та цілеорієнтованим процесом, результатом якого є перехід на новий етап розвитку та спричинення виникнення нових явищ і процесів, у той час як модернізація передбачає покращення існуючих. На початку XXI століття трансформаційні процеси у світовій економіці суттєво динамізувались й стали системними. Результатом цього стало формування глобальної світової моделі розвитку економіки [66, с. 68].

Звідси випливає, що трансформація є системною ознакою. Системі властиві такі процеси функціонування: метаболізм (обмін з навколишнім середовищем або перетворення вхідних потоків у вихідні); репродукція (відтворення основних умов функціонування системи); трансформація (зміни характеристик системи на основі механізмів самоорганізації і зовнішнього впливу); реплікація (породження подібних собі систем) [67, с. 50]. Відповідно, зміни (якісні та кількісні) у функціях, структурі, технологіях здійснення в системі, (загалом і окремо) у кожному елементі, вибудовують трансформаційний процес, відповідний процес системних трансформацій, що охоплює усі сфери суспільного життя й, водночас, розкладається на низку

трансформаційних складових, які, кожна сама по собі, характеризує зміни, які відбулися в певний проміжок часу [68, с. 130].

Таким чином, трансформація розкриває зміну складових системи та характер взаємодії між ними. В економіці поняття трансформації часто розглядають у контексті структурних зрушень. Найбільш поширеними є такі дефініції трансформації:

- структурна;
- постіндустріальна (інформаційна, знаннева);
- інноваційна, технологічна, цифрова;
- ціннісна (ментальна, символічна), культурна, поведінкова;
- фінансова;
- управлінська та ін.

Трансформацію національної економіки слід розглядати як тривалий цілеорієнтований процес переходу з одного етапу ринкових відносин на інший, залежно від технологічного укладу й вагомості чинників виробництва, що супроводжується виникненням нових видів економічної діяльності та ринкових сегментів з продукуванням нових видів товарів і послуг, спрямованих на задоволення ширшого кола потреб населення, бізнесу, держави.

Теоретичне підґрунтя трансформації національної економіки формують теорії перехідної економіки, капіталістичних та економічних трансформацій, циклів, криз і катастроф, патоекономіки (досліджує негативні трансформації, які не здатні відтворюватися на своїй власній основі, схильні до впливу зовнішніх для них законів, обмежені у своєму різноманітті та адаптивних кордонах) [67, с. 51].

Вплив податків і податкової політики на трансформацію національної економіки можна розглядати з погляду:

- 1) модернізаційних передумов для подальшої трансформації;
- 2) комплексного впливу на етапний перехід економіки до нового технологічного укладу чи типу ринкових відносин з домінуванням певного

чинника виробництва (нині – знання, інформація, людський капітал, надалі – ймовірно штучний інтелект);

3) структурного впливу на економіку, тобто мається на увазі окремі її сфери.

Для сучасної країни актуальною є податкова політика як гнучкий ситуативний спосіб регулювання соціально-економічних процесів, що забезпечує трансформаційні зміни, орієнтовані на:

- сталість розвитку національної економіки – із балансуванням інтересів довкілля, суспільства, держави і бізнесу у використанні природних ресурсів, а також забезпечення економічної стійкості в умовах непередбачуваних і циклічних криз;

- провідну вагомість малого і середнього бізнесу – із підтримкою даного сегменту економічної діяльності як бюджетоутворюючого ядра та середовища використання інтелектуально-трудового потенціалу населення;

- детінізацію системи оплати праці – зі стимулюванням прозорості системи організації праці та належною сплатою податків;

- фінансове забезпечення розвитку регіонів та громад – з підтримкою міжтериторіального співробітництва та конкуренції;

- інноваційний розвиток бізнес-середовища – зі стимулюванням інноваційно-орієнтованої моделі ведення бізнесу;

- інноваційний розвиток економіки з переходом на наступний технологічний уклад – з стимулюванням акумулювання знань і технологій.

У досягненні зазначених напрямів трансформації економіки податковий інструментарій може бути спрямований на:

- стимулювання/обмеження розвитку окремих сфер та видів економічної діяльності – залежно від впливу на довкілля, значення в інноваційних процесах, здатності забезпечити інноваційний прорив в економіці, створювати нові, в тому числі, інноваційні робочі місця;

- стимулювання/обмеження розвитку окремих форм ведення бізнесу та їх об'єднання – залежно від пріоритетних видів економічної діяльності та ресурсного потенціалу;

- стимулювання/дестимулювання прозорості системи оплати праці в умовах справедливого оподаткування і перерозподілу мобілізованих податкових стягнень із забезпеченням виконання функцій держави на якісній основі;

- стимулювання/дестимулювання бюджетної спроможності громад з врахуванням у співвідношення державних і місцевих податків в умовах справедливого міжрегіонального перерозподілу мобілізованих податкових стягнень та можливостей використання їх частини на місцях;

- формування податкової культури і відповідальності в залежності від антропогенного навантаження внаслідок виробничих процесів.

Вплив податкової політики на трансформацію національної економіки повинен мати системний та обґрунтований характер. Оскільки це складне завдання, актуально залучати комплекс інструментів інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики, який покликаний забезпечувати неперервний розвиток податкових відносин між бізнесом, громадським і суспільним секторами, з однієї сторони, та органами державної влади різних рівнів – з іншої із забезпеченням трансформації неформальних правил господарювання та некомерційної діяльності у високу податкову культуру, а також безперебійного (сталого) функціонування системи оподаткування. Належна податкова культура і сталість системи оподаткування дозволять інституціоналізувати регламентовані правила сплати податків, що сприятиме більш ефективному впливу держави на трансформаційні процеси в економіці на відміну, коли спостерігається поширений формалізм і прихована податкова спроможність.

У сучасній економіці все більшої популярності набувають теоретичні обґрунтування на стику знань економіки й державного управління, з однієї сторони, та психології і соціології з іншої. Теорія поведінкової економіки

доводить, що при прийнятті рішень людина керується не абстрактними принципами максимізації задоволень і мінімізації витрат, а спочатку кодує можливі наслідки своїх дій як користь чи шкоду залежно від обраного орієнтира, оперуючи відносними, а не абсолютними величинами [69, с. 107]. Дані аспекти важливо досліджувати з погляду рішень людини щодо сплати податків, вибору життєвої (в тому числі трудової) стратегії з активною/пасивною позицією економічної активності, на що значний вплив мають вимоги оподаткування доходів.

Поруч із зазначеними теоретичними положеннями поглиблюються напрацювання щодо культури, відповідальності та довіри у податковій сфері. Розвиваються сучасні напрями наукових досліджень, а саме – моделювання поведінки платників податків, психологія ухилення від сплати податків, проблема податкової злочинності. Глибинний аналіз даних аспектів входить до числа напрямів методології дослідження інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики.

Отже, теоретичне підґрунтя формування податкової політики в умовах трансформаційних змін слід розглядати в організаційному (етапи становлення податкових систем із застосуванням певного інструментарію податкової політики) та історико-ціннісному (теорії податків і податкової політики) аспектах. Науковий зріз обґрунтувань особливостей формування податкової політики визначають теорії: державного регулювання економікою та міри державного втручання в ринкові процеси; податків й оподаткування за системним підходом та в залежності від моделі податкової політики; економічного розвитку й зростання; трансформації й модернізації економіки; розвитку інституціонального середовища; поведінкової економіки, податкової культури й відповідальності. Ефективність податкової політики в контексті забезпечення очікуваних трансформаційних змін економіки забезпечує належне наукове обґрунтування її моделі (концепції), мети, інструментарію реалізації. Враховуючи особливості динамічного соціально-економічного розвитку сучасних економік в умовах глобальної конкуренції

за ресурси, формування податкової політики має враховувати новітні дослідження на стику психологічних та соціологічних наук з виявленням пріоритетних можливостей інституціоналізації податкової культури, відповідальності та дисципліни в усіх інституційно-просторових площинах.

Висновки до розділу 1

Основні результати проведеного обґрунтування полягають у такому:

Представлено авторське осмислення методологічного алгоритму дослідження податкової політики в умовах трансформації економіки, що полягає у вирішенні наукової проблеми щодо обґрунтування принципів побудови, інструментів дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки, спрямованої на розвиток ринкових конкурентних відносин.

Визначено, що теоретичний феномен методології має високе практичне значення, адже дозволяє науково обґрунтувати актуальності податкової політики зі специфікою її реалізації шляхом використання інституціонального механізму в умовах трансформації національної економіки. Методологія дослідження податкової політики в умовах трансформації національної економіки являє собою систему знань щодо закономірностей формування, стану та наслідків реалізації такої політики з відображенням на змінних процесах. Методологічні знання розподіляються за теоріями, понятійно-категорійним апаратом, принципами та методами вивчення проблеми стосовно формування податкової політики в умовах трансформації національної економіки на основі дії відповідного механізму.

Теоретично обґрунтовано сутність інституціонального механізму як системи інститутів-суб'єктів, яка здійснює прямий вплив на регулятори у сфері оподаткування та керується принципами організації ринково-регулюючого середовища, зокрема, режимом оподаткування як формального інституту й податковою культурою, довірою і відповідальністю як

неформальних інститутів та його місце у формуванні та реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки.

Податкова політика має певні стадії прояву. Основними з них є формування (процес вироблення її засадничих принципів, встановлення мети, цілей, завдань, інституційного, організаційно-правового (регуляторного) середовища на етапі розроблення загальнодержавної (регіональних) стратегії економічного розвитку через застосування інструментарію обов'язкових платежів у виглядів податків і зборів, схем та режиму їх справляння, що цілісно формують податкову систему) та реалізація (процес вироблення її засадничих принципів, встановлення мети, цілей, завдань, інституційного, організаційно-правового (регуляторного) середовища на етапі розроблення загальнодержавної (регіональних) стратегії економічного розвитку через застосування інструментарію обов'язкових платежів у виглядів податків і зборів, схем та режиму їх справляння, що цілісно формують податкову систему).

Доведено, що головною особливістю податкової системи є певна усталеність, що якнайкраще відображає ефективність дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики. Податкова система на практиці відображає перелік податків і зборів, що справляються до конкретних інституційних одиниць (бюджетів певного рівня, державних цільових фондів) згідно режиму оподаткування та податкового навантаження. Термін «оподаткування» позначає практичний аспект встановлення податків і зборів з конкретними ставками, процедурами сплати у конкретній об'єктно-суб'єктній вимірності. Залежно від зазначених параметрів (ставки податків і зборів, об'єкт, суб'єкт) вирізняють різні типи оподаткування, які з плином часу трансформуються у типи податкових систем – спрощений, консолідований та, залежно від особливостей встановлення податків, прогресивний, опосередкований, пропорційний, прямий.

Відзначено вплив податків на ринкові процеси, бізнес і населення та доведено, що в методичному аспекті вплив податків на економіку і бізнес слід здійснювати, як правило, через оцінювання податкового навантаження, вплив на населення у прив'язці до показників добробуту, нерівності та бідності, а вплив податкової політики на економіку і ринкові процеси - з акцентом на інноваційні зміни, які сукупно відображаються через процеси модернізації і трансформації. З огляду на регулюючу функціональність податків вони мають забезпечувати процеси бажаної (цільової) зміни. При цьому модернізаційні і трансформаційні процеси мають певні відмінності, які необхідно розуміти.

Охарактеризовано роль і значення державного регулювання та інституційного забезпечення розвитку податкової політики в умовах трансформаційних змін та з'ясовано, що її ефективність в контексті забезпечення очікуваних трансформаційних змін економіки забезпечує належне наукове обґрунтування її концепції, мети, інструментарію реалізації, враховуючи новітні дослідження на стику різних наук.

Основні результати дослідження за розділом 1 опубліковані в працях [385, 386, 394, 399, 401, 402, 405, 406, 409, 417, 418, 419]

РОЗДІЛ 2. ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОМУ СЕРЕДОВИЩІ ТРАНСФОРМАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз трансформації національної економіки як чинника формування податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку

Трансформація економіки є складним, тривалим і цілеспрямованим процесом переходу з одного етапу ринкових відносин на інший залежно від технологічного укладу й вагомості чинників виробництва, що супроводжується виникненням нових видів економічної діяльності та ринкових сегментів з продукуванням нових видів товарів і послуг, спрямованих на задоволення ширшого кола потреб населення, бізнесу, держави. За ідеальних умов трансформація економіки відбувається під дією ринкових механізмів у глобалізованому висококонкурентному просторі. У зв'язку з впливом деструктивних чинників (політичних, економічних, формажорних та ін.) трансформація економіки має регулюватись. При цьому слід враховувати ресурсні можливості держави, традиції управління і господарювання, геополітичні конкурентні умови при слідуванні інтеграційній парадигмі сталого розвитку. Трансформація економіки має відбуватись відповідно до цільових пріоритетів державного регулювання в усіх сферах.

Між податковою політикою і трансформацією економіки існує тісний взаємозв'язок. Значення податкової політики для трансформації економіки підтверджує її широка процесна і наслідкова функціональність – вона повинна забезпечувати економічне зростання, сприяти створенню умов для регулювання господарства, стримувати нерівності у рівні доходів населення [70]. У той же час трансформаційні зміни чинять суттєвий вплив на податкову політику. Даний вплив проявляється у вимушеності адаптації податкового інструментарію до нових викликів і тенденцій (рис. 2.1).

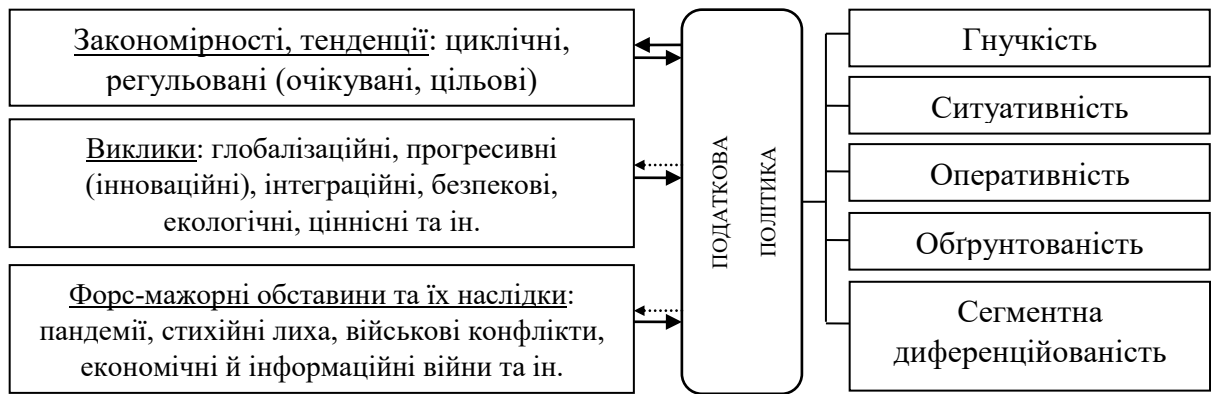


Рис. 2.1. Податкова політика як реагент змін різного рівня і характеру

Джерело: авторська розробка

Серед напрямів реалізації державної політики податкова сфера є найбільш гнучкою, що здатна оперативно і ситуативно впливати на макро-, мезо- і мікропроцеси соціально-економічного характеру. У мінливому зовнішньому середовищі податкова політика є первинним реагентом на виклики, що, зокрема, засвідчила ситуація з пандемією COVID-2019 та військовою агресією Російської Федерації. Держави з метою підтримки бізнес-середовища (вимушене вивільнення працівників в умовах карантину, простої у виробництві, падіння попиту, зниження прибутків з труднощами сплати оренди, заробітної плати та інших обов'язкових витрат) і населення (вимушене тимчасове безробіття, труднощі пошуку нового місця праці), в першу чергу, застосовували податкові пільги і канікули, демонструючи таким чином свої фінансові резерви на певний кризовий період часу.

Дослідження особливостей трансформації економіки України як чинника формування податкової політики слід здійснювати з акцентом на аналіз закономірностей і тенденцій, які можуть набувати циклічного чи регульованого характеру. При цьому слід враховувати етапність формування системи оподаткування на загальнодержавному рівні з періоду незалежності України, щоб цілісно розуміти роль податкового інструментарію та режимів оподаткування у трансформаційних змінах.

Вважаємо, що в Україні доцільно виокремити п'ять основних етапів формування податкової політики (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Етапність формування системи оподаткування в Україні
у взаємозв'язку з основними соціально-економічними тенденціями

Період	Назва	Характерні ознаки	Основні соціально-економічні тенденції
I (1991-1993)	Формуванням власної системи оподаткування	Визначення принципів оподаткування та переліку податків у Законі Української РСР «Про систему оподаткування». Послаблення ліберальних підходів в оподаткуванні, покладення на оподаткування базових функцій бюджетоутворення. Введення податку на прибуток підприємств. Формування системи місцевих податків і зборів.	Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: -13,7 – -5,1 % ВВП, млрд дол. США: 77,5-65,6 Індекс інфляції: 390-10256,0 % Середня заробітна плата, дол. США: 291,4-36,0 Тінізація економіки, %: 60
II (1994-1999)	Базове регламентування системи оподаткування	Скасування низки податків (податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; податок з обороту; податок на доходи; податок на фонд оплати праці колгоспників; податок на експорт та імпорт; плата за природні ресурси). Впровадження нових податків (податок на доходи підприємств та організацій; податок на майно підприємств; податок на нерухоме майно громадян; податок на промисел та ін.). Зниження ставки податку на додану вартість Зміна управлінської вертикалі (Державна податкова служба як самостійний орган).	Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: -8,9 – -1,5 % ВВП, млрд дол. США: 52,5-31,6 Індекс інфляції: 501-119,2 % Середня заробітна плата, дол. США: 45,0-42,9 Тінізація економіки, %: 48
III (2000-2009)	Удосконалення системи оподаткування	Обов'язковість внесення податків до переліку в Законі України «Про оподаткування». Зменшення податкового навантаження на підприємства. Стабілізація оподаткування для фізичних осіб.	Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: +0,6 – -3,9 % ВВП, млрд дол. США: 31,3-117,2 Індекс інфляції: 125,8-112,3 % Середня заробітна плата, дол. США: 42,5-245.1 Частка населення з доходами, нижче прожиткового мінімуму, %: 80,2-5,8 Тінізація економіки, %: 45

IV (2010-2014)	Кодифікація податкового законодавства	<p>Прийняття Податкового кодексу України. Прийняття Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Скорочення переліку загальнодержавних податків і зборів (з 29 до 17) і місцевих податків і зборів (з 14 до 5). Скасування комунального податку, податку на рекламу, ринкового збору, збору за право використання місцевої символіки, збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та ін. Впровадження податку на нерухоме майно. Нові правила розрахунку податку на прибуток підприємств. Утворення Міністерства доходів і зборів України.</p>	<p>Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: -1,7 – -4,6 % ВВП, млрд дол. США: 136,0-133,5 Індекс інфляції: 109,1-124,9 % Середня заробітна плата, дол. США: 283,1-292,3 Частка населення з доходами, нижче законодавчо встановленого прожиткового мінімуму, %: 8,8-8,6 Тінізація економіки, %: 40</p>
V (2015 – до нині)	Фінансова децентралізація	<p>Прийняття Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи». Віднесення до місцевих податків та зборів єдиного податку, податку на майно, збору за місця для паркування транспортних засобів, акцизного збору, туристичного збору. Передача місцевим бюджетам: 100% державного мита, 10% податку на прибуток підприємств, 80% екологічного податку, 25% плати за надра, 75% податку на доходи фізичних осіб. Відміна автоматичного відшкодування ПДВ з його наданням на основі реєстрації заяв. Утворення державної фіскальної служби з її поділом у 2018 році на державні податкову і митні служби.</p>	<p>Дефіцит/профіцит бюджету, % до ВВП: -1,6 – -2,1 % (2020 р.) ВВП, млрд дол. США: 91,0-167,8 (2019 р.) Індекс інфляції: 143,3-104,1 % (2019 р.) Середня заробітна плата, дол. США: 162,6-419,5 (2020 р.) Частка населення з доходами, нижче законодавчо встановленого прожиткового мінімуму, %: 6,4-1,3 (2018 р.) Тінізація економіки, %: 23,8 (2020 р.)</p>

Джерело: [71; 72; 73; 74; 75; 76; 77; 78]

До сьогодні держава перебуває в стані становлення нової податкової політики з надміру частими змінами податкової системи. Показовими змінами є: 1994 р. – базове регламентування системи оподаткування; 1996 р. – зміна управлінської вертикалі; 2005 р. – скасування низки пільг, зокрема галузевих; 2010 р. – прийняття Податкового кодексу України; 2012 р. – утворення Міністерства доходів і зборів України; 2014 р. – активізація фінансової децентралізації, 2015 р. і до нині – податкова реформа, зменшення кількості (переліку) податків.

Найбільш суттєві реформи були здійснені після 2010 року. Це обумовлено тим, що до кінця 2010 р. податкова система України досягла

критичного рівня неефективності, що проявилось у дестабілізації матеріального виробництва, негативному впливі на економічні процеси, слабкій координації податкового законодавства та значній кількості змін до нього, дискретності у реформуванні, значних інституційних витратах як платників податків, так і податкових органів тощо; зазначене зумовило суттєве зменшення ролі податкової політики як вагомого інструменту впливу на соціально-економічний розвиток країни [79, с. 149].

Виявлення взаємозв'язку підходів до системи оподаткування і трансформаційних змін в економіці в історичному оцінюванні дозволяє з'ясувати їхню доцільність та окреслити перспективи стабілізації існуючої системи чи, навпаки, її часткових або докорінних змін. Дані табл. 2.1 показують, що залишаються проблемними питання тіньової економіки, хоча дослідження НБУ 2020 р. підтверджують зменшення її показника з 60 % до 23,8 %. Якщо ці дані відповідають дійсності, то можна прив'язувати детінізацію економіки до податкової реформи та скорочення переліку податків у 2015 р., хоча загальний відсоток стягнень залишається на приблизно однаковому рівні.

Податкова політика і тінізація економіки перебувають у тісному взаємозв'язку. Тіньовий бізнес обмежує обсяги сплати податків, знижуючи таким чином бюджетну фінансову спроможність держави. Це веде до інституціоналізації низької податкової культури. Натомість з боку держави формуються низька політична культура та дисципліна, що проявляються у недобросовісному перерозподілі стягнених податкових платежів.

Для України питання тіньової економіки поруч з корупцією є ключовим до вирішення та забезпечення ефективної реалізації реформ. Однак вирішення проблеми тіньової економіки в Україні слід здійснювати не лише через призму податкової політики. Як показують міждержавні порівняння, ставки податкових платежів в Україні за багатьма позиціями є нижчими, ніж у розвинутих країнах світу. Проблемою є макроекономічна та політична нестабільність, висока «вартість» фінансових ресурсів, зумовлена високими

ставками кредитування. Поточні ініціативи влади в рамках реалізації Державної програми «Доступні кредити 5-7-9 %» [80] пом'якшують даний деструктив. Проте подальша детінізація економіки і бізнесу має відбуватись у симбіозі податкових удосконалень, особливо щодо процедурних аспектів, доступного кредитування, а також стабільного попиту на товари і послуги завдяки становленню добросовісних конкурентних умов на ринку (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Податкова політика серед імперативів детінізації економіки і бізнесу

Джерело: авторська розробка

Оцінювання взаємозв'язку податкової політики і трансформаційних змін в економіці скеровує до питань інфляції. Маніпулювання податками й розмірами видатків з бюджету, контроль за цінами є одними з головних інструментів, за допомогою яких уряд може сприяти подоланню інфляції; при цьому він може використовувати два основні методи [81, с. 56-57]:

- зміни в системі оподаткування (як правило підвищення податків) та введенням жорсткого державного контролю цін та заробітної плати;
- індексація доходів, застосування механізму коригування процентних ставок відповідно до темпів інфляції та ін.

Перший метод, за твердженням О. Кириченка, називають «представницька економіка», коли вплив на інфляцію відбувається через податки і витрати держави [82, с. 13]. Як правило, українська влада

застосовує другий метод подолання інфляції. Порядком проведення індексації грошових доходів населення, затвердженим Кабінетом Міністрів України, встановлено, що така індексація проводиться, коли індекс споживчих цін переважає «поріг індексації», а саме 101 % [83].

Проведений аналіз (рис. 2.3) доводить, що лише у 2002, 2012-2013 роках влада могла не проводити індексацію для стабілізації ситуації.

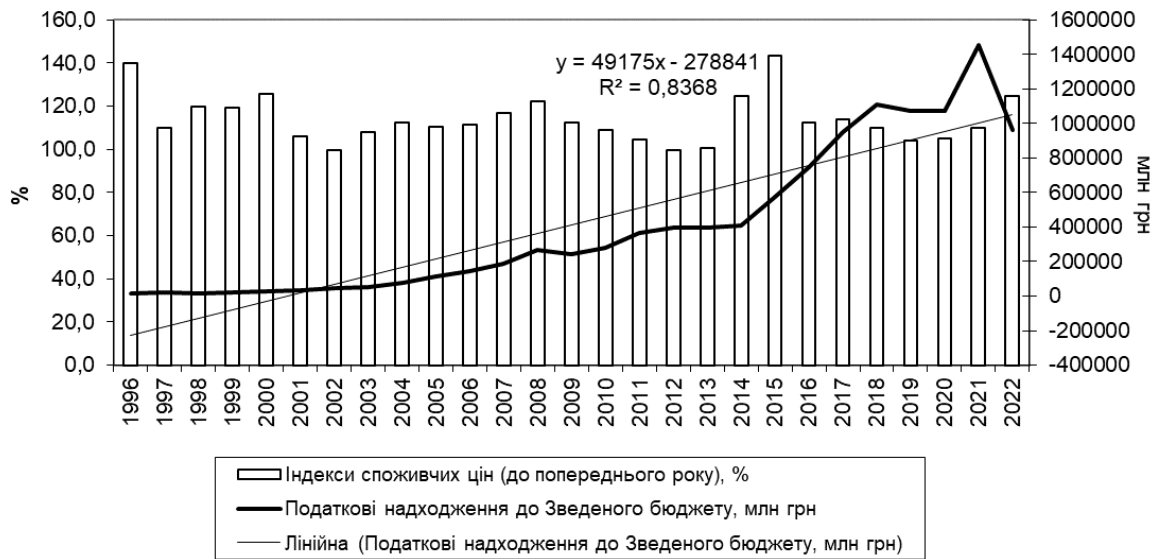


Рис. 2.3. Інфляційні процеси та обсяги податкових надходжень в Україні, 1996-2022 роки

Джерело: [84; 85; 75]

Аналізований період з 1996 р. (впровадження гривні) показує, що до 2014 р. практично відсутній кореляційний зв'язок між обсягами податкових надходжень до Зведеного бюджету України та індексом споживчих цін. 2014-2020 рр. характеризуються оберненим кореляційним зв'язком даних показників (-0,86), тобто при зростанні індексу споживчих цін податкові надходження до Зведеного бюджету зменшувались. Це означає, що на даному етапі регулювання інфляції було необхідним для збереження податкової дохідності бюджетів в умовах зростаючої вагомості податку на доходи фізичних осіб.

Розрахунки А. Вдовиченка доводять, що податки в Україні не чинять достатнього «тиску» на інфляційні процеси, за винятком податку на доходи фізичних осіб, як це, приміром, роблять бюджетні видатки (особливо на оплату праці в державному секторі) [86, с. 35]. Тобто інфляційне регулювання з застосуванням податків в Україні є слабо розвинутим. У той же час, економічні закони доводять, що інфляція здійснює сильніший вплив на дохідність бюджету в умовах активізації малого і середнього бізнесу, тобто зростання податків на доходи фізичних осіб мали би супроводжуватись активізацією інфляції. В українських реаліях такий взаємозв'язок не простежується (рис. 2.4 а,б).

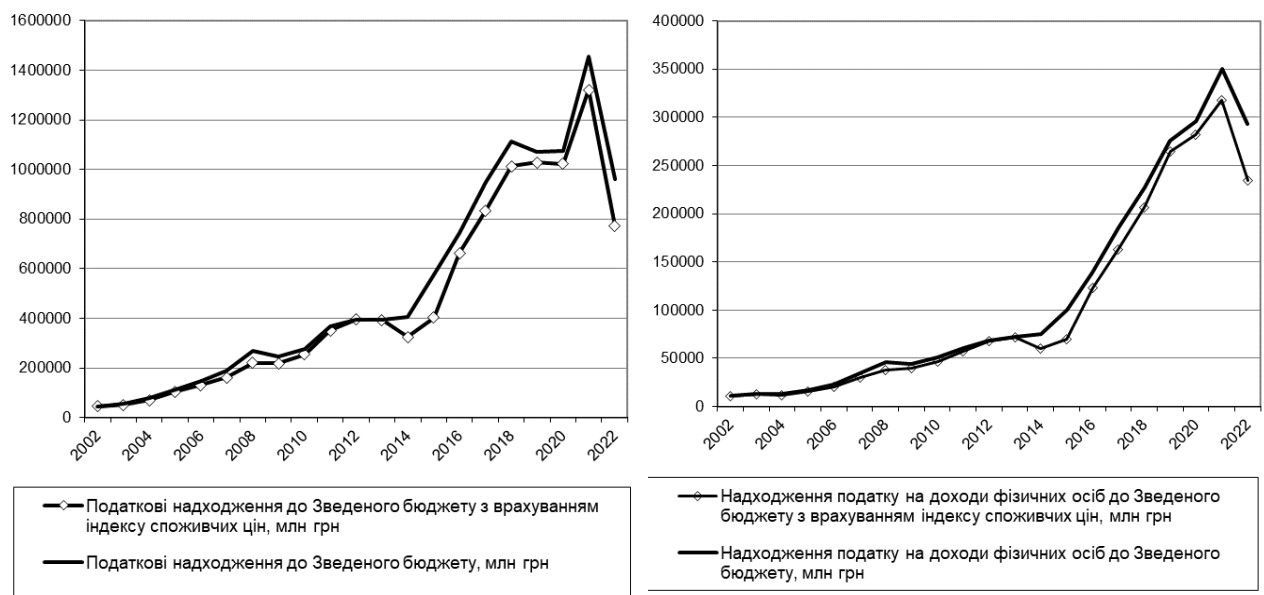


Рис. 2.4. Податкові надходження до Зведеного бюджету України з врахуванням індексу споживчих цін, млн грн, 2002-2022 роки

Джерело: [84; 75]

Відсутність взаємозв'язку між обсягами податків на доходи фізичних осіб та інфляційними процесами обумовлена нестабільністю розвитку малого і середнього бізнесу в Україні. Фактично з 2018 р. спостерігається помітне зростання частки податку на доходи фізичних осіб у Зведеному бюджеті України. За період 2002-2020 рр. його вагомість коливалась від 16,4% (докризовий 2011 р., що засвідчує політику централізації економіки та

управління тогочасної влади) до 27,5 % (2020 р.). За умов забезпечення паритетної вагомості податку на доходи фізичних осіб та ПДВ у надходженнях до бюджету країни можна впроваджувати інструментарій впливу на інфляцію через податкове регулювання (рис. 2.5). При цьому неприпустимим є завищення податків, адже вони можуть сповільнювати виробничі процеси та демотивувати ділову активність (згідно обґрунтувань концепції економіки пропозиції) [87, с. 34].

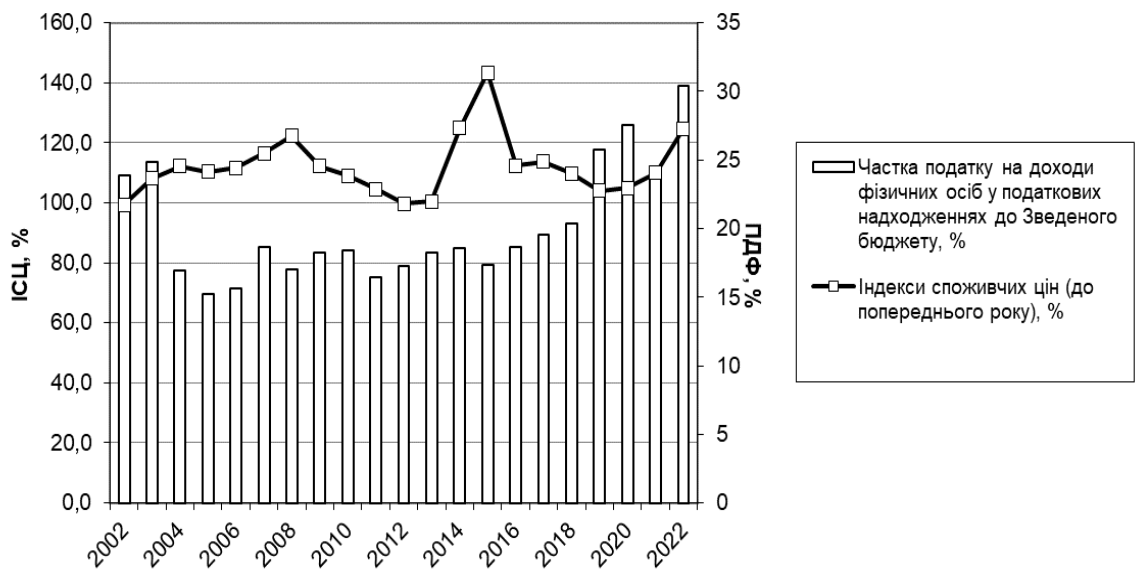


Рис. 2.5. Частка податку на доходи фізичних осіб у податкових надходженнях до Зведеного бюджету України та індекс споживчих цін, 2002-2022 роки

Джерело: [84; 75]

Таким чином в Україні наразі виправданим є регулювання інфляції шляхом індексації доходів натомість змін у системі оподаткування, зокрема, підвищення податкових ставок. Однією з причин цього є те, що історичний аналіз податкових надходжень у тенденціях і структурі вказує на їхню нестабільність. Позитивний взаємозв'язок податкової політики і трансформаційних змін в економіці посилюється за умов податкової стабільності. Мова йде не лише про перелік ставок податків, але й про їхній розмір (податковий режим). Стабільність податкового законодавства є одним

з актуалітетів інституціонального механізму податкової політики, а податкова стабільність – одним з ключових результатів його дії. Нестабільність у системі оподаткування є деструктивом з правової точки зору, оскільки веде до порушень прав суб'єктів бізнесу, а також з точки зору економічного розвитку, оскільки спричиняє невизначені економічні втрати та демотивує ділову активність [88, с. 95]. Прикладні аспекти стабілізації системи оподаткування та податкової політики в Україні з точки зору забезпечення інноваційної трансформації економіки потребують ще детального аналізу.

Дані табл. 2.2 засвідчують, що ставки податків в Україні часто змінювались.

Таблиця 2.2

Ставки основних податків в Україні, 1991-2021 роки

№ з/п	Ставки податків	1991	1995	2000	2005	2010	2015	2020	2021
1	Податок на додану вартість	28	20	20	20	20	20	20	20
2	Податок на прибуток підприємств, %	30	30	25	25	25	18	18	18
3	Податок на доходи фізичних осіб, %	12-15-20-30	10-20-35-50	13	15	15-17	15-17	18	18
4	Єдиний соціальний внесок, %	Відрахування до Пенсійного фонду, фондів страхування на випадок безробіття, з тимчасової втрати працездатності, від нещасних випадків на виробництві				34,7	34,7	22	22

Джерело: [89; 90; 91]

Якщо деталізувати, то за кожним видом податків вносились багато змін щодо специфіки справляння. Для прикладу, основна ставка податку на додану вартість (ПДВ) – 20 %, однак вона може бути пільговою (14 %, 7 %) і нульовою. Нульові ставки ПДВ в Україні періодично скасовувались, для прикладу щодо торгівлі іноземною валютою, транзитних послуг, продажу імпортованого газу та ін. [92; 93; 94]. Наразі залишаються нульовими ставки

ПДВ для експортних та реекспортних операцій, хоча фахівці тривалий період часу обґрунтовують необхідність їхнього скасування, оскільки це призводить до більшої вигоди імпортозаміщення та застою внутрішнього ринку, зловживань щодо реекспорту, більших вигод посередників на ринку, а не самих виробників тощо [8; 95]. З 2018 р. введено ставку ПДВ 7 % на ввезення в Україну лікарських засобів та виробів медичного призначення за певними критеріями [96]. У 2021 р. знижено ПДВ до 14% на операції з ввезення на територію України деякої сільськогосподарської продукції [97]. Також з 2021 по 2023 рр. впроваджено пільгові 7 % ПДВ для сфери культури та закладів з тимчасового розміщування [98]. Такі постійні зміни, з одного боку, можуть бути стимуляторами, проте, з іншого боку, не дозволяють реалізувати податкову політику, спрямовану на вирішення конкретних завдань, як стабілізація інфляційних процесів, стимулювання бізнесу, самозайнятості, експортно-імпортних операцій тощо.

Стабільність є одним з основоположних принципів формування системи оподаткування. У той же час, якщо говорити про взаємовплив сфери податків і трансформаційних змін в економіці слід розуміти необхідність гнучкості та новаторства. На сучасному етапі податкова політика набуває ознак діджиталізації податкових сервісів. У той же час сама система оподаткування теж потребує постійного моніторингу і перегляду з балансуванням між стабільністю і новаторством.

Огляд податкових інновацій у розвинутих країнах світу засвідчує впровадження нових стимулюючих і запобігаючих заходів через податковий інструментарій (рис. 2.6).



Рис. 2.6. Податкові інновації та наслідки їхнього впливу на трансформаційні зміни в економіці

Джерело: авторська розробка

Такі інновації стосуються:

- стимулювання інвестицій та підприємництва в інноваційно орієнтованих галузях економіки, зокрема, щодо нових комунікаційних технологій і мережевої інфраструктури, стартапів як способів реалізації креативних бізнес-ідей;

- покращення стану довкілля та зниження шкідливого антропогенного навантаження на нього, зокрема, через запровадження податку на викиди вуглецю для суб'єктів бізнесу та власників автотранспортних засобів,

пільгове оподаткування суб'єктів екологічно чистого виробництва та надання послуг (у тому числі в сфері транспортних перевезень);

- протидії споживанню продуктів, що шкодять здоров'ю людини, зокрема, через постійне підняття акцизів на тютюн та алкоголь;

- оподаткування Інтернет-бізнесу (електронної комерції) через впровадження цифрового податку з уніфікацією підходів до оподаткування на засадах «алокації» з ініціативи міжнародних організацій, web-податку на купівлю продукції через Інтернет [99; 100];

- впровадження електронних сервісів формування і подання податкової звітності, консультування, інформаційно-аналітичного забезпечення, що є одним з напрямків становлення сервісної економіки як наступного етапу розвитку економіки знань та економіки взаємодії [101];

- застосування пільгового оподаткування для окремих соціальних категорій працівників з цільовими очікуваннями, зокрема, щодо неповних сімей із стимулюванням демографічного відтворення, осіб, що заощаджують із стимулюванням внутрішніх інвестицій тощо;

- ситуативного реагування з податковими змінами, зокрема, в період криз – зниження порогу нульової ставки прогресивного оподаткування доходів, тимчасова відміна окремих податків для населення і бізнесу, відміна чи зменшення кількості податкових перевірок тощо;

- підвищення ставок податків для галузей та сфер діяльності, для яких зростаючий попит є небажаним або буде незмінним незалежно від рівня оподаткування, зокрема, в сфері туризму для туристично привабливих регіонів, для яких туристичні навантаження на об'єкти соціальної інфраструктури, історичного та рекреаційного призначення є зависокими, в сфері будівництва, оренди та освоєння земель для територій, що розвиваються надшвидкими і неконтрольованими темпами тощо;

- максимального врахування територіальної специфіки щодо визначення переліку податків, їх ставок, перерозподілу між бюджетами різного управлінського рівня;

- законодавчими вдосконаленнями щодо забезпечення податкової мобільності, вирішення спорів та уникнення подвійного оподаткування в умовах міждержавних економічних відносин, впровадження механізмів транскордонного планування податків [102].

Податкові інновації, як правило, передбачають коригування існуючого переліку податків, однак також стосуються впровадження їх нових видів. У світовій практиці, зокрема на рівні найбільш розвинутих країн, нині точаться дискусії щодо впровадження податків з фінансових операцій (Financial Transaction Taxes – FTT), що сплачуються за кожним випадком купівлі-продажу фінансових активів [103]. Нового різноманіття набувають енергетичні податки з базовими різновидами «вуглецевого» (прямого) податку та впровадження режиму «обмеженої торгівлі» [104].

Впровадження нових податків та коригування особливостей сплати існуючих у контексті впливу на трансформаційні зміни в економіці слід здійснювати, виходячи з поточних тенденцій та цільових потреб. Відповідні висновки можна зробити за результатами аналізу структурних змін в економіці.

Структура економіки є однією з базових її характеристик, що розкриває вагомість різних параметрів та їхнього поєднання: галузевого – щодо видів економічної діяльності; секторального – щодо секторів матеріального / нематеріального, державного / недержавного, виробничого / послугового; технологічного – щодо технологічної участі (у поєднанні до традиційних підходів використання чинників виробництва); територіального – щодо територіальної участі; відтворювального – щодо перерозподілу національного доходу; соціального – щодо форм бізнесу (великого, середнього, малого), форм власності (державної, комунальної, приватної) тощо.

Структура економіки визначає її конкурентоспроможність, спеціалізацію та різноманітність як передумову збільшення кількості виробничих секторів

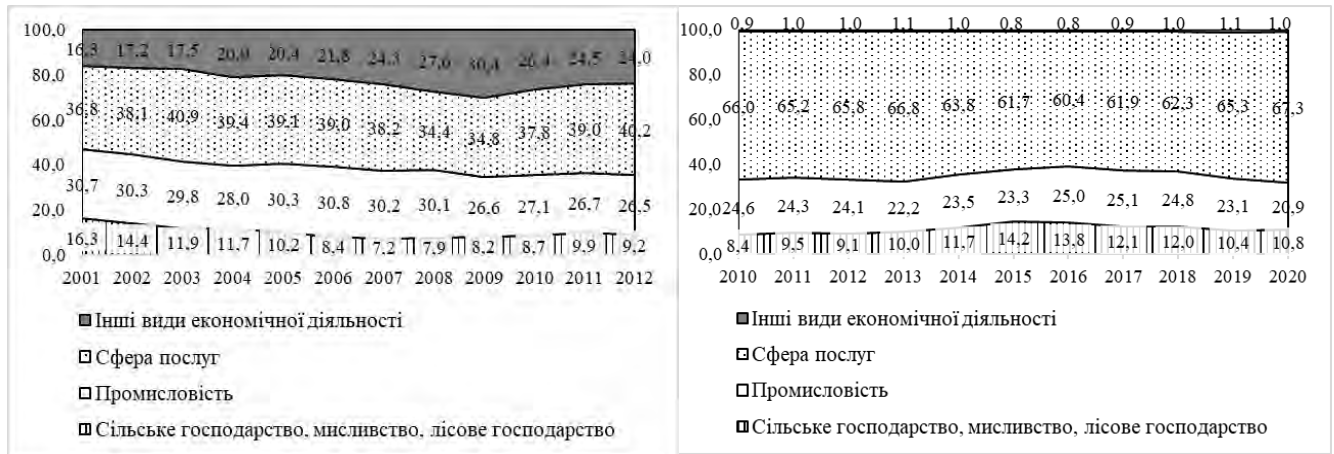
(ризика моноспеціалізації), утворення нових ринкових сегментів [105]. Структурні зміни економіки означають зміни вагомості різних її параметрів.

Практичні висновки щодо аналізу структури економіки та структурних змін дозволяє зробити застосування галузевого підходу. При цьому можуть братись макроекономічні показники, показники діяльності підприємств, зайнятості, інвестиційної та інноваційної активності тощо в розрізі різних видів економічної діяльності, залежно від наявності статистичної бази оцінювання.

Аналіз галузевої структури економіки надає змогу з'ясувати трансформаційні тенденції. Трансформація галузевої структури економіки відображає виникнення нових видів економічної діяльності та галузей (як і їх об'єднань), що формують наступний технологічний уклад, змінюють особливості залучення чинників виробництва, забезпечують продукування нових товарів і послуг з виникненням нових споживчих потреб.

Одним із об'єктивних індикаторів аналізу галузевих структурних змін в економіці та виявлення взаємозв'язку з податковою політикою є дослідження вагомості видів економічної діяльності залежно від створення доданої вартості (ВДВ), адже даними сферами виготовляється продукція (надаються послуги), що забезпечують конкурентоспроможність економіки на вищих просторових рівнях [106].

На рис. 2.7 відображено зміни галузевої структури економіки України. Податкова політика при цьому має слугувати одним з вагомих напрямків стимулювання цільових структурних змін та виявлення причин структурних деформацій з низькою часткою інноваційно орієнтованих видів економічної діяльності, що є базовою умовою забезпечення сталого економічного зростання і глобальної конкурентоспроможності.



а) 2001-2012 роки, згідно з КВЕД-2005

б) 2010-2020 роки, згідно з КВЕД-2010

Рис. 2.7. Галузева структура економіки України за показником ВДВ у ВВП, 2001-2020 роки, %

Джерело: [107; 108]

Аналіз галузевої структури економіки України за показником ВДВ у ВВП, починаючи з 2001 р., показує, що в принципі докорінних змін на користь сфери послуг не відбулось, хоча певне зростання спостерігається. За весь період відбувалось скорочення частки переробної промисловості: коли на початку 2000-х років вона коливалась біля 20 %, то у 2019 р. знизилась до 12,6 %. Якщо говорити про трансформацію економіки на інноваційних засадах, то вагомість переробної промисловості має зростати, оскільки дана галузь включає багато технологічних видів економічної діяльності – хімічної, фармацевтичної, машинобудування, виробництво комп'ютерів, електронної та оптичної продукції, електричного устаткування тощо.

Аналіз вагомості інших знаннємістких галузей, як от освіта (частка ВДВ у ВВП за останні роки лише на рівні 5 %), охорона здоров'я (менше 3 %), фінансова та страхова діяльність (показник – 3,3 %) вказують на додаткові можливості інноваційного потенціалу даних сфер. Таким чином, виявлено позитивні тенденції для розвитку таких видів, як наукова, професійна та технічна діяльність (зростання до 4,1 %), а також інформація та телекомунікації (до 5,3 %), однак їхні частки залишаються ще надто низькими (рис. 2.8).

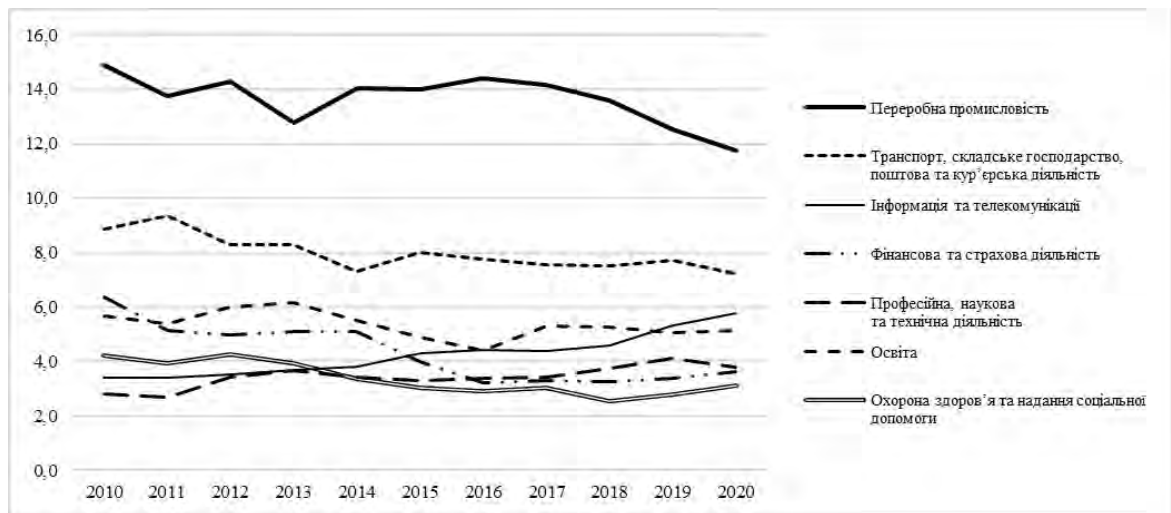


Рис. 2.8. Тенденції структурних змін економіки України за показником ВДВ у ВВП щодо інноваційно орієнтованих та знаннємістких видів економічної діяльності, 2010-2020 роки, %.

Джерело: [107]

При цьому залишається на порівняно стабільному рівні частка добувної промисловості (2001 р. – 4,7 %, 2019 р. – 6,5 %) та сільського господарства (16,3 і 10,4 % відповідно), що зберігає сировинну спеціалізацію економіки. Додавши значну ресурсозатратність переробної промисловості та сільськогосподарського виробництва, виражену в високому зносі основних засобів та задовільних показниках інноваційної активності, беззаперечною є необхідність задіявання податкового інструментарію для трансформаційних змін економіки України на інноваційних засадах.

Таким чином, аналіз галузевої структури економіки за показником ВДВ вказує на її спеціалізацію та необхідність нарощування і реалізації інноваційного потенціалу. Податкова політика при цьому має бути спрямованою на:

- стимулювання розвитку інноваційно орієнтованих та знаннємістких видів економічної діяльності через інструменти підтримки та компенсації;
- коригування діяльності ресурсомістких видів економічної діяльності, посилення їх технологічної спеціалізації, зниження їх негативного впливу

на навколишнє середовище та неефективного використання людського потенціалу.

Аналіз особливостей трансформації економіки дозволяє окреслити головні проблеми та негативні тенденції, на послаблення яких має бути спрямованим інструментарій податкової політики, в тому числі її інституціональний механізм. З іншого боку, можуть бути виявлені позитивні тенденції, які слід підтримувати з досягненням бажаного цільового результату.

2.2. Підвищення ефективності податкової політики в обмеженні впливу чинників тінізації економіки

Дегінізація економіки є одним з головних пріоритетів сталого розвитку українського суспільства. Таким чином, він має залишатись визначальним для економічної безпеки України та потребує зосередження уваги на досвід державної політик протидії тінізації економіки в інших країнах.

Відомо, що для пригнічення «тінізації» у ринковій економіці повинно бути сформовано відповідне інституціональне середовище з чітко відпрацьованою, комплексною, збалансованою, достатньо стабільною економіко-правовою базою для забезпечення гармонійної взаємодії, взаємозв'язку та взаємовідповідальності всіх суб'єктів ринкових відносин з ринковими структурами, в основі яких безперешкодно функціонують як приватна, змішана, так і публічна форми власності.

Збільшення масштабів тіньової економіки відбувається на тлі посилення соціально-економічної кризи, політичної, ідеологічної і адміністративної дезорієнтації широких верств населення та глобальних викликів. Тому природно, що у досить значній частині населення за умови, коли міра праці практично має незначний вплив на міру особистого споживання, виникає та постійно генерується прагнення не тільки до «тіньових» заробітків, але і взагалі до пошуку будь-яких (навіть і

нелегітимних) додаткових джерел особистих доходів. Останнє у кінцевому наслідку стає підживлюючим середовищем та вагомим чинником, що сприяв поглибленню тінізації економіки і, особливо, розширеному відтворенню її “кримінально-чорних” складових. До того ж, тіньова діяльність виконує функцію соціального показника ступеня реальної раціональної суспільної організації економіки. Е. де Сото [109] зазначав, що розпад господарства на легальний і нелегальний сектори хоча і “здійснює негативний вплив на економіку в цілому, який виражається у зниженні продуктивності, скороченні інвестицій, неефективності податкової системи, уповільненні технічного прогресу та труднощах, що виникають у процесі формулювання макроекономічної політики”, проте саме у цьому процесі варто простежувати ознаки оздоровлення економіки. “Щоб піти від насильства та бідності, слід визнати власність та працю людей, яких відштовхує легальний сектор, щоб замість бунту запанував дух співпраці та відповідальності” [109].

Податкова політика представляє політику держави, яка направлена на стягнення податків. Якщо рівень податків для підприємства, що вводить інновації буде справедливим, то воно буде інвестиційно привабливим, якщо ж навпаки, то підприємство не буде мати сенсу та можливості розширюватися. Тому важливо, щоб податкова політика відповідала не лише принципу достатнього забезпечення державного бюджету, проте й встановленню оптимальних податків, які не стримуватимуть підприємницьку діяльність.

Дослідженням проблеми тіньової економіки системно почали займатись закордонні економісти з 30-х років минулого століття. Передусім необхідно відмітити науковий доробок К. Харта який вперше ввів у науковий обіг термін “неформальний сектор”, та П. Гутманна [110]. Подальший розвиток проблема тіньової економіки, отримала в науковому доробку економістів-дослідників у різних країнах.

Разом з тим, незважаючи на високий ступінь розробки даної проблеми детінізації та легалізації економіки, а також значний науково-методичний

внесок українських науковців, з одного боку, та результатів такого дослідження для пошуку вдалих механізмів легалізації тіньових капіталів і соціально-економічного зростання країни завдяки детінізації економіки – з іншого, свідчать про об'єктивну необхідність подальшого дослідження даної проблеми. Актуальність зазначених питань, їх теоретична та практична вагомість викликають все більшу зацікавленість.

На різних етапах розвитку держави вибір системи концепцій оподаткування здійснювався по-різному. Еволюція податкового процесу відображається в існуванні різних форм податків, які виробила історія людства. Регулювання економіки через податковий процес – дуже складний метод, де треба вміло поєднувати положення різних концепцій [111, с.63].

Повертаючись до історії економіки та економічної думки ми бачимо, що у процесі розвитку бюджетно-податкової теорії склалися два основних підходи до регулювання економічного розвитку фіскальними методами [112, с. 108, 169]. Перший з них, неокласичний, ґрунтується на тезі А. Сміта про непродуктивний характер державних послуг. Згідно з поглядами представників цієї теорії, зокрема, прибічників концепції податкової нейтральності (Р. Солоу, М. Фрідмен, Дж. Мід та ін.), державне втручання допускається лише в певних межах. Символічною є назва одного з розділів праці вченого цієї наукової школи Генрі Хезлітта «Типичные ошибки государственного регулирования экономики» – «Податки, що перешкоджають виробництву» [113, с. 20].

Прибічники другого підходу до ролі податків у регулюванні економіки розвивали положення про податки як чинника економічного зростання, зокрема, ідею стимулюючого впливу податків на виробництво. Дж. Кейнс та його послідовники (Е. Дамар, У. Геллер, А. Хансен та ін.) доводили необхідність у систематичному впливі держави на економіку. Податки розглядалися як головний регулятор нагромадження та «вбудований стабілізатор». Сутність їхньої антикризової політики полягала в тому, що держава повинна пристосувати оподаткування та інші фінансові важелі до

економічного циклу. Світовий досвід функціонування ринкової економіки підтвердив справедливості висновків прихильників цього напрямку дослідження, що розглядають податки як об'єктивну необхідність, зумовлену фінансовими потребами поступального розвитку суспільства [114, с. 16]. Наша думка збігається із поглядами багатьох економістів, що ця наукова позиція більш перспективна і конструктивна, порівняно з неокласичною теорією.

Переслідуючи ціль якомога глибше розкрити зміст заявленої до дослідження проблеми, вважаємо за потрібне, зазначити, що до найбільш поширених тіньових видів діяльності в економіці України можна віднести такі як: корупція; приховування реальних доходів громадян, а також доходів та прибутків підприємств від податків; отримання тіньових доходів шляхом прихованого вилучення з обороту різниці між офіційними та реальними цінами на товари і послуги; кримінальний промисел (рекет, наркобізнес, проституція, крадіжки та пограбування); фінансове шахрайство; валютні обмінні операції; наймана праця без укладання трудових угод; ремісництво та надання послуг у всіх їх незареєстрованих різновидах, а також, підробіток у всіх його проявах і різновидах тощо.

Крім того, серед основних системних чинників, що стримують процеси детінізації економіки в Україні виділяють також «низький рівень захисту прав власності; недостатній рівень захисту інтелектуальної власності; недосконалість судової системи країни (основними вадами якої експерти визначають недостатню ефективність гілок судової системи), як наслідок, низький рівень довіри суспільства та інвесторів до неї; наявність територій, невідконтрольних уряду, утворених у ході збройного конфлікту на території країни, та, як наслідок, зростання «потенційних можливостей» для застосування схем контрабанди товарами» та ін. [123].

На сьогоднішній день саме недосконалість податкової політики доповнюється недоліками механізму реалізації податкових реформ, що проявляється, в недосконалій системі контролю за платниками, підсилюючи

репресивний характер податкового законодавства. Тому вважаємо, що взаємодія між платником і податковими органами повинна здійснюватися за такими правилами:

- по-перше, всі розбіжності в текстах податкових законів варто трактувати лише на користь платника;

- по-друге, рівна відповідальність держави та платника в їх фінансово-податкових взаємодіях.

Варто в даному аспекті і згадати досвід США[115], де досить цікаво вибудовано взаємодію в частині податкової політики між контролюючими органами і платниками. Вона будується таким чином, щоб максимально повно задовольнити потреби платників, які є основними клієнтами будь-якого податкового відомства. Федеральна податкова система (ФПС) в США намагається глибше вникнути в проблеми платників і зробити все можливе, щоб вони могли виконувати свої податкові зобов'язання у відповідності з діючим законодавством.

Основним принципом роботи ФПС США є забезпечення так званої добровільної податкової відповідальності платників. Даний принцип полягає в згоді платників дотримуватися встановленого порядку і закону без насильницьких дій. Концепція добровільної податкової відповідальності виглядає наступним чином. ФПС США займається не збором податків, а створенням умов для того, щоб всі платники США сплачували податки вчасно та в повному обсязі. Вирішити дану задачу шляхом податкової перевірки всіх платників неможливо. Тому, отримавши від громадян податкові декларації, податкова служба вибирає найбільш “перспективних” (з точки зору можливості отримання сум додаткових нарахувань) платників. Дані платники підлягають ретельній перевірці, за результатами якої проводяться донарахування. Про арешт і розпродаж майна злісних неплатників оголошується в засобах масової інформації. Даний практичний досвід США можна взяти до уваги і можливо в майбутньому навіть реалізувати в Україні.

Злісні неплатники податків є такими тільки для держави. Насправді багато з них платять, і платять справно – корумпованим чиновникам і криміналу. Тіньова, фіскальна система проста, зрозуміла, і податкові ставки в ній напевно є більш прийнятні, ніж державні.

Саме через вище вказані причини організовувати та розвивати власну справу в сфері виробництва важко і не вигідно. Підприємці змушені або займатися більш мобільними видами діяльності, які приносять швидко високі доходи (фінансові операції, угоди з цінними паперами), або хоча б частину власного бізнесу “ховати” в “тінь” за допомогою різних фінансових схем зважаючи на не доопрацювання в законодавстві.

Реалізація практичного досвіду США в Україні зробить податкову систему більш досконалою, надасть їй стимулюючого характеру. Зрозуміло, що держава, ідучи на це, стоїть перед загрозою зниження надходжень до бюджету. Однак це не відбудеться, якщо використовувати прогресивне оподаткування особливо високих спекулятивних доходів. Крім того, зниження податкових ставок і надання податкових пільг малому бізнесу призведе до розширення податкової бази і підвищення збирання податків.

Одночасно слід йти в той же час шляхом спрощення податкового процесу:

- випускати рекомендовані інструкції з метою вирішення спірних питань, що зустрічаються досить часто;
- розробляти програми, направлені на зменшення спірних ситуацій в окремих галузях;
- застосовувати прискорені і спрощені процедури вирішення конфліктів.

Повинна існувати потужна та виважена законодавча платформа, а не занадто громіздка система нормативно-правових актів, які мають прогалини, колізійні норми, що призводить до неоднозначного трактування положень податкового законодавства. Його вдосконалення – один із основних напрямів модернізації податкової служби [116, с. 7].

Поряд з такими причинами як надмірна регламентація та високий рівень оподаткування, можна згадати ще одну причину: в наш час послуги, які надає держава, часто знаходяться у невідповідності до податкового тягаря. Цю диспропорцію можна зменшити або взагалі ліквідувати шляхом полегшення податкового тягаря та завдяки поліпшенню якості державних послуг, таких як реформа соціальної системи та створення дієздатних державних інституцій, які будуть сприяти діяльності підприємств та фірм замість того, щоб ускладнювати її. Сюди належить і зміцнення правової безпеки, що створить можливість нарешті швидко реалізовувати права власності, – це, безумовно, становить великий стимул до легалізації. Проте так само необхідним стає ефективний контроль з боку податкових органів. Вони повинні зосередити свою увагу не стільки на підприємствах та фірмах, які працюють офіційно і змушені зараз страждати від постійних перевірок податкових органів, скільки на тих підприємствах, які працюють нелегально.

Ніхто не ставить під сумнів, що Україна як фактично центральноєвропейська країна, не може навіть технічно відгородитися від навколишнього світу ні інформаційним, ні економічним, ні політичним кордоном. Питання лише втім, як, коли, на яких умовах відбудеться повноцінне включення української держави і української нації у високоорганізовану і динамічну систему світової, зокрема європейської взаємодії. А відбудеться це тоді, коли буде ліквідована тіньова економічна діяльність, у процесі якої відбувається повне або часткове ухилення від сплати податків, зборів, штрафів, інших обов'язкових платежів, а також порушення її державної регламентації (тобто суб'єкт тіньової економічної діяльності отримує додатковий дохід шляхом порушення чинного податкового, економічного та іншого законодавства, що регламентує його господарську діяльність) [117, с.114].

Жорстка податкова політика та необдумані податки чинять тиск на споживача, наприклад, скорочують обсяги офіційних продажів, що дуже дорого коштує державі та державному бюджетові. Політика оподаткування

не повинна виключати доступ менш забезпечених груп населення до законного продукту. Добре збалансована податкова політика повинна давати промисловості й торгівлі можливість залишатися прибутковими галузями і водночас блага для працівників цих галузей. Світовий досвід чітко показує, що існують обмеження щодо встановлення ставки акцизу, а саме поріг чутливості та сприйняття споживача. Макроекономічний успіх пояснюється можливістю збільшення державного бюджету одночасно з полегшенням ведення ділової активності. Відсутність належного та постійного зв'язку з промисловістю становить для держави небезпеку в проведенні нею довготривалої успішної податкової політики.

Доцільно зауважити, що обтяжливість податкової системи України визначається не величиною податкових ставок, а, насамперед, нерівномірністю податкового навантаження, нестабільністю, часом заплутаністю й податкового законодавства, вузькістю господарських оборотів, видозмінами грошової сфери й фінансів суб'єктів господарювання. Податкове навантаження розподіляється між суб'єктами економічної діяльності вкрай нерівномірно [118, с.148]. Наслідком цього стає те, що податкові пільги практично не спрямовуються на стимулювання економічного розвитку та інвестиційно-інноваційного зростання. Ще з 2000-их років відношення наданих пільг як до доходів Зведеного бюджету, так і до ВВП, весь час зменшувалося, причому випереджальними темпами зменшувалася частка пільг, наданих щодо податку на прибуток. Декілька років поспіль скасовували дію податкових стимулів до інновацій, передбачених Законом України «Про інноваційну діяльність». Це свідчить про дальший вектор фіскалізації податкової політики та поступовій відмові від здійснення податкового регулювання під тиском потреб фіскального збалансування, насамперед через те, що саме пільги щодо податку на прибуток відіграють роль стимулятора інвестиційних надходжень та економічного розвитку. Як наслідок, існуючі вади податкової системи України стримують процеси нагромадження та приплив інвестицій до

основного капіталу. Зокрема, непрямі податки призводять до вилучення у суб'єктів господарювання великої частини доходу, яка отримана завдячуючи зростанню сукупного попиту, який у свою чергу і гальмує стимуляцію попиту. Таким чином, створюються сприятливі умови для суб'єктів підприємства щодо уникнення оподаткування прибутку та відкривається можливість тінізації значної частини обороту товарів та послуг. Свого часу, запровадження 13 % ставки податку на доходи фізичних осіб та внесення змін до системи оподаткування прибутку підприємств заклали підвалини позитивних зрушень у напрямі перетворення податкової системи з суто фіскального інструменту на дієвий важіль економічної політики держави.

Важливим кроком свого часу у здійсненні комплексу заходів щодо обмеження тіньової економіки у сфері оподаткування логічно можна вважати Закон України "Про податки з доходів фізичних осіб"[119] (яким замість прогресивної шкали в 10-40 % було встановлено єдину ставку такого податку в 13 %) та Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутків підприємств" (яким замість податку в 30% було встановлено відповідну ставку в 25 %) [120]. Погоджуємося з думкою тих учених, які вважають, що подальше зниження податкових ставок, суттєво не вирішить проблеми з детінізацією економіки. На нашу думку, доцільніше було б створити у країні сприятливі соціально-економічні та правові умови, дія яких обумовлює не порушувати законодавство.

Неможливо не звернути увагу і на думку німецької консультативної групи з питань економіки при Уряді України. Дана група серед важливих причин існування в Україні тіньової економіки виділяє, зокрема, і таку, як надання державних послуг, які знаходяться у невідповідності до податкового тягаря. Цю диспропорцію можна зменшити або взагалі ліквідувати шляхом полегшення податкового тягаря та завдяки поліпшенню якості державних послуг, таких, як реформа соціальної системи та створення дієздатних державних інституцій, які будуть сприяти діяльності суб'єктам підприємницької діяльності замість того, щоб ускладнювати її. Сюди

належить і зміцнення правової безпеки, яка створить можливість, нарешті, швидко реалізовувати права власності, – це, безумовно, становить великий стимул до легалізації.

Проте так само є необхідним і ефективний контроль з боку податкових інституцій. Вони повинні зосередити свою увагу не стільки на суб'єктах підприємницької діяльності, які працюють офіційно і змушені дещо так би мовити “азнавати утисків” від систематичних перевірок податкових органів, скільки на тих, які працюють “в тіні”.

Як позбавити тіньові суб'єкти підприємництва можливості користуватися державними послугами, в фінансуванні яких вони не беруть участь? Найкращим шляхом для цього може стати більш цілеспрямоване та ефективне надання подібних послуг. Якщо, наприклад, державні цінні субсидії за комунальні послуги, які практично без жодної перевірки отримує кожний споживач, будуть перетворені на персоналізовані субсидії до доходів, то можна буде краще перевіряти право на їхнє отримання (для зареєстрованих платників податків). Надання державних замовлень приватним фірмам також створюють стимули для легалізації.

Вважаємо, що встановлення мораторію на внесення змін до Податкового кодексу сприятиме стабілізації податкового законодавства, а також надасть змогу уникнути “білих плям” або “чорних дірок”, що сприяють фактично законним шляхам мінімізації податкового навантаження. Крім того, Кодекс повинен передбачати можливість регулювання окремими елементами з метою забезпечення достатньої необхідної гнучкості податкового механізму (структуру та обсяг наданих пільг, можливість зміни ставки тощо [121, с.61]). Податкові інститути мають вжити потужних заходів для того, щоб навчити додаткові людські ресурси виконувати кваліфіковану роботу з управління справами податків (аудит та масово-роз'яснювальна робота), примусового стягнення та розгляду апеляцій. Це потрібно з метою посилення ключових функцій податкової служби шляхом перерозподілу людських ресурсів з інших напрямів діяльності [122, с. 21].

В частині становлення нової якості податкової політики варто було б спростити систему міжбюджетних відносин, які по податковій лінії базуються на поділі податків між бюджетами різного рівня. Можна припустити, що можливо більш ефективною мірою було б закріплення податків без їх поділу за рівнями бюджетної системи на основі загально визначених критеріїв:

- державний рівень – акцизи, мито, податок на додану вартість (ПДВ), за використання природних ресурсів загальнодержавного значення (при цьому частина даних платежів повинна бути виділена у вигляді джерела фінансування фонду, що регулює державний борг);

- регіональний рівень – податок на прибуток, податок з майна, державні мита за використання природних ресурсів регіонального рівня;

- рівень місцевих бюджетів – податок з нерухомості, місцеві збори (наприклад, за видачу місцевих ліцензій) і т.п.

Для створення умов легалізації тіньової економіки важливим є введення практики затвердження законодавчих актів в сфері податкової політики одночасно з механізмом їх реалізації, що включатиме програмно-інформаційне забезпечення та якісну роботу інформаційно-довідкового центру з метою співпраці з платниками податків [116, с. 7]. Це надасть можливість знизити багаточисленні бухгалтерські помилки по визначенню бази оподаткування і розрахунку податків, скоротить багаточисленні, неефективні перевірки платників. В результаті зменшаться витрати часу, зусилля і кошти на проведення даних перевірок і на судові з'ясування.

Отже, причинами зростання частки тіньової економіки і масових ухилень від сплати податків (тобто причинами, що сприяють відходу в “тінь” добросовісних платників податків) є те, що податкова система України гіпертрофована в сторону фіскальної функції, суть якої полягає в формуванні дохідної частини держбюджету на всіх рівнях. Оподаткування характеризується нераціональним співвідношенням прямих і непрямих податків, недосконалістю системи контролю, що посилює репресивний

характер податкового законодавства й зростання корумпованості податкових органів.

Успішний досвід багатьох країн світу, яким вдалося зменшити частку тіньової економіки, свідчить, що основна мета таких стратегій полягала у зміні податкової політики щодо високих ставок податків, жорсткого регулятивного контролю. Важливе значення мають також заходи щодо виявлення ухилення від сплати податків у особливо великих розмірах і покарання порушників.

За розрахунками Мінекономіки рівень тіньової економіки у січні-вересні 2021 р. становив 31% від обсягу офіційного ВВП [123]. Серед окремих галузей національної економіки найбільшим поширенням тіньової економічної діяльності характеризуються будівельно-монтажний комплекс, паливно-енергетичний комплекс, агропромисловий комплекс. У сфері інтелектуальної діяльності значними є обсяги тіньової діяльності у сфері, пов'язаній з тиражуванням електронних інформаційних носіїв. Що стосується сфери торгівлі, то за різними оцінками нелегальна частка ринку алкогольної продукції 50% [124]. Це приблизно 12 млрд. грн. на рік тільки акцизного податку, не зібраного до бюджету [125]. Відповідно з боку державних органів необхідним прийняття ефективних управлінських рішень щодо створення дієвої системи контролю за суб'єктами господарювання, які здійснюють свою діяльність у сфері виробництва алкогольних напоїв, а також за сплатою акцизного податку з цієї продукції для збільшення надходжень до державного та місцевих бюджетів.

У сфері зовнішньоекономічної діяльності зберігається високий рівень фіктивного підприємництва, яке використовується для незаконного отримання відшкодування податку на додану вартість, а також вивозу капіталу з України та легалізація його за кордоном, зокрема, в офшорних зонах. Фінансовий сектор характеризується неефективним державним регулюванням, що призводить до порушень чинного законодавства, внаслідок чого значна частка фінансових ресурсів перетікає у "тінь". За

оцінками експертів тіньова складова становить близько половини реального чистого прибутку фінансово-кредитних установ.

Негативні тенденції, що мають місце на фондовому ринку України, обумовленні його непрозорістю. Це створює передумови для функціонування каналів легалізації тіньових доходів через операції з цінними паперами на неорганізованих ринках та виведення їх зі сфери дії податкового законодавства. Неналежне фінансове забезпечення державних закладів освіти та охорони здоров'я негативно позначаються на їхньому матеріально-технічному забезпеченні й заробітній платі працівників, створює умови для неформальної комерціалізації цих важливих соціальних інституцій. Як наслідок, за послуги в галузі освіти та охорони здоров'я з населення України стягується тіньовий податок, розмір якого робить недоступним отримання належної кількості та якості послуг для більшості громадян.

Варто також зазначити, що в умовах поступового підвищення економічної самостійності регіонів України основною вимогою до системи оподаткування, після прийняття Податкового кодексу, є більш повне використання її регулюючого та стимулюючого потенціалів. Відтак, податкова політика регіону повинна передбачати вибір складу і структури податків і зборів, визначення платників податків, встановлення ставок оподаткування, пільг. Податкова політика регіону є складовою фіскальної політики, зміст якої полягає в оптимізації доходів та видатків бюджетних коштів для забезпечення цілей сталого розвитку [126, с.59].

Необхідним є визначення практичних орієнтирів для підвищення економічної ефективності податкової політики на регіональному рівні в сучасних умовах. Доцільно було б застосування наступних заходів податкового регулювання:

- створити умови розстрочення і відстрочення податкових зобов'язань шляхом перенесення термінів сплати податків;
- прискорити процес податкового відшкодування для найбільш сумлінних платників податків;

- надавати податкові кредити по окремих видах податків, які мають цілу низку переваг, особливо для малого бізнесу. Вони набагато краще адресують стимулювання конкретних типів інвестицій, ніж податкові канікули. В той же час величина надходжень від них є набагато прозорішою і легше піддається контролю;

- посилити масово-роз'яснювальну роботу серед найбільш ризикових груп платників [127, с. 35];

- вивести з-під оподаткування доходи, які не перевищують прожитковий мінімум та запровадити прогресивне оподаткування доходів у великих розмірах;

- посилити регулюючу функцію податку на прибуток, яка може бути реалізована через зниження ставки податку на прибуток або збільшення обсягу вирахувань з валових доходів [127, с. 76].

Запровадження нових заходів податкової політики та удосконалення традиційних сприятиме забезпеченню добробуту населення регіонів.

Інвестиційні стимули є ще одним інструментом податкової політики, яке впливає на зміст дохідної частини бюджету. Ці стимули можуть набувати форми податкових знижок або кредитів, застосовуватися за всіма видами фондів або диференціюватися за видами діяльності та за регіонами. Деякі вчені вбачають очевидні ефекти таких стимулів, зокрема, виходячи з того, що інвестиції до капіталу, насамперед в машини й устаткування, переважно отримують субсидії, натомість взаємності від конкретного підприємства реальні податкові ставки відрізняються одна від одної.

В українській економіці занадто велика кількість пільг, які на 1/4 скорочують сумарні надходження з податків на прибуток підприємств. Ефективність таких податкових стимулів, заснованих на низьких податкових ставках, є негативною для дохідної частини бюджету. Тому багато країн відмовляються від застосування цього інструменту податкового регулювання [129, с. 152].

Вагомими стимулами активізації інвестиційної діяльності, що використовується в багатьох країнах, є інвестиційний податковий кредит та інвестиційна податкова знижка. Відмінність їх полягає в тому, що інвестиційний кредит безпосередньо впливає на суму податку, а інвестиційна податкова знижка зменшує базу оподаткування. Поширений у США та Австрії інвестиційний податковий кредит, де його застосування призвело до швидкого оновлення матеріально-технічної бази суб'єкта господарювання, переозброєння виробництва, модернізації потужностей. У Франції і Німеччині законодавство передбачає від 10 і більше видів податкових кредитів. Інвестиційні податкові знижки діють у розвинених країнах Західної Європи. Найбільш різноманітний механізм надання даних знижок діє в Нідерландах та Великійбританії, в той час як в Іспанії надають пільги тільки для інвестицій капітального характеру, а в Португалії – для інвестицій у створення нових робочих місць для спеціальних територій [130, с. 200].

На нашу думку, слід ще раз змістовно оцінити закордонний досвід використання інструментів податкового регулювання інвестицій та по можливості адаптувати їх до наших економічних умов, адже економічному зростанню України сприяє залучення прямих іноземних інвестицій. Податкові стимули є одним з важливих і ефективних інструментів впливу на процес залучення іноземних інвестицій та відіграють роль позитивного каталізатора в частині питань детінізації економіки.

Враховуючи перелічені проблеми і досвід, за існуючої податкової системи легальна діяльність підприємств у повністю відкритій формі є не досить вигідною, бо більше половини від заробленого доходу треба віддавати у бюджет та соціальні фонди. За існуючої економічної системи, що значною мірою продовжує успадковувати елементи та менталітет минулого устрою, приховування доходів набуло значних масштабів, які перевершують допустимий рівень нормального розвитку економіки і становлять загрозу національній безпеці держави. Розв'язання проблеми тіньової економіки лежить у площині прийняття політичних рішень, які допоможуть зменшити

недосконалість правового поля. Тільки тоді поступово прийде усвідомлення, що у “тіні” працювати не вигідно. Західні компанії прагнуть показати свої прибутки. Є розуміння, що таким чином залучається капітал, інвестиції, які сприяють розвитку виробництва та добробуту працівників. Вітчизняні підприємства, навпаки, намагаються якнайбільше приховувати доходи. Добробут керівників підприємств більше залежить від прибутковості тіньових операцій, ніж офіційних. А суспільство зазнає величезних збитків через падіння рівня життя, зниження купівельної спроможності широких верств населення. Навіть якщо взяти до уваги непрямий податок, мета якого – зростання державних доходів. Ніхто не заперечуватиме його політичного значення та визначного впливу на соціальний добробут, конкурентоспроможність промисловості та економічне зростання. Але використання непрямих податків як грубого важеля для регулювання бюджету не обов’язково веде до піднесення добробуту громадян.

Між тим, головним завданням державної політики в Україні на даному етапі повинна бути концентрація сил усіх органів влади (у тому числі місцевого самоврядування) на здійсненні системної модернізації та трансформації національної економіки, гармонізації відносин, правових і організаційних заходів, направлених на обмеження корупції, економічної тіньової діяльності. Необхідно усвідомити небезпечність такого явища, як поєднання тіньового капіталу з органами влади, державним апаратом, зростання корупційних проявів, збільшення впливу тіньового капіталу на різноманітні сфери суспільно-економічного життя. Загалом, необхідна цілісна система дій з упередження причин та передумов таких негативних явищ і процесів. Разом з тим, тільки силовими методами вирішити проблему не вдасться, необхідна довгострокова стратегія правомірних дій.

В нинішніх умовах важливим серед стратегічних пріоритетів розвитку України є істотне зниження рівня тінізації національної економіки шляхом легалізації тіньових капіталів та перенаправлення їх на піднесення господарського розвитку. Важливою умовою є створення сприятливого

інституціонального середовища для розвитку підприємництва, необхідного розмежування влади, повноти й узгодженості необхідних законодавчих та нормативних актів, забезпечення стабільності. Характерно, щоб суб'єкти господарювання мали всі можливості для легальної прибуткової діяльності, відповідного планування й прогнозування перспектив свого розвитку. Разом з тим, розширення міжнародної співпраці унеможливить використання фінансових систем щодо відмивання майна, отриманого злочинним шляхом. Слід відмітити, що каральні дії, якщо вони не підкріплені комплексними заходами стосовно створення сприятливого економічного середовища і поширення правової культури, лишаються неефективними. Вони не припиняють тіньової діяльності, а надають їй витончених, завуальованих форм. Так, очевидним висновком являється те, що дії подальшого обмеження впливу множинних чинників тінізації економіки не можуть ґрунтуватися лише на методах примусу. Вони дають лише тимчасовий ефект. Має бути створена система дій цілісного характеру, яка спрямована на усунення причин та передумов таких процесів і явищ. Необхідно створити нову стратегію боротьби з тіньовою економікою, що мусить ґрунтуватися на принципах конверсії – безпечного залучення тіньового майна до легальної економіки на принципах мотивації таких суб'єктів.

2.3. Культурологічно-інституціональні аспекти в системі управлінських детермінант сфери податків

Культурологічні аспекти розвитку сфери податків і податкової політики є актуальним об'єктом наукових досліджень з практичним упровадженням положень людиноцентричної парадигми економічного розвитку.

Однією з стратегічних цілей дії інституціонального механізму є формування високої податкової культури та становлення і реалізація податкової політики. Саме орієнтація інституціонального механізму на

культурні основи податкових відносин і вирізняє його з-поміж інших видів управлінських механізмів.

Дія інструментарію при цьому має бути спрямованою не просто на становлення інституціонального середовища, забезпечення синергії зусиль для неперервного розвитку податкових відносин між органами влади, бізнесом та громадянським суспільством, з однієї сторони та органами державної влади різних рівнів, з іншої, але й спричиняти трансформацію неформальних правил господарювання та некомерційної діяльності у високу податкову культуру з безперебійним функціонуванням системи оподаткування. Податкова культура разом з податковою дисципліною, довірою та відповідальністю населення і бізнесу належить до специфічних індикаторів оцінювання ефективності інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики.

Культура є фундаментальним філософським поняттям. В економічних дослідженнях культурологічні аспекти дозволяють: аналізувати різні періоди розвитку людства з відображенням його на ціннісних характеристиках; виявляти вплив цінностей на соціальні комунікації, формування соціокомунікативних зв'язків; визначати можливості регулювання життєдіяльності суспільства шляхом впливу на цінності, соціокультурні норми поведінки та способу життя; виявляти об'єднуючі ідентифікатори з їх відображенням на різних сферах життєдіяльності суспільства, в тому числі виробничій, споживчій, соціально-трудова, освітній тощо, з формуванням окремої сфери економіки (переважно некомерційної, креативної) та об'єкту соціальної інфраструктури [131, с. 8].

Культура виражається у нормах і цінностях поведінки. Як міждисциплінарне явище вона виконує низку функцій, більшість з яких є актуальними для сфери економіки в цілому та сфери податків, зокрема:

- трансляційно-акумуляційна – щодо передачі норм та цінностей від одного покоління до наступного, їх акумуляція з вираженням в світоглядному баченні щодо економіки та економічної діяльності [132, с. 56];

- виховницько-просвітницька – щодо формування культури економічної (споживчої, трудової, підприємницької, фінансової, повсякденної та ін.) поведінки;

- громадська – щодо залучення громадських структур до контролю за дотриманням норм, цінностей, сформованих у культурному просторі;

- інформаційна – щодо організації інформування правових та культурних аспектів економічної діяльності;

- ідеологічна – щодо вкорінення певних норм, цінностей в життєдіяльність суспільства;

- політична – щодо вкорінення певних норм, цінностей в управлінську діяльність органів державної влади та органів місцевого самоврядування;

- нормотворча – щодо трансформації виправданих, як правило, загальноприйнятих або доцільних норм, цінностей з неформальних у формальні об'єкти права (національного, міжнародного);

- соціоєднaвчa – щодо вироблення спільних норм та цінностей поведінки як одних з єднaвчих ідентифікаторів, що часто сприймаються як стереотипи;

- моральна – щодо розуміння відступу від встановлених норм та цінностей, можливостей несення за це відповідальності;

- престижна функція – щодо загального визнання і поваги до суб'єктів, які дотримуються певних норм та цінностей;

- трансформаційна функція – щодо переходу з одного етапу соціально-економічного розвитку до іншого, вираженого в нормах та цінностях економічної поведінки.

З точки зору впливу на сферу податків і податкову політику, культуру слід розглядати як норми (моральні, соціальні вимоги як неформальні регулятори і правові вимоги як формальні регулятори) та цінності (властивості об'єкта, що можуть задовольняти потреби) в економічній поведінці населення, виражені в різних сферах життєдіяльності:

- повсякденній – культура способу життя, взаємодії з іншими членами соціуму та всередині домогосподарства;

- споживчій – споживча культура, в тому числі щодо споживання для задоволення базових потреб, послуг об'єктів соціальної інфраструктури;

- трудовій – трудова культура, в тому числі щодо відношення до виконання посадових обов'язків, дотримання правил внутрішнього трудового розпорядку, схильності до хабарництва, зайнятості на нелегальних засадах тощо;

- підприємництва – підприємницька культура, в тому числі щодо якості продукції (послуг), сплати податків і звітності (податкова), зайнятості населення (за легальним статусом та наданням гідних умов праці, прозорих конкурентних умов кар'єрного просування та професійного розвитку тощо), виконання ділових зобов'язань перед партнерами та державою (в рамках державно-приватного партнерства);

- фінансовій – фінансова культура, в тому числі щодо джерел отримання доходу, участі в кредитних та інших фінансових операціях, розрахунках за борговими зобов'язаннями;

- управлінській – управлінська культура, в тому числі щодо використання виробничих чинників, вміння використовувати знання та здобувати нові, вміння встановлювати і досягати цілі;

- політичній – політична культура, в тому числі щодо виконання функцій держави, забезпечення людського розвитку в координатах економічного зростання і сталості [132, с. 56].

Прояви культури в окремих сферах життєдіяльності фахівці об'єднують в культуру економічну, що є симбіозом матеріальних і духовних досягнень суспільства для соціально-економічного розвитку [133, с. 44].

Потужний культурологічний прояв в економіці формує підприємницька культура. Хоча філософією підприємництва є вільний індивідуалізм, забезпечення прибутків за рахунок власних зусиль не повинно суперечити інтересам суспільства [134, с. 234]. Підприємницька культура є комплексним відображенням культури виробництва, управління, умов праці, обміну та розподілу, проведення переговорів тощо [135, с. 227]. Значний вплив

підприємницька культура здійснює також на сферу податків у частині формування культури податкової.

Оскільки учасниками податкових відносин, окрім бізнесу, також є населення, податкова культура формується не лише в бізнес-середовищі. У працях вітчизняних учених податкова культура розглядається:

- у правовому контексті – як рівень дотримання морально-етичних норм і правил та виконання конституційних обов'язків платників податків і податкових органів [9, с. 112];

- в культурно-ментальному контексті – як частина загальної культури суспільства з домінуючим впливом менталітету [136, с. 61];

- в інституціональному контексті – як елемент податкової системи (неформальний, формалізований), виражений у податковій обізнаності населення, професійній самосвідомості та етиці ведення бізнесу [137, с. 203];

- у потенційному контексті – як чинник фіскального потенціалу держави, що відображає причетність населення до фінансування загальнонаціональних, регіональних і місцевих завдань через сплату податків [138, с. 458];

- у реформаційному контексті – як напрям реформування податкової системи з метою підвищення рівня податкової культури [138, с. 458];

- у соціально-поведінковому контексті – як спосіб «виживання» суспільства, засіб його адаптації до зовнішніх мінливих умов [139, с. 148];

- у безпековому контексті – як організаційний чинник бюджетної та економічної безпеки [140, с. 356].

У працях зарубіжних учених погляди на податкову культуру розділяються за двома базовими напрямками – як чинника податкової системи, коли податкова культура відображає взаємодію учасників податкових відносин та дозволяє коригувати характеристики системи і як позначення безумовності прийняття платниками податків правил режиму оподаткування [141].

Також у працях учених, які тривалий період часу досліджують податкову культуру на стику психології, соціології та економіки активно розвивається теорія запланованої поведінки (автор – А. Айзен [142]). У сфері оподаткування одними з перших, хто адаптував положення даної теорії, є В.У. Триведі та М. Шехата [143]. Серед психолого-економічних досліджень поширеними є обґрунтування ефекту доброзичливого переконання у сплаті податків натомість постійних податкових перевірок [144]. Тобто в світовій економічній науці в управлінні податковою культурою доволі глибоко розвиваються принципи поведінкової економіки.

Учені, що проводять свої дослідження на прикладі розвинутих економік з вищим рівнем податкової стабільності, більшою мірою зосереджують увагу на питаннях податкових шоків (tax culture shocks) та податкового відставання (tax culture lags), що виникають внаслідок реалізації податкових реформ [147; 146]. Стабільність податкових систем інституціоналізує податкову дисципліну, а їхні зміни призводять до різних реакцій бізнесу та суспільства.

У цілому дослідження на предмет податкової культури в зарубіжних публікаціях спрямовані на прикладні аспекти забезпечення податкової (фіскальної) дисципліни з регулюванням економічної (фінансової) поведінки. Також проводяться ґрунтовні розробки стосовно причин та форм уникнення сплати податків у системі розвитку корпоративної відповідальності. Апробовані методичні підходи до розрахунку втрат податкових платежів унаслідок уникнення їх сплати (авторитетними є дослідження М. Фельдштайна [147]), розкриті механізми адміністрування уникнення сплати податків (дослідження Дж. Слемрода та Ш. Іцхакі [148]). З кінця 80-х років ХХ століття активно розвивається загальна теорія уникнення сплати податків, основоположником якої з обґрунтуванням основних моделей залежно від ринкової ситуації є Дж. Е. Стігліц [149]. Для України ці питання залишаються відкритими в інституціональному середовищі та умовах низької податкової культури населення і бізнесу у деструктивному взаємозв'язку з

низькою політичною культурою, в тому числі яка проявляється при перерозподілі бюджетних коштів.

Для української науки і практики актуальним є визначити зміст податкової культури, основні її складові та методичні підходи і практичні рекомендації щодо її формування та адміністрування з метою підвищення.

Враховуючи дослідження багатьох вчених щодо змісту та різних аспектів прояву, вважаємо за доцільне під податковою культурою розуміти оціночну категорію податкової дисципліни та відповідальності всіх учасників податкових відносин, виражену в нормах, цінностях, обізнаності та податковій поведінці, що в довгостроковому періоді формує інституційну довіру між державою, бізнесом і населенням.

Норми можуть бути неформальними (загальновизнаними) та формальними (формалізованими), тобто законодавчо регламентованими. Цінності розкривають здатність задовольняти потреби. Якщо платник податку розуміє, що через виконання своїх податкових зобов'язань він отримує інші вигоди для задоволення власних потреб (якість соціальних послуг, розвинута інфраструктура, благоустрій, безпека тощо), а державні структури отримують цінність ефективного виконання своїх обов'язків завдяки мобілізованим коштам, то формується позитивний податковий досвід. У психології його позначають терміном «габітус» або «інтеріоризація» [150].

У визначенні податкової культури зазначено, що вона проявляється для всіх учасників податкових відносин – це платники податків як фізичні та юридичні особи (прибуткові і неприбуткові організації), працівники органів податкової служби, контролюючих органів та інших державних служб, які з відображенням на бюджетній дисципліні формують політичну культуру (рис. 2.9).



Рис. 2.9. Зміст податкової культури: індикатори, суб'єкти, причинно-наслідкові та управлінські аспекти

Джерело: авторська розробка

Бюджетна дисципліна розкриває дотримання норм бюджетного планування, формування доходів бюджету та їх подальшого цільового перерозподілу [151, с. 478].

Податкова дисципліна – базовий індикатор податкової культури, що чітко визначається адміністративними, процедурними та режимними інструментами інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики (інші механізми – інституційні, фінансово-мобілізаційні, стимулюючі, бюджетні, трансферні, трансакційні). Податкова дисципліна відображає рівень дотримання податкових зобов'язань [152].

Практики порушення податкової дисципліни відображають девіантні форми податкової поведінки [138, с. 457]. У випадку системного порушення

податкової дисципліни значною частиною платників податків може сформуватись менталітет приховування податків (частини чи усіх). Це один з аспектів порушення податкової дисципліни, який у випадку виникнення фінансової, адміністративної чи кримінальної відповідальності набуває факту податкового злочину (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Типові приклади порушення податкової дисципліни

Ухилення від сплати податків	Порушення процедурних норм режиму оподаткування	Податкові конфлікти
<ul style="list-style-type: none"> • Звітування про збиткову фінансову діяльність, що не відповідає реальним показникам. • Приховування доходів громадян. • Приховування факту купівлі/продажу (у тому числі контрабанда) реальної власності, торгівельних операцій (розрахунки готівкою) • Недотримання правил нарахування податків та відрахувань до бюджетів різних рівнів. • Зловживання можливостями договорів про уникнення подвійного оподаткування. 	<ul style="list-style-type: none"> • Порушення термінів реєстрації в податкових органах. • Порушення термінів та неповнота подання інформації про зміни в реєстрах, щодо банківських реквізитів. • Порушення термінів, неповнота і неправдивість податкової звітності, в тому числі з невідповідністю форми господарювання (фізичної особи певної категорії, юридичної особи). • Приховування факту найму через оформлення фізичної особи-підприємця. • Невиконання посадових обов'язків працівниками податкових органів. • Порушення працівниками податкових органів термінів та порядку притягнення до юридичної відповідальності платників податків. • Порушення термінів сплати грошових зобов'язань (штрафів, пені). • Незаконне відшкодування ПДВ за фіктивні операції. 	<ul style="list-style-type: none"> • Різниця в оподаткуванні для різних платників податків, особливо в одних соціальних чи бізнесових групах. • Різниця в оподаткуванні для суб'єктів господарювання за різними місцями юридичної реєстрації та фактичної діяльності (реальність розташування в межах територій з пільговими режимами оподаткування). • Формальна реєстрація бізнесу в територіях з пільговим режимом оподаткування (офшорах). • Ризики подвійного оподаткування при міжнародній діяльності. • Неоднозначність реакцій на дії податкових органів. • Недовіра платників податків до компетенції податкових органів, їх перевірок, схильності до корупційних домовленостей. • Неплатоспроможність платників податків, надмірний податковий тягар у період криз, форс-мажорних обставин.

Джерело: узагальнено автором

Фінансова відповідальність є однією з юридичних її форм та регламентується Податковим кодексом України, зокрема, в частині визначення податковим контролюючим органом суми податкових зобов'язань (стаття 102) [8]. Законодавче регламентування адміністративної відповідальності за порушення податкової дисципліни в Україні здійснюють

Кодекс України про адміністративні правопорушення, зокрема, статті 163 (1-4) «порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків», «неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів)», «невиконання законних вимог посадових осіб податкових органів», «порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи» [153]. Кримінальна відповідальність за податкові злочини регламентована Кримінальним кодексом України (стаття 212) [154].

Відповідальність за порушення працівниками податкових служб додатково регламентується дисциплінарними статутами внутрішніх справ та положеннями Податкового кодексу України (стаття 354) [8].

Також частими практиками порушення податкової дисципліни є свідоме чи випадкове відхилення від процедурних норм режиму оподаткування. Інший аспект порушення податкової дисципліни, окрім ухилення від сплати податків, – це виникнення податкових конфліктів, що зазвичай обумовлені недоліками та нестабільністю податкового законодавства, процедурними та режимними суперечностями, жорстким контролем та практиками корупції з боку контролюючих органів, невідповідністю податкової системи соціально-економічним змінам тощо. До податкових конфліктів віднесено реєстрацію бізнесу в територіях з пільговим режимом оподаткування (офшорах). Це суперечлива девіантна форма податкової поведінки, яка, з одного боку, є податковим злочином, проте, з іншого боку, допускає можливості використання переваг режимів оподаткування різних країн. Тому офшори є потужними чинниками виникнення податкових конфліктів, від яких потерпають навіть економіки з розвинутою податковою культурою.

Залежно від характеру податкового злочину – розміру прихованих сум, термінів, загроз іншим суб'єктам, виникає та чи інша відповідальність, що, відповідно, визначає вид покарання. Фінансова та адміністративна відповідальність передбачає попередження або нарахування штрафів;

кримінальна допускає, окрім штрафів, конфіскацію майна, позбавлення права обіймати посаду чи займатись певною діяльністю на визначений термін (що, однак, часто оскаржується посадовими особами в судовому порядку).

У 2020 р. було внесено на розгляд Верховної Ради України проект Закону України № 3959-1 від 25.08.2020 року, в якому запропоновано повернути кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків і зборів з тюремним ув'язненням до 7 років (стаття 212) та ввести кримінальну відповідальність за незаконне відшкодування ПДВ, а також подачу заяви про таке відшкодування, яке прирівняне до шахрайства, з тюремним ув'язненням до 12 років (стаття 222) [155; 156]. Закон було прийнято 17 листопада 2021 р. Однак, кримінальна відповідальність згідно Кримінального Кодексу України (КК) (ст. ст. 212, 212-1), за умисне ухилення від сплати податків настала після 31.07.2022. При цьому, суб'єктами складу кримінального правопорушення, передбаченого ст. 212 КК України визначено платників податків, які умисно не сплатили будь-яким чином частково або повністю податки або збори в установленій законодавством строк [157].

Практики порушення податкової дисципліни часто є предметом досліджень учених у юридичній галузі знань. Фахівці зазначають, що ухилення від сплати податків є різноманітними та стають усе більш «інтелектуальними», оскільки особи, які вдаються до такої практики, як правило, є освіченими та мають досвід економічної й управлінської діяльності [158, с. 428].

Висновки щодо масштабів порушення податкової дисципліни та низької податкової культури в країні дозволяє зробити аналіз рівня тіньової економіки та корупції. Тіньова економіка виражається в незадекларованій діяльності, що передбачає: свідоме приховування від державних органів виробництва товарів і надання послуг; невиконання законодавчих норм, стандартів, певних адміністративних процедур; уникнення податкових платежів або внесків на соціальне страхування [159, с. 2904].

Як вже зазначалось, в Україні за роки незалежності рівень тіньової економіки коливався від максимального 60 % до 24 % у 2020 р. згідно з даними НБУ (табл. 2.4). За розрахунками Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України частки тіньової економіки у ВВП, показник тінізації у 2020 р. становив 31 %.

Таблиця 2.4

Тенденції тіньової економіки у розрізі основних етапів
розвитку податкової системи України

Період розвитку податкової системи	Частка тіньової економіки, %
I (1991-1993): Формуванням власної системи оподаткування	60
II (1994-1999): Базове регламентування системи оподаткування	48
III (2000-2009): Удосконалення системи оподаткування	43,3
IV (2010-2014): Кодифікація податкового законодавства	40,3
V (2015 – до нині): Фінансова децентралізація	47,1 (2014 р.) Дані НБУ: 23,8 (2020 р.) Дані Мінекономіки: 31,0 (2020 р.)

Джерело: [77; 78; 160]

На масштаби порушення податкової дисципліни, окрім показників тіньової економіки, вказує рівень корупції. Якраз корупція є однією з ключових проблем прогресивного розвитку національної економіки, у зв'язку із чим боротьба з корупцією попадає в коло зовнішніх геополітичних впливів з стимулюванням якісних реформ в Україні (вимоги ЄС, МВФ, США як стратегічного зовнішнього партнера та ін.).

Корупція як деструктив податковій культурі, в першу чергу, проявляється у корупційних практиках податкових органів, а саме хабарництві, суб'єктивному лобізмі (підкупі) посадових осіб, корупційному посередництві між платниками податків та органами влади, сприянні працевлаштуванню в органи близьких осіб, неофіційних комунікаціях з платниками податків, зокрема, бізнесом, отриманні нерегламентованих законодавством пільг, премій, майна, інших додаткових стимулів [161, с. 240]. Масовість і систематичність корупційних практик у податкових

органах ведуть до необґрунтованого нарощування чисельності його апарату. В еру діджиталізації для України, як і для багатьох країн з трансформаційними умовами, актуальним є їх суттєве скорочення з впровадженням системи податкового сервісу на дистанційних консультативних засадах.

В Україні при Державній податковій службі функціонує Управління з питань запобігання та виявлення корупції, діє Антикорупційна програма на 2020-2022 рр. та вчиняються інші формально ефективні заходи [162]. У реальності ж у податковій системі, як і в інших сферах суспільного та економічного життя, корупційні практики залишаються глибоко вкоріненими в норми поведінки. У табл. 2.5 наглядно показано, як покращилась ситуація хоча б частково щодо боротьби з корупцією в Україні після Помаранчевої революції 2005 р. та Революції Гідності 2014 року.

Таблиця 2.5

Індекс сприйняття корупції в Україні згідно з «Transparency International».

Рік	Бали	Місце у рейтингу (1 – найкраще)	Місце у рейтингу з кінця
2020	33 (0-100)	117 (з 180 країн)	63
2019	30 (0-100)	126 (з 180 країн)	54
2018	32 (0-100)	120 (з 180 країн)	60
2017	30 (0-100)	126 (з 179 країн)	53
2016	29 (0-100)	131 (з 176 країн)	45
2015	27 (0-100)	130 (з 176 країн)	46
2014	26 (0-100)	142 (з 175 країн)	33
2013	25 (0-100)	144 (з 175 країн)	31
2012	26 (0-100)	144 (з 176 країн)	32
2011	2,3 (0-10)	152 (з 183 країн)	31
2010	2,4 (0-10)	134 (з 178 країн)	44
2009	2,2 (0-10)	146 (з 180 країн)	34
2008	2,5 (0-10)	134 (з 180 країн)	46
2007	2,7 (0-10)	118 (з 179 країн)	61
2006	2,8 (0-10)	99 (з 163 країн)	64
2005	2,6 (0-10)	107 (з 158 країн)	51
2004	2,2 (0-10)	122 (з 146 країн)	24
2003	2,3 (0-10)	106 (з 133 країн)	27
2002	2,4 (0-10)	85 (з 102 країн)	17
2001	2,1 (0-10)	83 (з 91 країн)	8
2000	1,5 (0-10)	87 (з 90 країн)	3
1999	2,6 (0-10)	75 (з 99 країн)	24
1998	2,8 (0-10)	69 (з 85 країн)	16

Джерело: [163]

Однак позиції залишаються надто низькими для розвитку України як економічно і соціально конкурентної держави в європейському просторі. Оцінки «Transparency International» підтверджують глибину інституціоналізації корупції, яка «сприймається» у вигляді норми при вирішенні різних питань на всіх рівнях.

Формування податкової культури в умовах високого рівня корупції є неможливим. Долання корупції є вихідною умовою підвищення податкової дисципліни, відповідальності і культури. Тоді в суспільстві почне формуватись розуміння необхідності сплати податків як запоруки їх подальшого перерозподілу на цілі суспільства і держави. В іншому випадку зберігається високий ступінь демотивації сплати податків, які не використовуються за цільовим призначенням за подальшого перерозподілу через бюджетні механізми.

Висока корупція є потужним деструктивом формування інституційної довіри між державою, бізнесом і населенням. Довіра і довірчі відносини є основним елементом соціального капіталу, який, в свою чергу, є ключовим чинником, що сприяє забезпеченню добробуту населення та економічного розвитку в цілому [164]. Визначення індексу довіри до влади є вагомим для розвинутих країн світу. Зокрема, такі оцінки проводяться для країн ОЕСР, де в топі Швейцарія, Норвегія, Фінляндія, Нідерланди, Люксембург та ін. [165]. Для України такі рейтингові оцінки з міждержавними порівняннями поки не проводились. Проте регулярно оприлюднюються результати різних внутрішніх соціологічних опитувань. Зокрема, згідно з даними Центру Разумкова у 2020 р. до переліку органів з найвищою недовірою потрапили якраз ті, до повноважень яких входить боротьба з корупцією – державний апарат чиновників (77 %), судова система (76 %) та місцеві суди (71 %), прокуратура (68 %), спеціалізована антикорупційна прокуратура (66 %), Національне антикорупційне бюро України (65 %), Верховна Рада України (65 %), Національне агентство з питань запобігання корупції (65 %), Уряд України (64,5 %), Верховний Суд України (64 %), Антикорупційний суд

України (64 %), Конституційний Суд України (60,5 %) [166]. За опитуванням Державної фіскальної служби України у 2020 р. податковій міліції недовіряло 79,4 % громадян, що є гіршим показником, ніж до органів судової системи [167]. Фактично, це стало однією з основних причин того, що податкова міліція припинила своє існування, а функції щодо виявлення та припинення правопорушень у сфері економіки держави (у тому числі й по податкових злочинах) надані новому органу – Бюро економічної безпеки України, на яке покладено завдання щодо протидії правопорушенням, що посягають на функціонування економіки держави. Його створення пов'язано з виконанням правоохоронної, аналітичної, економічної, інформаційної та інших функцій [168].

Натомість підвищення податкової культури на засадах інституційної довіри вимагає тривалого періоду часу та послідовної державної політики, вираженої в справедливому перерозподілі податкових надходжень через бюджетні механізми на всіх управлінських рівнях, наслідком чого на перших етапах є зростання добробуту населення та покращення якості послуг об'єктів соціальної інфраструктури - медицини, освіти, благоустрою, транспорту і зв'язку. В кінцевому рахунку, надалі навіть високий рівень оподаткування зберігатиме податкову дисципліну, адже громадяни будуть розуміти, на що витрачаються їхні податки.

Для України, як і багатьох країн з трансформаційними процесами національної економіки, одним із головних завдань стоїть підвищення податкової культури. Відповідно для цього має бути чіткий план дій, розроблений та реалізований комплекс заходів у розрізі таких основних напрямів з безпосереднім характером впливу на податкову культуру та її індикатори (дисципліну, відповідальність і т. д.):

1. Формування податкових рефлексій населення і бізнесу як самоусвідомлення обов'язку сплати податків шляхом оптимізації співвідношення прямого і непрямого оподаткування. Це важливий елемент виховання громадянина та створення повноцінного громадянського

суспільства за допомогою податків. Якщо непрямі податки, що формують вартість товарів /послуг, сприймаються як звичайне збільшення вартості, то прямі податки сприймаються як податок, сплачений з власних грошей. Тому особа, яка сплатила прямий податок завжди задається питаннями його розміру, призначення та намагається з'ясувати як використано її кошти. Окрім цього особа намагається заявляти про себе як про платника та вимагати виконання державних гарантій на цій підставі. Сплата особою саме прямого податку із власної кишені змушує її більш відповідально ставитися до всіх процесів, що відбуваються у державі, бо вона відчуває себе учасником державотворення. Крім того, коли в особі з'являється можливість слідкувати, а в деяких випадках контролювати податки, вона поступово починає заявляти власну громадянську позицію та «ставати» громадянином. Непрямі податки «створюють» з людини обивателя, який не замислюється про існування держави, суспільства тощо, а здебільшого переймається власним добробутом.

2. Адміністрування ухилення від сплати податків на основі прийнятних процедур оподаткування та справедливої системи податкового контролю. Це складна система заходів, спрямована на створення сприятливого режиму оподаткування, що мотивує до сплати податків. Для українських реалій виконання такого комплексу завдань ускладнене дисонансом з низькою політичною культурою та взаємозалежністю бізнесу і влади. Незважаючи на те, що органами податкових служб регулярно проводяться податкові перевірки, в умовах недосконалої ринкової конкуренції та корупції вони в більшій мірі є дестимуляторами прозорості підприємницької діяльності та формування інституційної довіри між населенням, бізнесом і владою. Податкові перевірки можуть бути камеральні, документальні, позапланові, фактичні. Це гнучкий інструмент підтримки бізнесу, оскільки держави практикують їх мораторій на визначений період у кризових ситуаціях. Для прикладу, в Україні діяв такий мораторій упродовж 2015-2016 рр. для малих форм бізнесу, щоб стимулювати їхній розвиток. Починаючи з 2020 р. було

впроваджено мораторій на податкові перевірки під час карантину з поступовим його скасуванням для деяких видів з 2021 року [169]. Тобто податкові перевірки, з одного боку, є важливим напрямом забезпечення податкової дисципліни та підвищення податкової культури, з іншого боку, є гнучким регулятором в умовах необхідної підтримки бізнесу, що, в свою чергу, може сприяти формуванню інституційної довіри до влади з боку бізнесу і населення. У табл. 2.6 наведено статистику щодо основних показників податкових перевірок в Україні, починаючи з 2014 р., яка вказує на тенденції зростання сум дорахувань в розрахунку на 1 перевірку.

Таблиця 2.6

Основні показники податкових перевірок в Україні

Рік	Планові перевірки, одиниць	Позапланові перевірки, одиниць	Донараховано за результатами перевірок, млрд грн	Сума дорахування у розрахунку на 1 перевірку, тис. грн
2021	2305	9010	9,7	857,3
2020	1069	6380	6,9	926,3
2019	3647	10230	13,1	944,0
2018	4516	13841	13,2	719,1
2017	4085	15084	16,3	850,3
2016	3620	14865	6,1	330,0
2015	3609	18054	4,6	212,3
2014	5104	28509	8,0	238,0

Джерело: [170; 171]

Таким чином, ухилення від сплати податків в Україні наразі зберігає крупні масштаби, а зі зменшенням кількості перевірок суми стягнень усе одно залишаються вагомими.

3. Детінізація господарювання в сферах з найнижчою податковою культурою. Згідно експертних оцінок, найбільше суб'єктів господарювання в «тіні» характерні таким видам економічної діяльності в Україні, як: добувна промисловість (показник – 48 %); транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність (показник – 54 %); операції з нерухомим майном (показник – 48 %); гуртова та роздрібна торгівля (показник – 36 %); переробна промисловість (показник – 41 %); будівництво (показник – 36 %);

фінансова та страхова діяльність (показник – 35 %); сільське, лісове та рибне господарство (показник – 26 %) [160]. Реалізація цільових заходів з детінізації в найбільш «тіньових» сферах може слугувати каталізатором для детінізації економіки в цілому. Заходи детінізації мають бути послідовними та базуватись на стимулюванні тих суб'єктів, які здійснюють свою діяльність прозоро, на інноваційних засадах, слідує концепції соціальної відповідальності бізнесу. Податкова складова має відображати їх податкову платоспроможність та бюджетоутворюючу функціональність на рівні окремих територіальних громад.

4. Міжнародне податкове співробітництво з залученням до виконання умов міжнародних конвенцій, договорів, планів заходів тощо. Зокрема, Україна є учасником: міжнародного плану заходів «Розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування» (Base erosion and Profit Shifting – BEPS), у тому числі кроку 5 «Удосконалення заходів боротьби з податковими зловживаннями»[175]; Конвенції MLI (Multilateral Instrument) як багатостороннього договору з кроком 15 Плану дій BEPS, приєднавшись до якого Україна одночасно виконує крок 6 «Запобігання зловживанням у зв'язку із застосуванням договорів про уникнення подвійного оподаткування» та крок 14 «Удосконалення процедури взаємного узгодження шляхом вирішення спорів», які входять до мінімального стандарту BEPS та є обов'язковими до виконання Україною[173]; Угоди з США FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) щодо податкової звітності американських платників податків [174] та ін. Приєднання України до таких міжнародних ініціатив є запорукою утвердження її позицій у світі як правової держави, що сприятиме інвестиційному іміджу, а також додатковому зовнішньому впливу на внутрішні податкові відносини з боротьбою проти корупції та різних девіантних форм податкової поведінки.

Отже, податкова культура є стратегічною ціллю дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики. Її основними

індикаторами є податкова дисципліна, відповідальність і довіра. В основі підвищення податкової культури населення і бізнесу мають бути такі норми та цінності, які б недопускали девіантні форми податкової поведінки. На перших етапах формування податкової культури важливо визначати основні практики порушення податкової дисципліни – ухилення від сплати податків, порушення процедурних норм режиму оподаткування, податкові конфлікти. До першочергових заходів належить формування податкових рефлексій населення і бізнесу як самоусвідомлення обов'язку сплати податків шляхом оптимізації співвідношення прямого і непрямого оподаткування. Імперативом формування податкової культури має бути детінізація економіки з активним залученням міжнародної допомоги, впровадженням кращих контролюючих практик боротьби з податковими злочинами та здійснення справедливого перерозподілу податкових надходжень з відображенням на добробуті населення і конкурентних умовах підприємницької діяльності.

Висновки до розділу 2

Основні результати проведеного дослідження полягають у такому:

Доведено, що дослідження особливостей трансформації економіки та формування податкової політики слід здійснювати з акцентом на аналіз закономірностей і тенденцій, які можуть набувати циклічного чи регульованого характеру. Розглядаючи етапність формування системи оподаткування на загальнодержавному рівні з періоду незалежності України надало змогу цілісно зрозуміти роль податкового інструментарію та режимів оподаткування у трансформаційних змінах. До того ж, виявлення взаємозв'язку підходів до системи оподаткування і трансформаційних змін в економіці в історичній оцінці дозволяє з'ясувати їхню доцільність та окреслити перспективи стабілізації існуючої системи чи, навпаки, її часткових або докорінних змін.

Аналіз галузевої структури економіки дозволило з'ясувати трансформаційні тенденції та окреслити головні проблеми і негативні тенденції, на послаблення яких має бути спрямованим інструментарій податкової політики, в тому числі її інституціональний механізм. З іншого боку, можуть бути виявлені позитивні тенденції, які слід підтримувати з досягненням бажаного цільового результату. Крім того, проведений аналіз розкриває пріоритети трансформації економіки, спрямовані на забезпечення її сталості, територіальної збалансованості, прозорого конкурентного середовища, підтримки малого і середнього бізнесу, забезпечення інноваційного розвитку з переходом на наступні технологічні уклади згідно практик найбільш розвинутих країн світу. Сталість розкриє закономірні та передбачувані процеси покращення змін, що дозволяє забезпечувати різнострокове стратегічне планування, здійснення довгострокових і капіталомістких інвестицій. Інноваційність – запорука економічного і людського розвитку в глобальному конкурентному середовищі. Податкова політика має слугувати базовим та гнучким засобом досягнення інноваційних трансформацій сталої економіки.

З'ясовано, що основою детінізації економіки є досконала, комплексно збалансована та достатньо стабільна економіко-правова база, яка здатна забезпечити якісну взаємодію, взаємовідповідальність та взаємозв'язок усіх суб'єктів ринкових структур і ринкових відносин, які функціонують на основах публічної, приватної та змішаної форм власності. Натомість збільшення масштабів тіньової економіки відбувається на тлі посилення соціально-економічної кризи, політичної, ідеологічної і адміністративної дезорієнтації широких верств населення та глобальних викликів.

Обґрунтовано взаємовпливи та взаємозалежності між якісною податковою політикою і політикою детінізації та представлено найбільш поширеніші тіньові види діяльності в економіці України, а саме: приховування реальних доходів громадян, а також доходів та прибутків підприємств від податків; отримання тіньових доходів шляхом прихованого

вилучення з обороту різниці між офіційними та реальними цінами на товари і послуги; корупція.

Проаналізовано зарубіжний досвід використання інструментів податкового регулювання інвестицій, що надало можливість обґрунтувати необхідність їх адаптування до українських економічних умов, адже економічному зростанню України сприятиме залучення прямих іноземних інвестицій. Податкові стимули є одним з важливих і ефективних інструментів впливу на процес залучення іноземних інвестицій та відіграють роль позитивного каталізатора в частині питань деїнізації економіки.

Виокремлено та обґрунтовано основні індикатори (податкова дисципліна, відповідальність і довіра) податкової культури. Податкова дисципліна – базовий індикатор податкової культури, що чітко визначається адміністративними, процедурними та режимними інструментами інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики (інші механізми – інституційні, фінансово-мобілізаційні, стимулюючі, бюджетні, трансферні, трансакційні). Фінансова відповідальність є однією з юридичних її форм та регламентується Податковим кодексом України, зокрема, в частині визначення податковим контролюючим органом суми податкових зобов'язань. Підвищення податкової культури на засадах інституційної довіри вимагає тривалого періоду часу та послідовної державної політики, вираженої в справедливому перерозподілі податкових надходжень через бюджетні механізми на всіх управлінських рівнях, наслідком чого на перших етапах є зростання добробуту населення та покращення якості послуг від об'єктів соціальної інфраструктури (медицини, освіти, благоустрою, транспорту і зв'язку).

Встановлено, що імперативом формування податкової культури має бути детінізація економіки з активним залученням міжнародної допомоги, впровадженням кращих контролюючих практик боротьби з податковими злочинами та здійснення справедливого перерозподілу податкових

надходжень з відображенням на добробуті населення і конкурентних умовах підприємницької діяльності.

Основні результати дослідження за розділом 2 опубліковані в працях [393, 396, 397, 400, 403, 410, 411, 412, 413, 414, 415].

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ У ВИМІРАХ КРАЇНИ, РЕГІОНІВ, ГРОМАД

3.1. Кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів у системі національної економіки

Інституціональне середовище системи оподаткування в Україні зазнає постійних змін. У такому разі вчасний кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів дозволить здійснювати планування податкової політики, спрогнозувати та окреслити шляхи подальшої трансформації у рамках оптимізації перерозподілу ВВП через податкову систему, а також матиме позитивний вплив на соціально-економічний розвиток країни загалом.

Сучасна система справляння податків, зборів і платежів в Україні є однією із самих складних, що існують у країнах європейського простору. На цей час спостерігається тенденція щодо її удосконалення та систематизації. Як показує європейська практика адміністрування такої системи зміни, що вносяться до існуючих нормативно-правових актів з питань справляння податків, досить часто не лише не вирішують проблеми, а й спричиняють появу нових. Це пояснюється тим, що існуюче інституціональне середовище, в якому розвивається податкова система України або інших європейських країн, дуже складна, надзвичайно динамічна і впливає на всі соціально-економічні явища та процеси, що відбуваються в країні.

Зазначене пояснюється тим, що податкова система являє собою архітектоніку економічного простору України, в якому відбувається синергетична взаємодія науки, держави, бізнесу, освіти, культури, що забезпечує фінансову безпеку, суспільний добробут і соціально-економічне процвітання нації. За допомогою системи оподаткування відбувається перерозподіл доходів юридичних і фізичних осіб в бюджети усіх рівнів.

Саме тому ефективно функціонуюча податкова система України має бути важливою не тільки для тих, хто займається підприємницькою діяльністю, а і для багатьох громадян або окремих соціальних груп. Податкова система є найефективнішим інструментом державного впливу на суспільне виробництво, інноваційний розвиток, соціальні перетворення та добробут населення.

Систематичний кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів здатний забезпечити ефективний розвиток податкової системи, через можливість вчасної діагностики імпульсів змін у податковій сфері.

Існуюча система справляння податків, зборів і платежів в Україні являє собою еволюцію та синтез економічних, суспільних, соціальних, фінансових, юридичних відносин, які склалися під впливом об'єктивних чинників та постійно змінюваних зовнішнього та внутрішнього середовищ.

Архітектоніка справляння податків, зборів і платежів в Україні являє собою результат функціонуючої сучасної демократичної держави, в якій форми, види та інструменти оподаткування визначені Верховною Радою України як єдиним законодавчим органом, з урахуванням інтересів різних стейкхолдерів ринку, політичних партій, зарубіжних інвесторів та усіх верств суспільства. Існуюча система справляння податків, зборів і платежів в Україні представляє собою динамічну та постійно еволюціонуючу систему.

Вона характеризується відкритістю, що обумовлює необхідність аналізу зовнішнього середовища, під впливом якого відбуваються трансформаційні зміни в усій системі оподаткування. Серед іншого, обов'язковою умовою справляння податків, зборів і платежів в Україні являється системний підхід до процесу адміністрування податкової політики. Зазначена вимога пояснюється тим, що податки, збори і платежі повинні не суперечити один одному, а органічно доповнювати усю систему оподаткування та формувати міцний каркас загальної податкової системи України.

Ефективне адміністрування процесів справляння податків, зборів і платежів забезпечує систематичне та безперервне надходження до бюджетів

усіх рівнів фінансових ресурсів, що стимулює розвиток держави і регіонів та забезпечує вцілому фінансування найнеобхідніших соціально- економічних вимог суспільства.

Основний державний орган, на якого покладено обов'язки щодо справляння податків, зборів і платежів – є Державна податкова служба України, яка реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [175]. Отже, серед основних завдань Державної податкової служби є: «реалізація та внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо державної податкової політики, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону...» [175].

Кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів доречно розуміти як комплексні дії або діяльність суб'єктів оподаткування та органів державної влади, що направлені на сприяння вчасного обчислення, узагальнення та внесення податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів або спеціальних фондів. Динамічний процес справляння податків, зборів та платежів здійснюється через функціонування та практичну діяльність

стейкхолдерів ринку, які систематично вступають в податкові правовідносини.

Причому кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів, за нашим баченням, відрізняється від якісного за рахунок:

- можливості розрахунку прогнозів та планів щодо обсягу справляння податків, зборів і платежів;

- урахування динаміки зміни справляння податків, зборів і платежів;

- можливості встановлення причинно-наслідкових зв'язків між сукупністю показників за допомогою використання математичного, логічного, статистичного та аналітичного інструментаріїв;

- більш репрезентативних наочних результатів аналізу справляння податків, зборів і платежів;

- можливості точного виміру даних щодо справляння податків, зборів і платежів тощо.

Одночасно вважаємо за необхідне визнати дискусійність з приводу більшої ефективності: якісного або кількісно-динамічного. Погоджуємося з тими вченими, які вважають, що існує необхідність здійснення якісних аналізів при проведенні кількісних досліджень, як і необхідність проведення кількісних аналізів при здійсненні якісних досліджень, тобто «існує необхідність різностороннього методологічного вдосконалення кваліфікації дослідників в області використання як кількісних, так і якісних методів» [176].

У нашому випадку при дослідженні справляння податків, зборів і платежів в Україні також існує потреба поєднання зазначених видів аналізу. При цьому, насамперед, необхідно виокремити сукупність чинників, які впливають на результативність кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів (рис. 3.1).

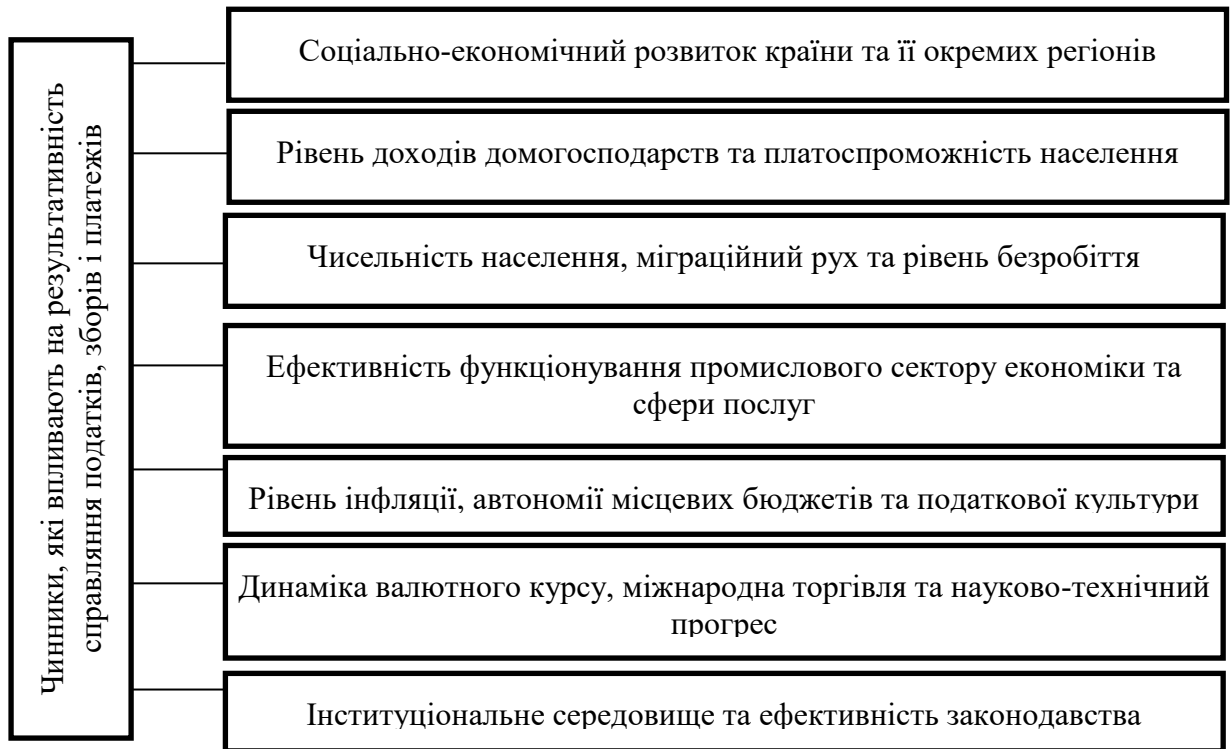


Рис. 3.1. Чинники, що впливають на результативність управління податків, зборів і платежів

Джерело: авторська розробка

Доцільно також зазначити, що у зв'язку з повномасштабною військовою агресією Російської Федерації проти України та введенням в нашій країні воєнного стану управління податків, зборів і платежів в Україні зазнало законодавчих змін. Відповідно підпункту 69.1 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України від суб'єктів підприємницької діяльності та інших платників податків тимчасово знято відповідальність щодо прострочення виконання обов'язків сплати податків під час воєнного стану та протягом 3 місяців після його скасування [8]. Одночасно за можливості такого управління, суб'єкти оподаткування повинні вчасно сплатити податки з метою забезпечення наповнення бюджету та недопущення колапсу країни. Зазначені положення є цілком оправданими, бо не у кожного платника податків існує можливість вчасно перераховувати кошти особливо, якщо його підприємство знаходиться на тимчасово окупованій території або у місті ведення бойових дій.

Серед іншого законодавець передбачив інші послаблення у системі справляння податків під час воєнного стану, зокрема:

- дотримання термінів подання звітності (у тому числі передбаченої пунктом 46.2 Податкового Кодексу України), сплати податків та зборів;
- реєстрації накладних (податкових, акцизних), розрахунків коригування;
- подання електронних документів, які містять відомості про фактичні залишки пального, обсяг обігу пального, спирту етилового тощо[8].

Слід зазначити, що результати кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів України починаючи з повномасштабного вторгнення Російської Федерації на території нашої держави, будуть відрізнятися відносно від довоєнного періоду. Зазначене пояснюється безпрецедентними руйнівним впливом воєнних дій на усі сектори економіки та галузі промисловості, з чим Україна зіштовхується вперше з часів незалежності.

Заслуговує на увагу також система показників, яку можна використовувати при кількісно-динамічному аналізі справляння податків, зборів і платежів в Україні (рис. 3.2).

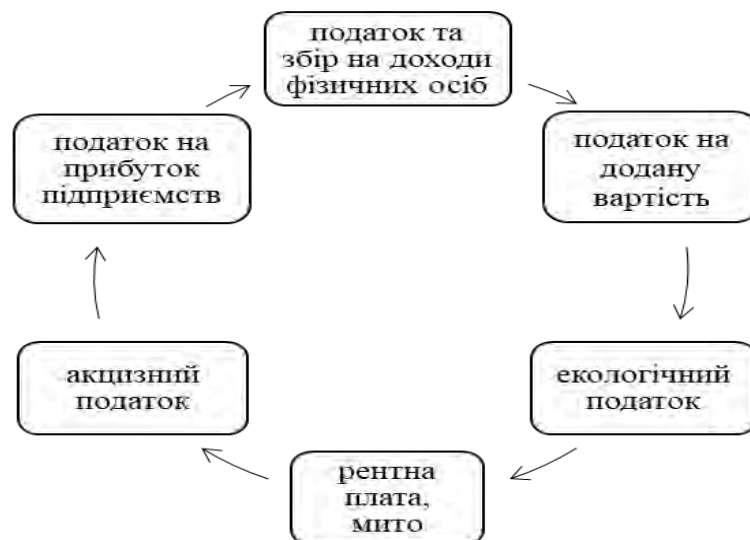


Рис. 3.2. Система показників, яку можна використовувати при кількісно-динамічному аналізі справляння податків, зборів і платежів

Джерело: узагальнено автором

Відповідно оприлюднених статистичних даних в офіційних державних інформаційних джерелах, в яких публікуються результати справляння податків, зборів і платежів України станом на січень-грудень 2021 р. сума доходів зведеного бюджету України становила 1662,2 млрд. грн., що на 20,7 відс. (або на 285,6 млрд. грн.) більше попереднього періоду. Найбільший обсяг доходів до зведеного бюджету України становили надходження, що зображені на рис. 3.3:



Рис. 3.3. Розподіл надходжень до зведеного бюджету України станом на січень-грудень 2021 р. (частка до загальної кількості)

Джерело: складено за даними [177].

Проаналізуємо більш детально справляння податків, зборів і платежів у 2021 році. Так, за вказаний період до державного бюджету України надійшло 1296,9 млрд. грн., що на 20,5 % (або на 220,8 млрд. грн.) більше ніж у попередньому році. Видатки державного бюджету за аналізованій період склали 1490,3 млрд. грн., що на 11,6% (або на 202,2 млрд. грн.) більше ніж у попередньому році. У цілому доходи державного бюджету України

становили 23,8 % ВВП у 2021 р. (25,7 % у 2020 р.), а видатки 27,3 % у 2021 р. (30,7 % у 2020 р.). Збільшення бюджету відбулося за рахунок приросту таких надходжень, рис. 3.4:

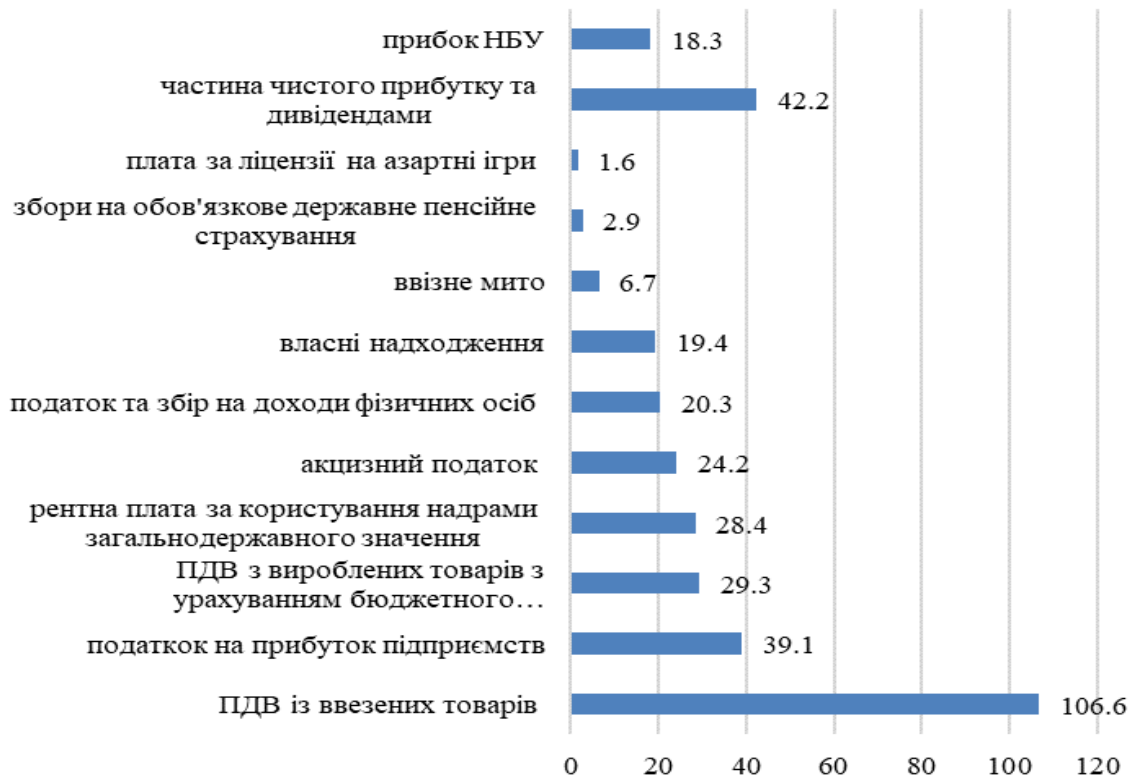


Рис. 3.4. Розподіл приросту надходжень до державного бюджету України, млрд. грн.

Джерело: розраховано автором за даними [177].

Недовиконання державного бюджету України є дуже поширеним явищем. У період з 2008 р. по 2022 р. найбільший дефіцит бюджету був у 2020 р. і становив 5,18 % ВВП (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Виконання державного бюджету України, 2008-2021 рр., млн. грн.

	Доходи		Видатки		Кредитування		Сальдо	% ВВП
	% ВВП		% ВВП		% ВВП		(дефіцит бюджету)	
2008	231686,3	24.44	241454,5	25.47	2732,5	0.29	-12500,7	-1.32%
2009	209700,3	22.96	242437,2	26.54	2780,3	0.3	-35517,2	-3.89%
2010	240615,2	22.23	303588,7	28.04	1292,0	0.12	-64265,5	-5.94%
2011	314616,9	23.9	333459,5	25.33	4715,0	0.36	-23557,6	-1.79%
2012	346054,0	24.56	395681,5	28.08	3817,7	0.27	-53445,2	-3.79%
2013	339180,3	23.31	403403,2	27.73	484,7	0.03	-64707,6	-4.45%
2014	357084,2	22.79	430217,8	27.46	4919,3	0.31	-78052,8	-4.98%
2015	534694,8	27.01	576911,4	29.14	2950,9	0.15	-45167,5	-2.28%
2016	616274,8	25.86	684743,4	28.73	1661,6	0.07	-70130,2	-2.94%
2017	793265,0	26.59	839243,7	28.13	1870,9	0.06	-47849,6	-1.60%
2018	928108,3	26.08	985842,0	27.7	1514,3	0.04	-59247,9	-1.66%
2019	998278,9	25.12	1072891,5	26.99	3437,0	0.09	-78049,5	-1.96%
2020	1076016,7	25.66	1288016,7	30.71	5096,1	0.12	-217096,1	-5.18%
2021	1296852,9	23.75	1490258,9	27.3	4531,4	0.08	-197937,4	-3.63%

Джерело: [177].

До загального фонду державного бюджету було справлено податків, зборів і платежів на суму 1296,8 млрд. грн. (за планом 1084,1 млрд. грн.) Найбільша кількість надходжень було у серпні, а найнижча у січні 2021 р. (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Доходи державного бюджету України, млн. грн.

на 01.02.2021	66209,2	за січень	66209,2
на 01.03.2021	143508,7	за лютий	77299,5
на 01.04.2021	251553,7	за березень	108045,0
на 01.05.2021	357471,1	за квітень	105917,4
на 01.06.2021	476168,8	за травень	118697,6
на 01.07.2021	591953,0	за червень	115784,3
на 01.08.2021	681005,3	за липень	89052,3
на 01.09.2021	820578,2	за серпень	139573,0

на 01.10.2021	924479,5	за вересень	103901,3
на 01.11.2021	1019185,6	за жовтень	94706,1
на 01.12.2021	1158349,3	за листопад	139163,6
на 31.12.2021	1296852,9	за грудень	138503,6

Джерело: [177].

Найбільшу частку надходжень до державного бюджету України займали податкові відрахування 85,3 %, решта – неподаткові доходи, до яких віднесено власні надходження бюджетних установ, частина чистого прибутку та дивіденди, прибуток НБУ (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Доходи державного бюджету України за статтями доходів, млн. грн.

Усього	Доходи	Частка від загальної кількості доходів, %
		1296852,9
Податкові надходження	1107090,9	85.37
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	285307,0	22.00
Податок на доходи фізичних осіб	137555,2	10.61
Податок на прибуток підприємств	147751,7	11.39
Рентная плата та плата за використання інших природних ресурсів	80749,4	6.23
Внутрішні податки на товари та послуги	698940,4	53.90
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	82858,4	6.39
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	79592,8	6.14
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	155774,8	12.01
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	380714,4	29.36
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	38177,2	2.94
Ввізне мито	36854,9	2.84
Вивізне мито	1322,3	0.10
Збори на паливно-енергетичні ресурси	0,5	0.00
Інші податки та збори	3916,5	0.30

Неподаткові надходження	175358,0	13.52
Доходи від власності та підприємницької діяльності	56021,9	4.32
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності	12975,5	1.00
Інші неподаткові надходження	17994,9	1.39
Власні надходження бюджетних установ	88365,7	6.81
Доходи від операцій з капіталом	328,7	0.03
Надходження від продажу основного капіталу	49,3	0.00
Надходження від реалізації державних запасів товарів	250,3	0.02
Кошти від продажу землі і нематеріальних активів	29,0	0.00
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1289,9	0.10
Цільові фонди	209,4	0.02
Офіційні трансферти	12576,1	0.97

Джерело: [177].

Таким чином, кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні засвідчив систематичне збільшення надходжень до бюджету з 2008 р. по 2021 рік. Разом з тим, за аналогічний період відбувалося зростання витрат. Усього у 2021 р. до загального фонду було справлено податків, зборів та платежів на суму 1296,8 млрд. грн., 85,3 % з яких склали податкові відрахування, а решта неподаткові. За період, що аналізується, державний бюджет постійно був дефіцитним. Як приклад, у 2021 р. дефіцит бюджету склав 3,63 % ВВП, або -197937,4 млн. грн [177].

У цілому слід зазначити, що проблематика формування дієвої системи справляння податків, зборів і платежів в Україні є однією з найбільш важливих та актуальних проблем сьогодення. В системі реформування інституціонального середовища направлено на інтегрування української економіки в європейський простір, удосконалення податкової системи повинне реалізуватися через систематичний аналіз вивчення і переосмислення нормативно-правової системи, синтез європейського досвіду у сфері оподаткування та удосконалення кадрової політики, яка підсилить формування критичної маси ефективно працюючих працівників, здатних реформувати податкову систему України.

Удосконалення податкової системи відповідно потреб ринку повинне передбачати комплексний підхід щодо оптимізації усіх форм податків, зборів і платежів. Існує потреба в стимулюванні перенавчання та підготовки фахівців-податківців нової генерації, здатних швидко приймати управлінські рішення за умов воєнного стану. Також податкова система потребує формування адекватної нормативно-правової бази відповідно європейських норм. У цілому слід визначити, що ефективність податкової системи визначається тим, наскільки швидко та результативно можливо вирішити поставлені завдання, пов'язані із реформуванням економіки за рахунок впровадження існуючого фіскального інструментарію. Міцність податкової системи визначає подальший тренд інноваційного розвитку виробництва, соціально-економічного добробуту населення та науково-технічного прогресу. Проте невирішеними залишаються питання впровадження науково-технічних розробок у виробництво, нині понад 90% продукції України не мають сучасного науково-технічного забезпечення, що в свою чергу не сприяє підвищенню конкурентоспроможності, рентабельності більшості вітчизняних товарів [178] та надходжень до бюджету.

Отже, кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні дозволяє зробити наступні висновки. За роки незалежності України склалася відносно стабільна податкова система України. Негативним незмінним трендом є наявність постійного дефіциту бюджету. Однак, починаючи з лютого 2022 р., можемо припустити, що у податковій системі України відбудуться масштабні зміни, викликані вторгненням Російської Федерації на територію нашої держави. Масштаби зазначених змін ми будемо бачити після офіційного оприлюднення статистичних даних щодо справляння податків, зборів і платежів України, які на часі відсутні. Окрім зазначеного, негативним явищем є велика кількість законодавчих актів та їх колізійність з іншими нормативно-правовими документами, які регулюють податкові відносини. Так, у 2021 р. актів, які прямо або опосередковано регулювали справляння податків, зборів і

платежів нараховувалося більше ніж 350. Майже усі вони вимагають екстреного перегляду, оновлення та удосконалення з урахуванням поточної ситуації в галузі оподаткування. Існує необхідність реформування системи справляння податків та створення ефективного законодавчого поля відповідно європейських вимог та внутрішніх потреб вітчизняного ринку.

Система державного регулювання справлянням податків, зборів і платежів України повинна бути комплексною, безперервною та адаптивною відповідно сучасних реалій. Кожен з видів податків повинен бути справедливим та сприяти розвитку бізнесу. Транспарентність, адаптивність, справедливість, практичність, чіткість, несуперечливість – це основні вимоги до податкової системи України.

3.2. Підходи до моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на доходність бюджетів

Регіональний податковий менеджмент – важливий сегмент державної податкової політики, галузі, сектору економіки, підприємства, громадянина. Такий сегмент вміщує до себе сукупність принципів, моделей і методів планування та реалізації управлінських дій, пов'язаних з вибором оптимального механізму податкової системи, визначенням ефективних податкових платежів, здійсненням контролю за їх здійсненням.

Розглядаючи проблему оподаткування з позицій регіонального розвитку економіки обґрунтовано актуальність дослідження проблематики моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на доходність бюджету, що знайшла висвітлення, зокрема у праці О. Євтушевської, Н. Лагодієнко, Л. Іванченкової [179], де запропоновано визначення податкової політики як складової державного податкового менеджменту. І.А. Гнатенко пропонує використання таксономічного оцінювання в процесі аналізу інституціонального середовища інноваційного розвитку підприємництва. Деякі вчені [180, 181, 182, 183] пропонують напрямки

удосконалення системи оподаткування, податкової поведінки, податкового контролю тощо. Водночас проблематика моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджету потребує систематичного узагальнення та розгляду з урахуванням сучасного стану розвитку національної економіки.

Загалом, регіональний податковий менеджмент займає провідне місце в державній податковій політиці. Суб'єктами регіонального податкового менеджменту є регіони в особі місцевих органів влади, а також усі платники податків, представники підприємницької діяльності, фінансові управління, бухгалтери підприємств. Об'єктом регіонального податкового менеджменту вважають: управлінські рішення у сфері оподаткування; керовані та некеровані процеси, які чинять вплив на податкову політику, а також ті, що відбуваються у турбулентному інституціональному середовищі; сукупність державних дій спрямованих на регулювання та зміну податкових норм.

Управлінські відносини у сфері регіонального податкового менеджменту, а також визначення нормативно-правових основ його функціонування та впорядкування регулюються Конституцією України, Законами, Податковим кодексом України, нормативно-правовими актами з питань податкової політики.

Важливим напрямком управлінського регулювання регіональним податковим менеджментом є моделювання його впливу на дохідність бюджетів. Зазначені дії дозволять здійснювати ефективне регулювання податковою системою України шляхом визначення нових пріоритетів в напрямі взаємовідносин платників податків, способів оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та корегування роботи державних контролюючих органів як рівних учасників та партнерів для досягнення єдиної мети – стимулювання інноваційного розвитку держави, заснованої на справедливих партнерських відносинах між державою та бізнесом.

У контексті сказаного слід зауважити, що моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів, з одного

боку, передбачає: формування моделей ефективного менеджменту регулювання та контролю надходжень у бюджети; створення кола відповідальних осіб, які здійснюють роботу з управління податками, а також моделюють можливі загрози (а також їх усунення) у сфері податкової та бюджетної політики; удосконалення роботи корпоративного і персонального податкового менеджменту, відповідального за своєчасність наповнення бюджету тощо. З другого - дозволить формувати ефективну підприємницьку, бюджетну та податкову системи.

Існує низка наукових робіт, присвячених методикам впливу моделювання регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів, з використанням сукупності математичних та статистичних інструментів. Вважаємо, що доступним та оптимальним інструментом згаданого моделювання є таксономічне оцінювання. У такому випадку інтегральний таксономічний компліментарний показник впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів передбачає реалізацію алгоритму, що включає певні математичні дії [184]:

- визначення вхідної інформації, необхідної для моделювання (показники ефективності податково менеджменту, доходи та видатки бюджетів, податкові надходження тощо);
- формування матриці спостережень, що включає систему часткових показників внутрішньої та зовнішньої взаємодії;
- стандартизація значень показників матриці спостережень;
- визначення вектора-еталона та класифікація показників на стимулятори та дестимулятори, які визначають компліментарний ефект;
- визначення крапки еталону та розрахунок евклідової відстані між окремими спостереженнями і вектором-еталоном;
- розрахунок інтегрального таксономічного компліментарного показнику, що характеризує ступінь ефективності впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів.

Визначення вхідної інформації, необхідної для моделювання (показники ефективності податкового менеджменту, доходи та видатки бюджетів, податкові надходження тощо), дозволяє сформувати матрицю спостереження, передумовою якої є формування двох множинних ознак. Перша множина характеризує отриманий результат, інша – можливі способи досягнення результату. Множинні ознаки є вимірювальними та записуються до матриці спостереження, яка має вигляд:

$$X = \begin{bmatrix} x_{11} & x_{12} & \dots & x_{1k} & \dots & x_{1n} \\ x_{21} & x_{22} & \dots & x_{2k} & \dots & x_{2n} \\ \dots & \dots & \dots & \dots & \dots & \dots \\ x_{i1} & x_{i1} & \dots & x_{ik} & \dots & x_{in} \\ \dots & \dots & \dots & \dots & \dots & \dots \\ x_{z1} & x_{z2} & \dots & x_{zk} & \dots & x_{zn} \end{bmatrix} \quad (1)$$

де z – досліджувані об'єкти – регіони України;

n – кількість показників, які вимірюються;

x_{ik} – значення об'єкту k для показнику i .

Визначення головних компонентів матриці спостереження визначається авторським поглядом та власною інтерпретацією сукупності показників досліджуваного нами явища. Для цього можливо залучення експертів або фахівців. Точність, конгруентність та достовірність інтегрального компліментарного показника впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів визначається саме вдалим добром компонентів матриці спостереження. Показники, що використовуються для розрахунку інтегрального показника можуть бути абсолютними або відносними. Формування матриці спостереження дозволяє створити інформаційний масив вхідних даних, необхідних для моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів. З метою їх приведення до єдиної вимірювальної ознаки здійснюється стандартизація вхідних значень. Зазначене дозволяє стандартизувати показники матриці

спостереження та уникнути неоднорідності за вимірювальними ознаками показників:

$$Z_{ik} = \frac{x_{ik} - \bar{x}_k}{S_k}, \quad (2)$$

$$S_k = \sqrt{\sum_{i=1}^z (x_{ik} - \bar{x}_k)^2}, \quad (3)$$

де S_k – середньоквадратичне відхилення показника k ;

$k = 1, 2, \dots, n$;

x_{ik} – характеристика ознаки k для i ;

\bar{x}_k – середній арифметичний показник k ;

Z_{ik} – стандартизоване значення показнику k для i .

На наступному етапі існує потреба визначення стимуляторів та дестимуляторів, які характеризують компліментарний ефект. В процесі аналізу отриманих стандартизованих показників матриці, слід визначити стимулятори та дестимулятори. Різні показники регіонального податкового менеджменту чинять неоднаковий вплив на дохідність бюджетів. Показники, що позитивно впливають на дохідність бюджету є стимуляторами. Показники, що призводять до зменшення дохідності бюджету – є дестимуляторами. Реалізація зазначеного етапу передбачає визначення максимальних та мінімальних стандартизованих значень для стимуляторів та дестимуляторів:

$$Z_{0s} = \max Z_{rs}, \text{ якщо } s \in I, \quad (4)$$

$$Z_{0s} = \min Z_{rs}, \text{ якщо } s \notin I (s = 1, 2, \dots, n), \quad (5)$$

де I – сукупність стимуляторів;

s – первинна вимірна ознака;

n – кількість первинних вимірних ознак,

Z_{0s} – еталонне значення ознаки s для одиниці r .

Z_{rs} – стандартизоване значення ознаки s для одиниці r .

На наступному етапі відбувається побудова еталону:

$$p_o(x_{o1}, x_{o2}, \dots, x_{j}, \dots, x_{om}), \quad (6)$$

З використанням евклідової метрики, яка геометрично у найбільш оптимальний спосіб об'єднує слабо корельовані кулясті скупчення в певні точки розраховуємо евклідову відстань:

$$D_{io} = \sqrt{1/m \sum_{i=1}^m (z_{ij} - z_{oj})^2}, \quad (7)$$

де D_{io} – показник, який характеризує евклідову відстань;

z_{ij} – стандартизоване значення j -го показнику для i -го об'єкту;

z_{oj} – стандартизоване значення j -го показнику в еталоні;

m – кількість об'єктів, які досліджуються.

У цьому випадку інтегральний таксономічний компліментарний показник впливу ефективності регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів розраховується (K_i):

$$K_i = 1 - d_i, \quad (8)$$

де d_i – відхилення показнику i -го регіону від еталону.

Причому:

$$d_i = \frac{c_{io}}{c_o}, \quad (9)$$

де c_{io} – евклідова відстань між показниками у просторі та еталоном;

c_o – загальна відстань між показниками та еталоном.

З метою формування вхідних показників, які будуть використані для розрахунку інтегрального таксономічного компліментарного показнику впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів здійснено систематизацію необхідних індикаторів моделювання. Інформаційною базою за такого добору можуть слугувати звітні данні державних органів, підприємств або офіційні статистичні показники.

Розрахунок інтегрального таксономічного компліментарного показника впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів, дозволяє виявити взаємозв'язок між основними інтегрованими індикаторами за регіонами України. Вхідні показники достатньо розгалужені, можуть змінюватися, доповнюватися, а методика їх розрахунку може удосконалюватися (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Показники для розрахунку інтегрального таксономічного компліментарного показника впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів

№	Показники
Загальні показники ефективності управління оподаткуванням у регіоні	X_1 – коефіцієнт ефективності оподаткування; X_2 – коефіцієнт податкомісткості; X_3 – коефіцієнт податкового навантаження на фінанси регіону; X_4 – питома вага податку в структурі податкових платежів; X_5 – коефіцієнт податкового навантаження на регіон.
Часткові показники ефективності оподаткування	X_6 – ефективність ставки оподаткування регіонів; X_7 – коефіцієнт оподаткування експортних операцій; X_8 – коефіцієнт оподаткування виручки; X_9 – коефіцієнт оподаткування прибутку; X_{10} – коефіцієнт пільгового оподаткування; X_{11} – коефіцієнт ефективності використання податкових пільг.

Джерело: систематизацію показників запропоновано автором

Таким чином, результати діагностики впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів відповідно таксономічного оцінювання (2019-2021 рр.) виглядаються за регіонами України наступним чином (рис. 3.5-3.7).



Рис. 3.5. Ефективність впливу податкового менеджменту на дохідність бюджетів регіонів (2019 рік).

Джерело: авторська розробка



Рис. 3.6. Ефективність впливу податкового менеджменту на дохідність бюджетів регіонів (2020 рік).

Джерело: авторська розробка



Рис. 3.7. Ефективність впливу податкового менеджменту на дохідність бюджетів регіонів (2021 р.).

Джерело: авторська розробка

Використовуюючи запропоноване моделювання та показники (рис.3.5-3.7), можливо визначити вплив регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів регіонів. Також зауважимо, що загальні або часткові показники можуть змінюватися та доповнюватися. Тому зазначений перелік показників у табл. 3.4 є далеко не повним. Одночасно, з огляду на інформаційну обмеженість вхідних статистичних даних, будемо вважати розглянутий перелік, достатнім для реалізації прикладу інтегрального таксономічного компліментарного показнику ефективності впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів.

Таким чином, найліпший показник за ефективністю впливу податкового менеджменту на дохідність бюджетів регіонів у 2019-2021 рр. зафіксовано у м. Київ, Харківській та Дніпропетровській області. Зазначене говорить про ефективний податковий менеджмент у зазначених регіонах протягом цих трьох років. Найгірші показники ефективності у 2019 р. зафіксовані у Вінницькій, Волинській, у 2020 р. – Волинській, Кіровоградській та

Чернівецькій областях, у 2021 р. – Житомирській, Волинській та Миколаївській областях. Таким чином, саме у зазначених областях існує потреба корегування існуючої політики податкового менеджменту з метою збільшення дохідності бюджету.

Загалом, використання моделювання впливу управлінського регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів дає позитивний момент: з одного боку, появляється можливість виявлення загальних тенденцій розвитку регіонів, вчасного корегування існуючої податкової політики та її оптимізації відповідно до поточного стану соціально-економічного розвитку, а з другого - сприяє визначенню нових пріоритетів в напрямі взаємовідносин платників податків, способів оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та корегування роботи державних контролюючих органів на всіх рівнях.

3.3. Оцінювання рівня інституційної ефективності податкового менеджменту територіальних громад в умовах реформи децентралізації

В умовах децентралізації, цифровізації та військових викликів, що постали перед Україною, стає зрозумілим те, що фінансові аспекти місцевого самоврядування потребують значного уточнення та корегування. Пов'язано це, зокрема, з тим, що дохідна частина бюджетів у територіальних громадах не переглядалися з часу, як розпочався процес децентралізації. Натомість повноваження щодо видаткової частини мали щорічне збільшення. Вважається, що фінансово-економічна децентралізація являється однією з найуспішніших реформ, що має досить ефективне впровадження в Україні. Оскільки бюджетна децентралізація покликана зміцнити спроможність територіальних громад та підвищити рівень соціально-економічного розвитку регіонів, законодавством України передбачено збільшення доходів та повноважень територіальних громад, які об'єдналися в умовах даної реформи.

Цінними в науковому сенсі дослідженнями проблематики децентралізації та об'єднаних територіальних громад як ключового фактора економічного і соціального розвитку регіонів України є наукові праці та практичні дослідження і розробки таких учених як Г. Возняк [185], Ж. Гарбар [186], Г. Ползікова [187; 188], Д. Улютін [189].

Вагомий внесок у розвиток і вдосконалення теоретичних розробок і практичних рекомендацій стосовно функціонування вітчизняного податкового механізму здійснили Д. Адамов [190], Н. Краус [191; 192; 193], П. Леоненко [194], О. Мельник [195], О. Манжура [196], І. Сторонянська [197], Р. Панчишин [198], Г. Поченчук [198], М. Штань М. [18] та ін. В об'єкти їх дослідження увійшли механізми застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності як чинники фіскальної децентралізації та державного управління. Сучасні українські науковці та дослідники принципів роботи податкових систем ХХ століття мають унікальну можливість та намагаються сформулювати новий підхід з урахуванням переваг та недоліків, які існували під час бюджетно-податкової централізації та децентралізації діяльності державного сектору. Так, питаннями визначення закономірностей еволюції механізмів регіонального податкового менеджменту в умовах децентралізації влади займається український дослідник Г. Ползікова [188]. Науковець довела наявність фіскальних вертикальних і горизонтальних розривів в Україні та стоїть на позиції того, що значний фінансовий потенціал має оподаткування нерухомості, яке є прерогативою органів місцевого самоврядування. Вона формалізувала інструментарій регіонального податкового менеджменту, суб'єктами якого є спроможні територіальні громади.

Розглядаючи питання податкового менеджменту М.В. Штань зауважує, що ефективна податкова система має забезпечувати узгодження інтересів держави, регіонів, суб'єктів господарювання з урахуванням існуючого співвідношення у рівнях їх розвитку і реальних можливостей, а також створити такі умови ведення підприємницької діяльності, які покликані

сприяти більш повному використанню резервів забезпечення стійкого економічного зростання в Україні [18]. Натомість Ж. Гарбар, в одній із своїх праць зазначає, що базовими джерелами надходжень до бюджетів об'єднаних територіальних громад є податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, плата за землю, єдиний податок та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки тощо. Разом з тим він окреслив в своїх дослідженнях і напрями вдосконалення фінансової спроможності територіальних громад [186].

Про важливість фінансової децентралізації в Україні з метою створення сприятливих умови для всебічного суспільного розвитку, вирішення проблем та надання якісних суспільних послуг у конкретному місті, селищі, селі звертають увагу низка й інших українських науковців [185; 188; 18]. Поділяємо їх думку в частині того, що в процесі бюджетної децентралізації важливим є забезпечення чіткого розмежування повноважень, відповідальностей органів влади різних рівнів і збільшення обсягу власних доходів бюджетів територіальних громад, а основним стратегічним завданням реалізації бюджетної децентралізації має і надалі залишатись економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць. Але, разом з тим, значна кількість проблем щодо бачення подальшого розвитку податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, залишаються недостатньо розкритими.

Особливої уваги потребує дослідження основних принципів практичного розвитку податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, розробка складників фіскального механізму територіальних громад в умовах децентралізації, з'ясування обсягів податкових надходжень до бюджетів об'єднаних територіальних громад в Україні, обґрунтування інструментарію податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, а також напрацювання пропозицій в частині реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації.

В Україні останніми роками спостерігаються зусилля із децентралізації на місцевому рівні, зокрема, шляхом об'єднання місцевих територіальних громад (ТГ). У зв'язку з цим постають різноманітні питання податкового характеру. Реформа децентралізації, започаткована в Україні у 2015 р., передбачає створення об'єднаних територіальних громад (ОТГ), що формуються та розвиваються в складних економічних, правових та організаційних умовах. Це обумовлює необхідність залучення науковців для визначення та узагальнення поточних проблем і перешкод, вироблення пропозицій щодо шляхів та методів їх ефективного розв'язання, запобігання та вчасного усунення.

Закон України “Про місцеве самоврядування в Україні” передбачає існування альтернативної форми державного оподаткування: самооподаткування – форма залучення на добровільній основі за рішенням зборів громадян за місцем проживання коштів населення відповідної території для фінансування разових цільових заходів соціально-побутового характеру [200]. Поділяємо думку Г. Ползікової, яка стверджує, що метою реформи місцевого самоврядування є, передусім, забезпечення його спроможності самостійно, за рахунок власних ресурсів, вирішувати питання місцевого значення. Йдеться про наділення територіальних громад більшими ресурсами та про мобілізацію їхніх внутрішніх резервів [188]. Доцільно зауважити, що доходи загального фонду місцевих бюджетів «формуються за рахунок податкових надходжень, адміністративних послуг тощо. Також наповнюють цей фонд підприємства комунальної власності, засновані відповідними радами. Окремі штрафи й штрафні санкції за порушення, вчинені на території тієї чи іншої адміністративно-територіальної одиниці, наповнюють місцеві бюджети – сільські, селищні, міські або бюджети об'єднаних територіальних громад» [201].

Загальні показники по бюджету територіальних громад України представлено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Ключові показники зведеного бюджету територіальних громад України

Доходи	
Статті	Одиниці виміру
Надходження (загальний та спеціальний фонд)	245,62 млрд грн
Надходження (загальний фонд)	242,87 млрд грн
Місцеві податки та збори (загальний фонд)	72,52 млрд грн
Плата за землю (загальний фонд)	30,01 млрд грн
Доходність земель громади (загальний фонд)	54,09 тис грн
Фіскальна віддача території (загальний фонд)	431,81 тис грн
Площа громад (и) станом на 01.01.2021	554,74 тис кв км
Населення громад (и) станом на 01.01.2021	36,13 млн осіб
Надходження на 1 мешканця (загальний фонд)	6,72 тис грн
Видатки	
Видатки (загальний фонд)	307,29 млрд грн
Видатки на ЖКХ (загальний фонд)	39,55 млрд грн
Видатки на освіту (загальний фонд)	178,99 млрд грн
Видатки на культуру (загальний фонд)	10,38 млрд грн
Видатки на спорт (загальний фонд)	4,91 млрд грн
Капітальні видатки (спеціальний фонд)	61,87 млрд грн
Видатки на 1 мешканця (загальний фонд)	8,51 тис грн
Трансферти	
Базова дотація (загальний фонд)	13,67 млрд грн
Резервна дотація (загальний фонд)	8,99 млрд грн
Офіційні трансферти (загальний фонд)	112,23 млрд грн
Базова дотація на 1 мешканця (загальний фонд)	378,26 грн
Реверсна дотація на 1 мешканця (загальний фонд)	248,89 грн
Трансферти на 1 мешканця	3,11 тис грн

Джерело: складено автором на основі джерела [202].

Наведені фінансові показники відображають найбільш суттєві напрямки фінансово-бюджетної діяльності громад та надають можливість для аналізу фінансових показників, виявлення причинно-наслідкових зв'язків між рівнем розвитку соціальної та промислової інфраструктури, підприємницьким та ресурсним потенціалом території, демографічними чинниками тощо [203].

Варто зазначити, що візуалізовані показники виконання бюджетів територіальних громад за доходами, видатками та трансфертами – це новий інструмент для бюджетної аналітики на місцевому рівні.

У свою чергу, податковий менеджмент в умовах децентралізації доцільно розглядати як систему організації податкових відносин, реалізації

певних кроків щодо забезпечення бюджетної автономії, фінансової самостійності територіальних громад з метою перерозподілу фінансових ресурсів, а також забезпечення стабільних джерел формування дохідної частини місцевих бюджетів.

Пріоритетне значення у створенні ефективного податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації та забезпеченні їх фінансової стійкості лежить у площині удосконалення податкової політики з метою формування стабільної дохідної бази місцевих бюджетів, розмежування повноважень між центром і регіонами, обґрунтування рівня видатків територіальних громад. Формування ефективного податкового менеджменту територіальними громадами здатне суттєво сприяти удосконаленню методів господарювання, підвищенню рентабельності виробництва в умовах децентралізації, зміцненню комерційних розрахунків як основи стійкого фінансово-економічного стану і стабільної роботи суб'єктів господарювання та виконання ним зобов'язань [188, с. 50]. На рисунку 3.8 представлено структуру обсягу податкових платежів територіальних громад в умовах децентралізації.

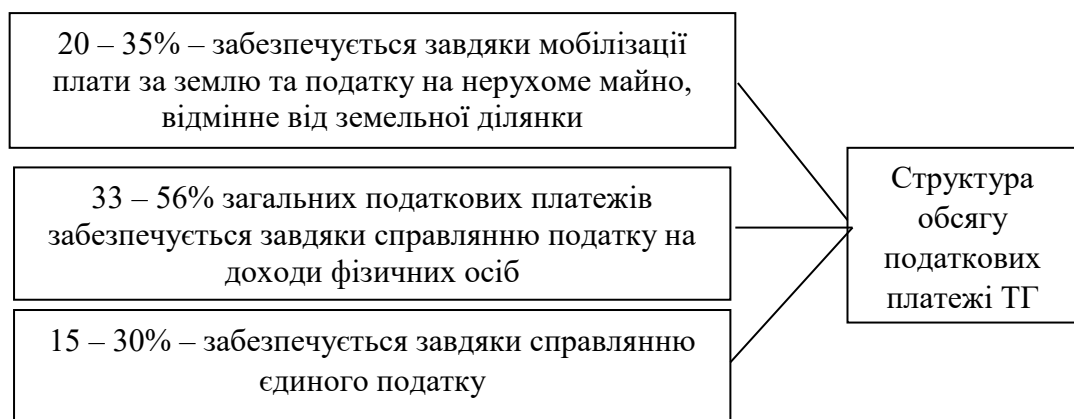


Рис. 3.8. Структура обсягу податкових платежів територіальних громад в умовах децентралізації

Джерело: складено автором на основі джерела [198].

Основними завданнями, які очікується реалізувати в рамках функціонування територіальних громад в частині їх бюджетної децентралізації є:

- перегляд та визначення переліку власних і делегованих повноважень;
- розширення фінансової бази органів місцевого самоврядування;
- перехід до системи цільових трансфертів, спрямованих на компенсацію видатків органів місцевого самоврядування в результаті реалізації ними делегованих функцій;
- запровадження максимального рівня прозорості використання бюджетних коштів органами місцевого самоврядування.

Забезпечення об'єднаних територіальних громад в умовах децентралізації фінансово-економічним ресурсом відбувається шляхом включення до бюджетів даних громад надходжень у формі обов'язкових загальнодержавних і місцевих податкових платежів, які формують значну частку власних надходжень бюджетів об'єднаних територіальних громад, при цьому незначну частку складають неподаткові надходження та надходження від реалізації операцій із капіталом, а також значна частка належить трансфертам [197].

Інституційними суб'єктами податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації виступають органи місцевого самоврядування, які встановлюють місцеві податки і збори [187, с. 237].

Значення даного виду менеджменту зростає в умовах прийняття законів України щодо внесення змін до Бюджетного та Податкового кодексів України в частині саме децентралізації фінансів, зміцнення матеріальної та фінансової основи територіальних громад. Рішення органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими Податковим кодексом України, є частиною податкового законодавства України. До місцевих податків належать: податок на майно; єдиний податок. До місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір. Місцеві ради

обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю) [204].

Децентралізація бюджетних відносин зумовила зростання зацікавленості органів місцевого самоврядування у підвищенні обсягів надходжень до бюджетів об'єднаних територіальних громад через пошук та реалізацію заходів щодо виявлення резервів їхнього зростання, а також зростання ефективності адміністрування у розрізі загальнодержавних та місцевих податкових платежів й обов'язкових зборів [185]. Але установлення місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим кодексом, забороняється. Зарахування місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України [205]. Варто зазначити, що для Міністерства фінансів бюджетна децентралізація та фінансова спроможність територіальних громад є пріоритетним напрямом у реформуванні системи управління публічними фінансами. Так, зокрема, новою Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 рр., яка була схвалена Урядом наприкінці 2021 р., вже передбачена низка комплексних змін та нових підходів, включаючи:

- повноцінну реалізацію середньострокового бюджетного планування та подальший розвиток його програмно-цільового методу на місцевому рівні;
- покращення управління місцевим боргом та фіскальними ризиками місцевих бюджетів;
- чітке розмежування повноважень між центральними органами влади та ОМС;
- удосконалення системи бюджетного вирівнювання;
- збільшення власних фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування (включаючи перегляд підходів до зарахування ПДФО);
- створення дієвої моделі фінансового контролю щодо місцевих бюджетів;

– визначення чітких показників ефективності для Державного фонду регіонального розвитку [189].

Інструментарій податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації та шляхи реформування представлено в таблицях 3.6 та 3.7.

Таблиця 3.6

Інструментарій податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації

Етапи реалізації	Загальна характеристика та зміст стратегічного податкового планування в ході напрацювання реформаційних механізмів податкового менеджменту територіальних громад
1 етап	Визначення цілей податкового планування, виходячи зі стратегічних пріоритетів та інтересів підприємств, галузей, що входять до господарського комплексу територіальних громад, а також оцінки їх податкового навантаження.
2 етап	Розробка альтернативних варіантів розвитку господарського комплексу територіальних громад (ТГ) та оцінювання їх впливу на податкостроможність платників податків ТГ.
3 етап	Довгострокове прогнозування податкових надходжень, виходячи з найбільш імовірного сценарію розвитку господарського комплексу ТГ в умовах децентралізації.
4 етап	Розробка довгострокових планів податкових надходжень до місцевого бюджету.

Джерело: згруповано автором на основі джерела [188, с. 52].

Бюджети місцевих громад є базовим системоформуючим елементом державної фінансової системи та інструментом реалізації соціальної політики. На базі ресурсів органів місцевого самоврядування, що зосереджені у місцевих бюджетах, здійснюється фінансово-економічне забезпечення близько 70% видатків соціальної сфери [195]. Бюджети об'єднаних територіальних громад за своєю сутністю ідентичні місцевим бюджетам.

Пропозиції та шляхи реформування податкового менеджменту
територіальних громад в умовах децентралізації

Акцизний податок та можливі джерела наповнення бюджетів територіальних громад	Акцизний податок з виробленого в Україні та ввезеного на митну територію України пального варто зберігати в загальному фонді бюджетів територіальних громад. Необхідним є скасування пільг, встановлених державою щодо місцевих податків та недопущення встановлення нових: ✓ продовження не застосовування пільги для земельних ділянок залізничного транспорту; ✓ відновлення проведення індексації нормативної грошового оцінювання землі та встановлення коефіцієнту індексації на рівні реального індексу інфляції; ✓ скасування пільги, передбаченої п.4 статті 284 ПКУ щодо справляння у розмірі 25% плати за землю за земельні ділянки, надані гірничодобувним підприємствам для видобування корисних копалин та розробки родовищ корисних копалин.
Єдиний податок	Включено 100% єдиного податку, що справляється із платників четвертої групи, тоді як у 2017 р. до бюджетів місцевого рівня надходили лише 86%.
Туристичний збір	Потребує внесення змін до податкового законодавства з метою ефективного справляння даного виду збору.
Рентна плата	В обсяг надходжень до бюджетів об'єднаних територіальних громад включено 3% рентну плату за використання природних надр задля видобутку нафти, природного газу та газового конденсату.

Джерело: згруповано автором на основі джерела [195, 206].

На особливу увагу в частині ефективного вирішення потребує питання справедливого зарахування ПДФО до бюджетів громад, який після зміни у 2021р. адміністративно-територіального устрою набув особливої актуальності. На сьогодні в структурі доходів загального фонду місцевих бюджетів ПДФО займає більше 60% і є основним бюджетоутворюючим податком для місцевих бюджетів, а відтак потребує збалансованої моделі щодо його розподілу [189]. Класифікація об'єднаних територіальних громад в умовах децентралізації відповідно до структури і складу податкових платежів представлена в таблиці 3.8.

Класифікація об'єднаних територіальних громад в умовах
децентралізації відповідно до структури і складу податкових платежів

1 рівень	Включає об'єднані територіальні громади, базовим джерелом податкових доходів бюджету яких є податок на доходи фізичних осіб, що складає більш ніж 60% від загального розміру податкових надходжень. Питома вага інших податкових надходжень рівномірно структурується у межах 5–7% від загального обсягу податкових платежів.
2 рівень	Об'єднані територіальні громади, податкові доходи бюджету яких формують два базових джерела, що в сукупності складають близько 80% узагальненого обсягу податкових доходів бюджету. Водночас можливе або забезпечення ними в однакових пропорціях кожним третини доходів податкового характеру бюджету об'єднаних територіальних громад, або забезпечення одним із податків близько 20%, а іншим – 60%. Проте у підсумку дані бюджетоформуючі податки повинні забезпечувати більш ніж 80% податкових доходів до бюджету об'єднаних територіальних громад. Об'єднаних територіальних громад зазначеного класу в Україні є так як і громад першого класу у достатній кількості.
3 рівень	Об'єднані територіальні громади, що характеризуються відносно рівномірним забезпеченням фінансування потреб цієї території за рахунок податкових платежів трьома-чотирма джерелами. Водночас два з них у підсумку повинні забезпечувати не більш, ніж 80% загального обсягу податкових платежів до бюджету об'єднаних територіальних громад. Аналіз структури податкових доходів бюджетів об'єднаних територіальних громад України свідчить, що 38,4% громад є саме цього типу.
4 рівень	Об'єднані територіальні громади, склад податкових платежів бюджетів яких не відповідає характерним рисам трьох попередніх класів; цей клас характеризується наявністю значної кількості ознак, які притаманні третьому, однак є відмінним і від цього класу, насамперед, наявністю у власній структурі податкових доходів надходжень від акцизного податку з пального, що у випадку їхньої відміни може зумовити негативну динаміку у структурі податкових доходів бюджету таких об'єднаних територіальних громад.

Джерело: згруповано автором на основі джерела [197].

Суттєві зміни в частині використання коштів територіальних громад відбулося в результаті військової агресії Російської Федерації проти України. Так, з метою оперативного та ефективного прийняття управлінських рішень у період воєнного стану, введеного Указом Президента України від 24.02.2022 № 64 “Про введення воєнного стану в Україні”[207], Постановою Кабінету Міністрів України від 11.03.2022 № 252 “Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану”[208] визначено, що за поданням місцевих фінансових органів рішення про внесення змін до

рішень про місцеві бюджети, приймають виконавчі комітети відповідних місцевих рад. Водночас, 24 березня Верховна Рада прийняла в цілому Закон України “Про внесення змін до Законів України “Про центральні органи виконавчої влади”[209] та “Про правовий режим воєнного стану” щодо забезпечення керованості державою в умовах воєнного стану” (законопроект за реєстр. № 7153) [210]. Згідно з нормами зазначеного Закону у період дії воєнного стану сільський, селищний, міський голова територіальної громади, на території якої не ведуться бойові дії та не прийнято рішення про утворення військової адміністрації населених пунктів, виключно для здійснення заходів правового режиму воєнного стану може прийняти рішення, з обов’язковим інформуванням начальника відповідної обласної військової адміністрації протягом 24 годин, щодо внесення до місцевого бюджету змін.

Кабінетом Міністрів України 17 березня 2022 р. внесено зміни до Порядку виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану (постанова КМУ від 17 березня 2022 р. № 308) [211]. Зміни внесено до підпункту 2 пункту 19 Порядку в частині розширення переліку видатків другої черги, за якими здійснюються платежі Казначейством за дорученням клієнтів, зокрема, доповнено його видатками на здійснення заходів і програм з підтримки Збройних Сил України та підрозділів територіальної оборони. За інформацією Державної казначейської служби України станом на 01.02.2022 року у місцевих бюджетах були накопичені залишки освітньої субвенції 7 млрд грн, а субвенції на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами – 213 млн грн. Наразі 26 березня 2022 р. Уряд прийняв постанову, якою вніс зміни до порядків та умов надання освітньої субвенції і субвенції на підтримку осіб з особливими освітніми потребами. Тож залишки коштів можуть бути використані на заходи територіальної оборони, задоволення продовольчих потреб, евакуацію населення з небезпечних територій у безпечні місця та їх облаштування [212]. Фіскальний механізм

територіальних громад в умовах децентралізації ми зробили спробу представити в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9

Фіскальний механізм територіальних громад в умовах децентралізації

Складові фіскального механізму	Фінансові норми і нормативи	Фінансові ліміти і резерви	Фінансові стимули	Фінансові санкції	Нормативно-правове забезпечення
Фіскальне планування	Норми амортизаційного обчислення	Фінансові резерви підприємства	Податкові пільги	Санкції за порушення податкового законодавства	Конституція України
Фіскальне оперативне планування	Норми витрат бюджетних установ	Резервний фонд Кабміну	Бюджетні кредити	Пеня за несвоєчасну сплату платежів	Закони України
Фіскальний контроль	Норми бюджетного забезпечення	Резервний фонд місцевих рад	Податкові канікули	Відміна надання пільг	Укази Президента
Фіскальне забезпечення	Ставки заробітної плати, пенсії	Ліміти бюджетного фінансування	Відтермінування сплати податків	Санкції нецільового використання бюджетних коштів	Нормативні акти Міністерств
Фіскальне регулювання	Ставки податків, неподаткових платежів	Валютні резерви Нацбанку	Надання фінансової допомоги	Санкції, штрафи, пеня	Нормативні акти місцевих рад

Джерело: авторська розробка

Реалізація децентралізованого принципу в податковому менеджменті в контексті розвитку інституту єдиного податку пов'язана з визначенням фактичних форм і ступеня децентралізації в кожному окремому етапі її проведення. У випадку відсутності поточного коригування фактичного стану реалізації політики децентралізації може відбутися зміщення акцентів реалізації наступних етапів зазначеного процесу. У такому разі існує можливість потрапляння у пастку невідповідності податкової бази територіальної громади публічними витратам громади. Через нестачу коштів територіальна громада може опинитися у фінансовій залежності від державного бюджету, а за наявності обмежень і процедур вона має усі шанси

втратити сприятливі можливості поточного стану ринку щодо фінансово-кредитної підтримки малого бізнесу. На результативність децентралізованого принципу в податковому менеджменті в контексті розвитку інституту єдиного податку також здійснює вагомий вплив рівень кваліфікації та самостійності центральної влади, яка має політичну волю та ресурси протистояти опортуністичним проявам дій влади територіальних громад. Отримавши відносну свободу влади територіальних громад через встановлення системи стимулів, пільг та покарань у межах податкового законодавства країни, доцільно сформулювати податковий механізм розбудови малого бізнесу на основі мотивації їх раціональної фіскальної поведінки, який в межах кожної територіальної громади, буде мати унікальний набір інструментів практичної реалізації [190, с. 36–37].

Підсумовуючи вище сказане, варто зауважити, що запровадження політики фіскальної децентралізації заклало підґрунтя до посилення фінансової самостійності територіальних громад та підвищення фінансової самодостатності бюджетів місцевого самоврядування первинної ланки.

В підсумку зазначимо, що базою фінансово-економічно розвиненої та соціально стабільної країни, яка характеризується високим рівнем демократичності є самостійні та незалежні у фінансовому аспекті територіальні громади. Адже тільки вони мають всі потрібні ресурси для створення якісного та повноцінного надання суспільних послуг для населення і бізнесу. Адміністрування місцевих податків та зборів є надважливою проблемою, яка потребує вирішення на законодавчому рівні з метою підвищення фіскальної ефективності бюджетів територіальних громад.

Досягнення ефективності податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації вимагає і перегляду проблем на державному рівні через вирівнювання нерівностей у бюджетному регулюванні, стабілізації ринкового середовища, покращення якості життя і також посилення активності і самих територіальних громадах, задля забезпечення

вирішення проблем соціально-економічного характеру, окреслення реальних можливостей фінансово-економічного забезпечення, розподілу та використання дохідної бази.

Висновки до розділу 3

З'ясовано, що ефективне адміністрування справляння податків, зборів і платежів забезпечує систематичне та безперервне надходження до бюджетів усіх рівнів фінансових ресурсів, що стимулює розвиток держави та забезпечує фінансування найнеобхідніших соціально- економічних вимог суспільства.

Кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів засвідчив наявність стійкої динаміки дефіциту бюджету, систематичне збільшення доходів та одночасно видатків. Результати аналізу дозволили сегментувати податкові надходження за бюджетною класифікацією та аналізувати їх динаміку.

Акцентовано увагу на сутнісних характеристиках кількісно-динамічного аналізу справляння податків, зборів і платежів та запропоновано розуміння його як комплексної дії, діяльності суб'єктів оподаткування та органів державної влади, що направлені на сприяння вчасного обчислення, узагальнення та внесення податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів або спеціальних фондів. Причому кількісно-динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів, за нашим баченням, відрізняється від якісного за рахунок: можливості розрахунку прогнозів та планів щодо обсягу справляння податків, зборів і платежів; урахування динаміки зміни справляння податків, зборів і платежів; можливості встановлення причинно-наслідкових зв'язків між сукупністю показників за допомогою використання математичного, логічного, статистичного та аналітичного інструментаріїв; більш репрезентативних наочних результатів аналізу справляння податків, зборів і

платежів; можливості точного виміру даних щодо справляння податків, зборів і платежів тощо.

Визначено, що формування дієвої системи справляння податків, зборів і платежів платіж в Україні є однією з найбільш важливих та актуальних проблем сьогодення та потребує інтегрування української економіки в європейський простір, удосконалення податкової системи та політики, яка повинне реалізуватися через систематичний аналіз вивчення і переосмислення нормативно-правової системи, синтез європейського досвіду у сфері оподаткування та удосконалення кадрової політики, що сприятиме реформуванню системи інституціонального середовища направлено на сталий розвиток.

Обґрунтовано, що регіональний податковий менеджмент – важливий сегмент державної податкової політики, галузі, сектору економіки, підприємства, громадянина. Такий сегмент вміщує в себе сукупність принципів, моделей і методів планування та реалізації управлінських дій, пов'язаних з вибором оптимального механізму податкової системи, визначенням ефективних податкових платежів, здійсненням контролю за їх здійсненням.

Відзначено, що регіональний податковий менеджмент займає провідне місце в державній податковій політиці. Суб'єктами регіонального податкового менеджменту є регіони в особі місцевих органів влади, а також усі платники податків, представники підприємницької діяльності, фінансові управлінці, бухгалтери підприємств. Об'єктом регіонального податкового менеджменту вважають: управлінські рішення у сфері оподаткування; керовані та некеровані процеси, які чинять вплив на податкову політику та ті, що відбуваються у турбулентному інституціональному середовищі; сукупність державних дій, спрямованих на регулювання та зміну податкових норм.

На основі визначення важливості фінансової децентралізації в Україні, з метою створення сприятливих умови для всебічного суспільно-економічного розвитку обґрунтовано основні принципи податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації та окреслено напрями

дослідження поточних проблем національної економіки, серед яких: розробка складників фіскального механізму територіальних громад в умовах децентралізації, з'ясування обсягів податкових надходжень бюджетів об'єднаних територіальних громад в Україні, обґрунтування інструментарію податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, а також напрацювання пропозицій в частині реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації.

Податковий менеджмент в умовах децентралізації пропонується розглядати як систему організації податкових відносин, реалізацію певних кроків щодо забезпечення бюджетної автономії, фінансової самостійності територіальних громад з метою перерозподілу фінансових ресурсів, а також забезпечення стабільних джерел формування дохідної частини місцевих бюджетів.

Доведено, що пріоритетне значення у створенні ефективного податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації та забезпеченні їх фінансової стійкості лежить в площині удосконалення податкової політики з метою формування стабільної дохідної бази місцевих бюджетів, розмежування повноважень між центром і регіонами, обґрунтування рівня видатків територіальних громад.

Встановлено, що реалізація децентралізованого принципу в податковому менеджменті в контексті розвитку інституту єдиного податку пов'язана з визначенням фактичних форм і ступеня децентралізації в кожному окремому етапі її проведення. У випадку відсутності поточного коригування фактичного стану реалізації політики децентралізації може відбутися зміщення акцентів реалізації наступних етапів зазначеного процесу. У такому разі існує можливість потрапляння у пастку невідповідності податкової бази територіальної громади із публічними витратами громади.

Основні результати дослідження за розділом 3 опубліковані в працях [388, 390, 391, 407, 420].

РОЗДІЛ 4. ІНСТРУМЕНТАРІЙ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

4.1. Інструментарій податкової політики в Україні з пріоритетом інноваційних змін

Податкова політика базується на використанні гнучкого інструментарію, що включає традиційні методи державного впливу, а також модернізацію інструментарію державної політики, новітніх підходів з огляду на досвід інших держав та необхідність реагування на нові виклики. За умов ефективного застосування новітнього інструментарію податкової політики можна досягнути цілей інноваційного розвитку економіки, орієнтуючись на глобальні конкурентні умови та вимушеність неперервних трансформацій за структурними, технологічними, відтворювальними економічними характеристиками.

Усталеність інструментарію податкової політики з виваженою модернізацією окремих його елементів є запорукою розвитку інституціонального механізму в даній сфері. Такий механізм повинен бути покликаний формувати середовище, здатне детермінувати неперервний розвиток податкових відносин між бізнесом, громадським та суспільним секторами з однієї сторони, та органами державної влади різних рівнів, з іншої, із забезпеченням трансформації неформальних правил господарювання та некомерційної діяльності у високу податкову культуру, а також забезпеченням безперебійного функціонування системи оподаткування.

Базовий інструментарій податкової політики охоплює:

- інституційні інструменти, що розкривають форми співробітництва учасників податкових відносин. Форми співробітництва можна ідентифікувати за критеріями – просторовим (міждержавне, міжрегіональне, транскордонне співробітництво), функціональним (між владою, бізнесом,

громадським сектором, суспільством), управлінським (між органами державної влади загальнодержавного й регіонального рівнів, органами місцевого самоврядування з специфікацією для об'єднаних територіальних громад);

- інституційні інструменти з утворенням спеціальних інститутів для управління мобілізованими фінансами – бюджетів, фондів;

- адміністративні інструменти, що базуються на податковому контролі, правилах стягнення податків і зборів, виходячи з регламентованих положень, порядку нарахування штрафів;

- фінансово-мобілізаційні інструменти, що передбачають встановлення переліку податків і зборів, їх ставок, пропорційності і прогресивності, пільг, квот, податкових кредитів для різних категорій платників податків, відшкодування ПДВ, визначення співвідношень – між державним і місцевим, прямим і непрямим оподаткуванням;

- стимулюючі інструменти з застосуванням податкових стимулів або, навпаки, санкцій;

- бюджетні інструменти, спрямовані на формування доходів державного бюджету з подальшим перерозподілом податків, зборів, надання дотацій, субсидій, субвенцій;

- трансферні інструменти з формуванням міжбюджетних відносин;

- процедурні інструменти щодо сервісного обслуговування платників податків, діджиталізації податкової звітності та доступу до інших послуг;

- трансакційні інструменти, що передбачають витрати оподаткування, включаючи витрати інституціоналізації (витрати на розробку і впровадження інституційних основ оподаткування), витрати на стягування податків, витрати щодо забезпечення дотримання правил (витрати на податковий контроль і примушення до виконання податкових правил) [39, с. 75];

- режимні інструменти зі встановленням спеціального режиму оподаткування на визначеній території;

- інформаційні інструменти податкового прогнозування і планування, податкової звітності, міжнародного обміну інформацією; промоційна робота, спрямована на формування податкової довіри, культури та відповідальності населення і бізнесу.

В Україні, як правило, застосовується традиційний інструментарій податкової політики, зосереджений на адміністративних, процедурних фінансово-мобілізаційних, бюджетних і режимних засадах. Режимний інструментарій до традиційного віднесений умовно – в силу характеру його застосування, однак, як стверджують експерти, в Україні до нині не вироблено політику надання податкових пільг, уряд і парламент не мають чіткого й регламентованого розуміння, які галузі, з якою метою та на який період можуть мати право на отримання цих пільг[213]. Таке розуміння, зокрема, мало б стосуватись підтримки трансформаційних змін економіки в напрямку інноватизації її структури. Наразі ж обсяги втрат державного бюджету від надання податкових пільг сягає обсягів підтримки МВФ, однак видимих результатів вони не надають, оскільки «йдуть власникам великих підприємств» [214].

Незважаючи на певну «архаїчність» податкової політики в Україні, останні роки означені важливими управлінськими нововведеннями (табл. 4.1).

Сучасні аспекти податкової політики України

№ з/п	Прак-тики	Основні заходи				
		Адміністративні інструменти	Процедурні інструменти	Фінансово-мобілізаційні інструменти	Бюджетні інструменти	Режимні інструменти
1	Традиційні практики	Планові документальні перевірки з супровідними штрафними санкціями. Податкова «амністія».	Подальша діджиталізація сервісів.	Коригування умов спрощеної системи оподаткування ФОП, зміни оподаткування нерезидентів, переліку під-акцизних товарів, звітності ЄСВ.	Щорічне планування податкових надходжень.	Встановлення податкових пільг з визначенням втрат бюджету внаслідок їхньої дії.
2	Управлінські нововведення	Скасування «перевірочного карантинного мораторію». Інституційні реформи з цільовим функціоналом.	Нові цифровізовані послуги з інтеграцією в Дію, Е-акциз, Е-аудит.	Підвищення ставок «ресурсних» податків.	Середньострокове бюджетне планування, у тому числі податкових надходжень.	Надання пільг на оновлення основних фондів та великі інвестиційні проекти. «Антиофшорні» заходи і правила BEPS.

Джерело: узагальнено автором

Поточна податкова реформа зосереджена не тільки на інституційних перетвореннях, змінах сервісного обслуговування, впровадженні правил BEPS, «антиофшорного» пакету, податкової амністії [215; 216], але й у зв'язку із повномасштабним вторгненням Російської Федерації в Україну та запровадженням військового стану – реаліях, що вимагають оперативного реагування у частині вдосконалення регулювання всіма сферами національної економіки.

У цілості фіскальних впливів посилюється роль податків у бюджетному регулюванні. Зокрема, в 2021 р. здійснено перехід на

середньострокове бюджетне планування з затвердженням Бюджетної декларації на 2022-2024 рр., де серед пріоритетів податкової політики визначено впровадження стандартів BEPS, електронних податкових перевірок (е-аудиту), запровадження Е-акцизу, здійснення заходів уникнення подвійного оподаткування та ін. [217]. Незважаючи на новаторство підходу середньострокового бюджетного планування експерти вказують на ризики формування жорсткої фіскальної політики в Україні, коли планується щорічне зростання податкових платежів у середньому на 10 % (15 % дохідної частини державного бюджету), при чому зростання ВВП має складати 3,8-5 %, а дефіцит бюджету – скоротитись до 2,7 % (вимоги МВФ) [218]. Для забезпечення конструктивності таких пропорцій має розвиватись бізнес-середовище задля уникнення зростання податкового навантаження на діючих суб'єктів. В іншому разі закладені показники свідчать про вимушене посилення адміністративного інструментарію податкових стягнень та в умовах низької правової культури і довіри може супроводжуватись тиском до окремих суб'єктів і види економічної діяльності.

Різновекторність згаданих заходів вказує на існування великої кількості проблем та інституціоналізованих деструктивів у податковій сфері України:

- відсутність стратегічного бачення змін податків з виключним підходом бюджетоутворення (підтвердженням цьому – «ресурсний» законопроект №5600 2021 року, що передбачає індексацію окремих ставок податків, у тому числі за використання води, лісів, екологічного податку, та підвищення рентних платежів [219]);

- тотальна недовіра до податкових інститутів та, як наслідок, відсутність податкової культури бізнесу, населення, влади;

- інституціоналізація типових практик податкових злочинів;

- владна безкарність у лобіюванні інтересів монополізованих ринків (приклад агрохолдингу «Kernel», коли в 2018 р. було «просунуто» законодавчі зміни щодо ПДВ, у результатів чого компанія отримує найбільші відшкодування з державного бюджету [220; 221]);

- надмірна частота реформ і змін у податковій сфері, що детермінує нестабільність макроекономічного і політичного середовища.

Часта змінність управлінських рішень не дозволяє досягати цілей дії інституціонального механізму – становлення високої податкової культури і довіри, а саме довіра є тим внутрішнім ресурсом, наявність якого може додатково прискорити динаміку трансформаційних змін, нівелювати негативне сприйняття непопулярних рішень та знизити вразливість суспільства до інформаційних шоків [222, с. 47].

Що стосується стимулювання інновацій, то відповідний податковий інструментарій в Україні розвинутий недостатньо. Світова практика вказує на такі основні підходи до підбору податкового інструментарію в даному контексті:

- 1) податкові канікули;
- 2) зниження ставок податків;
- 3) пільги для придбання обладнання;
- 4) податкові кредити;
- 5) зниження відрахувань із заробітної плати для працівників певних професій, посад, сфер діяльності;
- 6) митні пільги інноваційного експорту;
- 7) пільги по сплаті імпортного мита [223].

У теоретичному аспекті щодо стимулювання трансформації економіки країни із застосуванням зазначених інструментів доцільно говорити про інноваційний функціонал податкового інструментарію. Він розкриває спрямованість застосування податкових інструментів на цілі (рис. 4.1):

- формування конкурентного середовища з передумовами і спрямованістю на інновації;
- підтримки інноваційної діяльності (галузевої, суб'єктної, територіальної, функціональної);

- міжсекторального і державно-приватного співробітництва в інноваційній сфері, у тому числі з залученням іноземних і міжнародних інститутів;

- державного гарантування інвестицій в інноваційні проекти.

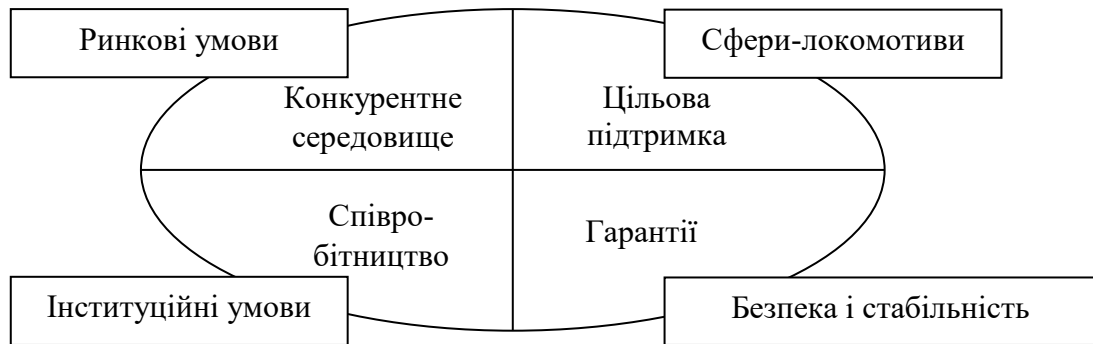


Рис. 4.1. Імперативи забезпечення інноваційного функціоналу податкового інструментарію

Джерело: авторська розробка

У синергетичній взаємодії податкові інструменти з інноваційним функціоналом забезпечують поступовість покращення ринкових умов господарювання, базованих на конкуренції як головному рушію прогресивних змін. Динаміку змін забезпечує вид конкуренції, заснованої на втіленні інновацій, що передбачає суттєве скорочення витрат або підвищення якості [224, с. 77]. Інноваційний функціонал податкового інструментарію концентрує мету його застосування на інноваційній трансформації економіки. Відповідно податкові канікули, пільги, кредити і т.д. надаються суб'єктам господарювання, які займаються інноваційною діяльністю. Пільги на придбання обладнання стосуються такого, що буде використовуватись для науково-дослідних розробок, їх апробації, впровадження та ін.

В Україні податковий інструментарій у більшій мірі спрямований на підтримку інвестиційної діяльності. Так, у 2021 р. регламентовано надання податкових пільг до 2035 р. суб'єктам господарювання, що впроваджують значні інвестиційні проекти [225]. У випадку успішності такого податкового стимулювання очікується помітний інноваційний ефект, оскільки

законодавство визначає обов'язковість реалізації інвестиційного проекту зі значними інвестиціями у конкретних галузях, що передбачає будівництво, модернізацію, переоснащення об'єктів, придбання устаткування, розбудову суміжної інфраструктури [226]. Таким чином, в інвестиційному стимулюванні зроблено акцент на його інноваційній природі, що є прикладом стратегічно обґрунтованого управлінського рішення в царині застосування податкового інструментарію.

Обмеженість застосування податкового інструментарію з інноваційним функціоналом обумовлена політичною нестабільністю та постійними макроекономічними коливаннями. Як наслідок, виробничий сектор в інноваційних процесах набув статусу периферійного, натомість ситуативного лідерства сфери послуг. Виняток становлять окремі суб'єкти господарювання, які в умовах дисфункціональної конкуренції на ранніх етапах вимушені слідувати інноваційній стратегії задля отримання конкурентних переваг в умовах обмежених ресурсів [227, с. 111].

Очевидно, що активний розвиток соціально-економічних відносин зумовлює необхідність постійного та системного пошуку шляхів підвищення конкурентоспроможності та формування конкурентних переваг як на рівні національної економіки, так і окремих суб'єктів господарювання. У випадку прибутковості та укріплення позицій на ринку такі суб'єкти часто переорієнтовуються та послаблюють інноваційну активність, зосереджуючись на прибутках в умовах нестабільного середовища.

Реальність показує, що інноваційна діяльність промисловості і сільського господарства наразі фактично є формальною і поодинокую. Для поступового виходу з ситуації, що склалась, у Стратегії Міністерства фінансів України до 2023 року під назвою «Самодостатність» передбачено надання податкових пільг на ввезення виробничого обладнання, що не виробляється в Україні шляхом відтермінування сплати ПДВ, а також звільнення від оподаткування частки прибутку підприємств, яка витрачається на інвестування [228]. Рішення щодо стимулювання ввезення виробничого

обладнання обумовлена катастрофічним станом основних фондів в Україні. За оцінками Міністерства економіки України, у 2019 р. знос основних фондів у промисловості складав 66 % [229]. За такого стану справ говорити про інноваційні трансформації економіки неможливо. Тому для поступового виходу з такої ситуації має бути задіяний весь державно-управлінський інструментарій, у тому числі податковий.

На рис. 4.2 узагальнено основні практики податкової політики України, ефективна реалізація яких може забезпечити інноваційну трансформацію економіки.



Рис. 4.2. Практика податкової політики України з інноваційним функціоналом

Джерело: узагальнено автором

Проблемність реалізації податкового інструментарію з інноваційним функціоналом в Україні полягає в поширеній тінізації бізнесу та приховуванні реальних прибутків. Це не дає змоги об'єктивно оцінювати, які суб'єкти є прибутковими. З теорії і практики доведено, що податкові стимули за рахунок економії на сплаті податків дозволяють знизити середньозважену вартість капіталу лише для прибуткових підприємств, відтак їх надання збитковим суб'єктам є недоцільним [230, с. 1150]. В Україні критерій прибутковості не є безумовним натомість формальної підтримки державних і великих виробничих підприємств з лобістськими впливами.

Як результат неефективного застосування управлінського інструментарію, в тому числі податкового, ситуація щодо інноваційної діяльності в Україні залишається на задовільному рівні, а без стимулювання інновацій трансформаційні процеси в економіці країни будуть формальними. За оцінками Всесвітньої організації інтелектуальної власності у відомому Глобальному індексі інновацій, нижчі позиції України детермінують політичне середовище, стабільність і безпеку, інститути, інфраструктуру, легальність підприємництва і ринків [231]. Такі результати вказують, що мова йде навіть не про стимулюючий характер політики держави, а про те, щоб вона не була деструктивною.

За даними офіційної статистики, лише 13,8 % промислових підприємств в Україні впроваджували інновації станом на 2019 р., а частка обсягу реалізованої інноваційної продукції склала 1,3 %, постійно скорочуючись за роки незалежності. Детермінантами зазначених індикаторів є інноваційні витрати, стимулювання яких повинно здійснюватись у площині саме податкового інструментарію. На рис. 4.3 показано нестабільну динаміку витрат на інновації в гривневому еквіваленті і монотонно спадну динаміку в доларовому.

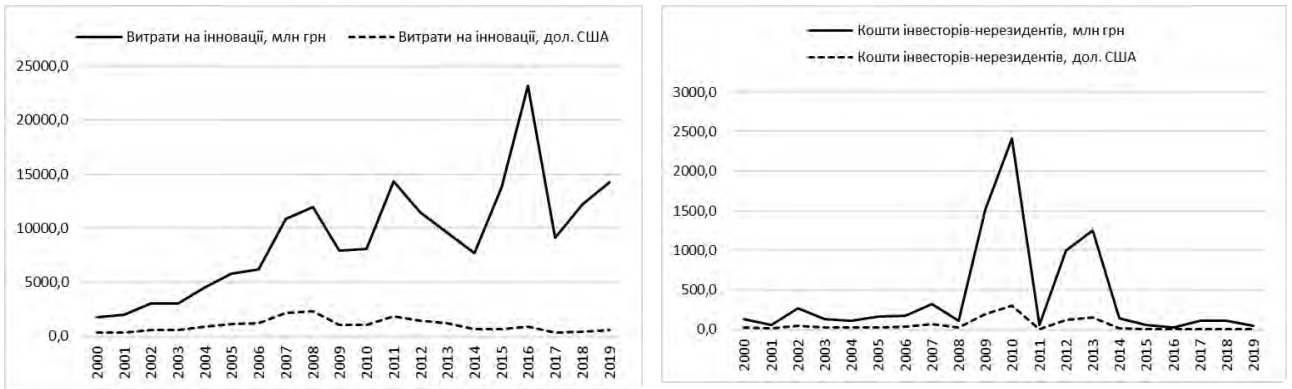


Рис. 4.3. Витрати на інновації в Україні загалом та за рахунок інвесторів-нерезидентів.

Джерело: [232; 233]

Вкрай проблемним є стрімке скорочення витрат на інновації інвесторів-нерезидентів – 0,3 % у 2019 р. проти максимальних 19,0 % і 30,0 % у 2009-2010 роках.

Країни з розвинутою економікою здійснюють значні державні витрати на інноваційні цілі: для порівняння, частка державних витрат на дослідження і розробки в Україні складає близько 0,2 % ВВП, коли в Південній Кореї – 4,3 %, Ізраїлі – 4,1 %, Японії – 3,6 %, Австрії, Німеччині, Швейцарії – 3% [234]. Підвищення державних витрат на інновації в Україні поки є нереалістичним. Тому пріоритетом є залучення іноземних інвестицій на інноваційні цілі, що потребує підтримки міжнародного інтересу до прозорості політичних рішень та державних гарантій щодо стабілізації податкового законодавства й інших умов інноваційної діяльності. Залучення іноземного капіталу на інноваційні цілі є запорукою геополітичної безпеки, адже міжнародний капітал посилює інтерес міжнародних структур у підтримці розвитку відповідних територій.

Поступове покращення ситуації та реальне розуміння труднощів виходу з кризи потребує врахування досвіду інших держав у застосуванні податкового інструментарію з інноваційним функціоналом. У світовій практиці вирізняються такі основні державні стимули для підтримки інновацій [234]:

- вирахування інвестицій з бази оподаткування;
- пільгові ставки податків та податкові канікули (ПДВ, ПнПП – платників податку на прибуток підприємств, ПДФО – податок на доходи фізичних осіб, ЄСВ – єдиний соціальний внесок);
- пільгові кредити та гранти;
- прискорена амортизація основних засобів;
- звільнення від сплати зборів на інфраструктуру, нерухомість та від земельної ренти;
- страхування інноваційного експорту;
- державні закупівлі інновацій.

Наведений перелік державних стимулів доводить вагомість застосування податкового інструментарію з інноваційним функціоналом. Для України це обґрунтовує концепт державного регулювання інноваційними трансформаціями економіки, де податковий інструментарій формує важливий етап алгоритму досягнення цілей (рис. 4.4).



Рис. 4.4. Блок-схема наукового обґрунтування концепту державного регулювання трансформацією економіки України на інноваційних засадах.

Джерело: авторська розробка

За теперішніх умов, коли промисловість України здебільшого перебуває на III-IV технологічних укладах (їхня частка у промисловому виробництві складає близько 96 %), забезпечення інноваційних трансформацій має здійснюватися виключно шляхом стимулювання інвестицій на інноваційні цілі [235, с. 43].

За результатами аналізу українських учених, інвестиції як детермінанти вектору розвитку на найближче десятиліття, в основній своїй частині (95 %) спрямовані на види економічної діяльності, які теж представляють III і IV технологічні уклади; 53 % капітальних вкладень у технічне переозброєння і модернізацію спрямовані в сфері III, 10 % – IV укладу [235, с. 44]. Таким

чином, поточна ситуація та детермінанти перспективних трансформацій поки не передбачають належних стимулюючих впливів з пріоритетом інноватизації економіки й переходу на наступний технологічний уклад. В умовах вичерпності природних ресурсів та стрімкої депопуляції населення, що знижує кількісний трудовий базис трансформації до якісних результатів, пріоритетом стимулювання економічного зростання України є реструктуризація економіки за рахунок нових технологій і виробництва високотехнологічної продукції для світового ринку [236].

Як правило, розвинуті країни багато уваги приділяють стимулюванню діяльності на їх території транснаціональних корпорацій, які в умовах глобальної конкуренції є потужними інвесторами розробки й впровадження інновацій. Їх фінансові активи часто переважають обсяги бюджетів окремих держав. В Україні ж наразі функціонують транснаціональні компанії в сировинно-орієнтованих секторах економіки, які фактично є монополістами ринку. Інший напрям діяльності компаній – переробна і харчова промисловість, зокрема, тютюнова («JT International», «Philip Morris», «PepsiCo»), однак вони не представляють ті сфери господарювання, що є ядром інноваційної активності в системі міжгалузевого співробітництва. З результатів аналізу діяльності транснаціональних корпорацій на вітчизняному ринку вчені справедливо зазначають, що вони, як правило, не орієнтовані на інвестування коштів у високотехнологічні сфери, а здебільшого їх спрямовують на торгівлю, прагнучи отримувати вищі прибутки в нестабільному макроекономічному і політичному просторі [237, с. 16].

Для України діяльність інноваційно орієнтованих міжнародних компаній наразі ускладнена чинниками нестабільності та недобросовісної конкуренції. Відповідно, для їх поступового нівелювання найперше слід забезпечити ефективний розвиток окремих просторових ареалів зі спеціальним режимом інноваційної діяльності – технологічних зон, у межах яких буде поширюватись стимулюючий податковий інструментарій. Мова йде про

надання податкових канікул для таких суб'єктів як бізнес-інкубатори, індустріальні парки, технополіси. У 2021 р. уряд за координації Міністерства розвитку громад та територій України активізував законопроектну діяльність задля стимулювання створення та якісного функціонування індустріальних парків України, оскільки після прийняття в 2013 р. однойменного закону якісних зрушень не простежувалось. Впровадження такого досвіду з успішними прикладами потребує системного підходу і політичної волі. Насамперед тому, що «запроваджені, у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби COVID-19, пільги та заходи послаблення навантаження на бізнес є тимчасовими і загалом не суттєво впливають на загальне зниження ділової активності, не компенсують суттєвої втрати прибутків української економіки» [238]. Натомість, серед ефективних інструментів національного економічного та промислового розвитку можуть бути індустріальні парки, які з досвіду інших країн є одним із найбільш ефективних засобів залучення інвестицій в економіку. Тому прийняття Верховною Радою України 21.06.2022 року законопроектів № 5688 про податкові та № 5689 митні стимули для індустріальних парків сприятиме залученню прямих інвестицій у створення нових виробництв для української економіки. Так, законопроектом № 5688 пропонується внести, деякі зміни до Податкового кодексу України та Закону України «Про індустріальні парки», зокрема, «звільнення від оподаткування податком на додану вартість операції з ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту нового устаткування (обладнання), що ввозяться учасниками індустріальних парків, виключно для власного використання під здійснення ними діяльності у сферах переробної промисловості або науково-дослідної діяльності на території (в межах) індустріального парку (без права надання в оренду, лізинг чи передачу в користування третім особам на будь-яких інших умовах); звільнення від податку на прибуток протягом десяти років; надання права органам місцевого самоврядування встановлення пільгових ставок податку на нерухомість і плати за землю»[239].

До цього ж, «завдяки змінам до Податкового кодексу індустріальні парки отримали низку інвестиційних стимулів для розвитку, що сприятиме розвитку економіки та нарощенню промислового потенціалу громад. Органи місцевого самоврядування, у свою чергу, матимуть можливості для сприяння будівництву таких парків в себе в громадах, завдяки спрощенню вимог податкового та регуляторного законодавства» [240].

Натомість проєктом Закону (№ 5689) про внесення змін до Митного кодексу України для створення найбільш сприятливих умов з метою залучення значних інвестицій для промислового виробництва, пропонується, насамперед, визначити, що «звільняються від оподаткування митом нове устаткування (обладнання), що ввозиться учасниками індустріальних парків виключно для власного використання для здійснення ними діяльності у сферах переробної промисловості або науково-дослідної діяльності на території (в межах) індустріального парку (без права надання в оренду, лізинг чи передачу в користування третім особам на будь-яких інших умовах)» [239].

Ми погоджуємося з думкою, що «нові податкові та митні стимули створять гідну альтернативу для бізнесу, що планував перенести виробничі потужності із зони бойових дій. Таким чином, процес релокації промислових підприємств спрощується. Крім того, на відміну від ініціатив з відкриття імпорту, нові податкові пільги спрямовані на внутрішнє виробництво та створення робочих місць» [241].

Ще один актуальний підхід у застосуванні податкового інструментарію з інноваційним функціоналом з прикладу кращих світових практик – державне стимулювання створення інноваційних робочих місць. Для України інтелектуально-трудова потенціал є одним з найбільш конкурентоспроможних, що, зокрема, забезпечує їй високі показники в низці міжнародних рейтингів, зокрема Індексі людського розвитку [242]. В умовах поступової втрати цілих професійних «династій» та масової трудової еміграції, яка все більше інтелектуалізується, відродження традицій праці в

окремих сферах потребує прямої державної підтримки. Досвід розвинутих країн вказує на ефективність зниження обсягів оподаткування заробітної плати працівників окремих інноваційно орієнтованих сфер упродовж встановленого періоду. Для прикладу, це може бути 3-5 років. Такі кроки є вагомими на шляху розробки дієвого механізму впровадження результатів інноваційної діяльності та створення ефективного інституціонального середовища, що забезпечує розвиток талантів і підвищення рівня людського розвитку [243, с. 37].

Новітні практики застосування інструментарію податкової політики для стимулювання інновацій є доволі диференційованими, однак вирізняється поступовий тренд на глобалізацію податкової системи. Учасником даного процесу має бути Україна. Прикладом глобалізації податкової системи є укладання Угоди про глобальний податок, що передбачає встановлення мінімальної податкової ставки для транснаціональних корпорацій на рівні 15 % (погодження на зустрічі G20 у 2021 році) [244]. Глобалізація оподаткування транснаціональних корпорацій забезпечить швидшу дифузю інновацій завдяки залученню інвестиційного капіталу. Особливі вигоди отримають країни з стабільними податковими системами, хоча такі країни, як Україна, не зможуть знижувати податок на прибуток, стимулюючи таким чином іноземні інвестиції.

Враховуючи поточні нововведення в державно-управлінських заходах щодо застосування податкового інструментарію з інноваційним функціоналом в Україні, а також досвід інших держав, нижче наведемо перелік основних заходів стосовно стимулювання інноваційної трансформації економіки України:

1. Короткострокові заходи:

- 1.1 – спрямовані на долання поточних деструктивів застосування податкових пільг:

- оприлюднення та громадський контроль інституційної спрямованості податкових пільг;

- відхід від надання податкових пільг ресурсомістким галузям економіки з наразі низькою інноваційною віддачею (заміна цільової їх підтримки прямим бюджетним субсидіюванням);

- впровадження критерію прибутковості для суб'єктів надання податкових пільг з перспективою інноваційної діяльності;

- надання податкових пільг на оновлення основних фондів, у тому числі з відтермінуванням сплати ПДВ на ввезення виробничого обладнання, що не виробляється в Україні [228];

1.2 – спрямовані на формування інституціонального середовища реалізації податкової політики з інноваційним функціоналом:

- регламентація концепції надання податкових пільг вітчизняним та іноземним суб'єктам з конкретизацією мети, цілей, індикаторів з акцентом на інновації;

- зниження обсягів оподаткування оплати праці працівників інноваційно орієнтованих сфер терміном на 3 роки;

- правова та організаційна регламентація умов доступу іноземних інвесторів до податкових пільг– інноваційна діяльність повинна здійснюватись в Україні, передбачати використання місцевого обладнання та залучення місцевих фахівців, результати інноваційної діяльності повинні бути використані на благо України, власник прав на об'єкти інтелектуальної власності має бути суб'єктом господарювання України [223];

2. Середньострокові заходи:

2.1 – спрямовані на долання інституціоналізованих деструктивів:

- звуження умов надання податкових пільг для соціально орієнтованих закладів освіти та охорони здоров'я в напрямку інноватизації цілей їхньої діяльності;

- надання податкових пільг інноваційно орієнтованим суб'єктам, в першу чергу представникам малого і середнього бізнесу;

- проведення системного моніторингу ефективності надання податкових пільг у взаємозв'язку з результатами підприємницької діяльності загалом та інноваційної діяльності зокрема;

2.2 – спрямовані на розвиток інституціонального середовища реалізації податкової політики з інноваційним функціоналом:

- звільнення від оподаткування прибутку, який спрямовується на інвестиції [245, с. 151];

- надання податкових пільг суб'єктам бізнесу на реалізацію проектів швидкої технологічної модернізації у виробничому секторі з обґрунтуванням очікуваних результатів (як доводять норвезькі науковці, конкуренція у формі швидких змін технологій виробництва має найбільший загальний вплив на інновації і позитивно корелює з більшістю інноваційних результатів [246]);

- субсидування витрат на захист інтелектуальної власності на вітчизняні винаходи та розробки [247, с. 183];

- розробка стратегії створення і розвитку технологічних зон на базі об'єднаних територіальних громад із застосуванням податкового інструментарію з інноваційним функціоналом (впровадження пільг для індустріальних парків, зокрема, звільнення від податку на прибуток на 10 років з умовою його реінвестування в розвиток, звільнення від оподаткування митом та ПДВ на ввезення нового устаткування для власного використання, встановлення пільг з податку на нерухомість за рішенням громади, де буде розташований такий парк [248]);

- впровадження на рівні держави інструментарію інвестиційного податкового кредитування для науково-дослідних та експериментальних розробок, зокрема надання дослідницького податкового кредиту з базовою ставкою 10 % кваліфікованих витрат на НДДКР (та подальшою її диференціацією в залежності від рівня приросту таких витрат) на додачу до діючої норми щодо віднесення 100 % таких коштів до витрат підприємства [249, с. 118; 250];

- впровадження на рівні регіонів інструментарію податкового кредитування для суб'єктів стратегічних видів економічної діяльності в рамках бюджетів розвитку громад;

3. Довгострокові заходи:

- забезпечення конкурентного інноваційного розвитку бізнес-середовища на засадах залучення іноземних інвестицій в умовах політичної і макроекономічної стабільності.

- розвиток технологічних полісів, зокрема, метрополій у системі розподілу спеціалізації економік різних просторових утворень;

- ситуативне реагування щодо податкового таргетування із стимулюванням тих видів економічної діяльності, які забезпечують інноваційну трансформацію економіки з переходом на наступний технологічний уклад (регламентація національного проекту інноваційного розвитку на визначений період часу).

Отже, податки є потужним інструментом впливу на інноваційні зміни економіки. Здатність бути гнучкими і ситуативно реагувати на різні чинники визначають податки не лише як спосіб мобілізації фінансових ресурсів у бюджетні фонди, але й позиціонують їх як інструмент непрямого державного впливу на різні явища і процеси.

Для України особливої актуальності застосування податків набуває в контексті впливу на інноваційні процеси. Податковий інструментарій з інноваційним функціоналом є варіативним, однак не слід застосовувати весь його комплекс, а керуватись принципами поетапності, системності й результативності. Постійні проблеми браку бюджетних коштів та низька політична культура в Україні визначають потребу стимулювання інноваційної трансформації економіки шляхом поступового оцінювання результатів короткострокових заходів з ситуативним добором наступних кроків. У цілому визначений перелік заходів на різний термін окреслює пріоритетні напрямки реалізації податкової політики та розмежовує поле відповідальності інститутів влади різного управлінського рівня і

недержавних організацій. З цією метою має бути побудована чітка вертикаль взаємодій, що дозволить формувати політичну відповідальність за управлінські рішення.

4.2. Моніторинг в організаційно-управлінському забезпеченні податкової політики

Податкова політика є невід'ємною частиною процесу регулювання національної економікою. Особлива її роль у часи форс-мажорних обставин, зокрема, в часи кризи, спричиненої пандемією COVID-19. Можна погодитися із думкою тих вчених, хто висловлює думку, що в кризовій постпандемічній економіці «уряди завжди мають можливість покращити нейтралітет, пропорційність, практичну адміністративність і безпеку оподаткування, щоб краще його використовувати для своїх громадян» [251, с. 95]. Більше того, передбачаються і суттєві зміни в оподаткуванні. Тобто, кінець карантину стане початком нової реальності і для людей, і для бізнесу. Зокрема, побутує думка, що «вихід з кризи призведе до жорсткішої податкової політики в більшості країн. Буде посилена прогресивна складова системи оподаткування, будуть запроваджені мінімальний податок на прибуток та спеціальні податки на кшталт цифрового податку або податку на багатство» [252].

Однак, російська збройна агресія в Україні створила низку соціально-економічних проблем. Одним із таких викликів є загроза сталому розвитку національної економіки. Наслідки російської збройної агресії масштабні та непередбачувані. Стійкий розвиток України зазнав значних втрат у коротко- та довгостроковій перспективі внаслідок війни в різних аспектах. «На тлі непередбачуваного перебігу війни, а також соціально-економічної кризи, спричиненої російською збройною агресією, виникає нагальна потреба у злагодженому та обґрунтованому стратегічному державному регулюванні для підтримки сталого розвитку національної економіки» [253].

У такій економічній реальності важливу роль відіграє моніторинг процесу оподаткування або моніторинг формування та реалізації податкової політики.

Питання моніторингу в податковій сфері у методологічному плані доволі складне, що підтверджується відповідною дискусією у науковій літературі.

В економічній науці є чимало праць, присвячених теоретичним та емпіричним дослідженням системи, управління, інструментів моніторингу в податковій сфері, а також взаємодії учасників податкових відносин.

В контексті розгляду даної проблематики, варто звернути увагу на думку А. Крисоватого, який метою державного податкового менеджменту вважає створення і забезпечення функціонування ефективної та справедливої податкової політики, що «передбачає орієнтацію на формування такого механізму адміністрування податків, який одночасно б забезпечував фінансовими ресурсами потреби держави та стимулював економічне зростання, зумовлюючи збільшення обсягів виробництва, підвищення рівня підприємницької активності, спонукаючи реалізацію інвестиційних ініціатив та створюючи мотиви для виходу операційної діяльності і доходів суб'єктів господарювання з тіні» [254, с. 5].

Дослідниця Л. Ткачик аналізуючи особливості функціонування корпоративного податкового менеджменту, звертає увагу на те, що більшість науковців серед функцій корпоративного податкового менеджменту виділяють податкові: планування, облік і контроль. Натомість деякі автори додають до цього переліку ще й аналіз зовнішнього податкового середовища, податкове прогнозування, податковий моніторинг господарських операцій, організацію взаємодії із внутрішніми структурами та зовнішніми суб'єктами, а також оцінювання результатів податкового менеджменту. Так, Ю. Іванов виділяє бюджетування податків, а В. Горб та Ю. Півняк – податкову мотивацію. С. Барулін, Е. Єрмакова та В. Степаненко вважають, що корпоративний податковий менеджмент повинен включати також такі

елементи як організацію управління податковими потоками та податкове регулювання, а М. Аристархова та А. Гунякова виділяють також податковий контролінг, податковий аналіз та податковий моніторинг [255, с. 333].

Разом з тим, недостатньо опрацьованими в наведених наукових працях є систематизація проблем та напрямків оптимізації податкового моніторингу, обґрунтування ролі та місця даного процесу у забезпеченні ефективного оподаткування.

Ми виходимо з позиції, що держава може належно виконувати свої функції, забезпечувати функціонування економіки, лише маючи у своєму розпорядженні визначену суму фінансових ресурсів. Значну частину з них повинні надати зацікавлені у виконанні функцій держави сторони – фізичні та юридичні особи. Задля досягнення цього й існує система податків, тобто обов'язкових платежів [256, с. 101].

У період стрімкого розвитку економіки та впровадження інноваційних технологій у кожній державі потрібно гарантувати стабільність фінансової системи, яка досягається шляхом регулювання фінансових відносин уповноважених суб'єктів і нагляду за ними [257, с. 12].

Виходячи з цього, важливим постає питання отримання від Державної служби статистики України як ефективної інформаційної бази моніторингу необхідної інформації про економічні результати функціонування галузей. Особливу увагу при проведенні відповідного аналізу слід приділяти вивченню рівня індексу цін на суспільно важливі товари та послуги; порівнянню фактичного та нормативно рекомендованого обсягу споживання продукції; динаміці попиту на відповідні товари та послуги, обсягів їх виробництва; співвідношенню виробництва та імпорту останніх тощо. На етапі розрахунку ефективності реалізованих заходів необхідно розрахувати показники не лише економічної, а й соціальної ефективності, зокрема, вивчити економічний та соціальний вплив впровадження інструментів податкового регулювання.

Натомість недостатність висвітлення проблем та напрямків оптимізації податкового моніторингу, обґрунтування ролі та місця даного процесу у забезпеченні ефективного оподаткування призводить до актуалізації визначення особливостей, значення та характеристики складових процесу моніторингу в організаційно-управлінському забезпеченні податкової політики.

Слід зазначити, що мінлива та нестабільна політична і податкова ситуація у нашій країні можуть суттєво підірвати основу національної економіки, призвести до неможливості вирішення її основних завдань, у тому числі забезпечення фінансовими ресурсами усіх без винятку категорій її суб'єктів. Тому необхідно постійно контролювати стан і якість фіскальних процесів та реагувати на зміни в їх динаміці з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також збереження економічної та соціальної рівноваги. Це досягається шляхом ефективного моніторингу заходів податкової політики.

Створення надійної економічної системи як основи успішного функціонування кожної країни та її громадян, ефективна гнучка податкова політика, своєчасне та повне поповнення коштів на всіх рівнях бюджетної системи неможливі без налагодженого та ефективного механізму податкового моніторингу.

Більшість науковців схильні пов'язувати термін «моніторинг» з такими властивостями як ефективне спостереження та аналіз. На цьому тлі моніторинг заходів податкової політики слід розглядати як постійне спостереження за економічними, передусім, фіскальними, процесами, результати яких аналізуються з метою контролю їх відповідності визначеним цілям.

Таким чином, моніторинг формування і реалізації податкової політики повинен забезпечувати ефективність податкової системи, виходячи з того, що він відіграє важливу роль у регулюванні та аналізі економічних процесів

в національному та регіональному масштабах, на різних ринках, інвестиційних секторах та в різних секторах економіки.

Податковий моніторинг має на меті постійні спостереження та аналіз змін у податковій системі країни шляхом запровадження дискреційних податкових заходів для реалізації пріоритетів податкової політики і контролю позитивного та негативного впливу таких змін на соціально-економічний розвиток.

У процесі дослідження даної проблематики зустрічаються різні доктринальні підходи до нагляду за податковою політикою. Однак, найбільш цілісною видається ідея Т. Куценко щодо вдосконалення моніторингу реалізації податкової політики задля більш ефективного проведення експертного аналізу з метою регулювання процесів макроекономічного рівня, які пов'язані з податковою сферою, проведення відповідних соціально-економічних перетворень в державі в умовах криз. Зокрема, Т. Куценко пропонує розглядати:

1. Моніторинг податкового законодавства: прийняття (зміна) основних законів з питань оподаткування стосовно (загальнодержавних податків: для окремих видів податків (ПДВ, податку на прибуток підприємств, оподаткування доходів фізичних осіб тощо; неподаткових та інших платежів); розрахунки витрат або доходів бюджету за результатами прийняття законопроектів для перегляду бюджету.

2. Моніторинг податкового адміністрування (щомісячний моніторинг для перевірки процесу податкових надходжень з метою: аналізу впливу різних груп чинників на надходження податків і зборів у динаміці порівняно з попередніми періодами в регіональних та галузевих аспектах; виявлення причин відхилення реальних доходів від прогнозних показників; аналізу виконання запланованих надходжень до бюджету за видами податків і зборів, в тому числі в розрізі державного та муніципального бюджетів; аналізу динаміки податкових зобов'язань після сплати податків і зборів, в регіонах, територіях тощо; аналізу впливу фактичних податкових пільг порівняно з їх

рівнями, що містяться у прогнозі річного бюджету; аналізу застосованих схем ухилення від сплати податків тощо [258, с.112-113].

Вказується також на важливий аспект – підвищення ефективності контролю за вдосконаленням податкової політики та необхідності включення моніторингом таких складових:

1. Відповідності/невідповідності податкової політики, включаючи політику податкового адміністрування податків, програмним цілям економічного зростання. Для цього оцінюється ефективність можливих заходів щодо списання та реструктуризації податкових зобов'язань з метою досягнення податкових пільг. При цьому мають розраховуватися:

- сума державних збитків від списання та реструктуризації податкових зобов'язань;

- сума збитків від надання податкових пільг;

- відношення цих збитків до податкових надходжень тощо.

2. Відповідності або невідповідності рівня надходжень податків темпам зростання економіки.

3. Адекватності / неадекватності податкової політики з точки зору сприяння фінансовій стабілізації.

Разом з тим, зважаючи на вплив податкової політики на макроекономічний розвиток, звертається увага на необхідність моніторингу процесу планування змін у системі оподаткування, проведення заходів задля прискорення реформування податкової системи України, механізмів адміністрування податків, а також підвищення ефективності їх роботи, детінізації економіки, протидії ухиленню від сплати податків і митних платежів [258, 113-114].

Виходячи з вищезазначеного, за результатами моніторингу приймається рішення про доцільність подальшого впровадження відповідних заходів податкового регулювання (які є частиною державної податкової політики), що сприятиме забезпеченню гармонії у взаємодії державних

інституцій в питаннях здійснення соціально-економічних перетворень, зокрема в податковій системі та для регулювання системи доходів тощо.

Суспільно-небезпечним не тільки в Україні, але у світі є таке явище, як ухилення від оподаткування та сплати податків, яке веде до зменшення доходів бюджетів усіх рівнів, суперечить інтересам як держави в цілому, так і сумлінних платників податків, і в кінцевому результаті веде до порушення одного із фундаментальних принципів оподаткування – принцип загальної обов'язковості сплати податків.

Однією з причин недоотримання бюджетних коштів є зниження ефективності податкового контролю та ризиків.

На сьогодні діюча система податкового моніторингу ризиків Державної податкової служби України потребує належного вдосконалення щодо контролю за якістю податкових надходжень. Можна погодитись з тими вченими, хто вважає першопричиною вразливості фіскальної стійкості в частині формування доходів в Україні недостатню функціональність податкової системи, що виявляється у наступному:

- нестабільності правового регулювання податкових пільг за відсутності системи моніторингу та оцінювання ефективності їх надання;
- недовірі до контролюючої функції податків;
- мінливому законодавстві, складному податковому та митному адмініструванні
- недосконалості електронних сервісів у обслуговуванні платників податків;
- відсутності дієвої системи упередження та профілактики порушень.

Усе це в сукупності генерує виклики, ризики та загрози фіскальній стійкості, а отже, потребує належного вирішення [259, с. 18-25].

Розмірковуючи про механізм підвищення ефективності контролю за порушеннями податкового законодавства, І. Гуцул пов'язує його з моніторингом податкових ризиків, що «дозволяє постійно спостерігати за

діяльністю клієнта та проводити її аналіз на підставі максимально повної інформації, яку можна отримати без додаткового втручання в діяльність підприємства» [260].

Слід зазначити, що при діагностуванні та прогнозуванні потенційних ризиків погіршення ефективності податкових регуляторних заходів необхідно ретельно проаналізувати вплив заходів соціально-економічної та податкової політики, прогнозувати можливі негативні наслідки та надати рекомендації щодо їх запобігання (рис. 4.5).

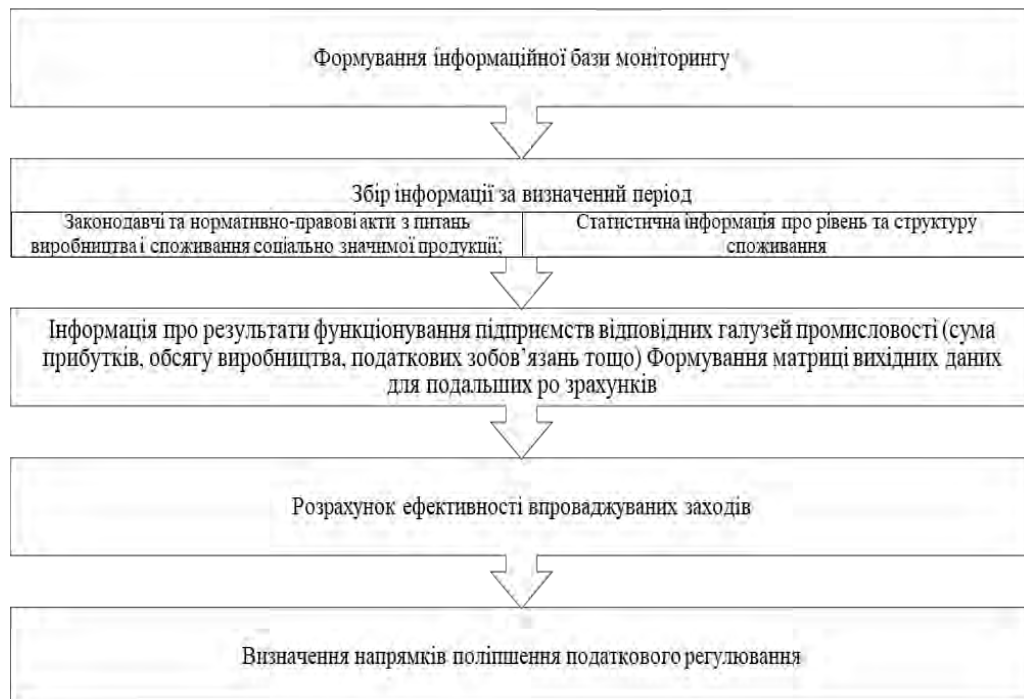


Рис. 4.5. Структура моніторингу заходів податкової політики.

Розроблено автором за матеріалами [260].

Одночасно доцільно зауважити, що при моніторингу ефективності заходів податкової політики слід дотримуватися відповідних принципів, у тому числі:

- системності, згідно з яким моніторинг заходів податкової політики слід розуміти як цілісну систему заходів з моніторингу, аналізу, прогнозування впровадження податкових норм з метою забезпечення їх відповідності цілям державного моніторингу;

- комплексності, яка, з одного боку, забезпечує взаємозалежність компонентів моніторингу (спостереження, аналіз, прогнозування і, на цій основі, контролю), а, з іншого боку, – наявність ефективної організаційної та інституційної підтримки, необхідної інформації, матеріалів та фінансової підтримки;

- доцільності, згідно з яким компоненти моніторингу слід реалізовувати цілеспрямовано і послідовно, щоб забезпечити досягнення високих результатів;

- незалежності, яка передбачає вільне, об'єктивне та неупереджене впровадження компонентів моніторингу, зокрема, щодо оцінювання їх ефективності та дослідження можливих ризиків погіршення;

- достовірності, відповідно до якого система моніторингу повинна базуватися на реальних, правдивих та об'єктивних даних;

- безперервності, яка полягає у постійному та послідовному здійсненні заходів моніторингу протягом усього періоду податкового регулювання;

- економічності, тобто відповідності витрат, пов'язаних із впровадженням компонентів моніторингу, до результатів, досягнутих завдяки їх впровадженню;

- зворотнього зв'язку, який проявляється у тому, що моніторинг заходів податкової політики покращує податкове регулювання, своєчасне отримання необхідної інформації про досягнуті результати податкового регулювання та відповідність запропонованим покращенням та коригуванням вимогам споживачів та економічному стану галузей.

В загальному, податкова система вважається ефективною, якщо держава отримує достатній обсяг податкових платежів до бюджету та створює максимальні умови для досягнення цілей і задач соціально-економічного розвитку країни при мінімальних витратах на податкове адміністрування [261 с. 133].

В сучасних умовах господарювання, коли явно виражена складна політико-економічна ситуація (війна, коронавірус, тіньова економіка,

бюджетний дефіцит) в Україні особливого значення набуває забезпечення стабільності податкових надходжень до держбюджету, які можуть бути досягнуті шляхом проведення ефективного та результативного податкового контролю. При цьому слід зауважити, що «податковий контроль здійснюється не тільки з метою виявлення порушень податкового законодавства, але і упередження їх виникнення» [262].

На сьогодні, податковий контроль в Україні здійснюють підрозділи податкового аудиту, які у 2020 р. отримали свої повноваження у зв'язку з реорганізацією Державної податкової служби України [262].

Натомість, моніторинг податкової політики здійснюється розрізненими організаціями – державними установами, науково-дослідними, приватними експертними центрами та організаціями, демонструє досить суперечливі неоднозначні результати, тому потребує суттєвого вдосконалення. Насамперед, це пов'язано з необхідністю ефективно проводити експертний аналіз з метою макроекономічного регулювання процесів, пов'язаних зі сферою оподаткування, що надзвичайно важливо для забезпечення злагодженої взаємодії органів державної влади в питаннях проведення соціально-економічних перетворень в Україні в кризових умовах [258].

Складний механізм податкового контролю, а також його недосконалість призводить до постійного внесення змін у процес його здійснення. На сьогодні у світовій податковій практиці все більше уваги приділяється прогресивним та альтернативним підходам до реформування сфер, пов'язаних з оподаткуванням [263, с. 311].

Необхідно відмітити, що деякі вчені вважають важливим засобом підвищення ефективності контролю за порушеннями податкового законодавства та вдосконалення процесу податкового аудиту в Україні моніторинг з боку органів Державної податкової служби шляхів боротьби з ухиленням від сплати податків. При цьому виділяють основні його переваги:

- по-перше, простоту доступу до документів платника податків (онлайн доступ);

- по-друге, підрозділи податкового аудиту в межах податкового моніторингу отримують нові можливості у боротьбі з ухиленнями від оподаткування;

- по-третє, це дозволить скоротити кількість податкових перевірок і мінімізувати ризики платника податків та дозволяє уникнути донарахування податків, пені та штрафів;

- по-четверте, принципово новим і важливим є те, що в межах цієї форми податкового контролю відсутнє переслідування платника податків, яке допустило порушення податкового законодавства з боку держави (податкових органів), а навпаки попереджує платника податків у вигляді мотиваційної інформації [262].

Також слід зазначити, що необхідність податкового моніторингу викликана специфікою оподаткування різних за економічним змістом об'єктів оподаткування та їх складових, виявленням додаткових можливостей збільшення валових витрат як чинника податкової економії тощо. При цьому, у процедурі моніторингу податкових рішень виокремлюються кілька послідовних елементів: постійний аналіз джерел фінансування поточних витрат підприємств, цілеспрямований вплив на дати виникнення податкових зобов'язань, податкову експертизу інвестиційних проектів, довгострокових контрактів, договорів лізингу тощо [264].

Таким чином, з вище зазначеного випливає, що податковий контроль є не лише одним з обов'язкових елементів адміністрування податків та зборів, яким не можна нехтувати, але й виступає необхідною умовою існування ефективної податкової системи.

Для того, щоб побудувати партнерські відносини між податковими органами та платниками податків на основі принципів чесності, неупередженості та прозорості, на даний момент реалізується докорінна зміна системи обслуговування клієнтів. Водночас пріоритет фіскальної функції має змінитися через постійний моніторинг суб'єктів оподаткування. Важливу роль у цьому контексті відіграє моніторинг податкових ризиків, що

дозволяє постійно контролювати діяльність суб'єктів моніторингу та аналізувати її на основі найповнішої наявної інформації без додаткового втручання у діяльність організацій. Наразі податкові органи мають запобігти банкрутству та ухиленню від сплати податків компаній, водночас забезпечуючи добровільну сплату ними податкових боргів. Контроль податкових ризиків є одним із інструментів, які використовуються для виконання цих завдань. Автоматизація процесу моніторингу податкових ризиків мінімізує вплив суб'єктивних чинників на вибір компаній для податкової перевірки та водночас контролює можливі порушення клієнтами податкового та валютного законодавства, не заважаючи на їх господарську діяльність [265, с. 360].

Доречно відзначити, що останнім часом деякі вчені процес взаємодії податкових інституцій з платниками податків розглядають фіскальні процедури як послугу, яка надається за умов комфорту та зручності. Це призводить до встановлення системи податкового партнерства між податковими органами та платниками податків [260].

Наголошується також, що під час здійснення внутрішнього податкового контролю проводиться податковий моніторинг господарських операцій, який складається з постійного оперативного аналізу джерел витрат, податкового огляду проектів, контрактів та перевірки дотримання податкових норм при здійсненні розрахунків. Такий моніторинг надає можливість суттєво вплинути на базу оподаткування, керувати її формуванням та, у певних ситуаціях, мінімізувати податкові зобов'язання компанії.

Результатами податкового моніторингу можуть бути коментарі до податкових змін та рекомендації на їх основі для певних компаній, а також коригувальні заходи у разі відхилень від запланованих показників. Важливо відзначити роль при здійсненні моніторингу заходів податкової політики Державної податкової служби України з питань результатів обліку податкових надходжень до бюджету, а також сум податків, несплачених

до бюджету у зв'язку з наданням платникам податкових пільг – у межах повноважень, покладених на цей орган влади [266].

Залежно від сфери та фінансових можливостей суб'єкта оподаткування використовуються різні моделі податкового менеджменту - від найпростіших, які в кращому випадку зводяться до податкового обліку чи податкового планування, до складних, які охоплюють усі інструменти податкового адміністрування: податкове планування, податковий аналіз, моніторинг господарських операцій, податковий облік та звітність, а також податковий контроль.

Виходячи з того, що податковий контроль є одним із напрямів фінансового контролю, то його доцільно розглядати як функцію управління держави податковою системою. При цьому особливу роль відіграє моніторинг, який з одного боку, є частиною податкового контролю, а з другого - запорукою своєчасного виявлення та реагування на виклики і ризику.

Відповідно можна підкреслити, що «окремим елементом внутрішнього податкового контролю є податковий моніторинг господарських операцій, який полягає в постійному оперативному аналізі джерел витрат, податковій експертизі проектів, договорів, а також розробленні податкових схем проведення розрахунків. Такий моніторинг надає змогу істотно вплинути на податкову базу, управляти її формуванням, легально мінімізувати податкові зобов'язання суб'єкта підприємницької діяльності в конкретних ситуаціях» [255, с. 333- 338].

Вважаємо, що виходячи із загальноуправлінських функцій можна реалізувати управління податками суб'єктів господарювання через функціональні елементи корпоративного податкового менеджменту.

Натомість, вивчення сутності елементів корпоративного податкового менеджменту надає можливість розробити функціональну модель, реалізація якої передбачає кілька етапів податкової діяльності – розроблення, аналіз, вибір оптимального варіанту, реалізація, контроль за реалізацією,

розроблення заходів по підвищенню ефективності податкового менеджменту, а також використання відповідних інструментів.

На думку Л. Ткачик застосування такої моделі дозволить оптимізувати податкові платежі суб'єктів господарювання[255, с. 333- 338]. При цьому, об'єктом такої моделі визначено податкову діяльність суб'єкта господарювання, тобто діяльність, яка пов'язана з формуванням податкових баз, підготовкою й поданням податкової звітності, нарахуванням та сплатою податків, оцінюванням податкових ризиків, відносинами з податковими та контролюючими органами. Натомість, предметом цієї моделі є податкова діяльність комерційних підприємств, тобто діяльність у зв'язку із формуванням податкових баз, нарахуванням та сплатою податків, складанням та поданням податкових декларацій, оцінюванням податкових ризиків, взаємозв'язками з податками та наглядовими органами. На підставі нормативних документів та законодавства у сфері оподаткування залежно від виду діяльності господарських одиниць встановлюється перелік податків, що підлягають сплаті до бюджету та позабюджетних фондів.

З метою запобігання виникненню кризових ситуацій та покращення обслуговування великих платників податків на державному рівні розроблено та впроваджено метод «горизонтального моніторингу». На думку І. Гуцул, «цей метод, ґрунтується на співпраці між податковими органами та великими платниками податків шляхом зміцнення взаємної відповідальності, створення культури консультування, зміцнення співпраці та довіри» [260] для того, щоб:

1. Налагодити партнерські відносини між податковими органами та великими платниками податків, своєчасно реагуючи та уникаючи здійснення ними ризикованих операцій, які можуть спричинити порушення податкового, валютного законодавства, що контролюються податковими органами.

2. Запобігання ризикових операцій платників податків та визначення чинників, що можуть їх зумовити.

Відповідно до вище зазначеного можна стверджувати, що горизонтальний моніторинг не тільки надасть можливість в межах податкової реформи створити систему адміністрування податків, зручну для відповідальних платників податків, мінімізуючи втручання до їх поточної діяльності, забезпечуючи негайне реагування податковими органами на можливі проблемні ситуації, але й сприятиме запровадженню принципу довіри між фіскальними органами та бізнесом [260].

У всякому разі очевидним є той факт, що податкові органи повинні стимулювати національний економічний розвиток, що означає зменшення податкового тиску з метою дотримання податкового законодавства платниками податків на добровільних засадах та збільшення їх доходів, забезпечувати стабільні надходження до бюджету на всіх рівнях, створити прозорі, підзвітні та неупереджені зв'язки між регулюючими органами України, бізнесом та громадянським суспільством.

Разом з тим, доцільно звернути увагу на необхідності «на законодавчому рівні закріпити всі формальні умови (критерії, підстави, вимоги) для застосування горизонтального моніторингу та відповідальність сторін за порушення угоди (штрафи, повернення підприємства у систему вертикального контролю та ін.)» [267].

З метою зменшення негативних наслідків ухилення від оподаткування на величину надходжень до бюджету та упередження виникнення цього негативного явища необхідним є:

- підвищення функціональності податкової системи;
- спрощення процедур та здешевлення вартості податкового адміністрування за рахунок розвитку електронних сервісів;
- діджиталізація процедур ризик-орієнтованого контролю із уникненням суб'єктивного людського чиннику;
- модернізація митної технічної та ІТ-інфраструктури для унеможливлення контрабанди та «сірого» імпорту, поживлення експортної діяльності;

- запровадження податкових стимулів поживлення інвестиційної активності бізнесу;
- сприяння утвердженню соціальної справедливості інструментами податкового регулювання [260].

У науковій літературі розглядається також і вертикальний (його ще називають класичним) моніторинг. Натомість горизонтальний моніторинг вважається більш дієвим, ніж вертикальний (класичний). Зокрема, В. Теремецький пояснює це тим, що горизонтальний контроль зменшує адміністративне та виконавче навантаження, а також покращує податковий клімат. Вчений пропонує розглядати «горизонтальний моніторинг як доповнення до системи вертикального моніторингу, тому що останній існуватиме завжди» [267], і це при тому, що «горизонтальний моніторинг підвищує рівень дотримання вимог з боку платників податків, при цьому збільшує ефективність і результативність дій податкових органів [267].

У будь – якому разі, ефективні результати податкового моніторингу будуть досягнуті лише за комплексного вирішення нагальних проблем державної фіскальної політики, а саме: зменшення податкового навантаження на платників податків при пошуку шляхів розширення бази оподаткування; мінімізація змін у реалізації податкової політики; логічне завершення впроваджених податкових реформ, змін, ініціатив; забезпечення прозорості податкового законодавства; підвищення якості послуг та здійснення консультативної та контактної роботи з платниками податків тощо [260].

Разом з тим, оптимізація моніторингу податкової політики шляхом використання аналітичних та інформаційних систем дозволить здійснювати моніторинг та аналіз процесу оподаткування з метою державного регулювання макроекономічними процесами, що має велике значення для гармонійної взаємодії всіх інституцій державної влади при проведенні соціально-економічних та інституціональних перетворень з метою створення сприятливих умов для розвитку підприємницької, інвестиційної діяльності,

зокрема, в оподаткуванні, регулюванні системи доходів та їх ефективного захисту.

Виходячи з вище зазначеного, можна резюмувати, що моніторинг заходів податкової політики включає постійний та безперервний процес контролю результатів запровадження інструментів податкового законодавства з метою досягнення поставленої мети оподаткування. Це дозволяє швидко реагувати на зміни в соціально-економічному середовищі шляхом адаптації податкових інструментів до них.

Держава знаходиться у постійному пошуку альтернативних способів використання вже існуючих форм і методів податкового контролю з метою перевірки відповідності законодавству діяльності суб'єктів господарювання з урахуванням дотримання інтересів платників податків при здійсненні цих контрольних заходів. Так, одним із прогресивних механізмів податкового контролю є горизонтальний (податковий) моніторинг, використання якого свідчить про більш ліберальний підхід до проведення контрольної-перевірочної роботи [263].

Центральним елементом системи податкового моніторингу є оцінювання ефективності інструментів регулювання податкової системи. Крім того, слід оцінити як уже впроваджені, так і потенційні інструменти вдосконалення податкового регулювання. Особливу увагу слід приділити оцінці потенційних ризиків погіршення ефективності заходів податкового регулювання.

Послідовне впровадження складових процесу моніторингу з дотриманням принципів системності, повноти, цілеспрямованості, незалежності, надійності, безперервності, економічності та зворотного зв'язку забезпечить дієве ефективне податкове регулювання, що надасть можливість своєчасного та оперативного втручання держави у процес забезпечення потреб економіки, сприятиме підвищенню гнучкості оподаткування та, в свою чергу, якості економічної політики.

4.3. Трансформація політики оподаткування в умовах цифрової економіки

В умовах інноватизації економіки України спостерігається суттєве, проте нерівнозначне податкове навантаження на суб'єкти господарювання, що призводить до того ж до диспропорційності на етапі становлення цифрової економіки. З огляду на це особливого значення набуває впровадження в діяльність підприємств заходів щодо законної оптимізації податкових платежів, теоретичні та методичні засади яких визначається в ході трансформації політики оподаткування в частині її цифровізації.

Цифровізації економіки сприяє активна участь держави та підтримка розвитку технологій[268]. Проте, незважаючи на це, держава також має регулювати безпеку та стабільність податкової системи, що «Це вимагає спеціальних дій держави для швидкого та своєчасного моніторингу, а також виявлення загроз та вжиття заходів для усунення або мінімізації наслідків цих загроз»[268].

Переконані, що в національній економіці передумовами цифрової трансформації політики оподаткування мають бути об'єктивний характер існування податків і системи оподаткування, орієнтація підприємств на збільшення прибутку. Саме тому, важливе значення у формуванні та розподілі фінансових ресурсів держави відіграє розвиток податкової системи України в умовах становлення цифрової економіки. Найбільш дієвий вплив відцифрована система оподаткування має у функціонуванні і ділової активності цифрових підприємницьких структур.

Сьогодні українська система оподаткування характеризується недостатнім дотриманням принципу економічної обґрунтованості податкової реформи, наслідком чого є надмірне податкове навантаження на виробників. У податковому законодавстві доцільно докладніше прописати положення, які б однозначно регламентували відповідний механізм реалізації певних цілей та завдань політики оподаткування, що стримує розвиток суб'єктів господарювання як традиційних, так і цифрових. За таких обставин

відцифрованим підприємствам не обійтись без податкового планування [269, с. 47]. До того ж, на сьогодні 136 країн-учасників Інклюзивного механізм ОЕСР/G20 щодо BEPS досягнули домовленості в частині фундаментального реформування міжнародних правил оподаткування в умовах віртуальної реальності та відцифрування економічних відносин [270].

Теоретичні та практичні дослідження податкового планування суб'єктів господарювання висвітлювалися в роботах українських і закордонних дослідників, серед яких варто назвати В. Бодрова [271], А. Єлісеєва [272], Т. Єфименко [273; 274], К. Краус, Н. Краус [275, 290], А. Поддєрьогіна [269] та ін. Питаннями податкової політики і податкового навантаження займалися: Е. Аткинсон, Н. Андрусак [276], З. Варналій, В. Геєць, С. Гупта [277], Л. Дікань, А. Кізіма, А. Крисоватий [278; 279], А. Луцик [280], Д. Мельник, Дж. Мірліс, Ю. Прокопенко [281], Дж. Слемрод, Н. Синютка [282] та ін.

Так, наприклад, В. Бодров свої дослідження [271] присвячує розкриттю фактичного потенціалу впровадження цифрових технологій в сферу оподаткування, регулювання у наданні адміністративних послуг для платників податків, через аналіз світового досвіду виходить на рівень розвитку цифровізації економіки України та на основі цього пропонує шляхи вдосконалення національного податкового регулювання у контексті цифровізаційних послуг.

Група українських науковців Г. Котіна, М. Степура, Ю. Поливана досліджують світову практику впровадження податків на електронні послуги та можливості введення балануючих податків в Україні. Вони в своїх публікаціях стверджують, що створення інновацій у податковій сфері є ефективність у мобілізації доходів бюджету, а саме збирати максимальну суму податкових надходжень з мінімальними втратами для держави. Науковці дійшли висновку, що зважаючи на мобільність традиційної податкової бази, глобалізацію економічного простору, активний розвиток інформаційних продуктів і послуг, високу вартість цифрових корпорацій на

фінансовому ринку, уряди різних країн вдаються до пошуку ефективних фіскальних інструментів для забезпечення конкурентоспроможності податкових систем [283, с. 189–191]. Зокрема, створення податкового режиму, який би був справедливим в оподаткуванні отриманих доходів цифровими корпораціями та ефективно впливав на активність суб'єктів підприємницької діяльності.

Заслуговує на наукову увагу публікація «Податок на цифрові послуги: міжнародний аспект» О. Соловйової («SK GROUP» партнер, партнер Avidbiz OU (Естонія)) [284], де мова йде про оподаткування підприємств, що користуються цифровими технологіями. До того ж, актуальним дане питання постає і на міжнародних форумах. Так, у березні 2018 р. Європейською Комісією було запропоновано дві директиви у сфері «digital economy»: SDP-Directive (Significant Digital Presence) й DST-Directive (Digital Services Tax), які встановлюють оподаткування на цифрові послуги (DST) з доходів, що отримуються з відповідної цифрової бізнес-діяльності. Зазначене оподаткування включає, зокрема, збір 3% на Інтернет-рекламу, а також оплату продавця/покупця, яка відбувається через посередників (в тому числі торгових марок) та провадиться з продажу даних користувача.

Проте в роботах названих науковців та практиків відсутня єдність поглядів щодо теоретичних і методичних засад податкового планування, трансформацію податкової політики в умовах цифровізації, шляхів її здійснення, принципів розподілу податкового тягаря в умовах відцифрування підприємництва та бізнесу. Ми переконанні, що фінансова стабільність підприємства в умовах цифровізації повинна досягатися новою якістю роботи системи оподаткування. Насамперед, потребує обґрунтування трансформація політики національного оподаткування, умови за яких відбувається становлення цифрової економіки та існуючі глобальні тенденції в частині оподаткування цифрових послуг, які набули надзвичайної популярності в XXI столітті з розвитком Інтернет-торгівлі та електронної комерції. Разом з тим, ми ставимо за мету напрацювати шляхи, інструменти

пришвидшення цифрової трансформації політики оподаткування, здійснити пошук напрямів її удосконалення в умовах інноватизації та нової віртуальної реальності.

Перш за все варто зазначити, що цифрова економіка істотно змінює традиційні бізнес-процеси. За досягнення найбільш складних рівнів цифровізації в економіці відбувається кардинальна трансформація виробничих відносин учасників, результатом якої є об'єднання виробництва і послуг в єдину цифрову (кіберфізичну) систему [285, с. 13]. Переконані, що дійсно цифрова трансформація національної економіки є вже постійним процесом, що стосується розвитку різноманітних ІТ-секторів з метою стимулювання створення інноваційних технологій для співпраці та розвитку на між-народному рівні. Необхідною є спільна участь у цифрових процесах державного сектору економіки, приватної сфери і громадянського суспільства.

Ключовою перевагою цифрової економіки перед традиційною є реалізація можливості автоматичного управління всією податковою системою (або її окремими компонентами), а також її практично необмежене масштабування без втрати ефективності, що дозволяє значно підвищувати ефективність управління податкової політики в економіці (господарській діяльності і ресурсами країни в різних галузях) на мікро- та макрорівнях [285, с. 36].

Варто не забувати і про факти прогнозів. Так, очікується, що через п'ять років близько 80% підприємств переведуть свою діяльність на хмарні технології – це надає великі можливості для віддаленої роботи та залучення сторонніх підрядників, підключаючи їх до єдиної системи з можливістю моніторингу та контролю всіх процесів [286]. Відповідно стає очевидним і той факт, що податкова політика має чим швидше трансформуватися, перейти на цифрові рейки, характеризуватися потужними системами захисту, бути гнучкою, зміни швидкими та якісними, працівники фіскальної сфери високо компетентними спеціалістами.

Переконані, що економічний ефект цифровізації промисловості може мати різносторонній характер: цифровізація технологічних процесів, способів організації виробництва; цифровізація засобів праці (устаткування, прилади, машини) з кращими якісними характеристиками. Але він буде якісним та ефективним за умови розумної трансформації політики оподаткування в цифрову епоху.

Очевидним для нас є той факт, що напрацювання нових правил всіляко стимулюватиме окремі фіскальні та податкові інституції до перегляду політики в оподаткуванні прибутку у сфері підприємництва й становленні певної віртуальності реальності. Зокрема, це відноситься до країн, де з доходів не стягується податок на прибуток або вони мають не високе оподаткування. У таблиці 4.2 представлено зміст деяких напрацьованих змін в частині трансформації податкової політики в умовах пришвидшеного розвитку цифрової економіки.

Таблиця 4.2

Трансформаційні процеси в системі оподаткування на запити цифрової економіки

Складові програми Плану дій BEPS (розширеного співробітництва)	Сфера у застосуванні	Поточна ситуація та необхідність внесення коректив	Варіанти реалізації та пропозиції вдосконалення
Компонент 1 – «Єдиний підхід»	Правила у розподілі податкових прав поміж юрисдикціями та новий порядок розподілу прибутку	Компанія-нерезидент здійснює оподаткування прибутку свого бізнесу, який знаходиться в певній юрисдикції лише тоді, коли вона там має постійне представництво. Цифрова економіка звузила використання цього підходу, через те, що компанії, які мають високі технології мають можливість ведення бізнесу з будь-якої юрисдикції без фізичної присутності. Насамперед це може стосуватися віддалених продажів у	У даному випадку, пропонуються три варіанти розподілу оподатковуваного прибутку: модифікований метод розподілу залишкового прибутку; метод пропорційного дольового розподілу; розподіл прибутку на основі маркетингової та дистрибуційної діяльності. Вони багато в чому подібні, бо засновані на продажах. Разом з тим, вони не залежать від рівня фізичної присутності компанії в певній юрисдикції. При цьому,

		великих підприємствах з цифрового бізнесу (наприклад: Apple, Google, Facebook). Такі компанії будуть намагатися проводити більше відповідних заходів з найвіддаленніших місць, які зорієнтовані на споживачів або користувачів, й не вимагають хоча б якої фізичної присутності.	велика частина прибутку таких компаній має можливість сплачувати податки в країнах, де знаходяться споживачі, й це не залежить від того, де фізично знаходиться компанія.
Компонент 2 – «Глобальна пропозиція протидії розмиванню податкової бази»	Розробка скоординованих правил задля опрацювання поточних ризиків. Це дозволить для великих транснаціональних корпорацій здійснювати перенаправлення своїх прибутків у юрисдикції з мінімальним податковим навантаженням або без взагалі без нього.	Координація в питаннях податкової політики не завжди є ефективною на глобальному рівні.	На глобальному рівні координування податкової політики через запровадження мінімальної ставки з оподаткування прибутку транснаціонального корпоративного бізнесу. У випадку щодо доходів дочірніх компаній у відповідних юрисдикціях, якщо вони оподатковуються за ставкою, яка є нижчою, ніж яка узгоджена така мінімальна ставка з оподаткування прибутків міжнародного корпоративного бізнесу, тоді ці доходи, з одного боку, підлягатимуть оподаткуванню і в іншій країні або, з другого – можуть бути застосовані певні механізми щодо вирахування відповідних витрат з платежів, які проведені на користь пов'язаних суб'єктів.

Джерело: складено автором на основі [287]

12 жовтня 2021 р. ОЕСР опублікувала проекти технічних аспектів пакетів заходів обох компонентів запропонованого рішення. Наразі є ряд перешкод в досягненні політичної угоди з питань, які приносять за собою

перерозподіл прав на глобальне оподаткування між територіями, що відносяться до Компонента 1 (табл. 4.2), а також про потенційний вплив на правову форму реалізації податкового суверенітету в рамках пакету заходів Компонента 2 (табл. 4.2). Оскільки низка країн вже ввели податки на цифрові послуги або аналогічні заходи, в той час як інші активно їх розглядають, компаніям варто уважніше відслідковувати зміни, щоб розуміти потенційні наслідки для бізнесу. Мова йде не лише про дотримання встановлених вимог. Ці нові податки можуть безпосередньо і суттєво розмивати маржу, якщо вони не будуть враховуватися при ціноутворенні на продукцію або послуги, що поставляються на ринок. Багатонаціональним компаніям варто включити конкретний аналіз мінливого податкового середовища у свої процеси прийняття комерційних рішень з ціноутворення [288].

Трансформаційні зміни в політиці оподаткування в умовах віртуальної реальності та відцифрування економічних відносин засвідчуються і масштабною реформою міжнародної податкової системи, яка завершилась 10.08.2021 року ОЕСР. Очікується, що з 2023 р. мультинаціональні підприємства будуть оподатковуватися за мінімальною ставкою корпоративного податку, а це 15%. За твердженням головного державного ревізор-інспектора відділу моніторингу контрольованих операцій Управління трансфертного ціноутворення Департаменту податкового аудиту ДПС України Є. Курілова “угода укладена 136 країнами та юрисдикціями, які формують понад 90 % світового ВВП, дозволить перерозподілити понад 125 млрд. дол. США прибутку від близько 100 найбільших і найприбутковіших мультинаціональних підприємств до країн по цілому світу, гарантуючи, що ці фірми сплачуватимуть справедливую частку податків, де б вони не здійснювали свою діяльність та не утворювали прибуток. Україна також приєдналась до Заяви щодо встановлення нового базису здійснення міжнародної податкової реформи про двокомпонентне рішення

щодо податкових проблем, які виникають в умовах оцифрування економіки” [270].

У економічно розвинених країнах діяльність податкових інституцій ґрунтується на поєднанні різноманітних нових методів в управлінні з відповідним впровадженням сучасних електронних сервісів. Висока ефективність праці за цифровими технологіями спостерігається серед податкових інститцій у таких країн, як Данія, Норвегія, Швеція, Фінляндія. Натомість, серед країн, що постраждали на пострадянському просторі, прикладом лідерства є Естонія. За допомогою цифрових технологій у сфері оподаткування, у цих країнах можна без проблем отримати інформацію про доходи громадян, їх щоденні витрати, майновий стан тощо. До того ж, податки автоматично розраховуються й також списуються. В Україні останнім часом спостерігається зростання кількості громадян, які надають перевагу щодо електронного декларування. У контексті сказаного доцільно звернути увагу, що створення Центру сертифікації ключів у Державній фіскальній службі України (Державній податковій службі України) надало можливість з подання податкової звітності платниками в електронному вигляді [271, с. 34].

Таблиця 4.3

Інноваційні зміни в частині відцифрування податкових послуг в Україні

Ініціативи цифровізації у сфері оподаткування	Характерні особливості (відцифрована послуга)	Позитивні результати
«Електронний кабінет платника податків Державної податкової служби»	Запровадження електронного адміністрування з податку на додану вартість. Можливість подачі податкової декларації про майновий стан і доходи до органів ДПС України в електронній формі.	Переваги для платників податків та спрощення роботи (економія фінансових витрат, робочого часу, оперативність обробки інформації, повідомлення про наявну бюджетну й податкову заборгованості, конфіденційність інформації) завдяки подання електронної звітності.

<p>Центр обслуговування платників податків (ЦОП)</p>	<p>ЦОП створені безпосередньо при головних управліннях Державної податкової служби України (ГУ ДПС) в областях та м. Києві та державних податкових інспекціях з метою забезпечення зручних та доступних умов для отримання послуг і сервісів громадянами, самозайнятими та юридичними особами, поліпшення іміджу органів ДПС, підвищення ефективності та оптимізації умов роботи.</p> <p>Серед основних завдань ЦОП: надання адміністративних послуг, консультацій у найкоротший строк за мінімальної кількості відвідувань суб'єктів звернень; надання електронних довірчих послуг; інформування суб'єктів звернень про порядок надання адміністративних послуг тощо.</p>	<p>Своєчасне інформування платників податків через ЗМІ, на веб-порталі податкової служби) дозволяє мінімізувати невиправдані витрати суб'єктів господарювання. Дозволяє безперервно висвітлювати основні питання щодо порядку подання декларацій, категорії платника, що подають звітність та ін.</p>

Джерело: складено автором на основі джерел [289; 271, с. 34–35].

Відомо, що сучасні технології та цифрові інструменти (табл. 4.3) уможливають вести торгівлю і заробляти гроші, а за одне породжують потребу в оподаткуванні Інтернет-операцій та викликають низку проблем, зокрема, щодо ефективності правового регулювання такого роду операцій, законодавчого забезпечення відповідним унормуванням алгоритмів Електронної комерції й торгівлі в Інтернеті, а також визначення форм і системи контролю розрахунків в Інтернет-просторі й усунення всіляких ризиків, що при цьому виникають. Передусім йдеться про те, що «в результаті своєрідних характерних особливостей в Інтернет-торгівлі навіть передові країни несуть податкові втрати, а законодавці та податківці змушені зважати на те, що системам оподаткування можуть бути нанесені збитки колосальних масштабів» [290]. Очевидно, що йдеться про ситуацію, коли уряди не зможуть у необхідному обсязі задовольняти потреби громадян своєї

країни в отриманні певних соціальних послуг. Так, наприклад «за даними американських фахівців втрати США від непоширення на Інтернет-торгівлю та Електронну комерцію «податку на користування» оцінювалися 80–95 млрд дол. США» [271].

Поділяємо думку українського науковця В. Г. Боброва про те, що «українські підприємці оцінили можливості Інтернету як нового бізнес-простору, через який можна уникнути оподаткування. Очевидно можна припустити, що Україна може опинитися серед тих країн, які найближчим роками матимуть значні втрати, якщо існуюча система оподаткування не буде адаптована до умов Інтернет-торгівлі» [271]. В таблиці 4.4 представлено існуючі моделі Електронної комерції та Інтернет-торгівлі, що викликають потребу в зміні податкової політики в умовах віртуальної реальності.

Таблиця 4.4

Сучасні моделі торгівлі в Інтернет й Електронної комерції
в умовах підходів до віртуальної реальності

Суб'єкт (виробник товарів і послуг)	Об'єкт (споживачі товарів і послуг)		
	Бізнес	Споживачі (домогосподарства)	Уряд
Бізнес	Модель – бізнес для бізнесу (Business-to-business: B2B). Електронні комерційні закупівлі	Модель – бізнес для споживачів (Business-to-consumer: B2C). Інтернет – магазини (наприклад: Alibaba, Amazon)	Модель – бізнес для уряду (Business-to-Government B2G). Електронні державні закупівлі
Споживачі (домогосподарства)	Модель – споживачі для бізнесу (Customer-to-business: C2B). Контекстна реклама бізнесу і електронні біржі праці (наприклад: Google AdSense; Work.ua.)	Модель – споживачі для споживачів (Customer-to-Customer: C2C). Цифрові платформи спільного споживання (наприклад: blablacar; Airbnb; eBay).	Модель – споживачі для уряду (Customer-to-Government: C2G). Цифрові платформи для подачі петицій
Уряд	Модель – уряд для бізнесу (Government-to-Business: G2B). Державні послуги для бізнесу.	Модель – уряд для споживачів (Government-to-Consumer: G2C). Державні послуги для громадян.	Модель – уряд для уряду (Government-to-Government: G2G). Електронний уряд.

Джерело: [275; 276, 290].

Головним у цьому випадку є чітке методологічне визначення та розуміння того, що модель С2В передбачає, що створюється цінність з боку клієнта для бізнесу. На думку деяких вчених, К Краус, Н. Краус, О. Манжури, одним з різновидів реалізації такої моделі можливе розміщення контекстної реклами (наприклад, у блогах та Інтернет – ресурсах таких споживачів), зокрема Google AdSense. Виходячи з того, що в економічній теорії домогосподарства являються постачальниками трудового ресурсу для бізнесу, тоді у даному випадку «відповідно цифрові платформи, які агрегують реєстри тих, хто шукає роботу і роботодавців, можна вважати втіленням моделі узгодження потреб бізнесу та домогосподарств» [290]. Необхідно також відзначити, що модель С2С зумовлена цифровими платформами зі спільним споживанням, насамперед Airbnb, а також реалізацією товарів, робіт, послуг споживачами один для одного, як в eBay[290]. У свою чергу, модель С2G зумовлена взаємодією домогосподарств з державними інституціями, зокрема, для отримання інформації, наприклад, щодо платформи для подачі електронних петицій. Між тим, модель G2B впроваджується через цифрові платформи задля надання державою відповідних послуг (видача дозвільних документів, збирання податків та різної інформації тощо) для бізнесу [290].

Серед різних моделей, цифрова модель G2C зумовлена взаємодією домогосподарств з державними інституціями, насамперед для «on-line» отримання інформації, довідок, сплати податків, виписок з державних реєстрів. Натомість модель G2G зумовлена комунікацією між державними установами та переважно реалізується в інфраструктурі електронного урядування та електронної демократії[290]. Позитивізм, у такому випадку, для національної економіки зумовлений, насамперед, зниженням витрат бюджетних коштів на державний менеджмент.

Аналіз моделей надав можливість виявити характерні риси моделі В2В, яка є фундаментом для формування цифрової платформи у процесі забезпечення «он-лайн» закупівель між різними формами бізнесу. Ще одним

прикладом використання такої моделі являються цифрові платформи, які забезпечують логістику, як от для оптимізації витрат щодо морських перевезень, задля якісного та найшвидшого переходу до повного цифрового управління, а також для іншого.

Така модель, як B2C найчастіше реалізується в цифрових платформах, що працюють за концепцією Інтернет-магазину, наприклад такими як «Amazon та Alibaba Group», яка є найбільш відомим й капіталізованим цифровим майданчиком цього типу [290].

В той же час, модель B2G здійснюється в цифрових платформах задля проведення державних закупівель.

Основні проблеми оподаткування електронної комерції в Україні представлено в таблиці 4.5.

Таблиця 4.5

Проблеми податкової політики в Україні, що викликані цифровізацією економічних відносин на різних рівнях економічної агрегації

Основні проблеми електронної комерції та Інтернет-торгівлі	Характерні особливості проблеми та можливі шляхи її вирішення
Недоліки національного законодавства щодо податкового регулювання електронної комерції	Не чітко закріплені визначення поняття «електронна комерція», «інтернет-торгівля» у чинному українському законодавстві хоча ці терміни використовуються в офіційних документах. Відсутня у законодавстві класифікація цифрових продуктів. Немає однаковості щодо віднесення їх до товарів чи до послуг. Для урегулювання оподаткування цифрових товарів, необхідно внести зміни до відповідних статей Податкового кодексу, які стосуються об'єктів оподаткування.
Оподаткування цифрової (нематеріальної) продукції та онлайн-послуг у сегменті B2C і C2C.	Специфіка сфери електронної комерції зумовлює певні перешкоди для здійснення податкового контролю та потребує підвищення податкового адміністрування під час оподаткування суб'єктів електронної комерції, захист активів компаній від випадкового або зловмисного (неправильного) використання, вироблення механізму та законодавче закріплення оподаткування електронних послуг. Електронну комерцію важко контролювати через відсутність географічних кордонів, місцезнаходження покупця, появою нових платіжних систем, зокрема електронних. Проблема неспроможності податкових органів простежити у такому випадку електронні угоди залишається невирішеною, що призводить до втрати податкових надходжень до бюджету країни. Виникає необхідність розвитку технологій, які б дозволили податковим органам ідентифікувати й відслідковувати угоди у кіберпросторі.

Джерело: складено автором на основі [271, с. 35–36, 290, 291]

Варто зауважити, що багато в чому проблеми податкової політики в Україні подібні до проблем оподаткування цього сегменту ринку у країнах-членах ЄС та США.

Цікавою з приводу правової регламентації, спрямованої як на підтримку розвитку електронних грошей, так і на запобігання їх використанню з метою ухилення від оподаткування і контролю, а також правових засад організації та діяльності суб'єктів криптовалютних транзакцій є ситуація в Україні. Особливо коли мова йде за правовий статус криптовалюти, оподаткування та контролю криптовалютних операцій, «адже поки у криптовалют немає правового статусу - це звичайний предмет обігу» [292].

Аналіз досвіду врегулювання правового статусу криптовалют деяких країн світу в частині оподаткування показав, що країни по різному адаптували свої податкові правила до операцій з криптовалютами.

У Швейцарії криптовалюта визнана рухомим майном з метою оподаткування, «тому що його можна продати на біржі і отримати гроші. Існують навіть офіційні агенти з продажу криптовалют, а Податкова служба Швейцарії кожного дня публікує курс біткоіна і ефіру на своєму сайті, щоб можна було перерахувати свої доходи для цілей оподаткування» [293].

Засобом платежу визнано криптовалюту в Японії, яка має офіційну назву – криптоактиви. Існує методика оцінки блокчейн-стартапів від Міністерства економіки цієї країни, а оподаткування прибутку становить до 55% [294].

У США, виходячи зі специфіки, з одного боку, кожен штат має власні правові норми, а з другого - криптовалюта розглядається як: аналог грошей, власність та біржовий товар. Існують спеціальні сервіси для обліку оподаткованої бази. «Залежно від формату використання може стягуватися податок на прибуток (15-35%) або застосовуватися повне звільнення від податків» [294]. До речі, у США і підходи до визначення криптовалют різні. По-перше, Податкове управління США (IRS) визначає криптовалюту як

«цифрове уявлення цінності, яке функціонує як засіб обміну, одиниця обліку та/або зберігання вартості, не має статусу законного статусу в будь-якій юрисдикції» [295].

По-друге, IRS також вказує, що bitcoin-угоди - це бартер. По-третє, Американське Агенство з розслідування фінансових злочинів (FinCEN) у 2013 р. опублікувало методичку, в якій йдеться про те, що обміни цифрових "грошей" та діяльність адміністраторів з обігу віртуальних "валют" підпадають під регулювання Закону про банківську таємницю (BSA) і тому - такі особи повинні зареєструвати свою справу як бізнес з грошових послуг (MSB) [295].

У Канаді дозволяється використання криптовалюти, однак вона не вважається законним засобом платежу в країні. «Тобто приватні операції з криптовалютою не заборонені, але податки нею заплатити не вийде. Канадське податкове агентство визначає криптовалюту як товар. Воно оголосило, що використання криптовалюти для оплати товарів або послуг має розглядатися як бартерна операція» [294].

Естонія стала однією з перших країн у світі, де було ухвалено закони з регулювання криптовалюти, які не розглядаються законодавством як цінні папери, а біткоїн прирівняно до звичайних засобів платежу. Криптовалюта вважається майном. Якщо інвестор отримує прибуток від продажу чи обміну криптовалюти, він повинен задекларувати прибуток як прибуток, отриманий від відчуження майна. Проте декларувати необхідно лише угоди, у яких інвестор отримав прибуток. Кожна угода розглядається самостійно і має прописуватися окремим пунктом у податковій декларації. Виходячи з того, що криптовалюти не вважаються в Естонії фінансовим активом, тому для їх купівлі та продажу не можна використовувати інвестиційний рахунок, що надає інвесторам низку переваг [296]. Правові норми в Естонії дозволяють вести діяльність в усьому світі. Криптовалюта тут не обкладається ПДВ. Усе оподаткування лягає на клієнта і регулюється правовими нормами його країни. Якщо він резидент Естонії, податок становить 7% [294].

Оптимістичний варіант розвитку операцій купівлі-продажу, майнінгу криптовалют і взагалі ринку віртуальних активів в Україні пов'язаний з прийняттям Закону України «Про віртуальні активи», ухвалений Верховною Радою 8 вересня 2021 р., який, зокрема, визначає: правовий статус, класифікацію та право власності на віртуальні активи; регуляторів ринку – Національний банк та Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку; створює умови для подальшого формування правового поля над ринком віртуальних активів; передбачає впровадження заходів з фінансового моніторингу у сфері віртуальних активів [297] тощо. Однак, цей Закон набере чинності лише з дня набрання чинності закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування операцій з віртуальними активами» [298].

Епоха інформаційно-комунікаційних технологій, в тому числі її новітній прояв – цифровізація, як додала нові цифрові об'єкти в життя соціуму, так і разом з тим перетворює в суспільство різноманітних мережевих взаємодій, при цьому змінюючи його структуру й формат ведення бізнесу, його оподаткування. В умовах глобальних викликів цифровізація, диктує фіскалізації нові виклики й можливості та водночас агресивно генерує ризики і потенційні загрози.

Підсумовуючи дослідження бачимо, що саме в контексті нових можливостей для розвитку теорії оптимального оподаткування та вдосконалення існуючих податкових систем постає проблематика оцифрування фіскальної політики і простору [280, с. 88; 282]. Очевидно, що пріоритетами новітньої політики оподаткування в Україні має стати її глобалізація та міждержавний обмін податковою інформацією, осучаснення фіскальної термінології, креативне розширення податкової бази за рахунок інкорпорації нових методів і технологій податкового контролю.

В підсумку варто зазначити, що Україні слід активно оцифровувати інформацію в сфері оподаткування, осучаснювати підходи щодо формування ефективного податкового простору, базуючись на міжнародному досвіді.

Переконані, що це сприятиме динамічному розширенню бази оподаткування задля становлення Суспільства 5.0 та нової якості ведення цифрового підприємництва. В результаті цифровізації фінансової сфери є всі шанси формування потужних баз даних про доходи і витрати платників податків. Цифровізація в свою чергу, послаблює інформаційні обмеження в податковій політиці за рахунок оновлення процедури й технології податкових перевірок з метою виявлення дійсних економічних результатів діяльності платників податків.

Разом з тим, цифрові технології полегшують роботу фіскальних інституцій в частині систематизації інформації в підрозділах державної податкової системи, а також кращому виявленні уникнення та ухилення від сплати податків. В даному контексті цифровізація може розглядатися як поліпшення технологій податкового регулювання та контролю. Цифровізація податкової системи формує технологічний базис, закладає можливості для законодавчого запровадження політики оподаткування нової якості. Очікується, що цифровізація в перспективі сприятиме податковим органам в можливості мати більше інформації про загальний обсяг індивідуальних споживчих витрат, до прикладу, за рахунок застосування цифрових методів оплати, а отже, й ідентифікації клієнтів.

Висновки до розділу 4

Основні результати полягають у такому:

З'ясовано, що податки є потужним інструментом впливу на інноваційні зміни економіки. Здатність бути гнучкими і ситуативно реагувати на різні чинники визначають податки не лише як спосіб мобілізації фінансових ресурсів у бюджетні фонди, але й позиціонують їх як інструмент непрямого державного впливу на різні явища і процеси.

Визначено систему різнострокових заходів стосовно ефективного застосування податкового інструментарію з інноваційним функціоналом в

Україні. У короткостроковому часі актуальними є заходи, спрямовані на додання поточних деструктивів застосування податкових пільг, а саме щодо оприлюднення та громадського контролю їх інституційної спрямованості, відходу від надання податкових пільг ресурсомістким галузям економіки з низькою інноваційною віддачею, впровадження критерію прибутковості для суб'єктів надання податкових пільг з перспективою розвитку інноваційної діяльності, надання податкових пільг на оновлення основних фондів. Серед короткотермінових нагальних заходів також визначено ті, що спрямовані на формування інституціонального середовища реалізації податкової політики з інноваційним функціоналом, а саме: регламентацію концепції надання податкових пільг вітчизняним та іноземним суб'єктам з конкретизацією мети, цілей, індикаторів з акцентом на інновації; зниження обсягів оподаткування оплати праці працівників інноваційно орієнтованих сфер терміном на 3 роки; правову та організаційну регламентацію умов доступу до податкових пільг іноземних інвесторів.

На основі аналізу діючої схеми нагляду за податковою політикою наведено структуру заходів з моніторингу процесу оподаткування. Визначено, що моніторинг заходів податкової політики включає постійний та безперервний процес контролю результатів запровадження інструментів податкового законодавства з метою досягнення поставленої мети оподаткування. Це дозволяє швидко реагувати на зміни в соціально-економічному середовищі шляхом адаптації податкових інструментів. Обґрунтовано, що центральним елементом системи податкового моніторингу є оцінювання ефективності інструментів регулювання податковою системою. Крім того, слід оцінити як уже впроваджені, так і потенційні інструменти вдосконалення податкового регулювання. Особливу увагу слід приділити оцінюванню потенційних ризиків погіршення ефективності заходів податкового регулювання.

Послідовне впровадження складових процесу моніторингу з дотриманням принципів системності, повноти, цілеспрямованості,

незалежності, надійності, безперервності, економічності та зворотного зв'язку забезпечить дієве ефективне податкове регулювання, що надасть можливість своєчасного та оперативного втручання держави у процес забезпечення потреб економіки, сприятиме підвищенню гнучкості оподаткування та, в свою чергу, якості економічної політики.

Обґрунтовано необхідність активного оцифровування інформації в сфері оподаткування, осучаснення підходів щодо формування ефективного податкового простору, базуючись на міжнародному досвіді, що сприятиме динамічному розширенню бази оподаткування задля становлення нової якості ведення цифрового підприємництва. В результаті цифровізації фінансової сфери є всі шанси формування потужних баз даних про доходи і витрати платників податків.

На основі аналізу досвіду врегулювання правового статусу криптовалют деяких країн світу в частині оподаткування висвітлено ситуацію з приводу правової регламентації розвитку електронних грошей, а також правових засад організації та діяльності суб'єктів криптовалютних транзакцій в Україні.

У результаті проведеного дослідження обґрунтовано значення цифрової трансформації оподаткування, діджиталізації фіскального простору, яка не тільки послаблює інформаційні обмеження в податковій політиці за рахунок оновлення процедури й технології податкових перевірок з метою виявлення дійсних економічних результатів діяльності платників податків, але й полегшує роботу фіскальних інституцій в частині систематизації інформації в підрозділах державної податкової системи, а також кращому виявленні уникнення та ухилення від сплати податків. В даному контексті цифровізація може розглядатися як поліпшення технологій податкового регулювання та контролю.

У межах сформованих концептуальних засад розвитку цифровізації у системі оподаткування доведено, що вона формує технологічний базис, закладає можливості для законодавчого запровадження державної політики

оподаткування нової якості та сприятиме податковим органам в можливості мати більше інформації про загальний обсяг індивідуальних споживчих витрат, до прикладу, за рахунок застосунку цифрових способів оплати, а відтак, й відповідної ідентифікації клієнтів.

Основні результати дослідження за розділом 4 опубліковані в працях [387, 392, 393, 396, 398, 408].

РОЗДІЛ 5. ПРІОРИТЕТИ ПОКРАЩЕННЯ ІНСТИТУЦІОНАЛЬНОГО МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ І РЕАЛІЗАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЙНИХ ВИКЛИКІВ

5.1. Глобалізаційні виклики формування податкової політики України

Податкова політика сучасних країн, передбачаючи діяльність профільних органів державної влади щодо врегулювання податкових відносин, на етапі формування попадає в площину численних факторних впливів. Їх дія спричиняється інституціональним середовищем різних просторових рівнів – глобальним, міждержавним, національним, регіональним, локальним і навіть особистісним. Усе більшої відкритості набуває світова фінансово-економічна система, що уніфікує підходи до регулювання сфери податків. Глобалізація стає не просто чинником, а потужним викликом формування податкової політики держав, встановлюючи певні вимоги, породжені конкурентними, протекціоністськими, безпековими та іншими заходами.

Дослідження впливу глобалізації на формування податкової політики країни можна здійснювати в ракурсах оцінювання:

- впливу глобалізації на політику держави загалом та у сфері податків зокрема, ступінь її відкритості і врахування глобальних цілей сталого розвитку;
- впливу глобалізації на ринкові процеси в країні загалом та її окремих галузях, ступінь інтеграції економіки в глобальну фінансово-економічну систему, в тому числі впливу на учасників ринку як платників податків;
- ефективності податкової політики з точки зору виявлення можливостей і викликів глобалізації та забезпечення на цій основі економічного розвитку держави.

У той самий час податкова політика та її інструментарій теж чинять помітний вплив на глобалізаційні процеси. Зберігаючи функції основного важеля наповнення бюджету, оподаткування починає здійснювати значний

вплив на міжнародне розміщення виробництва, прями і портфельні інвестиції, діяльність фінансових ринків; нова роль оподаткування виявляється в рамках функціонування різних інтеграційних угруповань, зокрема, гармонізація оподаткування є одним з перспективних елементів інтеграційних процесів та неминучим наслідком глобалізації [299].

Глобалізація може спричиняти як позитивний, так і негативний вплив на податкову сферу. У випадку набуття негативних ознак виникають глобалізаційні виклики. Їх необхідно розуміти, щоб враховувати при формуванні податкової політики держави, покликаної їх нівелювати або трансформувати в нові можливості (рис. 5.1).



Рис. 5.1. Глобалізаційні виклики і можливості при формуванні податкової політики держави

Джерело: авторська розробка

У той самий час податкова політика держав теж відіграє певну роль у глобалізаційних процесах за їх фінансово-економічною складовою. Від ефективності податкової політики з врахуванням викликів і можливостей

глобального масштабу залежить економічний розвиток держави та подальша її інтеграція до світового фінансово-економічного простору.

Формування податкової політики з врахуванням глобалізаційних викликів має здійснюватись в єдності з економічною стратегією держави. Вона може базуватись на ідеології відкритості й інтеграції, нейтральності, захисту та протекціонізму. В умовах глобалізації посилюється інтеграція, що відкриває додаткові можливості для розміщення капіталів і підприємництва за кордоном; разом з тим інтеграційні процеси підвищують чутливість інвестицій і бізнесу до оподаткування, оскільки уряди окремих держав лібералізують податкове законодавство, керуючись протилежними мотиваціями – з одного боку, намагаються привабити іноземні інвестиції, а з другого, перешкоджають перетіканню податкової бази за кордон [300, с. 21-22]. У залежності від того, який економічний і політичний інтерес держави, залежить її податкова стратегія – базована на ліберальних (мотивація) чи більш жорстких підходах.

Як показує світовий досвід, одночасно з глобалізацією з початку 1980-х років ХХ століття поширилась реалізація неоліберальних податкових реформ [301, с. 185]. Глобалізація сприяє уніфікації податкових режимів у різних країнах, зокрема в частині оподаткування як прибутку, так і доходів населення, що отримує різні оцінки доцільності [302]. Проте глобалізаційні виклики мобільності ресурсів, особливо людських, створюють специфічну ситуацію розривів місця перебування платника податку та місця його діяльності (бізнесу, праці, навчання). Це обумовлює потребу в врахуванні ризиків подвійної сплати податків за територіальною ознакою та забезпечення мобільності оподаткування.

З визначених впливів глобалізації на формування податкової політики специфічним є виклик динамізації суспільного розвитку. Сучасний світ розвивається в еру динамічних змін, у чому значну роль відіграє глобалізація, що забезпечує обмін ресурсами (людськими, фінансовими, майновими) та інформацією і знаннями, а це сприяє більш ефективному їх використанню та

капіталізації. Виклик динамізації розвитку для податкової політики полягає в тому, що вона потребує постійної адаптації та врахування нових тенденцій у бізнесі і суспільній життєдіяльності. У зарубіжній науці і практиці динамічні новації, які знижують ефективність податкової політики за умов несвоєчасного реагування на них, називають «фіскальними термітами», зокрема, мова йде про:

- нові форми ведення бізнесу – електронна комерція та електронні трансакції, що негативно позначаються на податковій базі податків з продажу (надходження від сплати цих податків втрачаються);

- застосування електронних грошей, що ускладнює процес контролю за обігом грошей та відстеженням господарських операцій, які підлягають оподаткуванню (під прямою загрозою опиняються як податки з продажу, так і прями податки);

- маніпулювання з трансферними цінами та угодами в межах однієї транснаціональної компанії в низькоподаткових юрисдикціях, що сприяє зменшенню податкового навантаження та підвищує можливості застосування схем ухилення від сплати податків;

- зростання обсягів грошових потоків із застосуванням таких похідних фінансових інструментів як деривативи та хеджові фонди, що призводить до ще більшої асиметрії інформації, ніж в електронній комерції (податкові органи через існуючі проблеми ідентифікації бенефіціарія таких угод, трансакцій, доходів, а також визначення його місця резиденції та походження доходу не можуть визначити об'єкт оподаткування доти, доки сам платник податку не задекларує його);

- зростаючий рівень туризму, міжнародних подорожей та відряджень, що дозволяє купувати товари за зниженими цінами внаслідок застосування нижчих ставок податків[303; 304].

Одним з головних викликів глобалізації для формування податкової політики держави є податкова конкуренція. Дане явище в науці і практиці отримує різні оцінки:

- як негативне зі створенням державами умов для залучення іноземних фінансових ресурсів та робочої сили з пропозицією натомість можливостей ухилення від сплати податків чи зменшення таких обсягів, а також конфіденційності інформації про платників податків та інших стейкхолдерів (критичні оцінки ОЕСР, МВФ, СОТ);

- як позитивне, що є формою економічної конкуренції та виникає в ході управління конкурентними перевагами податкової системи з метою досягнення сталої конкурентоспроможності національної економіки [303; 306, с. 53].

Основними напрямками податкової конкуренції між державами при цьому виступають [307]:

1) модель податкової конкуренції:

- недиференційоване залучення мобільних чинників виробництва незалежно від напрямів та ефективності їх використання – реалізується шляхом зменшення або загального податкового навантаження, або податкового навантаження на капітал та працю;

- диференційоване пріоритетне залучення мобільних чинників виробництва в найбільш перспективні, з позицій забезпечення сталого соціально-економічного розвитку, сфери (інновації, енергозбереження та енергоефективність, інформаційні технології і цифрова економіка та ін.) – передбачає створення і використання конкурентних переваг не тільки в податковій сфері, але й покращення інфраструктурного середовища; інший деструктивний сценарій – залучення мобільних чинників виробництва у сфері з вигіднішим використанням місцевих ресурсів (робочої сили, природного потенціалу), що, як правило, супроводжується їх виснаженням та негативним впливом на довкілля [308];

2) специфіка національної податкової системи – її структура (вагомість «ресурсних» податків), податкове навантаження на капітал;

3) податкове адміністрування і контроль – простота та вартість реєстраційних процедур і процедур оподаткування.

Податкова конкуренція виникає між державами як закономірний наслідок глобалізації й перерозподілу ресурсів – фінансових, майнових, людських, інформаційних. При цьому ефективна податкова політика повинна враховувати ці аспекти та за умов надмірного виведення фінансових ресурсів за кордон слідувати податковій стратегії протидії відтоку капіталу (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

Податкова стратегія протидії відтоку капіталу за кордон

Чинники відтоку капіталу	Наслідки відтоку капіталу	Способи протидії відтоку капіталів
Недобросовісна податкова конкуренція між державами («податкові гавані»/ «офшори»)	Спотворення фінансових й інвестиційних потоків (прийняття інвестицій з «податкових гаваней» з виведеного націо-нального капіталу як іноземних), що деформує інформацію та можливості наукового статистичного аналізу	Регулювання контрольованих іно-земних корпорацій з метою зарахування доходів іноземних компаній, які контролюються фізичними або юридичними особами-резидентами, у дохід цих резидентів для цілей оподаткування
Міжнародне структурування бізнес-процесів з переведенням деяких з них у країни з вигіднішим податковим режимом, локалізацією на них прибутків та експорт продукції з подальшим продажем кінцевому споживачу	Порушення цілісності та справедливості податкової системи, конкуренції в бізнес-середовищі, наслідком чого є гальмування інноваційних процесів	Протидія штучним транзакціям національних суб'єктів господарювання з компаніями, розташованими у «податкових гаванях»
Низька якість бізнес-клімату в країні для інвестувань	Вразливість національної фінансової системи у зв'язку з можливістю вилучення з економіки повернутого (попередньо виведеного) капіталу у вигляді портфельних інвестицій або позик у періоди криз	Створення ефективної системи повернення активів, яка включає інструменти відстеження незаконно набутих активів, їх заморожування, вилучення та конфіскації, базується на формуванні правових, слідчих та судових механізмів для усунення перешкод у поверненні незаконно привласненого майна та протидії створенню «безпечних зон» для осіб, що скоїли злочини
Прогалини у податковому законодавстві щодо зовнішньо-економічної діяльності, розвитку фінансових ринків	Звуження бази оподаткування, перенесення податкового навантаження з бізнесу на населення в умовах виведення прибутків за межі економіки та	Регулювання трансфертним ціноутворенням, впровадження принципу ОЕСР «на відстані витягнутої руки» (оподаткування взаємозалежних компаній)

	мінімізації бізнесом податкових зобов'язань	
Глобалізація фінансових систем з розвитком міжнародних банківських мереж, електрон-них торговельних систем, мереж здійснення операцій з нерухомим майном, що ніве-лює географічні обмеження	Зниження внутрішнього інвести-ційного потенціалу економіки	Вдосконалення механізмів протидії легалізації (відмиванню) коштів, одержаних злочинним шляхом з встановленням більш жорстких ви-мог до інформації, яка повинна су-проводжувати електронні перекази грошових коштів посилення вимог до моніторингу транзакцій, учасни-ками або вигодоодержувачами яких є публічні діячі чи пов'язані з ними особи

Джерело: узагальнено автором на основі [309]

Протидія відтоку капіталів за кордон актуальна проблема для України. Основною причиною відтоку капіталу фахівці традиційно називають значний податковий тиск на бізнес, тільки щодо розуміння цього тиску треба внести певні корективи: ставки основних податків в Україні є нижчими або тотожними до тих, що використовуються у країнах ЄС та деяких розвинутих країнах світу, але механізми їх адміністрування характеризуються надмірною складністю та корупційною складовою (особливо щодо відшкодування ПДВ) [310, с. 210].

Головною проблемою вирішення зазначених проблем в Україні є відсутність політичної волі, адже, як правило, первинний інтерес використання переваг податкових систем інших країн мають владні особи або інститути, тісно пов'язані з ними, що володіють значними капіталами та постійно нарощують власні прибутки навіть на тлі зниження рівня добробуту населення. Протидія відтоку капіталів має входити до системи імперативів формування податкової культури в державі та активного міждержавного співробітництва з погодженням спільних заходів у податковій сфері в рамках так званої фіскальної консолідації (уніфікація й гармонізація підходів до оподаткування, протидія недобросовісній податковій конкуренції, особливо неприпустимість «гонки на виснаження» в зниженні податкових ставок).

Грубі й систематичні порушення податкової конкуренції між країнами з виведенням капіталу з економіки задля уникнення оподаткування спричиняють транснаціональну податкову злочинність. Провідними організаціями в даній сфері є Міжнародна група з протидії відмиванню брудних грошей (ФАТФ) та Інтерпол. На відміну від загальної економічної злочинності, особливостями податкових злочинів є їхня висока латентність і різноманітність способів вчинення; податкова злочинність має навіть вищу суспільну небезпеку, ніж загальнокримінальна злочинність, бо впливає на безпеку не одного чи кількох громадян, а всього суспільства, зменшуючи його економічні можливості через недоотримання бюджетних доходів [311, с. 137].

Податкову злочинність на сучасному етапі слід розглядати через призму ідеології демократизму, коли податкові відносини мають бути побудованими на засадах партнерства податкових органів і платників податків, а обом сторонам злочини є невігідними, недопустимим є податковий терор та ухилення від сплати податків [312].

ФАТФ веде «сірий» і «чорний» списки офшорних зон («податкових гаваней»). Уряди окремих держав, інтеграційні об'єднання (ЄС) та міжнародні організації (ОЕСР) визначають також власний перелік країн, які є офшорами для національних фінансів. Так, ФАТФ до «чорного» списку відносить офшори Ірану і КНДР, до «сірого» списку – Албанію, Багамські острови, Барбадос, Боствану, Гану, Ємен, Ісландію, Камбоджу, Маврикій, Монголію, Пакистан, Панаму, Сирію та ін. [313].

Для України та ЄС офшорами визнано Ангілью, Барбадос, Ліберію, Панаму, Сейшельські острови, Сінт-Мартен. Українське законодавство окремо до офшорних зон відносить понад 80 держав-територій, серед яких найбільшими є Кіпр, Британські Віргінські острови, Нідерландські Антильські Острови (Карибські Нідерланди) та Сінт-Мартен (Нідерландська частина) [314; 315].

Як правило, невеликі та острівні держави стали специфічними агентами світового фінансово-економічного простору. У результаті податкова конкуренція з утворенням офшорних зон постала серйозним глобалізаційним викликом формуванню податкової політики кожної держави. Власне ідеологічною її основою за таких обставин має бути демократизм з обґрунтованим податковим навантаженням на бізнес і населення. У випадку вкорінення податкової злочинності та надмірного виведення капіталів з економіки в офшори, необхідним є посилення контролюючої функції податків та впровадження до системи податкового адміністрування незалежних органів з міжнародною підтримкою, а також ефективним способом у боротьбі з податковою злочинністю та відмиванням коштів, світова практика вбачає укладення міждержавних угод у даній сфері.

Податкова конкуренція на міжнародному рівні змушує щодо податкової політики обирати не лише стратегію, але й підхід до її формування. Мова йде про уніфікацію, гармонізацію, диференціацію та мобільність оподаткування. Для України актуальним завданням є податкова гармонізація – з огляду на її євроінтеграційний вектор та членство в СОТ.

Необхідність податкової гармонізації в частині вдосконалення податкової політики України обумовлена порівняльними міждержавними оцінками в даній сфері щодо ведення бізнесу і добробуту населення. Рейтингування країн має дуже сильний іміджевий (інвестиційний, працересурсний, політичний) ефект і посилює впливи податкової політики на макроекономічні показники та зовнішньоторговельні операції (розрахунками доведено, що вищі рейтингові позиції в оподаткуванні у більшій мірі стимулюють експортні, ніж імпорتنі операції [316]).

Одним з найавторитетніших міждержавних оцінок є рейтинг Світового банку «Doing Business», серед 10 показників якого виділено оподаткування. Україна поступово покращує свої позиції за інтегральним показником ведення бізнесу (64 позиція у 2019 р.), однак що стосується податків її рейтинг за 2018-2019 рр. знизився на 11 позицій (рис. 5.2).

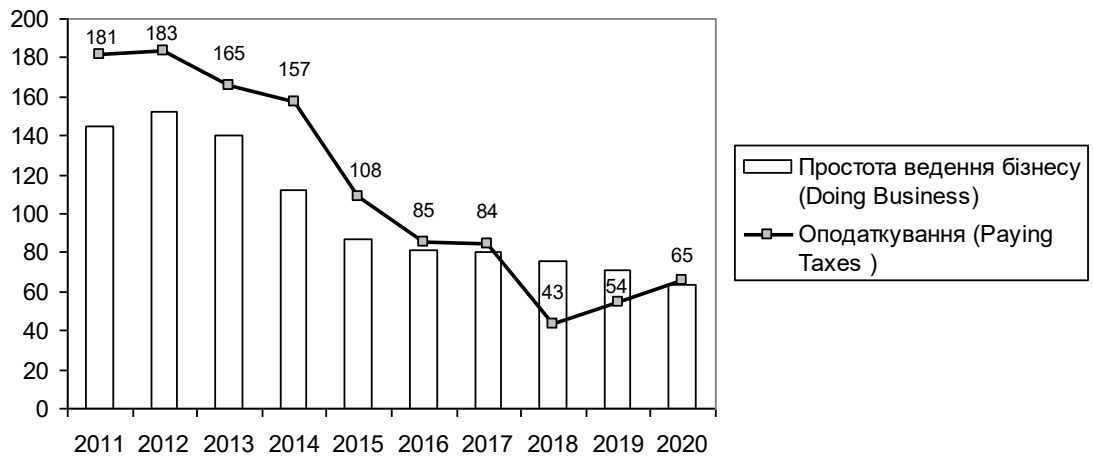


Рис. 5.2. Місце України в оцінках Світового банку «Doing Business»/
Джерело: [317]

Такий факт є показовим моментом в оцінюванні ефективності державної регуляторної політики на сучасному етапі. У 2020 р. прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [318; 319]. За умов виконання законодавчих положень очікується покращення ситуації в даній сфері, у тому числі під тиском міжнародних організацій.

Відзначаємо також стрімке покращення рейтингових позицій України у 2017-2018 рр. за індикатором оподаткування, що відбулось завдяки зниженню до 22 % ставки єдиного соціального внеску і, відповідно, скорочення середнього податкового навантаження до 37,8 % (в ЄС – 40,5 %, загальний світовий показник – 39,6 %) [320, с. 169].

У табл. 5.2 подано порівняння складових оцінювання оподаткування в рейтингу «Doing Business». Особливого скорочення набула кількість податків – 5 загальнодержавних обов’язкових податкових платежів: єдиний соціальний внесок, корпоративний податок (податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб), ПДВ, екологічний податок і плата за землю.

Таблиця 5.2

Оцінювання оподаткування в Україні у рейтингу Світового банку «Doing Business»

№ з/п	Показники	2012	2020
1	Місце в рейтингу	181	65
2	Кількість податкових платежів	135	5
3	Витрачений час на сплату податків за рік	657	328
4	Рівень оподаткування (частка в прибутку), %	57,1	45,2
5	Оцінка процесів після звітності та сплати податків (відшкодування ПДВ, коригування корпоративного податку) (0-100)	-	86,0

Джерело: [321, с. 42; 322, с. 77]

Погіршення оцінки оподаткування в Україні Світовим банком за останні роки потребує більш глибокого міждержавного порівняння. У звітах Світового банку показники України традиційно порівнюють з іншими державами Центрально-Східної Європи та Центральної Азії (табл. 5.3).

Таблиця 5.3

Критерії оподаткування в рейтингу Світового банку «Doing Business»: порівняння України та деяких держав світу

№ з/п	Країни	Бальна оцінка оподаткування (0-100)	Кількість податкових платежів	Витрачений час на сплату податків за рік	Рівень оподаткування (частка в прибутку), %	Оцінка процесів після звітності та сплати податків (відшкодування ПДВ, коригування корпоративного податку) (0-100)
1	Країни Центрально-Східної Європи та Центральної Азії					
1.1	Україна	78,1	5,0	328,0	45,2	86,0
1.2	Білорусь	71,2	7,0	170,0	53,3	50,0
1.3	Грузія	85,9	5,0	216,0	9,9	85,9
1.4	Молдова	85,2	10,0	183,0	38,7	90,8
1.5	Казахстан	78,2	10,0	186,0	28,4	48,9
2	Країни-стратегічні партнери					
2.1	Німеччина	82,2	9,0	218,0	48,8	97,7
2.2	Польща	76,4	7,0	334,0	40,8	77,4
2.3	США	86,8	11,0	175,0	36,6	94,0
3	Країни з привабливим для адаптації досвідом					
3.1	Естонія	89,9	8,0	50,0	47,8	99,4
3.2	Латвія	89,0	7,0	169,0	38,1	98,1
3.3	Литва	88,8	10,0	95,0	42,6	97,5

Джерело: узагальнено автором на основі профілей Світового банку по країнах «Doing Business»-2020

Також слід звертати окрему увагу на стратегічних партнерів України, особливо Польщу (сусідство з ЄС), Німеччину (один з головних іноземних інвесторів економіки України), США (глобальний геополітичний партнер).

Врахування рейтингових оцінок країн Прибалтики здійснено з огляду на часті рекомендації експертів щодо врахування їхнього досвіду. Модернізація податкової системи була головною умовою отримання членства ЄС для цих держав, зокрема, проводилась інформатизація відносин з платниками податків, функції адміністрування та контролю поступово передавались до центральних підрозділів податкових відомств зі скороченням штатів працівників (у регіонах залишилися тільки структурні підрозділи, які виконують функцію суто обслуговування платників податків) [323]. З табл. 5.3 бачимо, що в Естонії і Литві платники податків значно менше витрачають часу на сплату податків, зокрема, на оформлення декларацій та подання звітності. Практично всі процедури здійснюються в електронній формі. Впроваджено жорсткі заходи покарання за податкову злочинність – кримінальну відповідальність та конфіскацію майна, отриманого незаконним шляхом. Забезпечено тісний взаємозв'язок податкової інспекції і податкової поліції (практика Литви).

Таким чином, для України з погляду міждержавних порівнянь рейтингу Світового банку «Doing Business» первинним завданням стоїть покращення процедур адміністрування сплати податків. Проблемним залишається відшкодування ПДВ та маніпуляції з відповідними процедурами. З 2017 р. започатковано ведення Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ [324]. При цьому залишаються актуальними проблеми функціонування механізму бюджетного відшкодування з визначенням їх критеріїв, дій за умови нестачі коштів, зберігається високий рівень шахрайства [325, с. 255]. Частка відшкодувань ПДВ у загальній сумі надходжень даного виду податків в Україні є нижчою, ніж в європейських

держав. Для прикладу, в Україні за останні роки вона перебуває на рівні 40 %, коли в Польщі сягає 70 %.

Міждержавні порівняння систем оподаткування повинні враховувати окрім кількості розмір податкових платежів. Ставки основних податків у розвинутих країнах, які є стратегічними партнерами України, є значно вищими. Ставка ПДВ в Україні встановлена на рівні таких європейських держав як Австрія, Болгарія, Естонія, Словаччина, Франція (найвища ставка – в Угорщині (27 %), найнижча – в Люксембурзі (17 %)). Дані табл. 5.4 показують, що податки в Україні є ближчими до ставок Естонії і Литви.

Таблиця 5.4

Порівняння ставок основних податків в Україні та деяких країнах світу

№ з/п	Країни	Ставка податку на прибуток підприємств, %	Ставка податку на доходи фізичних осіб, %	ПДВ, %
1	Країни Центрально-Східної Європи та Центральної Азії			
1.1	Україна	18,0	18,0	20,0
1.2	Білорусь	18,0	13,0	20,0
1.3	Грузія	15,0	20,0	18,0
1.4	Молдова	12,0	18,0	20,0
1.5	Казахстан	20,0	10,0	12,0
2	Країни-стратегічні партнери			
2.1	Німеччина	30,0	45,0	19,0
2.2	Польща	19,0	32,0	23,0
2.3	США	21,0	37,0	немає
3	Країни з привабливим для адаптації досвідом			
3.1	Естонія	20,0	20,0	20,0
3.2	Латвія	20,0	31,4	21,0
3.3	Литва	15,0	20,0	21,0

Джерело: [326; 327; 328]

Взаємозв'язок величини податкових ставок та економічного розвитку країни проявляється у справедливому перерозподілі мобілізованих фінансових ресурсів та фінансуванні затребуваних суспільних благ. Відмінності між державами у податках і надходженнях від них визначаються цілями уряду та його здатністю ефективно збирати податки. Згідно з дослідженням МВФ, країни з нижчим рівнем корупції отримують у середньому на 4 % ВВП більше податкових надходжень, ніж країни з вищим

рівнем корупції [329]. Для України дане питання залишається гострим, що підтверджують результати рейтингу сприйняття корупції міжнародної організації «Transparency International», згідно з якими наша держава обіймала 126 місце зі 180 у 2019 р., 144 місце зі 177 у 2013 р. до прийняття «антикорупційних» законів після Революції Гідності [330].

У міжнародній практиці залишається дискусійним питання частки податків у ВВП країни. Як правило, розвинуті держави забезпечують достатні відносні показники за рахунок вищого рівня добробуту і споживання населення, де ПДВ є основним платежем, однак податкова вагомість у ПДВ України все одно залишається нижчою, ніж у країнах з перехідною економікою. В Україні частка податків у ВВП у 2018 р. складала 20,1 %, у той час як у Польщі – 17,4 %, Німеччині – 11,5 %, США – 9,6 % (рис. 5.3а).

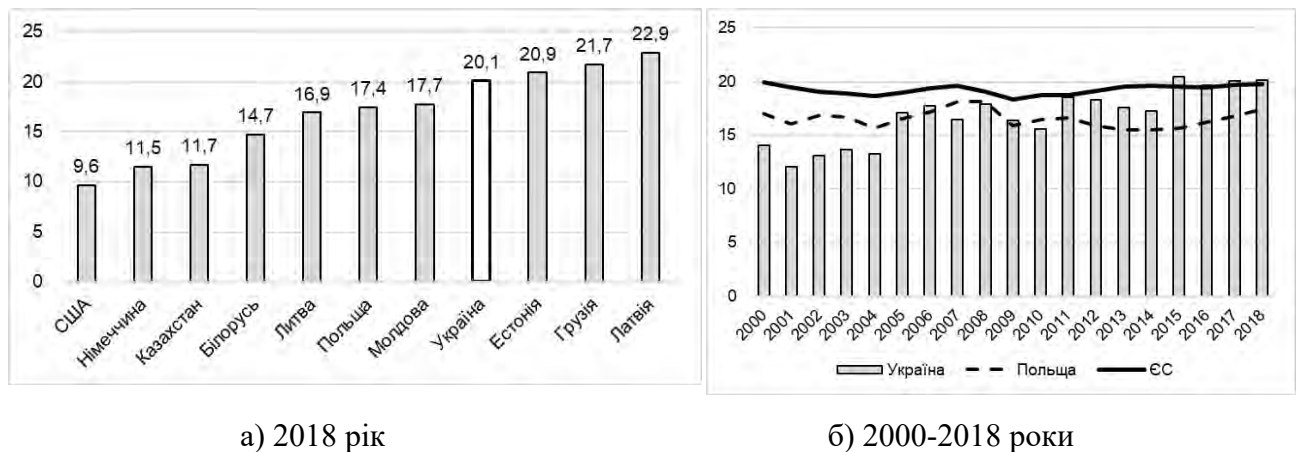


Рис. 5.3. Частка податків у ВВП України та деяких країнах світу, %

Джерело: [331]

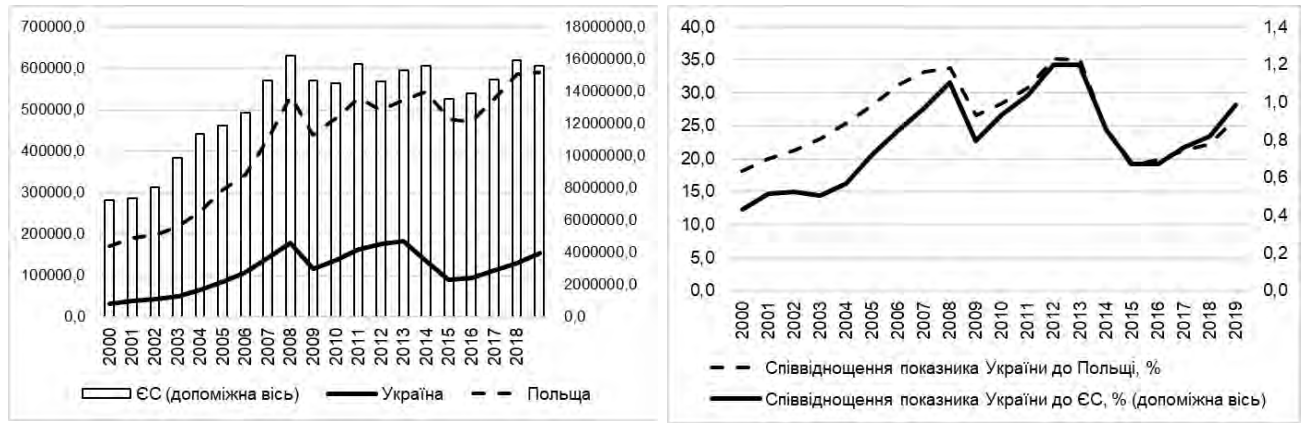
У динаміці частка податків у ВВП України помітно коливалась (див. рис. 5.3б), у той час як для країн ЄС вона залишалась більш стабільною. Це підтверджує сильну залежність економіки і державного управління від податкових надходжень, які зазнають первинних впливів макроекономічної та політично-безпекової нестабільності (анексія АР Крим, окупація частини Донбасу, COVID-2019, нині – виклики від повномасштабної війни РФ, безробіття та помітне зниження підприємницької активності).

Формування ВВП країни за рахунок податкових надходжень можливе за умови високого рівня добробуту населення (оподаткування доходів і споживання) та розвитку підприємницького середовища (оподаткування прибутків). Проте цей шлях є дискусійним та потребує врахування національних соціально-економічних особливостей. Як правило, розвинуті країни (див. показники Польщі, Німеччини, США, (рис. 5.3а)) забезпечують зниження частки податків у ВВП за рахунок зростання самого ВВП, в тому числі через розвиток виробничого сектору, безперервну інноватизацію економіки з переважаючою вагомістю в структурі ВВП доданої вартості.

На рис. 5.4 показано, наскільки суттєвими є розриви України, Польщі та країн ЄС у динаміці за базовим макроекономічним показником в абсолютному і відносному (в розрахунку на душу населення) значеннях.

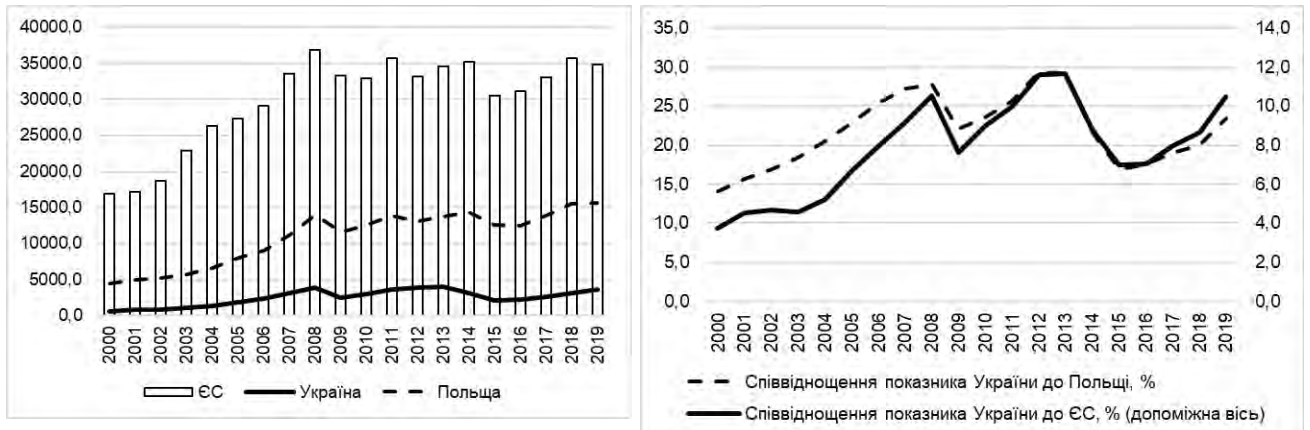
Такі обставини змушують шукати нових шляхів зростання ВВП за рахунок активізації інвестиційної діяльності (зовнішньої і внутрішньої), ефективізації використання людського капіталу та поступового переходу з сировинно орієнтованої (затяжно деформованої) до інноваційно-знаннєвої моделі економічного розвитку.

Співвідношення показників ВВП України до Польщі та країн ЄС засвідчують чутливість національної економіки до глобальних кризових коливань, зокрема у 2008-2009 рр., а також починаючи з 2013 р., коли країна зіткнулась з серйозною зовнішньою загрозою політико-безпекового характеру. Позитивну динаміку з 2016 р. для України складно зберегти в умовах нового глобалізаційного виклику – COVID-2019. Податкова політика за таких умов має забезпечувати стабілізацію економіки, що, як свідчить рис. 5.4б і 5.4г, Україні не вдалось здійснити у 2008 і 2013-2014 роках.



а) розмір ВВП, млн дол. США

б) відношення показника розміру ВВП України до Польщі та ЄС, %



в) розмір ВВП на душу населення, млн дол. США

г) відношення показника розміру ВВП на душу населення України до Польщі та ЄС, %

Рис. 5.4. ВВП України, Польщі та ЄС у порівняльних оцінках, %

Джерело: [332]

Глобалізаційний виклик COVID-2019 розділив світ на до- і постпандемічний період. Пандемія здійснила сильний вплив на економіку всіх держав світу. Уряди з потужними фінансовими резервами наразі спроможні стабілізувати макроекономічну ситуацію (так само, як у 2008 р. , що засвідчує динаміка падіння ВВП країн ЄС).

Податкова політика інших країн в умовах пандемії була зорієнтована на податкові стратегії антикризового управління, нівелювання загроз і стабілізації. ОЕСР пропонувало заходи щодо реагування та реалізації податкової політики в розрізі чотирьох фаз у підчас- і післяпандемічний періоди [333]:

1. Початкова реакція – податкові системи відіграють ключову роль у швидкому забезпеченні фінансової підтримки бізнесу та домогосподарств, при чому податкова політика повинна бути частиною загальної державної стратегії, що поєднує податкову, бюджетну, медико-охоронну, фінансову та грошово-кредитну політику.

2. Більш широкі та стійкі податкові реакції – відстрочення податкових платежів (аналог безвідсоткових позик), відмова держави від внесків на соціальне страхування та окремих податків, зобов'язання виплат заробітної плати, посилена підтримка домогосподарств.

3. Відновлення на основі податкових стимулів для підтримки інвестицій і споживання – нарощування боргу підприємств та домогосподарств, часті закриття бізнесу та безробіття, збільшення економічної невизначеності можуть зменшити майбутні інвестиції та споживання; там, де відновлення анемічне, може застосовуватись експансивна податкова політика протягом тривалого періоду для стимулювання більш широкого споживання й інвестицій та зміцнення довіри.

4. Визначення підходів та інструментів податкової політики для стимулювання і підтримки відновлення економіки та споживання; після відновлення незворотнім є перегляд податкових систем з впровадженням нових видів податків та посиленням прогресивного принципу їх встановлення.

Податкова політика різних держав в умовах пандемії залежала від рівня їх економічного розвитку та фінансової стійкості. Основою формування податкової політики за таких обставин має бути розуміння ймовірних наслідків. За оцінками фахівців ОЕСР очікується зниження виробництва на 20-25 % та споживання на 30-35 % (останнє означає обвалення збору найважливішого податку в Україні – ПДВ). Негативні очікування вимагають гнучкості податкової політики із застосуванням таких заходів підтримки у даній сфері як збільшення термінів подання податкових декларацій, відстрочення податкових платежів, більш швидке відшкодування податків,

включаючи ПДВ, розширення процедур компенсації збитків і деякі податкові пільги, у тому числі на соціальне страхування, податки на заробітну плату і майно [334]. Важливою є оперативність управлінських рішень з чіткою позицією держави та рекомендаціями бізнесу стосовно економічної і соціальної поведінки в умовах можливих форс-мажорних викликів.

Висновком з дослідження глобалізаційних викликів формування податкової політики є актуалізація впливів міждержавної податкової конкуренції, наслідком чого є функціонування багатьох офшорних зон, що породжують деструктивні процеси відтоку національного капіталу за кордон. Іншим проблемним зрізом є динамізація цивілізаційного розвитку з виникнення нових видів економічної діяльності, цифровізації економіки, поширення дистанційних форм зайнятості з територіальними розривами місця праці/бізнесу/навчання і проживання, що потребує впровадження новітніх підходів до оподаткування.

Для України у переліку глобалізаційних викликів формуванню податкової політики слід у першу чергу звертати увагу на наступні з них:

- неефективні заходи боротьби та протидії податковій злочинності, зокрема, в частині введення і виведення капіталів з офшорних зон, проведення через них експортно-імпортних операцій, у тому числі стратегічно важливої сировини зернових (через Кіпр, Британські Віргінські острови, Швейцарію);

- програшні позиції в податковій конкуренції між державами, у результаті чого національний капітал надмірно виводиться в офшори та супроводжується іншими незаконними схемами повернення і капіталізації;

- програшні позиції в податковій конкуренції між державами в залученні інвестиційних капіталовкладень у зв'язку з недосконалим адмініструванням сплати податків, надмірними часовими затратами на податкову звітність, недостатніми обсягами відшкодувань ПДВ та його суб'єктивізмом;

- програшні позиції в економічній конкуренції між державами, що підтверджує висока частка податкових надходжень у формуванні ВВП, а

відтак і недосконале фінансове забезпечення реалізації державної політики в усіх сферах;

- непослідовність та несистемність податкової політики у формажорних (кризових) обставинах з надмірною чутливістю економіки до екзогенних впливів, зокрема, за поточних умов – негативного впливу COVID-2019 з вимушеною незайнятстю та обмеженням підприємницької активності;

- вимушеність врахування вимог міжнародних організацій та зовнішніх партнерів, зокрема, ЄС, СОТ щодо стандартів оподаткування, гармонізації податкового законодавства та функціонування відповідних структур з метою протидії податковій злочинності і корупції.

Податкова політика має формуватися таким чином, щоб забезпечувати конкурентоспроможність податкової системи України з врахуванням визначених викликів глобалізації. Основою такої конкурентоспроможності має бути прозорість оподаткування та справедливий перерозподіл мобілізованих фінансових ресурсів. Пом'якшення впливу глобалізаційних викликів на сферу податків можливе при формуванні і реалізації такої політики держави, яка забезпечує прямий і сильний вплив податкового інструментарію на затребувані трансформаційні зміни в економіці, що характеризуються інноваційністю випереджувального типу. Лише за таких обставин держава може розвиватись у висококонкурентному глобальному фінансово-економічному просторі, що постійно змінюється.

5.2. Пріоритети реформування податкової системи в умовах трансформації, фінансової децентралізації та воєнної економіки

Останні роки розвиток національної податкової системи все більше потерпає від зовнішніх та внутрішніх впливів. Спочатку окупація частини українських територій у 2014 р. та військові дії, потім виклики коронавірусної пандемії COVID-19, а також повномасштабне вторгнення

РФ суттєво вплинули на діяльність бізнесу та трансформаційні процеси національної економіки. З боку української влади було прийнято ряд першочергових заходів, ухвалено низку законопроектів щодо боротьби з коронавірусом. Так, 18 березня 2020 р. набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» [335]. Зокрема, було внесено зміни до Податкового кодексу України та Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [336].

Повномасштабна війна РФ проти України змусила виокремити новий етап реформування податкової системи в умовах воєнної економіки з урахуванням можливих сценаріїв післявоєнної відбудови.

Заходи податкової лібералізації в умовах воєнної економіки є оперативною реакцією на нові виклики і загрози. Однак, слід розуміти, що Україна перебуває у полі надвисокої уваги міжнародних політиків та інвесторів, що утворює її інвестиційний, інноваційний, науковий потенціал розвитку. У міжнародних експертних колах часто вирізняються твердження про «неминучий повоєнний економічний бум в Україні», «перетворення України» на інноваційну мекку майбутньої Європи» [337]. Тому наступні кроки реформування податкової системи України мають бути спрямовані на інноватизацію економіки з мотиваційною детінізацією. Це означає, що новий етап реформування податкової системи має поєднувати досягнення антагоністичних цілей – з одного боку, стимулювати інновації (розвиток інноваційних видів економічної діяльності, сфер науки, освіти, креативної індустрії), з іншого боку, мотивувати детінізацію економіки, яка в Україні укорінилася неформальні форми, стала серйозним деструктивом інституціонального механізму податкової політики на шляху формування податкової культури та дисципліни бізнесу і населення.

Реформування податкової системи для стимулювання трансформації економіки має окреслюватись у положеннях Концепції вдосконалення стратегічного розвитку, яка б у формі нормативно-правового документу передбачала та регламентувала:

- характер цільової трансформації, що може бути структурною, постіндустріальною (інформаційною, знаннєвою), інноваційною (технологічною, цифровою), ціннісною (ментальною, символічною), культурною (поведінковою), фінансовою та ін.;

- пріоритети (мету, цілі, завдання) реформування податкової системи на визначені строки;

- ресурсне, організаційне та інституційне забезпечення досягнення мети, цілей та виконання завдань.

Концепція удосконалення стратегічних пріоритетів податкового стимулювання трансформації економіки України має бути спрямована на:

- а) інноваційні зміни з цифровізацією всіх сфер суспільного життя;
- б) структурні зміни з становленням постіндустріальної моделі економіки, зростанням частки зайнятих в інноваційних видах економічної діяльності та знаннєвомістких сферах;
- в) поведінкові зміни з високою активністю, культурою оподаткування та відповідальністю бізнесу і населення (рис. 5.5).



Рис. 5.5. Концептуалізація стратегічних пріоритетів податкового стимулювання трансформації економіки України

Джерело: авторська розробка

Стратегія реформування податкової системи має не просто містити перелік пріоритетів, але й положення щодо концептуального бачення соціально-економічного розвитку держави. Це основоположна особливість дії інституціонального механізму в податковій сфері, адже він має бути спрямованим на розвиток ринково-регулюючого середовища з укоріненням формальних і неформальних правил, норм, звичаїв високої податкової дисципліни, культури, довіри, відповідальності.

Зважаючи на теперішню ситуацію та ретроспективу реформування податкової системи України, для наукового обґрунтування її пріоритетів у контексті впливу на трансформацію економіки мають поєднуватись наступні підходи як основа подальшого добору дієвих податкових інструментів:

- галузевий підхід – визначення переліку видів економічної діяльності та знаннєвомістких сфер за черговістю податкового стимулювання з погляду наслідків для трансформаційних змін;

- просторовий підхід – визначення територій, сприятливих для концентрації податкових стимулів для активної інноваційної діяльності з наданням їм специфічного просторово-організаційного функціоналу;

- кадровий підхід – визначення переліку професій, форм зайнятості, самозайнятості і підприємництва з особливими режимами оподаткування;

- організаційний підхід – визначення специфічних форм організації бізнесу та його об'єднання, у тому числі міжгалузевого, в контексті активізації інноваційної діяльності.

Для формування переліку видів економічної діяльності та знаннєвомістких сфер за черговістю податкового стимулювання необхідно враховувати:

- динаміку їх розвитку – для України прикладом виду діяльності, який стрімко розвивається, є сфера інформаційних технологій;

- досвід використання передових екотехнологій – для України це енергетика та вибірково металургія;

- ресурсний потенціал розвитку в умовах високого зносу основних фондів та гострою потребою модернізації – для України це металургія, машинобудування (всі сфери), хімічна промисловість (фармацевтика) та ін.;

- високе соціальне значення та значення з погляду стратегічного «сателіту» основних інноваційних видів економічної діяльності – для України – це сфери освіти, науки, креативні індустрії.

Винятково проблемним є становище української науки, яка є найважливішою «передумовою» впровадження інновацій в економіку. Це зумовлено її роллю в контексті інтеграції у міжнародний інноваційний простір, взаємозв'язком з бізнесом для формування і підвищення попиту на інноваційну продукцію. Натомість Україна під впливом швидкого

обміну знаннями і технологій у глобальному просторі потрапила в пастку «денауковізації», що є загрозою інноваційній трансформації економіки [338]. Оподаткування сфери науки з метою її стимулювання є надважливим напрямком реформування податкової системи України на наступному етапі.

У доборі податкових інструментів, спрямованих на стимулювання трансформаційних змін, слід відходити від першочергового підвищення бюджетного фінансування з порівнянням до показників розвинутих держав. Україна з її бюджетними можливостями та в умовах війни не в змозі забезпечити відсоткове співвідношення фінансування інноваційної діяльності, науки та освіти на рівні розвинутих держав з високими бюджетними можливостями. При цьому податкові інструменти дозволяють поступово досягати поставлених цілей, забезпечувати економічне зростання з подальшою віддачею у податкових стягненнях і надходженнях до бюджетів та з вищими можливостями подальшого бюджетного фінансування на інноваційні потреби.

Для стимулювання трансформації економіки за означеними підходами (галузевим, просторовим, кадровим, інноваційним) для України слід враховувати набутий досвід з розумінням необхідності:

- збереження існуючих управлінських практик оподаткування;
- ефективізації діючих управлінських практик оподаткування (тобто норми встановлено правильно, але вони не виконуються належним чином);
- доповнення існуючих управлінських практик оподаткування іншими податковими інструментами;
- часткової зміни існуючих управлінських практик оподаткування;
- кардинальної зміни існуючих управлінських практик оподаткування.

На думку Н. Ценклер, рішення при цьому можуть варіюватись між застосуванням таких основних груп податкових стимуляторів:

- податкових пільг зі зниженням ставок податку чи повним звільненням від сплати;

- пропозиції спеціального режиму оподаткування з відповідністю визначеним критеріям;
- надання податкових канікул;
- надання податкового кредиту (простого, об'ємного, прирісного інноваційного);
- відстрочення податкових зобов'язань;
- прискореної амортизації;
- надання інвестиційної знижки на зменшення бази оподаткування, що визначається сумою витрат на інновації [339, с. 71-72].

Застосування податкових стимуляторів має здійснюватися з відбором підприємств за чіткими критеріями. Зокрема, це можуть бути як новоутворені підприємства, так і підприємства, які за показниками інноваційної активності підтверджують своє право доступу до податкових пільг. Для цього можна керуватись методикою розрахунку складової «інноваційна діяльність» в регулятивному потенціалі пільгового оподаткування. Така складова визначається за показниками обсягу фінансування інноваційної діяльності, рівня впроваджених нових технологічних процесів, рівня придбаних та переданих нових технологій (в Україні і за межами), обсягу витрат на інновації, обсягу реалізованої інноваційної продукції, кількості впроваджених видів інноваційної продукції [340, с. 63].

У контексті стимулювання трансформації національної економіки слід враховувати існуючі практики та визначати дієві податкові інструменти.

Ретроспективний огляд практик податкового стимулювання інновацій в Україні вказує, що від прийняття Податкового кодексу України (2010 рік) відбувалась поступова відміна податкових пільг, спрямованих на підтримку інноваційної діяльності [341, с. 163]. За теперішніх умов браку бюджетних коштів надання податкових стимулів у формах податкових пільг, звільнення від оподаткування, спрощення адміністрування та ін. має звужуватися часовий проміжок дії і спонукати до високопродуктивної

інноваційної діяльності на засадах міжгалузевої і міжтериторіальної кооперації.

Таблиця 5.5

Податкове стимулювання економіки в умовах війни і в поствоєнний період

№ п/п	Перелік основних інструментів, які застосовуються (станом на теперішній час)	Перелік інструментів, які слід впровадити в майбутньому (на визначені періоди)
1	<ul style="list-style-type: none"> - Звільнення від оподаткування прибутку підприємств окремих видів економічної діяльності, зокрема, літакобудування, виробництва електродвигунів, літєвих батарей, автотранспортних засобів, залізничних локомотивів з вимогою спрямування вивільнених коштів на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи, матеріально-технічну модернізацію, впровадження новітніх технологій та збільшення обсягів виробництва. - Звільнення від оподаткування прибутку інвесторів зі значними інвестиціями. - Звільнення від оподаткування імпорту наукового обладнання, витратних матеріалів для проведення науково-дослідних робіт. - Звільнення від ПДВ надання освітніх послуг за ліцензією, операцій для космічної діяльності, літакобудування, постачання програмної продукції. - Спеціальний режим оподаткування для альтернативної енергетики (зелений тариф, на ввезення обладнання, на використання альтернативних джерел енергії й палива та ін.). 	<ul style="list-style-type: none"> - Перегляд пріоритетних видів економічної діяльності з високою інноваційною орієнтацією та з врахуванням ресурсних особливостей регіонів і територіальних громад, які мають право на податкові стимули. - Податкові преференції для екологічних інновацій. - Виключення з умов використання вивільнених внаслідок несплати податку на прибуток підприємства способів «збільшення обсягів виробництва» та «модернізацію», а обмеження лише інноваційними цілями. - Відновлення (активізація) діяльності Державної інноваційної фінансово-кредитної установи у підтримці інноваційно активного бізнесу шляхом адміністративної підтримки в доступі до пільгового оподаткування інноваційних проєктів. - Відновлення податкових пільг для малих суб'єктів бізнесу, який є інноваційно орієнтованими. - Впровадження спеціального режиму оподаткування операцій у криптовалюті та отриманого доходу.
2	<ul style="list-style-type: none"> - Утворення територій зі спеціальним правовим режимом економічної діяльності – вільних економічних зон і територій пріоритетного розвитку (з фактичною дією податкових пільг до 2005 року). 	<ul style="list-style-type: none"> - Перегляд існуючих та створення нових вільних економічних зон з пріоритетом співробітництва між територіальними громадами за рахунок мобілізованих податків. - Визначення податкових стимулів для інноваційного розвитку економіки сільських поселень, зокрема через реінтеграцію міграційного капіталу.
3	<ul style="list-style-type: none"> - Лояльне оподаткування сфери інформаційних технологій з можливістю вибору системи оподаткування (загальної, спрощеної) та з переважанням III групи платників єдиного податку. - Можливість для резидентів «Дія.city», які є юридичними особами, обрати сплати податку на виведений капітал як 	<ul style="list-style-type: none"> - Звільнення від оподаткування виплат з Українського фонду розвитку інновацій (стартапів). - Пільгове оподаткування для онлайн-освітніх проєктів, бізнес- та IT-асоціацій, які займаються підготовкою фахівців, у тому числі в сфері STEAM-освіти та в рамках реалізації національного проєкту розвитку цифрової грамотності населення

	ефективного способу оподаткування високотехнологічної діяльності (9 % оподаткування виведених з обороту коштів та відсутність оподаткування реінвестованого прибутку).	«Дія.Цифрова освіта». - Зменшення навантаження на фонд оплати праці інноваційно активних підприємств з встановленням податку на доходи фізичних осіб за тимчасово зниженою ставкою (поєднання ПДФО і ЄСВ, військовий збір здійснювати окремо). - Розширення можливостей мобільного застосунку «Дія.city» для інших інноваційних видів економічної діяльності та знаннємістких сфер.
4	- Звільнення від оподаткування (загальне, окремих податків і зборів) виплат з визначених фондів (наприклад, Фонду Президента України з підтримки освіти, науки та спорту, Фонду розвитку підприємництва, Фонду розвитку інновацій та ін.). - Особливий режим оподаткування для венчурних фондів.	- Податкові пільги для інноваційних форм організації підприємств типу індустріальних і технопарків, бізнес-інкубаторів, бізнес-акселераторів, зокрема, звільнення від податку на прибуток за умов його реінвестування в інновації. - Реформування сплати податку на прибуток для інноваційно активних підприємств за принципом «податок на розподілений прибуток», що буде стимулом для подальшої емісії цінних паперів. - Податкові пільги для підприємств, що фінансують науково-дослідні проекти наукових та освітніх закладів. - Податкові пільги для підприємств, що є учасниками інноваційних і науково-навчальних центрів, центрів інновацій і трансферу технологій, центрів комерціалізації інтелектуальної власності, кластерів, хабів та ін.

Джерело: авторська розробка

Галузевий підхід акцентує на видах економічної діяльності, які за динамікою, потенціалом ресурсного і кадрового використання, впровадження прогресивних (зокрема, еко-) технологій мають виняткове значення для трансформаційних змін. Динамічними перевагами в Україні, у першу чергу, вирізняється сфера інформаційних технологій. Її стрімкий розвиток до війни 2022 р. (щорічне зростання на 25-30 %) підтверджує ефективність «комфортного» податкового законодавства з використанням III групи платників єдиного податку [342].

Незважаючи на безумовне лідерство сфери інформаційних технологій, воєнна і повоєнна економіки з високим ступенем європейської інтеграції вимагатиме перегляду пріоритетних видів економічної діяльності з

інноваційною орієнтацією та з врахуванням ресурсних особливостей регіонів і територіальних громад.

Пріоритети стимулювання трансформацій економіки за галузевим підходом фокусують увагу не лише на інноваційних видах економічної діяльності, але й на освіті і науці. Надважливим кроком держави є прийняття на початку 2022 р. змін до Податкового і Митного кодексів України щодо звільнення від ПДВ і мита на імпорт обладнання, інших витратних матеріалів, необхідних для проведення науково-дослідних робіт [343; 344]. Це важливо і для збереження кадрового потенціалу наукових установ, особливо в галузі точних наук, які потерпають від браку матеріально-технічного забезпечення для якісних розробок.

Надалі для стимулювання трансформацій економіки України за галузевим підходом слід переглянути умови звільнення від оподаткування з вимогою спрямування вивільнених коштів на суто інноваційні цілі. Проблемою для підприємств України є високий рівень формалізму інноваційної діяльності: за офіційною статистикою, з мізерної кількості промислових підприємств, які впроваджували інновації (менше 15 %), лише 17 % у 2020 р. впроваджували інновації, що є новими для ринку, і цей показник має негативну динаміку [345]. Обмеження інноваційними цілями використання вивільненого прибутку буде стимулювати бізнес шукати додаткових способів впровадження інновацій, що підвищить їхні можливості продукування та пропозиції нової продукції для ринку.

Просторовий підхід до стимулювання трансформації економіки України є актуальним в умовах:

- децентралізації влади та розвитку інституту територіальних громад;
- диференціації ресурсних, економічних, політико-організаційних можливостей різних територій;
- специфікації потреб розвитку різних територій у повоєнний період, зокрема, які постраждали внаслідок активних бойових дій.

В просторовому аспекті стимулювання інновацій Україна має досвід функціонування вільних економічних зон, більшість з яких була утворена в кінці 90-х років ХХ століття. У 2019 р. на найвищому владному рівні активізувались дискусії на предмет створення вільної економічної зони «Донбас». У пропозиціях важливою ідеєю є не просто створення сприятливого режиму оподаткування на визначений термін у певних територіальних межах, але й підтримка реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм на рівні територіальних громад за рахунок мобілізованих доходів у місцеві бюджети, сформовані від надходжень загальнодержавних податків і зборів [346]. Таку ідею важливо транспонувати на утворення нових вільних економічних зон чи реанімації існуючих у повоєнний період.

Повоєнні умови можуть змінити специфіку щодо потреб і можливостей відновлення вільних економічних зон з потребою застосування спеціального режиму оподаткування. Однак рішення про створення таких зон і територій пріоритетного розвитку в Україні має бути виваженим через низьку податкову культуру, дисципліну та відповідальність бізнесу, особливо великого. Це підтверджує досвід зловживань податковими пільгами в межах територій зі спеціальним режимом економічної діяльності попередніх років.

У даному контексті важливо надавати переваги в доступі до пільг інноваційно орієнтованим підприємствам малих і середніх розмірів. При залученні іноземного капіталу, зокрема регламентованих нині «значних інвестицій», необхідно відсікати капітал з офшорних зон.

Кадровий підхід до стимулювання трансформації економіки виділено з огляду на виняткове значення інтелектуально-людського ресурсу для інноваційних змін – в плані генерації ідей, рішень, їх акумуляції в організованої діяльності. У розвинутих країнах малий і середній бізнес стає активним учасником інноваційних процесів у формах стартапів та подібних утворень. Тому базовий носій інноваційної ідеї – людина, є

вихідним чинником трансформації економіки, розвитку інноваційних видів економічної діяльності й знаннєвомістких сфер. Це підтверджують глобальні тренди «перегонів за талантами» між країнами, їх прагнення забезпечити «циркуляцію мізків» – з реалізацією прав молоді на мобільне навчання (в межах країни і за кордоном) та з залученням молоді в національні освітні системи з-за кордону [347].

В Україні інтелектуально-людський ресурс є найбільш конкурентоспроможним, однак він стрімко втрачається. Для поступового вирішення даної проблеми важливо заохочувати населення до інноваційної активності, застосовуючи податкові стимули в окремих сферах та формах зайнятості.

Сфера інформаційних технологій в Україні з погляду концентрації та ефективного використання інтелектуально-людського потенціалу є певною мірою базовим реагентом на податкові стимули. Позитивний досвід кадрової підтримки сфери інформаційних технологій можна поширювати на інші сфери, схожі за характером і результатами діяльності.

Нові можливості переходу на вигідну систему оподаткування для кадрів сфери інформаційних технологій формують використання мобільного застосунку «Дія.city». Такі владні рішення обумовлені послідовністю політики розвитку цифрової економіки України з прийняттям у 2021 р. профільного закону [348]. З погляду податків «Дія.city» пропонує юридичним особам сфери інформаційних технологій, які відповідають встановленим критеріям, стати її резидентами на добровільній основі та завдяки цьому отримати доступ до нового режиму оподаткування. Мова йде про податок на виведений капітал з обороту підприємства та інші особливості сплати податків (табл. 5.6).

Таблиця 5.6

Особливості оподаткування резидентів «Дія.city», станом на 2022 рік

Система оподаткування	Податок на прибуток	Податок на доходи фізичних осіб	Єдиний соціальний внесок	Військовий збір
Загальна система оподаткування	18 %	18 %	22 %	1,5 %
Система оподаткування резидента «Дія.city»	18 % або 9 % податку на виведений капітал	5 %	22 %	1,5 %
Система оподаткування фізичної особи-підприємця III групи	5 % від доходу єдиного податку		22 %	-

Джерело: [349]

Для резидентів «Дія.city» пропонується низка можливостей щодо звільнення від оподаткування реінвестицій у стартап-компанії, що створює сприятливі фіскальні передумови для ефективізації співпраці суб'єктів бізнесу сфери інформаційних технологій різної спеціалізації. Хоча, з одного боку, можливості «Дія.city» демотивують оподаткування для фізичних осіб-підприємств, що є поширеною формою зайнятості й оподаткування для сфери інформаційних технологій України, проте, з іншого боку, дана система спонукає до залучення фрілансерів, підтримуючи таким чином даний сегмент зайнятості.

У перспективі податкові стимули трансформації економіки України за кадровим підходом мають стимулювати прогресивні форми надання освітніх послуг. Виняткового значення в умовах неперервного людського розвитку набувають форми неформального та інформального навчання. У зв'язку з цим в Україні очікуваним є впровадження пільгового оподаткування для онлайн-освітніх проєктів, бізнес- та ІТ-асоціацій, що займаються підготовкою фахівців. Альтернативні форми здобуття знань мають підтримуватись в Україні як один з напрямів розвитку конкурентного освітнього середовища та переходу закладів освіти на вищий рівень якості послуг.

Організаційний підхід щодо наукового обґрунтування реформування податкової системи в Україні в контексті впливу на трансформацію економіки є важливим для підтримки різних форм міжінституційних утворень. Форс-мажорні обставини (пандемія COVID-19, Російське вторгнення в Україну 2022 р., коли бізнес не лише масово долучився до фінансової та організаційної підтримки, але й за можливості здійснював податкові платежі достроково) показали, що в критичних моментах бізнес і громадські інститути здатні мобілізуватись, кооперуватись, швидко приймати рішення та результативно діяти. Відтак з позиції застосування податкового інструментарію важливо підтримувати інноваційні форми співробітництва бізнесу, науки, освіти, громадських організацій та при потребі влади.

Однією з найбільш затребуваних в Україні інноваційних форм є індустриальні парки. Спеціальний режим оподаткування індустриальних парків є дієвим механізмом стимулювання їх утворення та діяльності, наслідком чого буде зростання інвестицій (внутрішніх і зовнішніх) у реальний сектор економіки, чого гостро потребує Україна [350, с. 64].

Чергові владні ініціативи щодо утворення індустриальних парків в Україні (законопроекти [239; 351]) мають достатній потенціал реалізації в умовах крайньої необхідності формування нового конкурентного середовища у промисловій галузі. Тривала потреба модернізації промисловості в умовах високої монополізації ресурсно-орієнтованих і надприбуткових сфер зі зловживаннями щодо відшкодування ПДВ та різних способів уникнення сплати податків робить формальними владні зусилля, спрямовані на модернізацію, залучення інвестицій та ін. Діяльність індустриальних парків з залученням іноземного капіталу сформує в Україні новий конкурентний сегмент. Для цього потрібно впроваджувати спеціальний режим оподаткування, що може поєднувати:

- звільнення від податку на прибуток при його реінвестуванні на визначені цілі (зокрема, інновації);

- звільнення від оподаткування ПДВ і мита на ввезення устаткування; пільгове оподаткування нерухомості та ін.

Для стимулювання трансформаційних змін виняткову роль відіграють венчурні фонди. В Україні діє спеціальний режим оподаткування для таких структур [352]. Разом з тим, ефективність діяльності венчурних фондів є дискусійною в умовах частого їх використання для здійснення операцій іншими суб'єктами бізнесу та уникнення податкових зобов'язань [353, с. 93]. Тому треба моніторити доцільність податкових стимулів для венчурних фондів в Україні з позиції наслідків, не допускаючи зловживання.

Організаційний підхід в стимулюванні трансформації економіки України є дуже перспективним. Одним з найбільш актуальних заходів має бути надання податкових пільг для підприємств, що фінансують науково-дослідні проекти наукових та освітніх закладів, щоб посилити кооперацію бізнесу з науково-освітнім середовищем. Однак доступ до пільг має бути для суб'єктів, які фінансують проекти з результатами, що будуть використовуватись у виробництві нової або істотно покращеної продукції у пріоритетних сферах (з переліку мають бути виключені ресурсорієнтовані види економічної діяльності) [354].

У контексті реформи децентралізації в Україні необхідно, щоб система заходів з реформування податкової системи сприяла забезпеченню фінансової спроможності територіальних громад. Тому в умовах надання податкових стимулів мають чітко окреслюватись вигоди для громад:

- при створенні індустріальних парків, спеціальних (вільних) економічних зон (ВЕЗ) та інших інноваційних форм – вимога до їх підтримки соціально-економічних і культурних програм на рівні територіальних громад;

- при визначенні переліку пріоритетних видів економічної діяльності з високою інноваційною орієнтацією – врахування ресурсних особливостей та ситуації в територіальних громадах (можливе їх руйнування внаслідок

активних бойових дій, значні міграційні втрати населення та його депопуляція, традиції господарювання у певних сферах, наявність невикористовуваних інфраструктурних об'єктів та ін.);

- при визначенні способів стимулювання трансформації економіки через застосування податкового інструментарію – надання права вибору податкових стимулів органами місцевого самоврядування з обґрунтуванням права надання на вищих управлінських рівнях;

- при визначенні способів стимулювання інноваційного бізнесу в громаді – надання права вибору податкових пільг, спрямованих на стимулювання бізнесу до переїзду в свою громаду, утворення кластерів (реалізація місцевих кластерних стратегій) для посилення конкурентоспроможності громад на засадах співробітництва місцевої влади, бізнесу, закладів освіти, науки і громадянського суспільства [355];

- при залученні міжнародної фінансової допомоги, участі у грантах, програмах і т. д. – роз'яснення громадам в особі органів місцевого самоврядування та іншим ініціативним групам щодо можливостей пільгового оподаткування отриманих коштів та доходів від діяльності внаслідок їх використання.

Отже, трансформація економіки України потребує інноваційних змін. Визначальну роль в її стимулюванні відіграє податковий інструментарій. За різні роки незалежності України влада впроваджувала певні підходи щодо пільгового оподаткування, створення територій зі спеціальним режимом інвестиційної діяльності та ін. Однак ефект від таких рішень залишився недостатнім. Воєнна економіка є певним переломним етапом щодо виходу економіки України з ресурсорієнтованої з переважанням тіньового бізнесу і зайнятості. Для поточного збереження економічного потенціалу та подальшого забезпечення інноваційного прориву економіки України, в тому числі за рахунок колосальної міжнародної підтримки, вже сьогодні слід визначати можливі податкові стимули від очікуваних трансформаційних змін. Відновлення економіки та розбудова регіонів

після військової агресії має передбачати не лише нові інфраструктурні рішення, але й способи ведення бізнесу й формування конкурентного середовища.

Перелік податкових стимулів має бути чітким та обмеженим, проте реалізованим з повною ефективністю та постійним оцінюванням доцільності їх застосування. Має бути встановлено конкретні терміни дії стимулів з диференціацією цілей на різні періоди. Уже короткострокове оцінювання (до 1 року) має вказувати, чи податковий інструментарій є дієвим, а недорахування до бюджетів – тимчасово виправданими задля довгострокових ефектів. У стратегічній перспективі податкові стимули мають забезпечувати високопродуктивну інноваційну діяльність в Україні на засадах міжгалузевої і міжтериторіальної кооперації.

Добір податкових стимулів розвитку повоєнної економіки України на інноваційних засадах має враховувати, з одного боку, європейські практики, адже євроінтеграційний пріоритет для нашої держави є визначеним. З другого - творення нової трансформаційної доктрини національної економіки, виходячи з того, що трансформаційний рух є ефективним лише за умов дотримання одночасності і системності перетворень як в економічному, так і в суспільному житті, а також реалізації національних економічних інтересів, мета яких «полягає в підтриманні такого стану економічної сфери держави, який характеризується збалансованістю, стійкістю до негативних чинників (загроз), здатністю цієї сфери забезпечувати ефективне функціонування економіки країни і економічне зростання» [356, с. 50-51].

5.3. Концептуальні напрями формування і реалізації національної податкової політики в євроінтеграційних процесах

Початок 2022 р. вкотре загострив потребу швидшої євроінтеграції України. Європейський вибір став відображенням прагнень населення України у підвищенні рівня та якості життя до стандартів розвинутих європейських держав. Російське вторгнення в Україну 2022 р. підняло питання вступу України до ЄС на критичний рівень, тому євроінтеграційні впливи на різні сфери формування і реалізації державної політики, незважаючи на високу нестабільність, стали ще більш актуальними.

Європейське майбутнє в існуючій сьогодні інтеграційній формі «Європейський Союз» надалі може зазнавати видозмін. На теренах Європи за останні пару років виникають періодичні кризи, зумовлені різними причинами. Зокрема, такими причинами стали масова міграція з Близького Сходу та Африки внаслідок війни 2015 р., «Breksit» 2019 р., економічний спад зумовлений пандемією COVID-2019, геополітичні та інтеграційні виклики Російського вторгнення в Україну, перспективи розширення ЄС в умовах інтеграції України, Молдови, можливо Грузії та ін.

У суспільній і політичній думці виникають різні оцінки щодо подальшого існування ЄС у нинішній формі. За останніми соціологічними дослідженнями Європейської ради з міжнародних відносин більше 50 % респондентів вказали на своє переконання, що ЄС «розпадеться» через 10-20 років [357].

Незважаючи на виклики для подальшого існування ЄС у нинішній формі та геополітичні і військові протистояння в умовах вторгнення Російської Федерації в Україну, євроінтеграційний пріоритет українського суспільства залишається першочоговим для його подальшого розвитку, хоча «основним ризиком є те, що Україна залишається на периферії глобальної економіки через украй низьку конкурентоспроможність» [358].

Відтак євроінтеграція має входити до цільових імперативів наукового обґрунтування концепції реформування податкової системи України поруч з трансформацією економіки та фінансовою децентралізацією.

Податкова політика в Україні у контексті євроінтеграції потребує системних реформ. Для наукового обґрунтування таких реформ необхідно з'ясувати особливості податкової політики країн-членів ЄС. Вивчення європейського досвіду, окрім того, має слугувати прикладом для подальшої реалізації податкової стратегії України, інформаційним полем для адаптації досвіду й кращих практик оподаткування на шляху вирішення економічних і соціальних проблем.

Податкова політика ЄС має давні традиції формування та реалізації. В установчих документах ЄС закладено принцип створення конкурентного ринку, відтак податки в його регулюванні відіграють важливу роль (Розділ VI «Спільні правила щодо конкуренції, оподаткування та зближення законодавства» Договору про заснування Європейської спільноти 1957 року [359]). У ході поглиблення євроінтеграції впроваджувались правові принципи й положення оподаткування (Маастрихтський договір 1992 року [360]). Вони стали основою для прийняття численних директив, регламентів, рекомендацій, рішень. Вагоме місце займають правові погодження щодо судових рішень, у яких податкові спори є частим об'єктом розгляду. Також ще з 2001 р. діє Стратегія податкової політики Європейської комісії, яка закладає право країн-членів вільно обирати податкову систему, у зв'язку з чим немає потреби у повній гармонізації податкового законодавства [361]. У той же час, національне податкове законодавство країни-члена ЄС не має суперечити європейському. Це важливий аспект, який слід враховувати для України.

Країни-члени ЄС, слідуючи різним власним стратегіям розвитку, обирають відповідну концепцію податкової політики:

- країни, орієнтовані на технологічне виробництво (яскравий приклад – Німеччина), як правило, встановлюють високі ставки податків,

гарантуючи натомість бізнесу і населенню умови стабільності, впевненості, можливості для довгострокового планування економічної діяльності та реалізації життєвої стратегії;

- країни, орієнтовані на високий добробут населення («welfare states», наприклад, Швеція, Франція, Австрія, Норвегія, Данія), змушені балансувати між високими ставками податків та коригуванням корпоративного податку в умовах конкуренції за бізнес;

- країни, орієнтовані на фінансові прибутки (Кіпр, Ліхтенштейн, Люксембург, Хорватія та ін.), максимально знижують ставки податків для залучення міжнародного капіталу до фінансового сектору[359].

За такої диференціації фахівці доводять, що конкуренція між країнами ЄС, базована на зниженні податків, не є ефективною та далекоглядною. Наразі зберігається «парадокс», за якого країни, що орієнтовані на технологічний розвиток і добробут населення з високим рівнем оподаткування, є більш привабливими для інвесторів [362]. Проте така ситуація є непевною в кризові періоди. Одним із шляхів відходу від конкуренції, базованої на зниженні податків, урядовці ЄС пропонують узгодження мінімального рівня оподаткування міжнародних компаній (встановлення мінімальної ставки корпоративного податку на рівні щонайменше 25 % – рішення директиви 2021 р. [363]), а також встановлення правил для запобігання неправомірному використанню фіктивних організацій з метою доступу до можливостей пільгового оподаткування (рішення директиви 2021 року UNSHELL або ATAD III [364]). Однак до сьогодні вирішення ситуації щодо податкової конкуренції між країнами ЄС, незважаючи на уніфікацію підходів до оподаткування, залишається актуальним завданням.

Зберігаючи право держав на реалізацію власної податкової політики, для всіх країн-членів ЄС узгоджено певні підходи до її формування. Концептуально, податкові системи країн ЄС інтегровані з політикою розвитку бізнесу (рис. 5.6).

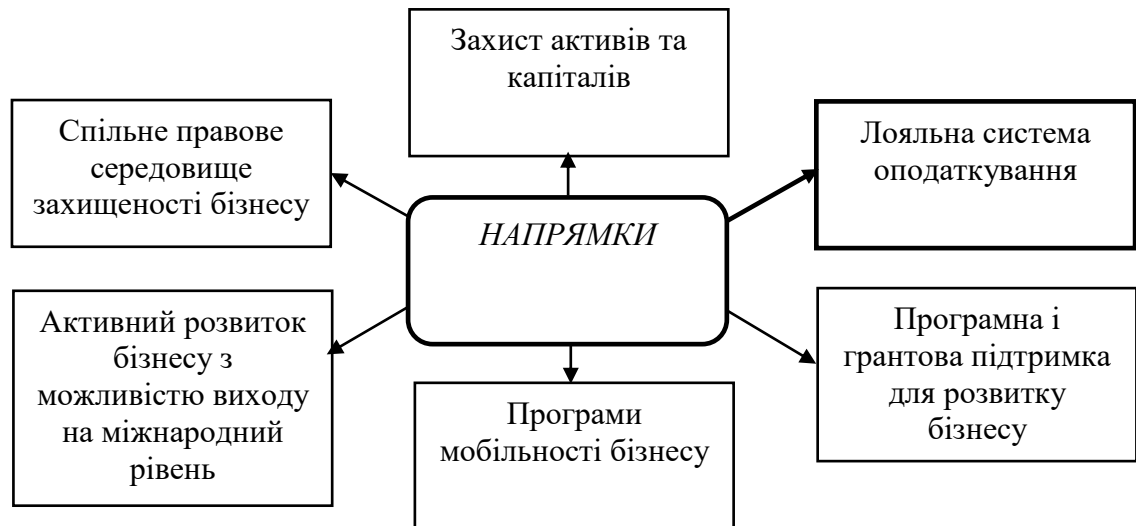


Рис. 5.6. Концептуальні напрямки політики розвитку бізнесу в країнах ЄС у контексті формування податкових систем та їх актуальність для України

Джерело: авторська розробка

Разом зі стабільною динамікою економічного розвитку податкові системи і стимули для розвитку бізнесу формують привабливість країн ЄС для підприємництва та постійного проживання. Також у заходах на рівні владних структур ЄС вирізняється тісна кореляція податкової політики з борговою, монетарною і, звісно, бюджетної політикою. Підвищена увага до взаємозв'язку податкової і боргової політики в країнах ЄС є актуальним фокусом дослідження й адаптації для України, боргові зобов'язання якої стабільно залишаються на високому рівні.

Окрім концептуальних підходів до формування і реалізації податкової політики в ЄС діють специфічні податкові правила, вивчення і впровадження яких є актуальним для України:

- координація у встановленні ставок податків, особливо щодо ПДВ, акцизу, корпоративного податку, при якій країни свідомо відмовляються від автономії рішень при формуванні національних податкових систем [365];

- узгодження пріоритетів податкової політики на шляху забезпечення фіскальної стійкості – за рекомендаціями Європейської комісії на 2023 р. такі узгодження мають сприяти «зеленому» (кліматична нейтральність до 2050 року) і цифровому (оподаткування електронної комерції, зокрема, через можливе впровадження цифрового збору) переходу, а також програмам відновлення та стійкості (Recovery and Resilience Facility) після впливу пандемії COVID-2019 [363; 367];

- спільні дії щодо здійснення податкових реформ з огляду на глобальні виклики, зокрема, щодо одночасного підвищення екологічного оподаткування, оподаткування багатства, зниження оподаткування доходів фізичних осіб з метою підвищення наявного доходу працівників, споживання і таким чином підтримка економічного зростання [368];

- спільні дії щодо вдосконалення системи оподаткування бізнесу з позиції створення сприятливого середовища на єдиному ринку – з 2023 р. заплановано впровадження нової системи оподаткування «Бізнес в Європі: основа оподаткування прибутку» (BEFIT) [369];

- у рамках реалізації програм мобільності бізнесу визначення системи оподаткування для резидентів, податкових резидентів і податкових нерезидентів. Питання податкових резидентів і нерезидентів актуальне для країн ЄС з огляду на високу внутрішньо-європейську мобільність бізнесу в межах інтеграційного об'єднання, а також частого залучення (релокації, податкового туризму) бізнесу з інших (третіх) країн. Як правило, перебування на території країн ЄС більше 183 днів упродовж року надає особі статус податкового резидента незалежно від його громадянства, якщо немає суперечностей з країною походження основних доходів, візовими умовами, розташуванням об'єктів власності та ін.;

- уникнення подвійного оподаткування бізнесу, в зв'язку з чим укладається низка міждержавних договорів (перелік усіх договорів – на сайті Європейської комісії [370]);

- прозора і жорстка система звітування про активні та пасивні персональні доходи;

- використання спеціальних податкових стимулів для залучення інвестицій:

- а) внутрішніх – пільгове оподаткування для нових компаній (які функціонують упродовж перших 2-х років). Наприклад, якщо у Франції базова ставка на прибуток складає 25,8 %, а для нових компаній – 15 %, в Іспанії – 25 % і 11 % відповідно [371];

- б) зовнішніх – можливості набуття статусу податкового резидента без постійного перебування на території країни від 183 днів (наприклад, в Іспанії, Кіпрі), надання візових преференцій, зокрема у формі інвестиційної візи (видача так званих «золотих» паспортів), електронного громадянства з доступом до сервісів реєстрації бізнесу (наприклад, у країнах Прибалтики), податкової звітності та ін.;

- чітке планування, аналіз і контроль оподаткування з акцентом на визначення структури прямих, непрямих податків і соціальних внесків, а також за базою оподаткування (споживання, капітал, праця);

- використання гнучкої і прогресивної системи підтримки інноваційного бізнесу, зокрема, стартап-проектів;

- високий рівень автономії країн-членів ЄС у визначенні ролі місцевих бюджетів для акумуляції податкових платежів, визначення переліку місцевих податків з переважанням земельного, на нерухомість, транспортні засоби (у той час як в Україні у формуванні місцевих бюджетів основну роль відіграє податок на доходи фізичних осіб);

- використання податкових інструментів для стимулювання взаємовигідного транскордонного співробітництва;

- промоція і контроль податкової культури, зокрема, через положення Кодексу поведінки (оподаткування бізнесу) та можливе його вдосконалення після затвердження Рамки щодо агресивних податкових

механізмів та низьких ставок (FATAL) (чинний кодекс критиками позначається як м'який інструмент) [370].

Високу актуальність для України зберігає дискусія щодо необхідності державної підтримки в умовах тривалого трансформаційного переходу до сталого розвитку національної економіки. У даному контексті необхідним є впровадження європейських підходів до принципів чесної податкової конкуренції шляхом визначення шкідливих заходів стосовно державної підтримки. Перелік таких заходів у країнах ЄС визначено ще в 90-х роках ХХ століття. Комісія з питань оподаткування ЄС періодично звертається до національних урядів з пропозиціями щодо їх оптимізації із законодавчим регламентуванням. Основну увагу зосереджено на обмеженнях «низькоподаткових офшорних конструкцій» [372]. Для України слід регламентувати межі зниження податкових ставок, а також перелік податків в разі заходів пільгового оподаткування новоутвореного бізнесу, стимулювання транскордонного співробітництва і т. д.

Пріоритет забезпечення чесної податкової конкуренції у співвіднесенні до міри державної підтримки в умовах ринку корелює з крайньою необхідністю реалізації заходів у рамках проєкту «Розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування» (BEPS). Даний проєкт реалізується не лише країнами-членами ЄС, але й ОЕСР, що є головним ініціатором його формування. 141 країна, у тому числі Україна, підтвердили долучення до заходів даного проєкту, що включають 15 напрямків: податкові проблеми, пов'язані з цифровізацією; нейтралізація ефектів гібридних невідповідностей; вирішення проблем контрольованих іноземних компаній; інформаційно-аналітична робота; звітування та ін. [373; 374]. У 2019 р. було зареєстровано законопроект щодо внесення змін в Податковий кодекс України для впровадження заходів BEPS [375]. Важливо, щоб у повоєнний період одним з напрямів розвитку сприятливого бізнес-середовища власне були правила BEPS як кращі й найбільш ефективні взірці формування податкової конкуренції.

При цьому доцільно мати на увазі, з одного боку, «податки дають можливість державі керувати суспільними відносинами, впорядковувати їх, а також перерозподіляти ресурси і забезпечувати безпеку суспільства» [376], а з другого - податки мають відігравати роль регулятора (стимулятора) ефективного перерозподілу, в першу чергу, залучених зовнішніх коштів, наданих Україні різними державами в рамках пакетів допомоги. Надання таких допомог, як правило, супроводжуються конкретними вимогами. Для прикладу, допомога США у розмірі 40 млрд дол. США включає обґрунтування в рамках реалізації глобальної податкової реформи – уніфікацію корпоративного податку для міжнародних компаній на рівні 15 %. Таким чином, до активізації міжнародного бізнесу на території України унеможливаються податкові спекуляції, а закладаються інституційно-правові засади добросовісної податкової конкуренції.

ЄС в особі Європейської комісії сформувало міжнародну координаційну платформу під назвою «Платформа реконструкції України», яка забезпечує розробку й подальшу реалізацію Плану реконструкції «RebuildUkraine» [377]. Важливо, що європейські урядовці, залучаючи різні інститути макрофінансової допомоги відповідно до концепції «Team Europe», планують відслідковувати та оцінювати ефективність використання виділених коштів з усунення недоліків державної політики в Україні (проблеми цільового використання коштів та ефективного перерозподілу податків).

В умовах повоєнного відновлення економіки в країнах ЄС також вирізняється вкрай актуальний для України досвід – звільнення від оподаткування доходів молоді до визначеного віку. Для прикладу, в Польщі вікова межа такої пільги складає 26 років за умови, якщо річний дохід особи не перевищує встановленої межі.

В Україні державна молодіжна політика у співставленні до цілей демографічного розвитку практично не проводиться. Натомість скорочення чисельності населення загалом та молоді, зокрема, ще в

довоєнний період є катастрофічним – за 2000-2021 рр. населення України зменшилась на 15 %, а молодь (особи віком 15-34 років) майже на 30 % [378, с. 4]. У 2019 р. в Україні було зареєстровано законопроект щодо звільнення молоді від сплати податку на доходи фізичних осіб, який згодом був відкликаний [376]. Обґрунтування необхідності втілення в життя згаданої ідеї посилилось в умовах війни, адже відродження економічної активності населення та стимулювання реєміграції має базуватись на податкових регуляторах. Молодь як найбільш активна й ініціативна соціально-демографічна група може стати рушієм економічного відродження завдяки звільненню від оподаткування фізичних осіб-підприємців та започаткування інших форм бізнесу.

Низка практик ЄС щодо оподаткування є необхідними до впровадження в Україні, однак постає питання у податковій дисципліні. Для прикладу, значний потенціал адаптації в сфері оподаткування має європейський досвід у сфері сплати екологічного податку. Для вирішення численних екологічних проблем в Україні необхідним є розширення переліку об'єктів оподаткування екологічним податком, залишається актуальним перегляд податкових пільг тим суб'єктам, які здійснюють діяльність в екологічно-орієнтованих сферах – наприклад, виробництва біопалива, переробки вторинної сировини та ін. [380]. Однак сплата екологічного податку в Україні залишається на низькому рівні, оскільки основними забруднювачами довкілля є найбільш тінізовані та монополізовані сфери – добувна, металургія, хімічна. Даний приклад піднімає проблематику прямої адаптації досвіду ЄС щодо оподаткування окремих сфер та вказує на актуальність формування інституціонального механізму реалізації податкової політики в Україні, вагомими елементами якої є високі податкова культура, дисципліна та відповідальність бізнесу і населення.

Ще один приклад ймовірно малоефективного рішення з адаптації практики оподаткування в ЄС до нинішніх реалій України – податок на багатство. Обов'язкове е-декларування визначених посадових осіб в Україні

з оприлюдненням інформації надало значні можливості громадянському суспільству контролювати ефективність перерозподілу доходів та високо оцінюється європейськими урядовцями. Однак поки податкова дисципліна осіб з високим рівнем доходів в Україні залишається низькою, що обумовлено численними можливостями уникнення сплати податків, доступними для «певних» груп населення. Податок на багатство в Україні наразі обґрунтовано спрямовується на оподаткування майна, площа якого перевищує встановлені межі (даний критерій дискутується, адже замість площі нерухомості розвинуті держави враховують її вартість, а в Україні її оцінювання спеціальними органами суттєво відрізняється від ринкової (реальної) ціни [381, с. 125]). Суспільний спротив впровадженню податку на багатство (нерухомість) є очікуваним в Україні. Однак за належного обґрунтування і прозорості перерозподілу податкових надходжень з їх спрямуванням у місцеві бюджети податкова дисципліна зі сплати податків на багатство в Україні, за прикладом країн ЄС, може бути сформована.

Варто зазначити, що у країнах-членах ЄС адміністрування податків максимально переведено на електронні сервіси. В Україні цей процес активізувався, особливо після початку пандемії COVID-2019. Також податкові служби в країнах ЄС мають давні традиції не лише фіскальної функціональності, але й сервісної. Сервіс полягає у наданні низки послуг платникам податків – визначення переліку, консультації щодо вибору системи оподаткування, можливих штрафів та порядку звітування.

У країнах ЄС вже тривалий час діє система єдиного рахунку, ініціативи щодо впровадження якої в Україні розпочались з 2021 р. у (у 2019 р. прийнято відповідний закон [382]). Можливості використання єдиного рахунку слід популяризувати, у тому числі зі спеціальним чат-ботом «PerogTax», що дозволяє розраховувати і сплачувати податки. Значний потенціал інтеграції з електронною системою звітування Державної податкової служби України, спеціальних сервісів банків та інших фінансових установ має застосунок «Дія». Тому впровадження

європейських стандартів до регулювання сфери оподаткування поруч з діджиталізацією сервісів є потужними чинниками забезпечення податкової культури з боку населення і бізнесу в Україні.

Найбільш проблемним аспектом впровадження європейських практик в Україні є забезпечення захищеності прав платників податків, що можливо за умов здійснення кардинальної судової реформи на шляху дотримання принципів верховенства права. Система захисту прав платників податків у країнах ЄС поєднує оскарження в адміністративному і судовому порядку, в тому числі дій (бездіяльності) податкових служб на рівні національної судової системи. У країнах-членах Євросоюзу особливо ефективна діяльність різних громадських організацій у публічному житті. В Україні найбільш яскравим прикладом таких громадських об'єднань є Всеукраїнська громадська організація «Асоціація платників податків України».

Останнім часом у сфері оподаткування зростає кількість звернень до Європейського суду з прав людини, зокрема за накладення штрафів з несвоєчасної реєстрації податкових накладних [383]. Окрім розгляду податкових оскаржень Європейський суд з прав людини уповноважений проводити системні консультації з національними судовими інститутами. Така його діяльність розпочалась лише з 2018 р. та за умов судової реформи в Україні може стати дієвим способом підвищення захищеності платників податків.

Отже, євроінтеграція має значний вплив на формування і реалізацію податкової політики в Україні. Такий вплив проявляється у: можливості адаптації кращих європейських практик оподаткування (перелік і ставки податків, співвідношення прямих і непрямих податків); вдосконаленні адміністрування податків з посиленням сервісно-регулюючого функціоналу податкової політики; мотивації розвитку бізнесу в міжнародному економічному просторі з податковою конкуренцією та

відходом від тіньових практик економічної діяльності; інтеграції інших сфер суспільного й економічного життя на взаємовигідних засадах.

Для України євроінтеграція з позиції впливу на податкову сферу є шансом переходу на ринкові умови підприємництва й справедливого перерозподілу доходів у суспільстві, наслідком чого будуть високі податкова культура, дисципліна і відповідальність. Саме вони є важливими результуючими вимірниками ефективності інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики.

Загалом, основним вектором гармонізації національної законодавчої бази, у тому числі податкової, у відповідності до стандартів та норм законодавства Європейського Союзу залишається «адаптація – процес розробки і прийняття нормативно-правових актів та створення умов для їх належного впровадження і застосування з метою поступового досягнення повної відповідності права України до європейського права» [384].

Приклад країн ЄС у сфері податкової політики є особливо цінним для України щодо стимулювання інноваційного розвитку та забезпечення на цій основі трансформаційних змін в економіці. Тому серед результуючих пріоритетів впровадження європейського досвіду податкової політики актуальними до вивчення і застосування є заходи пільгового оподаткування новоутвореного бізнесу, а також податковий інструментарій з інноваційним функціоналом.

Висновки до розділу 5

Основні результати полягають у такому:

Дослідження інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики в умовах глобалізаційних процесів та трансформації національної економіки дозволяє говорити про те, що податкова політика має формуватися таким чином, щоб забезпечувати ефективність податкової системи України з врахуванням відповідних викликів глобалізації, зокрема: неефективних заходів боротьби та протидії податковій злочинності, зокрема,

в частині введення і виведення капіталів з офшорних зон, проведення через них експортно-імпортних операцій; програшних позицій в податковій конкуренції при залученні інвестиційних капіталовкладень у зв'язку з недосконалим адмініструванням сплати податків, надмірними часовими затратами на податкову звітність, недостатніми обсягами відшкодувань ПДВ та його суб'єктивізмом; програшні позиції в економічній конкуренції між державами, що підтверджує висока частка податкових надходжень у формуванні ВВП, а відтак і фінансового забезпечення реалізації державної політики в усіх сферах; непослідовності та несистемності податкової політики у форс-мажорних (кризових) обставинах з надмірною чутливістю економіки до екзогенних впливів; вимушеністю врахування вимог міжнародних організацій та зовнішніх партнерів, зокрема, ЄС, СОТ щодо стандартів оподаткування, гармонізації податкового законодавства та функціонування відповідних структур з метою протидії податковій злочинності і корупції.

Обґрунтовано пріоритети формування податкової політики в умовах трансформації та модернізації економіки України з врахуванням глобалізаційних викликів, що мають здійснюватись в єдності з економічною стратегією держави. Пом'якшення впливу глобалізаційних викликів на сферу податків можливе за формування і реалізацію такої політики держави, яка забезпечуватиме прямий і сильний вплив податкового інструментарію на затребувані трансформаційні зміни в економіці, що характеризуються інноваційністю випереджувального типу. Лише за таких обставин держава може розвиватись у висококонкурентному глобальному фінансово-економічному просторі, що постійно змінюється.

Доведено, що повномасштабна війна РФ проти України змусила виокремити новий етап реформування податкової системи в умовах воєнної економіки з урахуванням можливих сценаріїв післявоєнної відбудови. Тому наступні кроки з реформування податкової системи України мають бути спрямовані на інноватизацію економіки з

мотиваційною детінізацією. Це означає, що новий етап реформування податкової системи має поєднувати досягнення антагоністичних цілей – з одного боку, стимулювати інновації (розвиток інноваційних видів економічної діяльності, сфер науки, освіти, креативної індустрії), з іншого боку, мотивувати детінізацію економіки, яка в Україні укорінила неформальні форми, стала серйозним деструктивом інституціонального механізму податкової політики на шляху формування податкової культури та дисципліни бізнесу і населення.

У межах сформованих концептуальних засад реформування податкової політики та системи оподаткування для стимулювання трансформації економіки має окреслюватись у положеннях стратегічного розвитку, яка б у формі нормативно-правового документу регламентувала характер цільової трансформації, пріоритети реформування податкової системи на визначені строки, ресурсне, організаційне та інституційне забезпечення досягнення мети, цілей та виконання завдань.

Проаналізовано та виявлено тенденції формування та розвитку повоєнної економіки, умови якої можуть змінити специфіку щодо потреб і можливостей відновлення вільних економічних зон з потребою застосування спеціального режиму оподаткування. Однак рішення про створення таких зон і територій пріоритетного розвитку в Україні має бути виваженим через низьку податкову культуру, дисципліну та відповідальність бізнесу, особливо великого. Це підтверджує досвід зловживань податковими пільгами в межах територій зі спеціальним режимом економічної діяльності попередніх років. У даному контексті важливо надавати переваги в доступі до пільг інноваційно орієнтованим підприємствам малих і середніх розмірів. При залученні іноземного капіталу, зокрема, необхідно відсікати капітал з офшорних зон.

Сформовано програмні напрями трансформації національної економіки, що потребує в ній інноваційних змін. Визначальну роль в її стимулюванні відіграє податковий інструментарій. Воєнна економіка є

певним переломним етапом щодо виходу економіки України з ресурсорієнтованої з переважанням тіньового бізнесу і зайнятості. Для поточного збереження економічного потенціалу та подальшого забезпечення інноваційного прориву економіки України, в тому числі за рахунок міжнародної підтримки, вже сьогодні слід визначати можливі податкові стимули очікуваних трансформаційних змін. Відновлення економіки та розбудова регіонів після військової агресії має передбачати не лише нові інфраструктурні рішення, але й способи ведення бізнесу й формування конкурентного середовища.

Проведене дослідження дозволило визначити соціально-економічну ефективність податкового стимулювання та з'ясовано, що воно має бути чітким та обмеженим, проте реалізованим з повною ефективністю та постійним оцінюванням доцільності їх застосування. Мають бути встановлені конкретні терміни дії стимулів з диференціацією цілей на різні періоди. Уже короткострокова оцінка (до 1 року) має вказувати, чи податковий інструментарій є дієвим, а недорахування до бюджетів – тимчасово виправданими задля довгострокових ефектів. У стратегічній перспективі податкові стимули мають забезпечувати високопродуктивну інноваційну діяльність в Україні на засадах міжгалузевої і міжтериторіальної кооперації. Добір податкових стимулів розвитку повоєнної економіки України на інноваційних засадах має враховувати європейські практики, адже євроінтеграційний пріоритет для нашої держави є визначеним.

Обґрунтування євроінтеграційних ефектів запропоновано розглядати через вплив на формування і реалізацію податкової політики в Україні. Такий вплив проявляється у:

- можливості адаптації кращих європейських практик оподаткування (перелік і ставки податків, співвідношення прямих і непрямих податків);
- вдосконаленні адміністрування податків з посиленням сервісно-регулюючого функціоналу податкової політики;

- мотивації розвитку бізнесу в міжнародному економічному просторі з податковою конкуренцією та відходом від тіньових практик економічної діяльності; інтеграції інших сфер суспільного й економічного життя на взаємовигідних засадах.

Для України євроінтеграція з позиції впливу на податкову сферу є шансом переходу на ринкові умови підприємництва й справедливого перерозподілу доходів у суспільстві, наслідком чого будуть високі податкова культура, дисципліна і відповідальність. Саме вони є важливими результуючими вимірниками ефективності інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики.

Проведене дослідження дозволило концептуалізувати основні вектори національної податкової політики у контексті євроінтеграції та проведенні системних реформ. Для наукового обґрунтування таких реформ з'ясовано особливості податкової політики країн-членів ЄС. Вивчення європейського досвіду, окрім того, слугуватиме прикладом для подальшої реалізації податкової стратегії України, інформаційним полем для адаптації досвіду й кращих практик оподаткування на шляху вирішення економічних і соціальних проблем.

Основні результати дослідження за розділом 5 опубліковані в працях [389, 395, 404, 407, 408, 417, 416, 420, 421].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретико-методологічні узагальнення, розроблено практичні рекомендації для вирішення важливої наукової і практичної проблеми щодо удосконалення інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки. За результатами дослідження зроблено наступні висновки теоретичного, методологічного і науково-прикладного характеру:

1. Для сприяння глибшому розумінню теоретичного феномену методології, яка дозволяє науково обґрунтувати актуалітети вдосконалення дослідницького об'єкту через призму конкретних процесів, концептуалізовано методологічний алгоритм дослідження податкової політики в умовах трансформації економіки, що розкриває пошук шляхів вирішення наукової проблеми, яка полягає в обґрунтуванні принципів побудови, інструментів дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки, спрямованої на розвиток ринкових конкурентних відносин. Визначено основні стадії (формування та реалізація) прояву податкової політики, де формування розглядається як процес вироблення її засадничих принципів, встановлення мети, цілей, завдань, інституційного, організаційно-правового (регуляторного) середовища на етапі розроблення загальнодержавної (регіональних) стратегії економічного розвитку через застосування інструментарію обов'язкових платежів у вигляді податків і зборів, схем та режиму їх справляння, що цілісно формують податкову систему, а реалізація є практичним процесом з удосконаленням застосування вказаних принципів.

2. На основі аналізу основних дослідницьких ракурсів категорії «механізм» в економіці і державному управлінні обґрунтовано інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики як систему інститутів-суб'єктів, що здійснює прямий вплив на регулятори у сфері оподаткування та керується принципами організації ринково-

регулюючого середовища – режимом оподаткування як формальної інституції та податковою культурою, відповідальністю і довірою як неформальних інституцій. Доведено, що структуру такого механізму визначають інститути-суб'єкти та регулятори, а також система інструментів, націлених на досягнення поставленої мети з обмеженими вимогами принципів зрозумілості, відносної справедливості, обов'язковості, системи контролю, невідворотності покарання, а його дія має постійно коригуватись – з урахуванням нових викликів (глобалізаційних, прогресивних, конкурентних, форс-мажорних), стимулювання інноваційного, територіального і суб'єктного розвитку, виходячи з балансування інтересів суспільства, бізнесу та держави, забезпечуючи стає (надійне, безперебійне, нормальне) функціонування національної системи оподаткування.

3. За результатами систематизації теоретичних аспектів впливу податкової політики на економіку держави охарактеризовано дефініцію податкової політики у науковому дискурсі українських вчених-економістів та рівні формування державної податкової політики в умовах глобалізації, трансформації та модернізаційних процесів національної економіки.

Обґрунтовано, що теоретичне підґрунтя формування податкової політики в умовах трансформаційних змін слід розглядати в організаційному (етапи становлення податкових систем із застосуванням певного інструментарію податкової політики) та історико-ціннісному (теорії податків і податкової політики) аспектах.

Охарактеризовано вплив податків на ринкові процеси, бізнес і населення та доведено, що в методичному аспекті вплив податків на економіку і бізнес слід здійснювати, як правило, через оцінювання податкового навантаження, вплив на населення у прив'язці до показників добробуту, нерівності та бідності, а вплив податкової політики на економіку і ринкові процеси - з акцентом на інноваційні зміни, які сукупно відображаються через процеси модернізації і трансформації.

4. Доведено, що аналіз особливостей трансформації економіки дозволяє окреслити головні проблеми та негативні тенденції, на послаблення яких має бути спрямованим інструментарій податкової політики, в тому числі її інституціональний механізм. З іншого боку, можуть бути виявлені позитивні тенденції, які слід підтримувати з досягненням бажаного цільового результату. Розкрито пріоритети трансформації національної економіки, що спрямовані на забезпечення її сталості, територіальної збалансованості, прозорого конкурентного середовища, підтримки малого і середнього бізнесу, забезпечення інноваційного розвитку з переходом на наступні технологічні уклади згідно практик найбільш розвинутих країн світу.

Результати аналізу структурних змін в національній економіці надали змогу з'ясувати, що впровадження нових податків та коригування особливостей сплати існуючих у контексті впливу на трансформаційні зміни в економіці слід здійснювати, виходячи з поточних тенденцій та цільових потреб, а податкові інновації як правило, передбачають коригування існуючого переліку податків, однак також стосуються впровадження їх нових видів.

5. Визначено та систематизовано актуалітети податкової політики в умовах трансформації, модернізації та сталого розвитку національної економіки, які прийнятні для держави у конкурентному середовищі інформаційного суспільства. Серед найбільш ефективних актуалітетів визнано фінансове забезпечення розвитку регіонів і громад на основі децентралізації податкової системи, а також детінізації економіки.

Аргументовано, що в частині становлення нової якості податкової політики варто було б спростити систему міжбюджетних відносин, які по податковій лінії базуються на поділі податків між бюджетами різного рівня, а також висловлено думку про те, що для створення умов легалізації тіньової економіки, важливим є ведення практики затвердження законодавчих актів в сфері податкової політики одночасно з механізмом їх реалізації, що включатиме програмно-інформаційне забезпечення та якісну роботу інформаційно-довідкового центру з метою співпраці з платниками податків.

6. За результатами дослідження інституціонального механізму у системі національної економіки та його впливу на господарські процеси обґрунтовано сутність податкової культури (індикатори, суб'єкти, причинно-наслідкові та управлінські аспекти), яка є стратегічною ціллю дії інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики. Сформульовано розуміння податкової культури як оціночної категорії податкової дисципліни та відповідальності всіх учасників податкових відносин, вираженої в нормах, цінностях, обізнаності та податковій поведінці, що в довгостроковому періоді формує інституційну довіру між державою, бізнесом і населенням.

Доведено, що імперативом формування податкової культури має бути детінізація економіки з активним залученням міжнародної допомоги, впровадженням кращих контролюючих практик боротьби з податковими злочинами та здійснення справедливого перерозподілу податкових надходжень з відображенням на добробуті населення і конкурентних умовах підприємницької діяльності.

7. Аналіз справляння податків, зборів і платежів у системі національної економіки надав змогу підтвердити наявність стійкої динаміки дефіциту бюджету, систематичне збільшення доходів та одночасно видатків. Результати аналізу дозволили сегментувати податкові надходження за бюджетною класифікацією та аналізувати їх динаміку. У системі реформування інституціонального середовища направлено на інтегрування української економіки до європейського простору, удосконалення податкової системи повинне реалізуватися через систематичний аналіз вивчення і переосмислення нормативно-правової системи, синтез європейського досвіду у сфері оподаткування та удосконалення кадрової політики, яка підсилить формування критичної маси ефективних працівників, здатних реформувати податкову систему України. Обґрунтовано, що система державного регулювання податками, зборами і платежами України повинна бути комплексною, безперервною та адаптивною відповідно сучасних реалій.

8. Охарактеризовано інтегративність регіонального податкового менеджменту в умовах децентралізації та науково обґрунтовано його роль і місце у сегменті державної податкової політики. Доведено, що моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів, що передбачає: формування моделей ефективного менеджменту регулювання та контролю надходжень у бюджети; створення кола відповідальних осіб, які здійснюють роботу з управління податками, а також моделюють можливі загрози (а також їх усунення) у сфері податкової та бюджетної політики; удосконалення роботи корпоративного і персонального податкового менеджменту відповідального за своєчасність наповнення бюджету дозволить формувати ефективну національну підприємницьку, бюджетну та податкову системи.

9. Визначено проблеми і можливості податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації та розглянуто зміни, що відбуваються в результаті цих процесів. На основі цього з'ясовано, що досягнення ефективності податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації вимагає і перегляду проблем на державному рівні для вирівнювання нерівностей в бюджетному регулюванні, стабілізації ринкового середовища, покращення якості життя і також посилення активності в самих територіальних громадах, для забезпечення вирішення проблем соціально-економічного характеру, окреслення реальних можливостей фінансово-економічного забезпечення, розподілу та використання дохідної бази.

10. Проведено аналіз особливостей інструментарію податкової політики, що включає традиційні методи державного впливу, а також модернізацію новітніх підходів з огляду на досвід інших держав та необхідність реагування на нові виклики в Україні. Доведено, що усталеність інструментарію податкової політики з виваженою модернізацією окремих його елементів є запорукою розвитку інституціонального механізму, який повинен сприяти формуванню середовища, здатного детермінувати неперервний розвиток

податкових відносин між бізнесом, громадським та суспільним секторами, з однієї сторони, та органами державної влади різних рівнів, з іншої, із забезпеченням трансформації неформальних правил господарювання та забезпеченням безперебійного функціонування системи оподаткування. Визначено зміст податкового інструментарію з інноваційним функціоналом, цілями реалізації якого є формування конкурентного середовища з передумовами і спрямованістю на інновації, підтримку інноваційної діяльності, міжсекторального і державно-приватного співробітництва в інноваційній сфері, державного гарантування інвестицій в інноваційні проекти.

З огляду на задовільну ситуацію щодо інновацій в Україні, запропоновано блок-схему наукового обґрунтування концепту державного регулювання інноваційними трансформаціями економіки, де податковий інструментарій займає вагоме місце.

11. Обґрунтовано, що моніторинг формування та реалізації податкової політики повинен забезпечувати ефективність податкової системи, маючи надзвичайно важливе значення для аналізу та регулювання економічними процесами на національному та регіональному рівнях, на різних ринках, інвестиційних секторах, в різних секторах економіки. На основі аналізу діючої схеми нагляду за податковою політикою наведено структуру заходів щодо моніторингу процесу оподаткування.

Розглянуто моніторинг шляхів боротьби з ухиленням від сплати податків як важливий засіб підвищення ефективності контролю за порушеннями податкового законодавства і вдосконалення процесу податкового аудиту в Україні. та окреслено напрямки розв'язання нагальних проблем державної фіскальної політики загалом та податкового моніторингу, зокрема, лише за комплексного вирішення яких будуть досягнуто ефективні результати економічної політики України.

12. Досліджено тенденції та проблеми податкової політики в Україні, що викликані цифровізацією економічних відносин на різних рівнях економічної агрегації. З'ясовано, що в умовах інноватизації національної економіки

спостерігається суттєве, проте нерівнозначне податкове навантаження на суб'єкти господарювання, що призводить до диспропорційності на етапі становлення цифрової економіки.

Обґрунтовано особливості трансформації політики оподаткування в умовах цифровізації та нової віртуальної реальності. Представлено трансформаційні процеси в системі оподаткування як запити цифрової економіки, а саме: компонент 1 – «Єдиний підхід» (Unified Approach) та компонент 2 – «Глобальна пропозиція протидії розмиванню податкової бази» (Global Anti-Base Erosion Proposal, GloBE).

Розкрито зміст інноваційних змін в частині відцифрування податкових послуг в Україні, серед чого названо сервіс «Електронний кабінет платника податків Державної податкової служби України» та Центр обслуговування платників (ЦОП).

Представлено моделі Електронної комерції та Інтернет-торгівлі, що викликають потребу в зміні податкової політики в умовах віртуальної реальності. Зазначено, що саме модель G2C передбачає взаємодію домогосподарств з органами державної влади, наприклад, для on-line сплати податків або отримання інформації у вигляді довідок (виписок) з державних реєстрів.

13. Визначено специфіку глобалізаційних викликів (динамізація розвитку, глобальна конкуренція, національний протекціонізм, економічні й інформаційно-психологічні війни, світові кризи, форс-мажорні (кризові) обставини) і можливостей при формуванні податкової політики держави у взаємозв'язку з податковою стратегією.

Аналіз міждержавного оцінювання оподаткування згідно рейтингу Світового банку «Doing Business» з визначенням місця у них України надав змогу виявити, що для України первинним завданням має стати покращення процедур адміністрування сплати податків, відшкодування ПДВ й усуненням маніпуляцій з відповідними процедурами, а також необхідність формування податкової політики на засадах прозорості системи оподаткування та

справедливого перерозподілу мобілізованих фінансових ресурсів, націлених на затребувані трансформації національної економіки інноваційно-випереджувального типу.

14. Запропоновано Концепцію удосконалення стратегічних пріоритетів податкового стимулювання трансформації національної економіки, де крім актуальних пріоритетів обґрунтовано концептуальне бачення соціально-економічного розвитку держави. Відзначено, що трансформація економіки України потребує інноваційних змін, визначальну роль в її стимулюванні відіграє податковий інструментарій, а одним з найбільш актуальних заходів має бути надання податкових пільг для підприємств, що фінансують науково-дослідні проекти, наукових та освітніх закладів, щоб посилити кооперацію бізнесу з науково-освітнім середовищем. Концепцією також передбачається повоєнне відновлення економіки та розбудова регіонів, формування конкурентного середовища та забезпечення високопродуктивної інноваційної діяльності в Україні на засадах міжгалузевої, міжтериторіальної та міжнародної кооперації.

15. На основі аналізу політики оподаткування в країнах ЄС запропоновано концептуальний підхід до формування і реалізації податкової політики в євроінтеграційних процесах та запропоновано перспективні форми її інституціалізації в Україні. Встановлено, що для України євроінтеграція з позиції впливу на податкову сферу є шансом для ефективного розвитку підприємництва й справедливого перерозподілу доходів у суспільстві, що сприятиме підвищенню податкової культури, дисципліни і відповідальності. Саме вони є важливими результуючими вимірниками ефективності інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики, стимулювання інноваційного розвитку та забезпечення на цій основі трансформаційних змін в національній економіці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Логоша Р. В. Методологічні особливості дослідження постіндустріальної моделі ринку / Р. В. Логоша // Вісник ЖНАЕУ. – 2017. – № 1(59), т. 2. – С. 33–44.
2. Самофалова Т. О. Сутність, предмет і методологія науки в процесі державного управління національним багатством / Т. О. Самофалова // Державне будівництво. – 2015. – № 1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVu_2015_1_18
3. Глухова В. І. До питання реформування податкової системи України / В. І. Глухова, О. М. Борисенко, Ю. В. Чиж // Вісник КДПУ імені Михайла Остроградського. – 2008. – Вип. 48. – С. 116–119.
4. Коваль Д. А. Податкова політика та податкова система: сучасний стан та напрями розвитку / Д. А. Коваль // Держава та регіони. Серія : Право. – 2014. – № 4. – С. 73–76.
5. Дуліба Є. В. Теоретико-правовий аналіз впливу податкової політики на формування доходів та витрат бюджетної системи України / Є. В. Дуліба // Підприємництво, господарство і право. – 2017. – № 10(260). – С. 109–112.
6. Ільяшенко В. А. Податкова політика в системі регулювання соціально-економічного розвитку держави / В. А. Ільяшенко // Економіка та держава. – 2013. – № 8. – С. 22–24.
7. Ярема Б. П. Бюджетно-податкова політика України та напрями її реалізації / Б. П. Ярема, Н. С. Ситник // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2016. – № 2(1). – С. 75–80.
8. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2.12.2010 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2755-17>.
9. Сідорська О. З. Роль податкових органів України у підвищенні ефективності податкової дисципліни та культури платників податків /

О. З. Сідорська, В. М. Кміть // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2013. – № 4(1). – С. 111–115.

10. Кравчук О. О. Стабільність оподаткування має стати ключовим принципом податкової політики/ О. О. Кравчук // Вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут». Політологія. Соціологія. Право. – 2018. – № 4. – С. 127–135.

11. Бюджетний кодекс України від 8.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

12. Податки, збори, платежі: Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/>.

13. Першко Л. О. Значення податкових надходжень в реалізації податкової політики держави / Л. О. Першко, С. В. Коропова, В. Г. Козлов // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. – 2018. – Вип. 193. – С. 265–273.

14. Руденко В. В. Консолідоване оподаткування прибутку підприємств: зарубіжний досвід і вітчизняні реалії / В. В. Руденко, Р. Є. Волощук // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. – 2017. – Вип. 2. – С. 205–212.

15. Лаврешов А. Ю. Сучасний досвід розвитку податкових систем в зарубіжних країнах / А. Ю. Лаврешов // Менеджер. – 2016. – № 3. – С. 39–45.

16. Слатвінська М. О. Податкові пільги як інструмент реалізації фіскальної політики / М. О. Слатвінська // Вісник Сумського національного аграрного університету. Серія: Економіка і менеджмент. – 2017. – № 12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [dspace.oneu.edu.ua > jsru1 > bitstream](https://dspace.oneu.edu.ua/bitstream/).

17. Тучак Т. В. Феномен спеціальних податкових режимів / Т. В. Тучак // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2015. – № 1. – С. 169–179.

18. Штань М. В. Податкові інструменти регулювання економіки України в умовах глобалізації / М. В. Штань // Міжнародні відносини. Серія

«Економічні науки». – 2014. – № 4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [journals.iir.kiev.ua > index.php > es_n > article > download](http://journals.iir.kiev.ua/index.php/es_n/article/download).

19. Ясько І. В. Принципи оподаткування / І. В. Ясько // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Юридичні науки. – 2015. – № 824. – С. 135–139.

20. Лаврик С. Вплив податкового тиску на формування мотивації до використання агресивної податкової оптимізації / Сергій Лаврик // Економіко-правова парадигма розвитку сучасного суспільства. – 2018. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://studlib.org.ua>index.php>eprs>article>download](https://studlib.org.ua/index.php/eprs/article/download).

21. Цимбалюк І. Особливості функціонування податкової системи України та оцінка її фіскальної ефективності / І. Цимбалюк // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2019. – № 1. – С. 106–115.

22. Богатирьова Є. М. Податкове навантаження як індикатор результативності податкових реформ в Україні / Є. М. Богатирьова // Економічний простір. – 2014. – № 84. – С. 110–121.

23. Славкова А. А. Фіскальна роль прямого оподаткування у формуванні доходів бюджету держави / А. А. Славкова // Економіка та підприємництво. Збірник наукових праць молодих учених та аспірантів ДВНЗ «Київський національний університет імені Вадима Гетьмана». – 2009. – Вип. 22. – С. 213–225.

24. Пабат О. В. Складові елементи податкової системи України та їх організаційно-правові зв'язки / О. В. Пабат // Право і безпека. – 2015. – № 4. – С. 47–50.

25. Пономарьова Т. В. Особливості формування системи статистичних показників дослідження оподаткування й визначення податкового навантаження в Україні / Т. В. Пономарьова, Т. Г. Чала // Соціальна економіка. – 2016. – № 1. – С. 168–175.

26. Єрохін С.А., Овечкіна О.А., Браславець О.Ю. Філософсько-методологічні основи податкового менеджменту: міждисциплінарний аспект дослідження / С.А. Єрохін, О.А. Овечкіна, О. Ю. Браславець // Актуальні проблеми економіки. – 2022. - № 9 (255). – С. 15-23.
27. Древаль Ю. Д. До питання про сутність та зміст механізмів державного управління / Ю. Д. Древаль // Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія: Державне управління. – 2014. – №. 1. – С. 57–63.
28. Приходченко Л. Л. Забезпечення ефективності державного управління: теоретико-методологічні засади: монографія / Л. Л. Приходченко. – Одеса : ОРІДУ НАДУ, 2009. – 300 с.
29. Приходченко Л. Структура механізму державного управління: взаємозв'язок компонентів та фактори впливу на ефективність / Л. Приходченко // Вісник Національної академії державного управління при Президентові України. – 2009. – № 2. – С. 105–112.
30. Куспляк Г. Класифікаційний склад та структура механізмів державного управління / Г. Куспляк // Теоретичні та прикладні питання державотворення. – 2018. – Вип. 23. – С. 61–75.
31. Обушна Н. І. Інституціональне обґрунтування публічного аудиту в контексті модернізації суспільних інститутів / Н. І. Обушна // Ефективність державного управління. – 2016. – Вип. 3. – С. 271–280.
32. Єлагін В. П. Інституціональні перетворення як основа ефективного розвитку головних ресурсних сфер держави / В. П. Єлагін // Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія : Державне управління. – 2014. – Вип. 2. – С. 98–106.
33. Волковець Т. В. Сутність податкового механізму та його зв'язок з податковою політикою і податковою системою / Т. В. Волковець // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. – 2013. – № 2. – С. 325–330.

34. Волковець Т. В. Наукові підходи до визначення складових елементів податкового механізму / Т. В. Волковець // Економічний форум. – 2015. – № 1. – С. 193–199.
35. Шуліченко Т. В. Механізм оподаткування: теоретичні аспекти / Т. В. Шуліченко // Економіка та держава. – 2010. – № 8. – С. 67–69.
36. Васильєва Н. В. Податковий механізм забезпечення місцевого економічного розвитку територій в Україні / Н. В. Васильєва // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. – № 16. – С. 75–78.
37. Курносів О. Посилення ролі державної податкової політики в соціально-економічному розвитку країни / О. Курносів // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2016. – Вип. 1(28). – С. 88–94.
38. Кириченко А. В. Методичні підходи до оцінки ефективності бюджетно-податкової складової фінансового механізму / А. В. Кириченко // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2015. – Вип. 222. – С. 41–46.
39. Ревенко О. В. Податкова система як засіб реалізації податкової політики держави в сучасних умовах / О. В. Ревенко // Вісник Національного університету цивільного захисту України. Серія : Державне управління. – 2014. – Вип. 2. – С. 71–80.
40. Бойко О. Ефективність системи податкового адміністрування в Україні / О. Бойко // Демократичне врядування. – 2017. – Вип. 20 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/visnyk20/fail/Vojko.pdf
41. Дубовик О. Ю. Розвиток податкового механізму адміністрування в Україні / О. Ю. Дубовик, О. К. Любчик // Причорноморські економічні студії. – 2018. – № 36. – Ч. 2. – С. 71–75.
42. Коротун В. І. Перспективні напрями підвищення фіскальної ефективності податкової системи України / В. І. Коротун // Науковий вісник

Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки. – 2014. – Вип. 26. – С. 211–219.

43. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>

44. Рева Д. М. Роль податкових інструментів у регулюванні інноваційної активності / Д. М. Рева / Адаптація до права ЄС регулювання економіки України в сучасних умовах. – Харків : НДІ ПЗІР, 2015. – С. 172–177.

45. Прокопенко Ю. О. Податкове стимулювання – запорука активізації інноваційної діяльності підприємств та ефективності управління інноваційними проектами / Ю. О. Прокопенко // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 23. – С. 69–75.

46. Chynchyk A. Theoretical and methodological aspects of strategic state regulation of the development of the national economy in the coordinates of sustainable development / A. Chynchyk, Ie. Buriak, S. Holubka, S. Yaremchuk, B. Yatsykovskyy // Financial and credit activities: problems of theory and practice 2021 no 6 (41), С.300–306.

47. Бужимська К. О. Модернізація економіки: технологічно-структурний аспект / К. О. Бужимська // Вісник ЖДТУ. – 2009. – № 3(49). – С. 214–217.

48. Єрохін С. А. Політика модернізації і механізми зміни секторальної структури економіки / С. А. Єрохін // Економічний простір. – 2014. – № 87. – С. 50–60.

49. Тирус Б. Ю. Стратегічні напрями модернізації економіки на державному рівні / Б. Ю. Тирус // Актуальні проблеми державного управління. – 2014. – № 2. – С. 80–88.

50. Purcell M. The state, regulation, and global restructuring: reasserting the political in political economy / Mark Purcell // Review of International Political

Economy. – 2002. – Volume 9, Issue 2. – P. 298–332 (<https://doi.org/10.1080/09692290110126128>).

51. Kus B. Regulatory governance and the informal economy: cross-national comparisons / Basak Kus // *Socio-Economic Review*. – 2020. – Volume 8, Issue 3. – P. 487–510 (<https://doi.org/10.1093/ser/mwq005>)

52. Тарасевич В. М. Глухі кути неоліберальної ортодоксії та перспективи глобалізації / В. М. Тарасевич, В. К. Лебедева // *Економічна теорія*. – 2013. – № 3. – С. 117–119.

53. Jones E. Global Financial Regulation: Shortcomings and Reform Options / Emily Jones, Peter Knaack // *Global Policy*. – 2019. – Volume 10, Issue 2. – P. 193–206.

54. Бізнес під час війни: яку підтримку запропонувала влада і як виживає бізнес [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.bbc.com/ukrainian/features-60757453>

55. Пасінович І. І. Модернізація механізмів державного регулювання економіки України / І. І. Пасінович, О. А. Сич // *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. – 2018. – Вип. 1. – С. 398–408.

56. Благун І. Г. Передумови виникнення і тенденції становлення податкового механізму ринкової економіки / І. Г. Благун, Г. С. Третяк // *Ефективність державного управління*. – 2014. – Вип. 41. – С. 292–302.

57. Бойко О. Я. Еволюція податкової системи України / О. Я. Бойко // *Ефективність державного управління*. – 2017. – Вип. 2. – С. 241–247.

58. Скоринін А. П. Варіативність і типологізація податкової політики як інструмент регулювання національної економіки / А. П. Скоринін // *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. – 2016. – № 2. – С. 11–16.

59. Ясенова І. Б. Структурне моделювання податкового регулювання інноваційної діяльності / І. Б. Ясенова // *Економічні інновації : Зб. наук. пр.* – Одеса: ІПРЕЕД НАН України, 2013. – Вип. 52. – С. 217–223.

60. Орлова В. К. Крива Лаффера: теорія і практика / В. К. Орлова, І. М. Негрич // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2001. – № 417: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 477–480.
61. Цимбалюк І. О. Податкове навантаження, як критерій ефективності ведення податкової політики / І. О. Цимбалюк, Н. В. Вишневська // Экономический вестник университета. Сборник научных трудов ученых и аспирантов. – 2012. – №19-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://cyberleninka.ru/article/n/podatkovye-navantazheniya-yak-kriteriy-efektivnosti-vedennya-podatkovoyi-politiki>.
62. Коновалова О. В. Аналіз податкового навантаження та його вплив на стан економіки України / О. В. Коновалова, І. Лохвицька // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10 (1) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/esnof_2013_10%281%29__34.
63. Горобінська І. В. Вплив оподаткування на інвестиції та економічне зростання в Україні / І. В. Горобінська, Т. О. Кривошеєва // Управління проектами, системний аналіз і логістика. Технічна серія. – 2010. – Вип. 7. – С. 258–261.
64. Гуцалюк О. І. Вплив податків на фінансову безпеку підприємств / О. І. Гуцалюк, Н. П. Левковець // Управління проектами, системний аналіз і логістика. Серія «Економічні науки». – 2015. – № 15. – Ч. 2. – С. 70–76.
65. Скрипниченко В. А. Перерозподіл доходів та прогресивність податкової системи / В. А. Скрипниченко // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія : Економіка, аграрний менеджмент, бізнес. – 2014. – Вип. 200(2). – С. 223–227.
66. Ценклер Н. І. Концептуальні засади трансформації економіки регіону в умовах активізації євроінтеграційних процесів / Н. І. Ценклер // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2016. – Вип. 1(1). – С. 68–72.

67. Савушкін Д. І. Особливості та закономірності трансформаційної економіки в ринковому середовищі / Д. І. Савушкін // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2014. – № 2. – С. 49–54.
68. Громико О. І. Зміст поняття «трансформація» як базової наукової категорії / О. І. Громико // Ефективність державного управління. – 2016. – Вип. 1-2(1). – С. 125–131.
69. Прочан А. О. Аналіз теорій поведінкової економіки / А. О. Прочан // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2014. – № 5. – С. 107–110.
70. Курносов О. В. Вплив трансформаційних процесів на політику у сфері оподаткування / О. В. Курносов, М. І. Хижняк, А. В. Марченкова // Теорія та практика державного управління. – 2018. – № 2(61) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://kbuara.kharkov.ua/e-book/tpdu/2018-2/doc/2/2_9.pdf.
71. Ткаченко А. В. Історія становлення та розвитку податкової системи України / А. В. Ткаченко // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2013. – № 2(22). – С. 128–133.
72. Черба В. М. Податок на прибуток: історичний огляд / В. М. Черба, К. Р. Сосенкова, А. В. Стасюк // Молодий вчений. – 2017. – № 5. – С. 32–34.
73. Нікітіна Л. О. Фіскальна децентралізація як зміна податкової системи на користь фінансової незалежності місцевих бюджетів України / Л. О. Нікітіна, К. С. Бабак // Міжнародний юридичний вісник: збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2016. – Вип. 2. – С. 181–186.
74. Зведений бюджет України : Мінфін [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/>
75. Індокси інфляції. Зведена таблиця індексів за період 1991-2020 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.victorija.ua/indeksy-inflyatsiyi-zvedena-tablytsya-indeksiv-za-period-1991-2015rr?print=pdf>.

76. Середньомісячна заробітна плата по економіці України : iFactor [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://i.factor.ua/ukr/info/pension/avg-ua/>.
77. Тіньова економіка в Україні / Дослідження тіньової економіки в Україні: майже чверть ВВП - або 846 млрд гривень - перебуває в тіні : Національний банк України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://bank.gov.ua/ua/news/all/doslidjennya-tinovoyi-ekonomiki-v-ukrayini--mayje-chvert-vvp--abo-846-mlrd-griven--perebuvaye-v-tini>.
78. Верстюк О. М. Етапи тинізації економіки України / О. М. Верстюк // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». – 2017. – № 2(2). – С. 76–79.
79. Нікітішин А. О. Трансформація податкового регулювання у постбіфуркаційний період / А. О. Нікітішин // Економічний вісник університету. – 2019. – Вип. 40. – С. 148–155.
80. Мінфін: «Доступні кредити 5-7-9%» та «Доступна іпотека 7%» стали ще доступнішими [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/news/minfin-dostupni-krediti-5-7-9-ta-dostupna-ipoteka-7-stali-shche-dostupnishim>.
81. Крисоватий А. І. Податки та інфляція: філософія залежності / А. І. Крисоватий // Світ фінансів. – 2006. – Вип. 4(9). – С. 56–66.
82. Кириченко О. А. Вплив інфляційних процесів на фінансову безпеку підприємства / О. А. Кириченко, Ю. Г. Кім // Економіка та держава. – 2009. – № 1. – С. 13–16.
83. Порядок проведення індексації грошових доходів населення : Постанова Кабінету Міністрів України від 17 липня 2003 року №1078 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/npas/1682812>.
84. Доходи : Ціна Держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://old.cost.ua/budget/revenue/#1>.
85. Захаркіна Л. С. Роль і місце податкових надходжень у структурі зведеного бюджету України / Л. С. Захаркіна // Науковий вісник

Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2016. – Вип. 19. – С. 125–129.

86. Вдовиченко А. Як фіскальна політика впливає на ВВП та інфляцію в Україні? / Артем Вдовиченко // *Visnyk of the National Bank of Ukraine*. – 2018. – № 244. – С. 26–45.

87. Колач С. Регулювання інфляційних процесів: теорія і практика / С. Колач, О. Васирина // *Аграрна економіка*. – 2016. – Т. 9, № 1-2. – С. 32–37.

88. Дмитрик О. О. Вплив принципів податкового законодавства на ведення бізнесу в Україні / О. О. Дмитрик, А. М. Котенко, Є. М. Смичок // *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. – 2019. – № 29. Том 1. – С. 95–104.

89. Соколовська В. В. Історичний аспект становлення податку на прибуток в Україні / В. В. Соколовська, О. В. Олійник // *Електронний архів Державного університету «Житомирська політехніка»* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6313/1/192.pdf>.

90. Про прибутковий податок з громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства : Закон України № 1306-ХІІ від 05.07.1991 року (втратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1306-12#Text>.

91. Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) : Мінфін [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/social/>.

92. Про податок на додану вартість : Закон України № 168/97-ВР від 3.04.1997 року (втратив чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/168/97-%D0%B2%D1%80#Text>.

93. Про порядок застосування у 2004 році нульової ставки податку на додану вартість за операціями з продажу на внутрішньому ринку природного газу, ввезеного на митну територію України відповідно до зовнішньоекономічних контрактів, укладених на виконання міжнародних договорів України : Постанова Кабінету Міністрів України № 1012 від

10.08.2004 року (втратила чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1012-2004-%D0%BF#Text>.

94. Про скасування пільг по ПДВ : Лист Державної податкової адміністрації України № 8230/7/15-2317 від 28.04.2005 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v8230225-05#Text>.

95. За скасування «нульового» ПДВ : Дзеркало тижня (26.10.2014) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://news.dtkr.ua/taxation/pdv/31204>.

96. Умови застосування ставки ПДВ 7% при постачанні на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів та медичних виробів: Державна фіскальна служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zp.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/print-329737.html>.

97. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції : Закон України № 1115-IX від 17.12.2020 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-20/card2#Card>.

98. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної підтримки культури, туризму та креативних індустрій : Закон України № 962-IX від 4.11.2020 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/962-20#Text>.

99. Digital Tax Around The World: What To Know About New Tax Rules : Quaderno (1.07.2020) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.quaderno.io/blog/digital-taxes-around-world-know-new-tax-rules>.

100. Курило Ю. Складнощі оптимізації: як цифровий податок покладе інтернет-торгівлю «на лопатки» : Mind [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://mind.ua/openmind/20203418-skladnoshchi-optimizaciyi-yak-cifrovij-podatok-poklade-internet-torgivlyu-na-lopatki>.

101. Ведмідь Н. І. Сервісна концепція: еволюція та пріоритети імплементації / Н. І. Ведмідь // Ефективна економіка. – 2013. – № 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_6_64.

102. Стадник М. Міжнародні податкові новації – 2020 / Марина Стадник // Вісник МСФЗ. Світовий досвід. Українська практика. – 2020. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://msfz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/FZ002076.

103. Miller C. The Impact of a Financial Transactions Tax / Colin Miller, Anna Tyger // FISCAL FACT. – 2020. – № 690 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://files.taxfoundation.org/20200122152248/The-Impact-of-a-Financial-Transactions-Tax.pdf>.

104. New Types of Taxes : Committee for a Responsible Federal Budget [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.crfb.org/blogs/new-types-taxes>.

105. Almeida R. Local Economic Structure and Growth / Rita Almeida // Spatial Economic Analysis. – 2007. – Vol. 2, Is. 1. – Pp. 65. <https://doi.org/10.1080/17421770701232442>.

106. Барна М. Ю. Структурні характеристики розвитку економіки: системно-аналітичний зріз / М. Ю. Барна, Н. М. Руцишин // Інтернаука. Серія: економічні науки. – 2020. – № 12(44), Т. 1. – С. 22–30.

107. Виробництво та розподіл валового внутрішнього продукту за видами економічної діяльності : Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2008/vvp/vvp_ric/arh_vtr_u.htm.

108. Збірник «Статистичний щорічник України»: Комплексні статистичні публікації : Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/01/Arch_zor_zb.htm.

109. Харазішвілі Ю. Тіньова економіка України як резерв її модернізації. Матеріали Міжвідомчої науково-практичної конференції “Тіньова економіка України як резерв її модернізації”. URL: http://ier.com.ua/publ/zakhodi/konferenciji/mizhvidomcha_naukovo_praktichna_konferencija_tinova_ekonomika_svitovi_tendenciji_ta_ukrajinski_realiji/19-1-0-55.

110. Краус Н., Краус К., Шевчук В., Панченко А. Тіньова економіка в Україні: причини, масштаби та наслідки розвитку // Європейський науковий журнал Економічних та Фінансових інновацій, 2020, 1(5), 79-87.

111. Єсаулов Ю.В. Сутність складових податкового процесу [Текст] / Ю. В. Єсаулов // Економіка та держава. Міжнародний науково-практичний журнал. – 2010. – №4. – С.62-63.

112. Історія економіки та економічної думки: навчальний посібник (модульний варіант) [Текст] / Д.П. Богиня, Н.М. Краус, О.В. Манжура та ін. – Хмельницький : ХНУ, 2010. – 428 с.

113. Хэзлитт Г. Типичные ошибки государственного регулирования экономики [Текст] / И.Н. Сиренко (пер. с англ.). – М.: Серебряные нити, 2000. – 157 с.

114. Шаблиста Л.М. Податки як засіб структурної перебудови економіки [Текст] / Л.М. Шаблиста // Інститут економіки НАН України. – К., 2000. – 217 с.

115. Податкова система США [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://fbs-tax.com/uk/tax-planning/usa/us-tax-system/>.

116. Ходос Л. “Законодавча база має бути простою і локанічною” / Л. Ходос // Вісник податкової служби України. – 3/2006. - №11. – С. 6-8.

117. Предборський В.А. До питання про сутність тіньової економіки // Підприємництво, господарство і право.-12/2004.- №12. - С.111-116.

118. Послання Президента України до Верховної Ради України. Про внутрішнє і зовнішнє становище України у 2003 році. К., ІВЦ Держкомстату України, 2004. - С.141-154.

119. Закон України "Про податки з доходів фізичних осіб"
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-15#Text>.

120. Закон України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутків підприємств"
https://ips.ligazakon.net/document/Z0334_0.

121. Сторожук О. Регулювання підприємницької діяльності через податковий механізм / О. Сторожук // Вісник податкової служби України. – 4/2006. – №14. – С. 58–61.

122. Звіт Наглядової Ради з питань реалізації проєкту "Модернізація Державної податкової служби України - 1" // Вісник податкової служби України. – 8/2005. – №30. – С. 18–22.

123. Тіньова економіка. Аналітична записка. Загальні тенденції. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Users/User/Downloads/1_%D0%97%D0%B0%D0%BF%D0%B8%D1%81%D0%BA%D0%B0_9_%D0%BC_2021_%D0%A2%D0%95.pdf.

124. Данило Гетманцев: Мушу констатувати провал боротьби з тіньовим ринком підакцизних товарів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/projects/nikontrabandi/2021/06/24/675295/>.

125. Як в Україні імітується боротьба з нелегальним алкоголем [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://arzinger.ua/press-center/publications/yak_v_ukraini_imituetsya_borotba_z_nelegalnim_alkogolem/.

126. Поліщук В.Г. Перспективи податкового стимулювання сталого розвитку регіонів України [Текст] / В.Г. Поліщук // Економіка та держава. Міжнародний науково-практичний журнал. – 2010. - № 4. – С.59-61.

127. Котіна Г., Степура М. Податкові важелі впливу на економіку в сучасних умовах: вітчизняний та світовий досвід [Текст] / Г. Котіна, М. Степура // Економіст. – 2010. - №5 (283). – С.31-35.

128. Іщенко В.В. Ретроспективний аналіз оподаткування доходів в Україні [Текст] / В.В. Іщенко // Економіка та держава. Міжнародний науково-практичний журнал. – 2010. - №8. – С.73-76.

129. Коркуна Н.М. Оподаткування – основна функція державного регулювання економіки / Н.М. Коркуна, Н.В. Грипинська, Г.Г. Цегелик // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. - №3, Т.3. – С. 152.

130. Медведкова Н. С. Чинники міжнародної податкової конкуренції у залученні прямих іноземних інвестицій до України / Н. С. Медведкова // Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів : зб. тез між нар. наук.-практ. конференції, 17 – 18 березня 2011 р.: в 2 ч. / Держ. подат. адмін.. України. Нац. унів. ДПС України. – Ірпінь, 2011. – С.200.

131. Пінковська Г. В. Роль сфери культури у соціально-економічному розвитку регіонів країни / Г. В. Пінковська // Культура народів Причорномор'я. – 2013. – № 254. – С. 7–12.

132. Рижиков В. С. Економічна культура: історичний аспект, аналіз та перспективи розвитку в умовах становлення економічних відносин ринкового типу / В. С. Рижиков // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – № 1. – С. 52–58.

133. Кицкай Л. І. Економічна культура як складова економічної освіти / Л. І. Кицкай // Вісник національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»: Філософія. Психологія. Педагогіка. – 2007. – № 3. – Ч. 1. – С. 43–47.

134. Білоус-Сергєєва С. О. Формування підприємницької культури / С. О. Білоус-Сергєєва // Вісник Приазовського державного технічного університету: зб. наукових праць / ПДТУ. – Маріуполь, 2016. – Вип. 32, Т. 1. – С. 233–239.

135. Деркач В. В. Культура підприємницької діяльності / В. В. Деркач // Вісник Житомирського державного університету імені Івана Франка. – 2005. – Вип. 25. – С. 226–228.

136. Кучерова Г. Ю. Податкова культура як детермінанта сучасного оподаткування в Україні / Г. Ю. Кучерова // Теоретичні і практичні аспекти

економіки та інтелектуальної власності: збірник наукових праць: у 2-х вип. / ПДТУ. – Маріуполь, 2015. – Вип. 2, Т. 2. – С. 53–62.

137. Ручкіна В. М. Податкова культура в інституціональному аспекті розвитку податкової системи України / В. М. Ручкіна // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 1. – С. 19–205.

138. Давискіба К. В. Податкова культура і проблеми її формування в сучасних умовах / К. В. Давискіба, В. В. Карпова, О. В. Ревенко // Інфраструктура ринку. – 2018. – Вип. 19. – С. 457–463.

139. Сидорович О. Ю. Сутнісні характеристики податкової культури: інституціональний контекст / О. Ю. Сидорович // Наукові праці НДФІ. – 2017. – Вип. 1. – С. 144–158.

140. Замасло О. Т. Аналіз сучасного стану податкової культури в Україні / О. Т. Замасло, О. І. Бойчук // Бізнес Інформ. – 2015. – № 11. – С. 351–357.

141. Levišauskaitė K. Aspects of tax culture and tax mentality in state tax system / Kristina Levišauskaitė, Kristina Šinkūnienė // Public Policy and Administration. – 2006. – Vol 1, No 15. – Pp. 9–18.

142. Ajzen I. From intentions to actions: A theory of planned behavior / Icek Ajzen ; J. Kuhl & J. Beckmann (Eds.), Action control: From cognition to behavior. – Berlin, Heidelberg, New York: Springer-Verlag. – Pp. 11–39.

143. Trivedi V.U. Attitudes, Incentives, And Tax Compliance / Vaswanath Umashanker Trivedi, Mohammad Shehata // Journal of Economic Psychology. – 2005. – No. 5. – Pp. 371–384.

144. Chung J. The Effect of Friendly Persuasion and Gender on Tax Compliance Behavior / Janne Chung, Vaswanath Umashanker Trivedi // Journal of Business Ethics. – 2003. – Vol. 47. – Pp. 133–145.

145. Nerré B. Tax Culture: A Basic Concept for Tax Politics / Birger Nerré // Economic Analysis and Policy. – 2008. – Vol. 38, Issue 1. – Pp. 153–167.

146. Reut A. V. Legal measures of overcoming tax culture shocks and tax culture lags / Anna V. Reut // *Financial Law Review*. – 2019. – No. 14(2). – Pp. 77–95.

147. Feldstein M. Tax Avoidance and the Deadweight Loss of the Income Tax / Martin Feldstein // *The Review of Economics and Statistics*. – 1999. – No 81(4). – Pp. 674–680.

148. Slemrod J. Tax Avoidance, Evasion, and Administration / Joel Slemrod, Shlomo Yitzhaki // *Handbook of Public Economics*. – 2002. – Vol. 3. – Pp. 1423–1470.

149. Stiglitz E. J. The general theory of tax avoidance / Joseph E. Stiglitz. – National Bureau Of Economic Research, 1986, No. 1868. URL: https://www.nber.org/system/files/working_papers/w1868/w1868.pdf.

150. Катана О. С. Інституціональні засади розвитку податкової культури в державі / О. С. Катана // *Ефективна економіка*. – 2015. – №12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4678>.

151. Шевчук В. О. Проактивний механізм бюджетного менеджменту в системі державного регулювання економіки / В. О. Шевчук, Н. Ю. Мельничук, А. С. Крутова // *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики: зб. наук. пр.* – 2019. – №2 (29). – С. 476–486.

152. Костюк Б. В. Стимулюючий вплив податкового аудиту на рівень податкової дисципліни / Б. В. Костюк // *Ефективна економіка*. – 2018. – № 3 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2018/156.pdf.

153. Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України № 8073-Х від 07.12.1984 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text>.

154. Кримінальний кодекс України: Закон України № 2341-III від 04.04.2001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>.

155. Проект Закону про внесення змін до адміністративного та кримінального законодавства щодо запровадження діяльності Бюро економічної безпеки України № 3959-1 від 25.08.2020 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69708.

156. Українцям готують новий закон: до 7 років ув'язнення за несплату податків: Bookkeeper (2.03.2021) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bookkeeper.kiev.ua/do-7-rokiv-uv-yaznennya-za-nesplatu-podatkov-ukrayintsyam-gotuyut-novij-zakon/>.

157. Горожанова В. Чи повернули кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків? // https://uz.ligazakon.ua/magazine_article/EA015852.

158. Попова С. М. Додержання податкового законодавства як необхідна умова фінансового розвитку держави / С. М. Попова, Г. С. Крайник, Л. М. Попова, О. М. Єщук // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. – 2018. – Вип. 3 (26). – С. 425–434.

159. Almenar V. Measuring the shadow economy and its drivers: the case of peripheral EMU countries / Vicent Almenar, José Luis Sánchez, Juan Sapena // Economic Research-Ekonomska Istraživanja. – 2020. – Vol. 33. – Pp. 2904–2918.

160. Тенденції тіньової економіки: Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki>.

161. Івасенко С. Запобігання корупційним ризикам у податкових органах України / С. Івасенко // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2015. – Вип. 1. – С. 238–245.

162. Антикорупційна діяльність: Державна податкова служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://tax.gov.ua/pro-sts->

ukraini/struktura-/aparat-dps/upravlinnya-z-pitan-zapobigannya-ta-viyavlennya-koruptsii/povidomlennya/antikoruptsiyna-diyalnist-/.

163. Ukraine Corruption Index. 1998-2020 Data. URL: <https://tradingeconomics.com/ukraine/corruption-index>.

164. Ortiz-Ospina E. Trust // Esteban Ortiz-Ospina, Max Roser : Our world in data. URL : <https://ourworldindata.org/trust>.

165. Trust in government: OECD. URL: <https://data.oecd.org/gga/trust-in-government.htm>.

166. Оцінка громадянами діяльності влади, рівень довіри до соціальних інститутів та політиків, електоральні орієнтації громадян (лютий 2020 р., соціологія): Центр Разумкова [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://razumkov.org.ua/napriamky/sotsiologichni-doslidzhennia/otsinka-gromadianamy-diialnosti-vlady-riven-doviry-do-sotsialnykh-instytutiv-ta-politykiv-elektoralni-orientatsii-gromadian-liutyi-2020r>.

167. Який рівень довіри до податкової міліції: статистика від ДФС : Дебет-Кредит [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://news.dtkr.ua/law/inspections/63495>.

168. Бюро економічної безпеки України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://esbu.gov.ua/>.

169. Про скорочення строку дії обмеження в частині дії мораторію на проведення деяких видів перевірок: Постанова Кабінету Міністрів України від 3.02. 2021 року № 89 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skorochennya-stroku-diyi-obmez-a89>.

170. Контрольно-перевірочна робота: Державна податкова служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/kontrolno-perevirochna-robota/>.

171. Податкові перевірки та їх результати. Статистика: Pravo Garant [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://pravogarant.com.ua/podatkovii-perevirky-ta-yih-rezultaty-statystyka/>.

172. BEPS: Міжнародні податкові відносини: Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://mof.gov.ua/uk/beps-440>.

173. MLI: Міжнародні податкові відносини: Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://mof.gov.ua/uk/mli-441>.

174. Угода між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США «Про податкові вимоги до іноземних рахунків» (FATCA) від 07.02.2017 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/840_005-17#Text.

175. Державна податкова служба [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/uk/derhavna_podatkova).

176. Левицький Ч. Методологічні проблеми кількісного та якісного аналізу в педагогічних дослідженнях. Професійна освіта: методологія, теорія та технології. - 2 – 2015 file:///C:/Users/ Downloads/98-Article%20Text-188-1-10-20190113.pdf.

177. Доходи держбюджету України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>.

178. Chynchyk A. Managing The Economic Security Within Constant Evolution Company / Aminat Khuazheva, Taliat Bielialov, Anatolii Chynchyk, Bogdan Yatsykovskyy, Oleksandr Boguslavskyy // Innovation Management and Sustainable Economic Development in the Era of Global Pandemic/ The 38th International Business Information Management Association Conference (IBIMA) 23-24 November 2021, Seville, Spain. - p. 8023 – 8027.

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

180. Новак Н. П. Фінансовий менеджмент та податкове адміністрування соціально-економічного розвитку територіальних громад. Економіка та держава. 2022. № 2. С. 15-18.
181. Скрипник С. В., Боярова О. А., Дем'янишина О. А. Очікування бізнесу від нової системи оподаткування. Економіка та держава. 2022. № 1. С. 13-18.
182. Бечко П. К., Бечко В. П., Лиса Н. В., Пташник С. А. Податковий менеджмент у системі податкового адміністрування. Економіка та держава. 2021. № 11. С. 79-83.
183. Гавриленко Н. В., Грищенко О. В., Козіцька Н. О. Застосування податкових пріоритетів в управлінському обліку. Економічний простір. 2021. № 168. С. 125-131.
184. Гнатенко І. А. Методологічні аспекти розвитку інноваційного підприємництва: теорія та практика. Харків: СГ НТМ «Новий курс», 2019. – 253 с.
185. Возняк Г.М. Бюджетна політика розвитку регіонів України: сучасна парадигма та орієнтири подальших реформ: монографія. Львів: ДУ "Інт регіон. дослідж. ім. М.І. Долишнього НАН України", 2016. – 519 с.
186. Гарбар Ж.В. Особливості формування бюджетів об'єднаних територіальних громад в умовах децентралізації. Економіка та держава. № 6, 2021. С. 45–51.
187. Ползікова Г. В. Податковий менеджмент як ієрархічна система: діалектика взаємозв'язку механізмів / Г.В. Ползікова // Вісник ДДМА. – 2015. – № 1 (34). – С. 234–240.
188. Ползікова Г. В. Механізми регіонального податкового менеджменту в умовах децентралізації влади в Україні. Інвестиції: практика та досвід. Економічна наука. №22, 2016, с. 49–53.
189. Улютін Д. Для Міністерства фінансів бюджетна децентралізація та фінансова спроможність територіальних громад є пріоритетним напрямом
Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/news/denis-ulyutin-dlya-ministerstva>

finansiv-byudzhetna-decentralizaciya-ta-finansova-spromozhnist-teritorialnih-gromad-ye-prioritetnim-napryamom.

190. Адамов Д. В. Децентралізований принцип податкової системи: стан та перспективи розвитку інституту єдиного податку / Д. В. Адамов // Аспекти публічного управління. – 2018. – Т. 6. – № 4. – С. 32-38.

191. Краус Н.М. Інституціональний зріз дихотомії старих і нових інститутів розвитку сфери фінансів в умовах інноватизації. Фінанси України. – 2018. – 4 (269). – С. 115–126.

192. Kraus K., Kraus N., Shtepa, O. Teaching Guidelines For Digital Entrepreneurship. Cracow University of Economics, Kiev-Cracow. – 2021. – 71 p. URL: <https://ted.uek.krakow.pl/output-1-teaching-guidelines/>.

193. Kraus N., Kraus K., Osetskyi V. New quality of financial institutions and business management. Baltic Journal of Economic Studies. – 2020, vol. 6, no. 1, pp. 59 – 66. URL: <http://www.baltijapublishing.lv/index.php/issue/article/view/766>.

194. Леоненко П. М., Краус Н. М. Фінансове забезпечення інноваційної діяльності в Україні за технологічними укладами. Фінанси України. – 2016. – № 4 (245), С. 50–64.

195. Мельник О. І. Перспективні напрями фінансового забезпечення розвитку об'єднаних територіальних громад. Ефективна економіка: електронне наукове фахове видання. 2019. Вип. 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2019/161_pdf.

196. Kraus K., Kraus N., Manzhura O. Digitalization of Business Processes of Enterprises of the Ecosystem of Industry 4.0: Virtual-Real Aspect of Economic Growth. WSEAS Transactions on Business and Economics, vol. 18, 2021, Art. #57, pp. 569-580. URL: [https://www.wseas.org/multimedia/journals/economics/2021/b165107-021\(2021\).pdf](https://www.wseas.org/multimedia/journals/economics/2021/b165107-021(2021).pdf).

197. Сторонянська І.З. Міжрегіональні інтеграційні процеси в Україні: тенденції та перспективи розвитку: монографія. Львів: ІРД НАН України, 2019. 392 с.

198. Панчишин Р. П. Основні переваги об'єднаної територіальної громади як форми організації місцевого самоврядування в Україні. URL: [http://www.jurna\\$luljuridic.in.ua/archive/2018/3/part_1/6.pdf](http://www.jurna$luljuridic.in.ua/archive/2018/3/part_1/6.pdf).

199. Краус Н.М., Нікіфоров П.О., Краус К.М., Поченчук Г.М. Фінансові інструменти економічного розвитку: навчально-методичний посібник. К.: Аграр Медіа Груп. – 2020. 210 с.

200. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97 – ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.ra#da.gov.ua/laws/show/280/97#%D0%B2%D1%80>.

201. Місцеві бюджети 2021: які доходи й видатки <https://www.budgetnyk.com.ua/article/129-mstsev-byudjeti-2021-yak-dohodi-y-vidatki>.

202. Бюджети територіальних громад України: опублікована версія інформаційно-аналітичного дашборду. Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/news/14281>.

203. Місцеві бюджети [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/finance/dashboard>.

204. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 № 71 #VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/71#19>.

205. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин: Закон України від 28.12.2014 № 79 #VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/79#19/paran2#n2>.

206. Бюджетні консультації-2022: Всеукраїнська Асоціація ОТГ представила позицію у Міністерстві фінансів України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://hromady.org/byudzhetni-konsultaci%D1%97-2022-vseukra%D1%97nsk/>.

207. Указ Президента України від 24.02.2022 № 64 “Про введення воєнного стану в Україні” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.president.gov.ua/documents/642022-41397>.

208. Постанова Кабінету Міністрів України від 11.03.2022 № 252 “Деякі питання формування та виконання місцевих бюджетів у період воєнного стану” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/npas/deyaki-pitannya-formuvannya-ta-vikonannya-miscevih-byudzhativ-u-period-voennogo-stanu-252>.

209. Закон України “Про внесення змін до Законів України “Про центральні органи виконавчої влади” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.rada.gov.ua/print/220856.html>.

210. “Про правовий режим воєнного стану” щодо забезпечення керованості державою в умовах воєнного стану” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/39203>.

211. Порядок виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану (постанова КМУ від 17 березня 2022 р. № 308) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/308-2022-%D0%BF#Text>.

212. Фінансування добровільних формувань територіальних громад – роз’яснення. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/news/14725>.

213. Невидимі субсидії. Хто і скільки втрачає, а хто – отримує в Україні від податкових пільг? / Дарина Марчак, Юлія Маркуц (8.07.2020) : Економічна політика. URL: <https://voxukraine.org/nevidimi-subsidiyi-hto-i-skilki-vtrachaye-a-hto-otrimuye-v-ukrayini-vid-podatkovih-pilg/>.

214. Загублені мільярди. Хто і скільки втрачає, а хто – отримує від податкових пільг / Дарина Марчак, Юлія Маркуц: Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2020/07/8/662686/>.

215. Верланов С. Податкова реформа в Україні: уроки та короткі підсумки: НВ Бізнес. URL: <https://biz.nv.ua/ukr/experts/zakonoprojekt-5600->

kriminalizaciya-kontrabandi-beb-golovni-zmini-podatkovoji-politiki-v-ukrajini-50169328.html.

216. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету №5153 від 25.02.2021 року: Верховна Рада України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=71231.

217. Бюджетна декларація на 2022-2024 роки : Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files>.

218. Ніколаєнко А. Бюджетна Декларація на 2022-2024 роки: держава анонсує війну з платниками податків (12.07.2021): Interfax Україна. URL: <https://ua.interfax.com.ua/news/blog/755204.html>.

219. Василевська-Смаглюк О. Екологічний податок: яких ще нам реформ не вистачає (8.07.2021): Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2021/07/8/675741/>.

220. Як працює олігархічна система в Україні у різних секторах (11.07.2021): Chatham House. URL: <https://www.google.com/search?q=Chatham+House&oq=Chatham+House&aqs=chrome..69i57j0l9.363j0j9&sourceid=chrome&ie=UTF-8>.

221. Кернел став найбільшим одержувачем відшкодування ПДВ у грудні 2020 року (6.01.2021): Agravery.com. URL: <https://agravery.com/uk/posts/show/kernel-stav-najbilsim-oderzuvacem-vidskoduvanna-pdv-u-grudni-2020-roku>.

222. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс /за заг. ред. К. І. Швабія. – Ірпінь: Університет ДФС України, 2018. – 61 с.

223. Покришка Д. Щодо стимулювання залучення іноземних інвестицій в контексті інноваційного розвитку економіки: Аналітична записка: Національний інститут стратегічних досліджень, 2018. URL:

http://old2.niss.gov.ua/content/articles/files/111Zapiska-Pokrishka-_nnovats_P__-9599e.pdf.

224. Легомінова С. В. Парадигма інноваційних конкурентних переваг підприємства / С. В. Легомінова, О. О. Лобань // Економіка. Менеджмент. Бізнес. – 2016. – № 4. – С. 75–82.

225. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти із значними інвестиціями в Україні: Закон України № 1293-IX від 2.03.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1293-20#Text>.

226. Про державну підтримку інвестиційних проектів із значними інвестиціями в Україні: Закон України № 1116-IX від 17.12.2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1116-20#Text>.

227. Cai L. Dysfunctional competition & innovation strategy of new ventures as they mature / L. Cai, B. Chen, J. Chen, G. D. Bruton // Journal of Business Research. – 2017. – № 78. – P. 111–118. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2017.05.008>.

228. Стратегія Мінфіну «Самодостатність» (Graduate from IMF) Проект для обговорення. URL: <https://www.mof.gov.ua/storage/files/Project%20strategy%20of%20MOF.pdf>.

229. Економіка у 2019 році продовжила зростати: доповідь про результати діяльності Мінекономіки у профільному комітеті ради : Прес-служба Мінекономіки. URL: <https://www.me.gov.ua/News/Detail?lang=uk-UA&id=3ad175de-05e7-4e87-b2c9-d7d9e8991d2a&title=EkonomikaU2019-RotsiProdovzhilaZrostati-DopovidProRezultatiDiialnostiMinekonomikiUprofilnomuKomitetiRadi>.

230. Мединська Т. В. Податкове стимулювання інноваційної діяльності в Україні та Польщі в умовах європейського вибору / Т. В. Мединська, Р. Ю. Черевата // Економіка та суспільство. – 2017. – № 13. – С. 1149–1156.

231. Global Innovation Index 2020 Who Will Finance Innovation? URL: https://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo_pub_gii_2020.pdf.
232. Наука, технології та інновації : Статистична інформація : Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
233. Офіційний курс гривні до іноземних валют: Національний банк України. URL: https://bank.gov.ua/files/Exchange_r.xls.
234. Вісім державних стимулів для розвитку інновацій: Kyiv International Economic Forum. URL: <https://forumkyiv.org/uk/analytics/visim-derzhavnih-stimuliv-dlya-rozvitku-innovacij-svitovij-dosvid>.
235. Пархомиць М. К. Поняття, суть інновацій та технологічні уклади інноваційного розвитку агропромислового бізнесу / М. К. Пархомиць, П. Р. Пуцентейло, Л. М. Уніят // Інноваційна економіка. – 2019. – № 5-6. – С. 41–46.
236. Новіков В. Україна поїдання, а не розвитку. Чому нам потрібні нові технології?: Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2019/09/18/651678/>.
237. Дугієнко Н. О. ТНК в Україні: діяльність та вплив на економіку // Н. О. Дугієнко, Г. С. Яцук // Інфраструктура ринку. – 2020. – № 48. – С. 52–58.
238. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення сприятливих умов для залучення масштабних інвестицій у промислове виробництво № 5688 від 22.06.2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/27103>.
239. Проект Закону про внесення змін до Митного кодексу України щодо створення сприятливих умов для залучення масштабних інвестицій у промислове виробництво № 5689 від 22.06.2021 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=5689&skl=10.
240. Онищук І. Індустріальні парки в Україні отримали стимули для розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/news/15146>.

241. Для розвитку індустріальних парків запроваджено нові податкові та митні стимули [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://koda.gov.ua/dlya-rozvytku-industrialnyh-parkiv-zaprovadzheno-novi-podatkovyi-ta-mytni-stymuly/>.

242. Human Development Index (HDI): United Nations Development Programme. URL: <http://hdr.undp.org/en/content/human-development-index-hdi>.

243. Андрощук Г. О. Оцінка рівня інноваційного розвитку національних економік / Г. О. Андрощук // Наука, технології, інновації. – 2017. – № 3(3). – С. 30–39.

244. Члени G20 порозумілися щодо глобального мінімального податку (11.07.2021) : УКРІНФОРМ. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-world/3278578-cleni-g20-porozumilisa-sodo-globalnogo-minimalnogo-podatku.html>.

245. Рудь М. М. Роль податкової політики держави в економічному розвитку України / М. М. Рудь // Причорноморські економічні студії. – 2018. – Вип. 29. – С. 147–152.

246. Moen O. Exploring the relationship between competition and innovation in Norwegian SMEs / O. Moen, T. Tvedten, A. Wold // Cogent Business & Management. – 2018. – № 5(1), 1564167. <https://doi.org/10.1080/23311975.2018.1564167>.

247. Кірдіна О. Г. Обмеження та орієнтири техніко-технологічного розвитку України в умовах глобалізації / О. Г. Кірдіна // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2011. – № 4(1). – С. 179–184.

248. До 2024 року уряд хоче створити інфраструктуру для 25 індустріальних парків (20.07.2021): Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2021/07/20/676098/>.

249. Лядов В. Інвестиційний податковий кредит як інструмент стимулювання інноваційної діяльності / В. Лядов // Support for entrepreneurship and innovation economy in the EU, Latvia and Ukraine law : I

Internat. Intersectoral Conf., December 7, 2018. Collection of sci. works. – Riga, 2018. – P. 115–119.

250. Точиліна І. В. Формування в Україні нормативно-правового забезпечення державної політики пільгового оподаткування інноваційної діяльності / І. В. Точиліна // Ефективна економіка. – 2015. – № 7. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_7_22.

251. Трансформація податкової та обліково-аналітичної систем в контексті сучасних кризових явищ: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, м. Чернівці. 20.05.2021 р., 379 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.chtei-knteu.cv.ua/ua/content/download/konf_20_05_2021.pdf.

252. Чуфаров І. Як зміняться правила міжнародного оподаткування через пандемію. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/columns/2020/05/4/660114/>.

253. Chynchyk A. National economy's development in the coordinates of sustainable development: on the issue of strategic state regulation under russian armed aggression /Ivanova V.,Paryzkyi I.,Ivanchoy P., Klym N., Tomchuk - Ponomarenko N. // Financial and credit activities: problems of theory and practice. 2 (43), 2022, p. 406-413.

254. Крисоватий А. І. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації: моногр. / А. І. Крисоватий, Т. Л. Томнюк – Тернопіль : ВПЦ, «Економічна думка ТНЕУ», 2012. – 212 с.

255. Ткачик Л. П. Особливості функціонування корпоративного податкового менеджменту. *Бізнес-інформ*. 2013, № 12 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2013-12_0-pages-333_338.pdf.

256. Третьякова О.В. Вплив податкової політики на економічний стан та подальший розвиток країни[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://econom.chnu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/02/Podatкова-polityka.pdf>.

257. Актуальні питання фінансового права: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної студентської інтернет-конференції, м. Ірпінь, 16 березня 2020 року. Ірпінь, 2020. 166 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5024/3/4663_IR.pdf.

258. Куценко Т. Ф. Моніторинг реалізації податкової політики в Україні: призначення та складові / Трансформація податкової та обліково-аналітичної систем в контексті сучасних кризових явищ: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, м. Чернівці (Україна, 20 травня 2021 р. – Чернівці: Технодрук, 2021. – 379 с. http://chtei-knteu.cv.ua/ua/content/download/subsection/nauka/konf_20_05_2021.pdf.

259. Проблеми та перспективи зміцнення стійкості фінансової системи України: аналіт. доп. / [Шемаєва Л. Г., Жаліло Я. А., Юрків Н. Я. та ін.]; за наук. ред. Я. А. Жаліла – Київ : НІСД, 2021. – 104 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://niss.gov.ua/sites/default/files/2021-02/e_book_zhalilo_2-sait-2_0.pdf.

260. Гуцул І. Моніторинг способів протидії ухиленню від оподаткування. Гроші, фінанси і кредит. 2017, № 18. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://bses.in.ua/journals/2017/18_2017/33.pdf.

261. Волохова І., Дубовик О., Слатвінська М. Податкова система: навч. посібник. Харків, 2019. 402 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/09/Podatкова-systema-navchal-nyu-posibnyk.pdf>.

262. Пухальський В. Удосконалення форм та процедур податкового контролю у протидії ухилення від оподаткування. Економіка та держава № 4/2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.economy.in.ua/pdf/4_2021/18.pdf.

263. Лекарь С. Горизонтальний моніторинг як прогресивний механізм податкового контролю. Економічний форум 2/2017[Електронний ресурс]. – Режим доступу: file:///C:/Users/user/Downloads/ecfor_2017_2_51.pdf.

264. Клепанчук О.Ю. Організація податкового менеджменту в процесі оподаткування суб'єктів малого бізнесу. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/09/5-klanchuk.pdf>.

265. Іванов Ю. Майбуrow І. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій: навчальний посібник. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.

266. Назаренко Г. Моніторинг заходів податкової політики у сфері виробництва та споживання соціально значущої продукції / Г. Назаренко // Економічний аналіз. - 2012. - Т. 10(1). - С. 277-282.

267. Теремецький В. І. Горизонтальний моніторинг - новий метод здійснення податкового контролю [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dspace.univd.edu.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/4964/Horyzontalny%20monitorynh%20_novyi%20metod%20zdiisnennia%20podatkovoho%20kontroliu_%20Teremetskyi%20_2012.pdf?sequence=1&isAllowed=y.

268. Chynchyk A. Banking Risks in the Asset and Liability Management System / A. Chynchyk, L. Lysiak, Iu. Masiuk, O. Yudina, O. Olshanskiy, V. Shevchenko // Journal of Risk and Financial Management. – 2022, №15 (6), p. 1-19.

269. Поддєрьогін А.М., Черненко В.К. Корпоративне податкове планування у фінансовому управлінні підприємством / А.М. Поддєрьогін, В.К. Черненко // Фінанси України. – 2011. - № 4. – С. 47-58.

270. Зміни в оподаткуванні в умовах цифрової економіки: міжнародна спільнота укладає безпрецедентну угоду / Є. Курілов // ВІСНИК. Офіційно про податки. 13.10.2021 р. Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100027381-zmini-v-opodatkuvanni-v-umovakh-tsifrovoyi-ekonomiki-mizhnarodna-spilnota-ukladaye-bezpretsedentnu-ugodu>.

271. Бодров В. Г. Податкове регулювання в умовах формування цифрової економіки в Україні. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік,

оподаткування. – 2018. № 2. – С. 30–37. Режим доступу: <https://doi.org/10.33244/2617-5932.2.2018.30-37>.

272. Єлісеєв А., Загородній А. Організація податкового планування на підприємстві / А. Єлісеєв, А. Загородній // Податкове планування. – 2007. – № 8. – С. 5-6.

273. Єфименко Т. І. Формування фіскального простору економічних реформ / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2011. - № 4. – С. 3-23.

274. Єфименко Т. І. Фіскальний простір антикризового регулювання / Т. І. Єфименко. – К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2012. – 332 с.

275. Краус К.М., Краус Н.М., Манжура О.В. Електронна комерція та Інтернет-торгівля: навчально-методичний посібник. – Київ: Аграр Медіа Груп, 2021. – 454 с.

276. Andrusiak N., Kraus N., Savchenko A., Iavich M. Practices of Using Blockchain Technology in ICT under the Digitalization of the World Economy. Proceedings of the International Workshop on Conflict Management in Global Information Networks (CMiGIN 2019) co-located with 1st International Conference on Cyber Hygiene and Conflict Management in Global Information Networks. Lviv, Ukraine. – 2019. November 29. pp. 80–89. URL: <http://ceur-ws.org/Vol-2588/paper8.pdf>.

277. Digital revolutions in public finance / editors: S. Gupta, M. Keen, A. Shah, and G. Verdier. – Washington, DC : International Monetary Fund, 2017. – 343 p.

278. Формування фіскального простору України в умовах глобалізаційних дисбалансів: монографія / за ред. д.е.н., проф. А. І. Крисоватого. – Тернопіль: ТНЕУ, 2018. – 588 с.

279. Фіскальний простір сталого економічного розвитку держави: моногр. / за ред. д.е.н., проф. А. І. Крисоватого. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 332 с.

280. Луцик А., Синютка Н. Податковий інструмент фіскальної політики в умовах діджиталізації фіскального простору / А. Луцик, Н. Синютка // Світ фінансів. № 1 (58), 2019, с. 87–97.

281. Прокопенко Ю.В., Шарнопольська О.М. Податкове планування на підприємстві / Ю.В. Прокопенко, О.М. Шарнопольська // Матеріали міжнародної студенської конференції “Сучасні тенденції менеджменту: правові й економічні аспекти”. – Донецьк, ДонНТУ – 2010. – С. 26-27.

282. Синютка Н.Г. Цифрова ідентифікація платників податків як передумова для діджиталізації фіскального простору / Н.Г. Синютка // Бізнес Інформ. – 2018. – №10. – С. 363–368.

283. Kotina H., Stepura M., Polyvana, Y. Taxation of digital services as an alternative fiscal tool in the context of global trends. *Entrepreneurship and Innovation*. – 2020. № 12. – p. 188-194. <https://doi.org/10.37320/2415-3583/12.33>.

284. Соловйова О. Податок на цифрові послуги: міжнародний аспект / О. Соловйова // Юридична Газета №51-52 с. 653-654. Режим доступу: <https://jur-gazeta.com/publications/practice/mizhнародne-pravo-investiciyi/podatok-na-cifrovi-poslugi-mizhнародniy-aspekt.html>.

285. Smart-інфраструктуру сталому розвитку міст: світовий досвід та перспективи України. / Керівник проєкту та автор – Катерина Маркевич. – Центр Разумкова, Видавництво «Заповіт», Київ, 2021, 400 с. Режим доступу: <https://razumkov.org.ua/uploads/other/2021-SMART-%D0%A1YTI-SITE.pdf>.

286. Огляд ринку аутсорсингових послуг. Темпи розвитку і прогноз на 2019р. – Європейська Бізнес Асоціація, <https://eba.com.ua/oglyad-rynku-autsorsyngovyh-poslug-tempy-rozvytku-i-prognoz-na-2019>.

287. Макеєва О. Цифрова економіка і податки: вийти із замкнутого кола? / О. Макеєва // Юридичний вісник України. Режим доступу: <https://lexinform.com.ua/yuridychna-praktyka/tsyfrova-ekonomika-i-podatky-yak-vyjty-iz-zamknutogo-kola/>.

288. Оподаткування цифрової економіки – Переосмислення світової податкової системи. / В. Невмержицький // 15 березня 2021 р. Режим доступу: <https://www.bdo.ua/uk-ua/insights-2/information-materials/2021/taxation-of-the-digital-economy-rethinking-the-world-tax-system>.

289. Державна фіскальна служба України // Офіційний портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua>.

290. Краус К. М., Краус Н. М., Манжура О. В. Blockchain як новітній фінансовий інститут: процеси, стратегії, технології та практика застосування в умовах цифровізації економіки. Ефективна економіка. 2022. № 1. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=9883>.

291. Про схвалення Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018 – 2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації: розпорядження Кабінету Міністрів України: від 17 січня 2018 № 67-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/-ua/-npas/pro-shvalennya-konceptsiyi-rozvitku-cifrovoyi-ekonomiki-tasuspilstva-ukrayi-ni-na-20182020-roki-ta-zatverdzhennya-planu-zahodiv-shodo-yiyi-realizaciyi>.

292. Калачова Г. Заступник міністра фінансів Сергій Верланов: Час реформ у форматі PowerPoint закінчився. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.epravda.com.ua/publications/2018/09/6/640249/>.

293. Проблема оподаткування криптовалют в Україні перебільшена – Верланов. <https://mof.gov.ua/uk/news/problema-opodatkuvannia-kryptovaliut-v-ukraini-perebilshena--verlanov>.

294. Як держава регулюватиме криптовалюту та що зміниться в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.epravda.com.ua/projects/regulation/2021/10/27/679062/>.

295. Правовой статус криптовалют [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://lawstrust.com/ico/pravovoj-status-kriptovalyut>.

296. Шебалина Я. Как регулируется криптовалюта в Эстонии [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://currency.com/ru/kak-reguliruyetsya-kriptovalyuta-v-ehstonii>.
297. Легалізація криптовалюти в Україні. Президент підписав закон про віртуальні активи [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://finap.com.ua/uk/legalizatsiya-kriptovalyuti-v-ukrayini-prezident-pidpisav-zakon-pro-virtualni-aktivi/>.
298. Закон України «Про віртуальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://aequo.ua/analytics/pidpisano-zakon-ukrayini-pro-virtualni-aktivi>.
299. Павлик О. В. Сутність глобалізації у податковому регулюванні економічного розвитку / О. В. Павлик // Ефективна економіка. – 2015. – № 5. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_5_63.
300. Поліванцев А. С. Вплив глобалізаційних процесів на податкову політику України: теоретико-методичний аспект / А. С. Поліванцев // Науково-технічна інформація. – 2013. – № 2. – С. 20–24.
301. Swank D. The new political economy of taxation in the developing world / Duane Swank // Review of International Political Economy. – 2016. – Vol. 23, Issue 2. – P. 185–207.
302. Egger P. H. The Taxing Deed of Globalization / Peter H. Egger, Sergey Nigai, and Nora M. Strecker // American Economic Review. – 2019. – № 109(2). – P. 353–390 (<https://doi.org/10.1257/aer.20160600>).
303. Tanzi V. Globalization, Technological Developments and Work of Fiscal Termites / V. Tanzi // IMF Working Papers. – 2000. – November. – WP/00/181. – 23 p.
304. Безпалько І. Р. Аналіз конкурентоспроможності податкової системи України в сучасних глобалізаційних умовах / І. Р. Безпалько // Ефективна економіка. – 2015. – № 10. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2015/26.pdf.

305. Іванов Ю. Б. Щодо визначення видів податкової конкуренції / Ю. Б. Іванов, О. О. Чумакова // Економіка розвитку. – 2010. – № 1(53). – С. 5–8.
306. Бозуленко О. Я. Сутність міжнародної податкової конкуренції / О. Я. Бозуленко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2011. – Вип. 3. – С. 52–57.
307. Іванов Ю. Б. Податкова конкуренція та конкурентні переваги / Ю. Б. Іванов // Електронний науковий архів Науково-технічної бібліотеки Національного університету «Львівська політехніка» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/44008/2/2018_Ivanov_Iu_B-Podatkova_konkurentsia_ta_44.pdf.
308. Bai J. Fiscal Pressure, Tax Competition and Environmental Pollution / Junhong Bai, Jiayu Lu, Sijia Li // Environmental and Resource Economics. – 2019. – Vol. 73. – P. 431–447.
309. Щодо напрямів протидії прихованому відпливу капіталу з України : Аналітична записка / Т. А. Тищук, О. В. Іванов // Національний інститут стратегічних досліджень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/ekonomika/schodo-napryamiv-protidii-prikhovanomu-vidplivu-kapitalu-z-ukraini>.
310. Карлін М. І. Особливості фіскальної політики держави з нестійкою фінансовою системою в глобалізованому світі / М. І. Карлін // Економічний форум. – 2014. – № 4. – С. 207–214.
311. Давтян Л. Г. Системні зв'язки податкових злочинів: податкові злочини як елемент економічної злочинності / Л. Г. Давтян // Вісник Південного регіонального центру Національної академії правових наук України. – 2016. – № 6. – С. 134–141.
312. Клепікова-Чижова Ю. Проблем податкової злочинності: організаційно-правовий аспект / Ю. Клепікова-Чижова // Демократичне врядування. – 2018. – Вип. 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/visnik2/fail/Klepikova.pdf.

313. Перелік офшорних зон: YouControl [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://youcontrol.com.ua/offshore/>.

314. Перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України : Додаток до Постанови Кабінету Міністрів України від 27.12.2017 р. № 1045 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#n10>.

315. Про віднесення держав до переліку офшорних зон : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 р. № 143-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-2011-%D1%80#Text>.

316. Wajeetongratana P. National taxation policies dynamics in agrarian industry globalization: assessing the efficiency factors / Prateep Wajeetongratana // E3S Web of Conferences 175, 13027 (2020) INTERAGROMASH 2020 (<https://doi.org/10.1051/e3sconf/202017513027>).

317. Ease of Doing Business in Ukraine : Trading Economics. URL : <https://tradingeconomics.com/ukraine/ease-of-doing-business>.

318. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України № 465-IX від 16.01.2020 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.

319. Doing Business: Розвиток підприємництва: Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.me.gov.ua/Documents/Detail?lang=uk-UA&id=05376d6c-3772-4027-ac6f-73e33e2905a8&title=DoingBusiness2019>.

320. Линник О. І. Збалансована система обліку та адміністрування податків як основний чинник легкості ведення бізнесу в країнах світу / О. І. Линник // Глобальні та національні проблеми економіки : електрон. наук. фахове вид. – 2018. – Вип. 21. – С. 168–171.

321. Economy Profile Ukraine. Doing Business 2020. URL : <https://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/country/u/ukraine/UKR.pdf>.

322. Economy Profile Ukraine. Doing Business 2012. URL : <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/27049/654950Ukraine00BOX0365773B00PUBLIC0.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

323. Низова О. Реформування податкової системи — процес незворотній / О. Низова // Вісник «Офіційно про податки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/1701>.

324. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні : Закон України № 1797-VIII від 21.12.2016 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://ips.ligazakon.net/document/view/t161797?ed=2016_12_21.

325. Ільницька А. В. Аналіз основних змін у податковому законодавстві щодо податку на додану вартість / А. В. Ільницька // Молодий вчений. – 2017. – № 2. – С. 253–256.

326. List of Countries by Corporate Tax Rate: Trading Economics. URL : <https://tradingeconomics.com/country-list/corporate-tax-rate>.

327. List of Countries by Personal Income Tax Rate : Trading Economics. URL : <https://tradingeconomics.com/country-list/personal-income-tax-rate>.

328. Value Added Tax Rates (VAT) By Country : United States Council for International Business (USCIB). URL : <https://www.uscib.org/value-added-tax-rates-vat-by-country/>.

329. Піонтківська І. Реформування податкової системи — процес незворотній / Ірина Піонтківська // Вісник «Офіційно про податки» (25.02.2020) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.visnuk.com.ua/uk/news/100016559-podatki-u-sviti-navischo-nam-potribni-podatki-ta-yak-stvoriti-efektivnu-sistemu-opodatkuvannya>.

330. Corruption Perceptions Index: Transparency International. URL : <https://www.transparency.org/en/cpi#>.

331. GDP (current US\$): The World Bank. URL : <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.CD>.

332. Tax revenue (% of GDP): The World Bank. URL : <https://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.TOTL.GD.ZS>.

333. Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis: Strengthening Confidence and Resilience / OECD (19.05.2020). URL : https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=128_128575-obraktc0aa&title=Tax-and-Fiscal-Policy-in-Response-to-the-Coronavirus-Crisis.

334. Черкашин В. Після пандемії на українців чекає епоха закручування гайок і зростання податків / В'ячеслав Черкашин: 112 (28.04.2020) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://ua.112.ua/mnenie/pislia-pandemii-na-ukraintsiv-chekaie-epokha-zakruchuvannia-haiok-i-zrostannia-podatkiv-534390.html>.

335. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо підтримки платників податків на період здійснення заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID 19)». <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/533-20#Text>.

336. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» <https://www.president.gov.ua/documents/2464-vi-11763>.

337. Куропась І. Економіка війни та повоєнний економічний розвиток України: проблеми, пріоритети, завдання: Громадський простір (13.04.2022). URL: <https://www.prostir.ua/?news=ekonomika-vijny-ta-povojennyj-ekonomichnyj-rozvytok-ukrajiny-problemy-priorytety-zavdannya>.

338. Данилишин Б. Про роль національної науки у відродженні України: LB.ua (6.05.2022). URL: https://lb.ua/blog/bogdan_danylysyn/515894_pro_rol_natsionalnoi_nauki.html.

339. Ценклер Н. І. Податкове стимулювання інноваційної діяльності: обліковий вимір. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку,

контролю і аналізу. 2019. № 3(44). С. 70–74. [https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3\(44\)-70-74](https://doi.org/10.26642/pbo-2019-3(44)-70-74).

340. Тищенко В., Островський Д., Гомон М. Оцінювання регулятивного потенціалу пільгового оподаткування інноваційної діяльності підприємства. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Вип. 1. С. 59–71. <https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.059>.

341. Магопець О. А., Шалімов В. В. Еволюція пільгового оподаткування інноваційної діяльності в Україні. Центральнотраїнський науковий вісник. Економічні науки. 2019. Вип. 3(36). С. 161–172. [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2019.3\(36\).161-172](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2019.3(36).161-172).

342. Україна 2022. Як не втратити свій шанс стати сильною державою: Український інститут майбутнього. URL: <https://drive.google.com/file/d/1bVEYJ4Zgj3f8XPHh1C2h99TvfLOh2snh/view>.

343. Про внесення зміни до статті 197 Податкового кодексу України щодо підтримки наукової і науково-технічної діяльності: Закон України № 2082-IX від 17.02.2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2082-IX#Text>.

344. Про внесення зміни до статті 282 Митного кодексу України щодо підтримки наукової і науково-технічної діяльності: Закон України № 2083-IX від 17.02.2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2083-IX#Text>.

345. Економічна статистика / Наука, технології та інновації : Державна служба статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/ni/vpr_ipp/vpr_ipp_20ue.xlsx.

346. Проект Закону про створення та функціонування вільної економічної зони «Донбас» № 1093 від 29.08.2019 року. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?id=&pf3511=66348.

347. Wei L., Lucia L., Yixi L., Yining T., Zheng L. Intellectual migration: considering China. *Journal of Ethnic and Migration Studies*. 2021. Vol. 47. Issue 12: Special Issue: New Theoretical Dialogues on Migration in China. P. 2833–2853. <https://doi.org/10.1080/1369183X.2020.1739393>.

348. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України № 1667-IX від 15.07.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text>.

349. Палющенко Д. Якими будуть податки «Дія City» для компаній та стартапів: детальний аналіз у цифрах: AIN.UA (29.12.2021). URL: <https://ain.ua/2021/12/22/podatky-diia-city/>.

350. Долженков О. В. Індустріальні парки як механізм стимулювання інвестиційно-промислової діяльності в Україні. *Lex Portus*. 2017. № 6. С. 57–64.

351. Проект Закону про внесення змін до Закону України «Про індустріальні парки» щодо спрощення створення та стимулювання діяльності індустріальних парків № 4416 від 24.11.2020 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70507.

352. Індивідуальні венчурні фонди : Клас Ессет Менеджмент. URL: http://www.classinvest.com.ua/investor/individuals/vc_funds.html.

353. Веремієнко А. С. Місце та сутність венчурних інвестиційних фондів серед інститутів спільного інвестування в Україні. *Економіка та держава*. – 2017, № 6. – С. 90–93.

354. Jenkins G.P., Olubamiro O.C., Miklyayev M. Cost-Benefit Analysis of Tax Incentives in Serbia. *Development Discussion Paper*. – 2022. 58 p.

355. Eidelman G., Hachard T., Adade J., Brail S., Conteh C., Hackman-Carty L. *The Municipal Role in Economic Development*. Institute on Municipal Finance and Governance. –2022. 22 p.

356. Єрмошенко М.М. Фінансова складова економічної безпеки: держава і підприємство : наук. моногр. / Микола Миколайович Єрмошенко, Кіра Сергіївна Горячева. – К. : Національна академія управління, 2010. – 232с.

357. Get your free daily horoscope from Russel Grant EU crisis: Majority of Europeans believed bloc «will fall apart within 20 years». URL:

<https://www.express.co.uk/news/world/1402540/eu-news-europeans-bloc-fall-apart-20-years-eurozone-italy-france-spt>.

358. Филюк Г. М. Зовнішньоекономічна та конкурентна політика України: суперечності розвитку, напрями гармонізації / Г. Филюк // Український соціум. – 2014. – с. 99-105

359. Договір про заснування Європейської спільноти. 994_017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_017#Text.

360. Treaty on European Union. Document 11992M/TXT. Official Journal C 191, 29/07/1992 P. 0001 – 0110. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:11992M/TXT>.

361. EU Tax Policy Strategy: European Commission. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/eu-tax-policy-strategy_en/.

362. Засімович І. Чи можливий «податковий рай» в Україні? Досвід функціонування офшорів в Європейському Союзі та можливі наслідки податкової конкуренції: Школа політичної аналітики НаУКМА. URL: <https://spa.ukma.edu.ua/news-and-events/chy-mozhlyvyu-podatkovyy-ray-v-ukraini-dosvid-funktsionuvannia-ofshoriv-v-yevropeyskomu-soiuzi-ta-mozhlyvinaslidky-podatkovoi-konkurentsii/>.

363. Council directive on ensuring a global minimum level of taxation for multinational groups in the Union. Brussels, 22.12.2021. COM(2021) 823 final. 2021/0433 (CNS). URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-12/COM_2021_823_1_EN_ACT_part1_v11.pdf.

364. Council directive laying down rules to prevent the misuse of shell entities for tax purposes and amending. Directive 2011/16/EU. Brussels, 22.12.2021. COM(2021) 565 final. 2021/0434 (CNS). URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2021-12/COM_2021_565_1_EN_ACT_part1_v7.pdf.

365. Галуцак І. Є., Кохан І. В., Дмитровська В. С. Формування податкової політики в контексті євроінтеграції. Ефективна економіка. 2021.

№ 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8629>.
<https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.2.6>.

366. Commission presents fiscal policy guidance for 2023 : Commission Fiscal Policy Guidance 2023: European Commission: URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_22_1476.

367. Recovery and Resilience Facility: European Commission. URL: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/recovery-coronavirus/recovery-and-resilience-facility_en.

368. Enache C. Analyzing Recent Tax Trends Among EU Countries : Tax Foundation (28.03.2022). URL: <https://taxfoundation.org/eu-tax-trends-eu-tax-reforms/>.

369. Communication on Business Taxation for the 21st Century : European Commission. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/communication-business-taxation-21st-century_en.

370. Treaties for the avoidance of double taxation concluded by Member States: Taxation and Customs Union: European Commission. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/treaties-avoidance-double-taxation-concluded-member-states_en.

371. Statutory corporate income tax rate: OECD. Stat. URL: https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=Table_III.

372. Соловйова О. Податкова держдопомога в ЄС: як держави допомагають «своїм». Юридична газета online. 2020. № 6(712). URL: <https://yur-gazeta.com/publications/practice/international-tax-law/podatкова-derzhdopomoga-v-es-yak-derzhavi-dopomagayut-svoyim.html>.

373. International collaboration to end tax avoidance: OECD. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/>.

374. BEPS Actions: OECD. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/>.

375. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження податку на виведений капітал та імплементації

стандартів протидії розмиванню податкової бази та виведення прибутку за кордон № 1185 від 29.08.2019 року. URL: https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:05WP_kzZpSQJ:https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1%3Fpf3511%3D66488+&cd=2&hl=uk&ct=clnk&gl=ua.

376. Гончаров Ю. В., Подік І. І. Роль податків у забезпеченні економічної безпеки України: історичний аспект / І. І. Подік, Ю. В. Гончаров // Актуальні проблеми економіки. - 2012. - № 12. - С. 30-44.

377. Ukraine: Commission presents plans for the Union's immediate response to address Ukraine's financing gap and the longer-term reconstruction: European Commission. URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_22_3121.

378. Біль М. М., Мульська О. П., Бараняк І. Є., Махонюк О. В., Карп'як М. О. Оцінювання впливу міграційної мобільності молоді на людський потенціал Карпатського регіону: електронне наукове видання / НАН України. ДУ «Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долишнього НАН України». Львів, 2021. 67 с.

379. Проект Закону про внесення зміни до статті 165 Податкового кодексу України щодо звільнення молоді від сплати податку на доходи фізичних осіб № 10413 від 02.07.2019 року. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=66124.

380. Аранчій В. І., Борисова І. С., Кошман Н. І. Розвиток податкових систем країн Європейського Союзу – досвід для України. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Серія: Економічні науки. 2015. Вип. 2(11). С. 8-14.

381. 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.

382. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску

на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України № 190-IX від 4.10.2019 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/190-20#Text>.

383. Козленко М. Роль ЄСПЛ у спорах з питань податків в Україні: Юридична газета. 2019. № 45-46. URL: <https://kmp.ua/uk/analytics/press/role-of-the-echr-in-tax-disputes-in-ukraine/>.

384. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність // <https://tax.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/mrdosvid/>.

385. Чинчик А.А. Трансформація оподаткування на українських землях другої половини XIX - початку XX ст. (теоретичні та історичні аспекти): монографія / А. А. Чинчик ; за заг. ред. д-ра екон. наук С. М. Голубки. - Київ : Медінформ, 2017. - 244 с.

386. Чинчик А. А., Голубка В. М. Методологічний алгоритм дослідження. Політика оподаткування у процесі трансформації національної економіки / В. М. Голубка, А. А. Чинчик // *Jakosc szans na lepszy swiat-uwarunkowania i konsekwencje: Monografia podredakcja Elizbiety Skrzypek.* – Lublin, 2020. – С. 255–262.

387. Чинчик А. А. Податковий інструментарій з інноваційним функціоналом: практика та можливості застосування в Україні / А.А.Чинчик // *Економічний вісник Дніпровської політехніки.* – 2022. – № 1. – С. 24-32.

388. Чинчик А. А. Кількісно–динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні / А. А. Чинчик // *Формування ринкових відносин в Україні.* – 2022. – № 3. – С. 107-116.

389. Чинчик А. А., Голубка С. М. Євроінтеграційні впливи на формування та реалізацію податкової політики України / А.А.Чинчик, С. М. Голубка // *Економічний вісник Дніпровської політехніки.* – 2022. – № 2. – С. 52-61.

390. Чинчик А. А. Податкові надходження бюджетів об'єднаних територіальних громад: теоретичний аналіз / А. А. Чинчик, С. М. Голубка //

Вісник Хмельницького національного університету. – 2022. – № 3. – С.113 – 119.

391. Чинчик А. А. Моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів / А. А. Чинчик // Формування ринкових відносин в Україні. – 2022. – № 2. – С. 178-184.

392. Chynchyk A. Digital transformation of public management of ukraine's regional economy in the context of the covid-19 pandemic: foreign experience, ukrainian realities/ A. Chynchyk, S. Oneshko, O. Kustovska, V. Yatsykovskyy, L. Pashchuk, O. Bulkot// Financial and credit activities: problems of theory and practice. – 2022, №3(44), С.298–307.

393. Чинчик А. А. Взаємовпливи та взаємозалежності між ефективною податковою політикою і політикою детінізації економіки / А.А.Чинчик // Економічний вісник Дніпровської політехніки. – 2021, № 3. – С.34 – 42.

394. Чинчик А. А. Теоретичні аспекти дослідження податкової політики / А. Чинчик //Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 9-10. – С. 112-119.

395. Chynchyk A. Tax policy in the context of globalization challenges / A. Chynchyk, L. Bilanych // Scientific journal «Economics and Finance», Volume 9, Issue 1, 2021. – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom, 2021. – С. 12 – 17.

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

397. Чинчик А. А. Формування податкової політики України в контексті трансформаційної економіки / А.А.Чинчик // Економічний вісник Дніпровської політехніки. – 2021. – №1. – С.30 – 37.

398. Чинчик А. А. Особливості податкового контролю у системі розвитку національної економіки / А. Чинчик, Г. Іванишина, Ю. Федунь //Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 4. – С. 118-126.

399. Чинчик А.А. Податкова політика та механізм її формування і реалізації / А.А.Чинчик // «Інтелект ХХІ». – 2021. – №1. – С.68 – 71.
400. Чинчик А. А. Пріоритети формування податкової культури та індикатори оцінки стратегічних цілей державної політики / А. Чинчик, Г. Іванишина, С. Голубка //Актуальні проблеми економіки. – 2020. – № 12. – С. 21-30.
401. Chynchyk A. Concept and terminological basis of tax policy research / A. Chynchyk, V. Holubka // Innovation and Entrepreneurship: Collection of scientific articles. - Ajax Publishing, Montreal, Canada, 2020. – С.13–16.
402. Чинчик А. А. Теоретичне підґрунтя дослідження податкової політики / А.А.Чинчик // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво 2020 р., № 5 (116). – Запоріжжя: Класичний приватний університет, 2020. – С. 29 – 33.
403. Chynchyk A. Institutional mechanism for tax policy formation and implementation: theoretical discourse / A. Chynchyk, G. Ivanyshyna // scientific journal «Economics and Finance», Volume 8, Issue 2, 2020. – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom, 2020. – С. 25 – 31.
404. Чинчик А. А. Глобалізаційні виклики та специфіка формування податкової політики / Чинчик А. А., Голубка С. М. // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство». – 2020. – Випуск 33. – С. 118 – 123.
405. Chynchyk A. Tax policy: scientific discussions in the focus on the impact on the modernization of the economy / A. Chynchyk // Education and Global Studies: Collection of scientific articles. - Editoria di Modena, Rome, Italy, 2019. – С. 77 – 80.
406. Чинчик А.А. Актуальні пріоритети податкової політики в умовах модернізації національної економіки / А. А. Чинчик, С. М. Голубка // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2019. – № 3. – С. 33-41.

407. Чинчик А. А. Особливості податкового менеджменту в умовах децентралізації / А. А. Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. наукових праць. Матеріалів XXXII Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 31 травня 2022 р. – Переяслав, 2022. – Вип. 35. – С. 27-29.

408. Чинчик А. А. Податкова політика України в контексті стимулювання інновацій / А. А. Чинчик, Г. С. Іванишина, С. М. Голубка // Конкурентоспроможність національної економіки: матеріали XX Міжнародної науково-практичної конференції / за заг. ред. проф. Г.М. Филюк : Київ, 2022. – с.220-222.

409. Chynchyk A. Tax policy and its relationship with the industrial structure of the national economy // A. Chynchyk // Research and Innovation: Conference proceedings. – Yunona Publishing, New York, USA, 2021. – С.26-29.

410. Чинчик А.А. Культурологічні аспекти дослідження податкової політики / А. А. Чинчик, Г. С. Іванишина, В. М. Голубка // Scientific Collection «InterConf», (52): with the Proceedings of the 1 st International Scientific and Practical Conference «International Scientific Discussion: Problems, Tasks and Prospects» (April 21-22, 2021). Brighton, Great Britain: A.C.M. Webb Publishing Co Ltd., 2021. – С.91 – 97.

411. Чинчик А. А. Податкова дисципліна в системі управлінських детермінант національної економіки / А.А.Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. наукових праць. Матеріалів XXXII Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 31 травня 2021 р. – Переяслав, 2021. – Вип. 32. – С.19 – 20.

412. Чинчик А. А. Податкова культура як індикатор оцінки ефективності формування та реалізації податкової політики / А.А.Чинчик // Фінанси, бухгалтерський облік та підприємництво: аналіз тенденцій та перспектив розвитку: збірник тез наукових робіт учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 10 квітня 2021 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». – О.: ЦЕДР, 2021. – С.27 – 29.

413. Чинчик А. А. Податкові інновації та їх вплив на розвиток національної економіки / А.А.Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. Матеріалів XXXI Міжнарод. наук. практи. інтернет-конф., 15 квітня 2021 р. – Переяслав, 2021. – Вип. 31. – С.34 – 36.

414. Чинчик А. Культура як феномен функціонування інституту оподаткування / А. Чинчик // Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів та права: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 28 квітня 2021 р.): у 2 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2021. Ч. 2. – С. 11-12.

415. Чинчик А. А. Податкова політика в умовах сучасних викликів / А.А.Чинчик // Сценарії та середньостроковий прогноз стабілізації фінансово-економічної системи: збірник тез наукових робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 20 березня 2021 р.). – К.: Аналітичний центр «Нова Економіка», 2021. – С. 23 – 25.

416. Чинчик А.А. Інвестиційний процес: зміст, складові елементи / А.А.Чинчик // Реформування економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 27 лютого 2021 р.). – Дніпро: НО «Перспектива», 2021. – С. 20 – 22.

417. Чинчик А.А. Податкова політика в системі економічного знання / А.А.Чинчик, С.М.Голубка // Національна безпека у фокусі викликів глобалізаційних процесів в економіці: матеріали VII Міжнародної наукової Інтернет-конференції / ВНЗ «Національна академія управління». – Київ: НАУ. – 2020. – С. 62–65.

418. Chynchyk A. Priorities of improving the implementation mechanism of state tax policy / A. Chynchyk // Business Management, Economics and Social Sciences: Collection of scientific articles. - Agenda Publishing House LTD, London, United Kingdom, 2020. – С. 70–73.

419. Чинчик А. А. Основні аспекти формування і реалізації політики оподаткування / А. А. Чинчик // Study of modern problems of civilization :

Abstracts of V International Scientific and Practical Conference. October 19-23, 2020, Oslo, Norway: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data. – 2020. – С. 120 – 121.

420. Чинчик А. А. Основні орієнтири податкової політики в умовах модернізації господарського розвитку / А. А. Чинчик // Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин : виклики глобалізації та регіональні аспекти: збірник матеріалів IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Ужгород: ДВНЗ «УжНУ», 2019. – С.259–260.

421. Chynchyk A. Strategies for economic development: the Ukrainian case / O. Okhrimenko, A. Chynchyk, A. Dergach, K. Bannikova, O. Nesterenko // Amazonia Investiga, №11(55), 2022. – С.234-248.

ДОДАТКИ

Додаток А

ДОВІДКИ ПРО ВПРОВАДЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕНЬ

Підкомітет з питань ринку капіталів, інших регульованих ринків, цінних паперів та похідних фінансових інструментів (деривативи)
Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики

*№ 251101**«25» листопада 2022 року***ДОВІДКА**

про практичне використання результатів та окремих пропозицій, викладених у дисертаційній роботі Чинчика Анатолія Анатолійовича, на тему: «Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки», поданої на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю: 08.00.03 – економіка та управління національним господарством

Результати та окремі пропозиції, які викладені у дисертаційній роботі Чинчика Анатолія Анатолійовича, а також її тема мають безперечну актуальність і обґрунтовані необхідністю формування теоретико-методологічної бази інституціонального механізму формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки та фінансової децентралізації, дають змогу підвищити ефективність державної політики, забезпечити її методологічну обґрунтованість та можуть бути основою для формування національної стратегії податкової, фінансової, економічної безпеки, податкової відповідальності та дисципліни задля соціально-економічного розвитку на інноваційних засадах.

Серед них пропозиції щодо вироблення ефективної податкової стратегії протидії відтоку капіталу за кордон.

На особливу увагу заслуговують представлені у роботі пропозиції щодо синергетичної взаємодії податкових інструментів з інноваційним функціоналом для забезпечення поступового покращення ринкових умов господарювання, базованих на конкуренції як головному рушію прогресивних змін.

Продовження додатку А

Практичний інтерес також представили пропозиції щодо шляхів реформування податкового менеджменту територіальних громад в умовах децентралізації, а також вирішення питання справедливого зарахування ПДФО до бюджетів громад, який після зміни у 2021 р. адміністративно-територіального устрою набув особливої актуальності.

Враховуючи те, що теоретичні результати, практичні рекомендації та пропозиції, наведені у дисертації, науково обгрунтовані, вони прийняті до впровадження та можуть бути використані під час розробки та опрацювання законопроектів, які знаходяться у сфері повноважень Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики.

Народний депутат України
Член Комітету Верховної Ради України
з питань фінансів, податкової та митної політики



А.І.Ніколаєнко





**НАРОДНИЙ ДЕПУТАТ УКРАЇНИ
ІВЧЕНКО ВАДИМ ЄВГЕНОВИЧ**

01008, м. Київ, вул. Грушевського, 5 Тел. (044) 255-2776 e-mail:lvchenko@rada.gov.ua

№ 185-1/1-733
«14» червня 2022 р.

ДОВІДКА
щодо використання результатів та
окремих пропозицій викладених у дисертаційній роботі
Чинчика Анатолія Анатолійовича
на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук
на тему: «Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в
умовах трансформації національної економіки»

Окремі пропозиції, що викладені у дисертаційній роботі Чинчика Анатолія Анатолійовича, розглянуті та обговорені під час законотворчої діяльності Верховної Ради України.

Особливо практичний інтерес в дисертації викликали: пропозиції автора щодо впровадження цифрових технологій у сфері податкового регулювання, надання адміністративних послуг платникам податків; відцифрування податкових послуг в Україні, серед чого названо сервіс «Електронний кабінет платника податків Державної податкової служби України», Центр обслуговування платників (ЦОП), вдосконалення податкового регулювання в контексті подолання «цифрового розриву» для України.

Практичне значення запропонованих Чинчиком А. А. рекомендацій проявиться у поглибленні діалогу між органами державної влади, бізнесом і населенням, а також допоможуть сформувати розширену платформу для здійснення управлінських дій з удосконалення державної політики та створення податкового режиму, який би сприятливо впливав на зростання активності підприємницької діяльності в цілому.

За результатами обговорення визначено, що зазначені пропозиції можуть бути використані при опрацюванні проектів внесення змін до деяких законів України щодо забезпечення державної підтримки підприємницької діяльності та стимулювання інноваційної активності суб'єктів підприємницької діяльності.

З повагою

Народний депутат України

ІВЧЕНКО В.Є. (посв.№185)





**БЮРО ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ
(БЕБ)**

вул.Шолуденка, 31, м. Київ, 04116

e-mail: esbu@esbu.gov.ua, сайт: www.esbu.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ 44168316

від 04 11 2022 р. № 112/0/14963-122 На № _____ від _____ 20__ р.

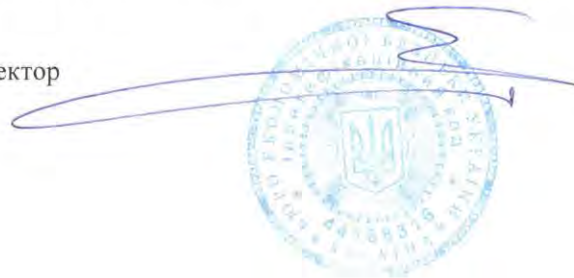
ДОВІДКА

**про впровадження результатів наукового дослідження
Чинчика Анатолія Анатолійовича на тему:
«Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики
в умовах трансформації національної економіки»**

Результати наукової роботи на тему «Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки», що представлена на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук зі спеціальності 08.00.03 – економіка та управління національним господарством, виконаної Чинчиком Анатолієм Анатолійовичем, можуть бути використані у діяльності Бюро економічної безпеки України.

Зокрема, результати досліджень щодо підготовки завдань щодо комплексу заходів з оцінювання ризиків у сфері економіки, зокрема при діагностуванні та прогнозуванні потенційних ризиків погіршення ефективності податкових регуляторних заходів запропоновано ретельно проаналізувати вплив заходів соціально-економічної та податкової політики, прогнозувати можливі негативні наслідки, а також надано рекомендації щодо їх запобігання і проведення моніторингу, як ефективного спостереження, аналізу та підвищення ефективності податкового контролю за надходженням бюджетних коштів.

Директор



Вадим МЕЛЬНИК



ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У РІВНЕНСЬКІЙ ОБЛАСТІ
вул. Відінська, 12, м. Рівне, 33023, тел.: (0362) 69-25-01, 69-25-50
E-mail: rv.official@tax.gov.ua, сайт: www.rv.tax.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ ВП 44070166

від _____ 20__ р. № _____ На № _____ від _____ 20__ р.

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукового дослідження
Чинчика Анатолія Анатолійовича
на тему: «Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики
в умовах трансформації національної економіки» за спеціальністю 08.00.03 –
економіка та управління національним господарством

Повідомляємо, що основні положення і висновки дисертації підготовлені здобувачем наукового ступеня доктора економічних наук Чинчиком Анатолієм Анатолійовичем використовуються у роботі співробітниками Головного управління ДПС у Рівненській області.

Зокрема, пропозиції дисертанта щодо покращення обслуговування платників податків за рахунок налагодження партнерських взаємовідносин між посадовими особами органів державних податкових інспекцій та платниками податків, стабілізації системи оподаткування з точки зору забезпечення інноваційної трансформації економіки, а саме відносно оподаткування Інтернет-бізнесу (електронної комерції) через впровадження цифрового податку з уніфікацією підходів до оподаткування на засадах «алокатії», web-податку на купівлю продукції через Інтернет, впровадження електронних сервісів формування і подання податкової звітності, консультування, інформаційно-аналітичного забезпечення.

Загалом, результати докторської дисертаційної роботи А. А. Чинчика дозволяють:

1. Удосконалити методичний підхід до оптимізації інструментів державного регулювання інноваційного розвитку національної економіки;
2. Удосконалити інструменти податкової політики, що є основою для удосконалення механізму взаємодії влади і бізнесу в процесі інноваційного розвитку національної економіки.

В.о. начальника



Владислав ГРАБОВИЙ

К
ГУ ДПС У РІВНЕНСЬКІЙ ОБЛАСТІ
136/17-00-11-28 від 14.11.2022



ЕДРПОУ 21704946
04119, м. Київ, вул. Юрія Ілленка 63-Д, а/с 25
WWW.APPU.ORG.UA

**АСОЦІАЦІЯ
ПЛАТНИКІВ
ПОДАТКІВ
УКРАЇНИ**

info-appu@ukr.net

18.11.2022 № 315/14

НА _____ ВІД _____

**Спеціалізованій Вченій Раді
Д26.889.01 при ВНЗ
Національна Академія Управління**

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукового дослідження

Чинчика Анатолія Анатолійовича

на тему: «Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки» за спеціальністю 08.00.03 – економіка та управління національним господарством

Повідомляємо, що Всеукраїнською громадською організацією «Асоціація платників податків України» опрацьовано науково-аналітичну записку «Індикатори оцінки ефективності інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики» підготовлену здобувачем наукового ступеня доктора економічних наук Чинчиком Анатолієм Анатолійовичем та повідомляємо, що матеріали дослідження мають прикладне значення та використані в практичній роботі.

Зокрема, на особливу увагу заслуговують дослідження, що стосуються податкової культури, які разом з податковою дисципліною, довірою та відповідальністю населення і бізнесу визначені специфічними індикаторами оцінки ефективності інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики, визначення впливу зовнішніх та внутрішніх чинників на стан оподаткування, сприяння поліпшенню підприємницького клімату, вплив на процеси законотворення в Україні шляхом реформування податкового законодавства, створення сприятливого середовища для ведення бізнесу, покращення ситуації із захисту прав та інтересів платників податків, сприяння прозорості діяльності органів державної влади та вплив на процеси національного податкового законотворення.

**Президент АППУ
Надзвичайний і Повноважний Посол**



Григол КАТАМАДЗЕ

ЮРОМАШ

КАР'ЄРНЕ ТА БУДІВЕЛЬНЕ ОБЛАДНАННЯ

Товариство з обмеженою відповідальністю
з іноземними інвестиціями "ЮРОМАШ"
ЄДРПОУ 32849408
01013, м. Київ, в/с 22
тел.: (044) 545-71-35, факс: (044) 545-71-36
e-mail: euromash@euromash.com.ua
www.euromash.com.ua

№ 360 " ЛТ " 01 2022 р.**ДОВІДКА**

Видана Чинчику Анатолію Анатолійовичу здобувачу наукового ступеня доктора економічних наук, на підтвердження того, що докторська дисертаційна робота на тему «Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки» є актуальною в сучасних умовах господарювання, оскільки існує нагальна необхідність наукового переосмислення і зміни усталених уявлень про методи оподаткування та інструменти забезпечення взаємодії влади і бізнесу.

Виходячи з того, що податкові стимули є одним з важливих і ефективних інструментів впливу на процес залучення іноземних інвестицій, та відіграють роль позитивного каталізатора розвитку національної економіки, а також необхідності використання інструментів податкового регулювання інвестицій, для роботи ТОВ з П «Юромаш» корисним є аналіз, з одного боку, досвіду інших країн щодо інвестиційних стимулів як одного з інструментів податкової політики, що впливає на зміст доходної частини бюджету, а з другого – інвестиційного податкового кредиту та інвестиційної податкової знижки, що призводять до швидкого оновлення матеріально-технічної бази суб'єкта господарювання, переозброєння виробництва, модернізації потужностей.

Ознайомлення з основними науковими результатами, викладеними в дисертаційній роботі Чинчика А. А. поданої на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.03 - економіка та управління національним господарством, дало змогу визначити, що вона містить цілий ряд наукових положень, які є суттєвими при вирішенні поточних задач в процесі трансформації національної економіки, оцінювання інноваційного потенціалу підприємства, визначення спроможності підприємства до інноваційної діяльності, взаємовідносин влади і бізнесу та удосконалення податкової політики в Україні.

Перший заступник генерального
директора з фінансових питань



Г.О. Покотилова



**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
"НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ
УПРАВЛІННЯ"**

Україна, 03153, м.Київ, вул. Ушинського, 15
Internet: www.nam.kiev.ua

тел./факс: (044) 246 2446, (044) 246 2464
E-mail: office@nam.kiev.ua

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

**Ректор
ВНЗ «Національна академія управління»
доктор економічних наук, професор Сергій
ЄРОХІН**



м. п.

29 грудня 2021 року

АКТ

**про впровадження результатів наукового дослідження
Чинчика Анатолія Анатолійовича на тему**

**«Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в
умовах трансформації національної економіки»**

**у освітній процес ВНЗ «Національна академія
управління»**

Комісія у складі: завідувача кафедри маркетингу, управління та адміністрування д.е.н., професора М.М. Єрмошенка, завідувача кафедри міжнародних економічних відносин к.е.н., доцента В.Р. Костюка та завідувача кафедри фінансів, обліку та фундаментальних економічних дисциплін д.е.н., доцента П.А.Овчара - склали даний акт про те, що розроблені за результатами дисертаційної роботи Чинчика А.А. на тему: «Інституціональний механізм формування і реалізації податкової політики в умовах трансформації національної економіки» наукові висновки та пропозиції використовуються в освітньому процесі на денній та заочній формах здобуття освіти у ВНЗ «Національна академія управління» під

час викладання дисциплін «Податковий менеджмент», «Стратегічне управління» та «Стратегії економічного розвитку в умовах глобалізації». В якості рекомендованих джерел використовуються такі публікації автора:

1. Чинчик А. А., Голубка В. М. Методологічний алгоритм дослідження. Політика оподаткування у процесі трансформації національної економіки / В. М. Голубка, А. А. Чинчик // *Jakosc szansa na lepszy swiat-uwarunkowania i konsekwencje: Monografia pod redakcja Elizbiety Skrzypek.* – Lublin, 2020. – С. 255–262.

2. Чинчик А.А. Трансформація оподаткування на українських землях другої половини ХІХ - початку ХХ ст. (теоретичні та історичні аспекти): монографія / А. А. Чинчик ; за заг. ред. д-ра екон. наук С. М. Голубки. - Київ : Медінформ, 2017. - 244 с.

3. Chynchyk A. Theoretical and methodological aspects of strategic state regulation of the development of the national economy in the coordinates of sustainable development / A.Chynchyk, Ie. Buriak, S. Holubka, S. Yaremchuk, B. Yatsykovskyy // *Financial and credit activities: problems of theory and practice.* – 2021. № 6 (41), С.300–306. **Web of Science**

4. Chynchyk A. Managing the economic security within constant evolution company / A. Chynchyk, A. Khuazheva, T. Bielialov, B. Yatsykovskyy, O. Boguslavskyy // *Innovation Management and Sustainable Economic Development in the Era of Global Pandemic: Proceedings of the 38th International Business Information Management Association (IBIMA),* 2021. – Seville, Spain, 2021. – С.8023 – 8027. **Web of Science**

5. Чинчик А. А. Взаємовпливи та взаємозалежності між ефективною податковою політикою і політикою детінізації економіки / А.А.Чинчик // *Економічний вісник Дніпровської політехніки.* – 2021, № 3. – С.34 – 42.

6. Чинчик А. А. Теоретичні аспекти дослідження податкової політики / А. Чинчик // *Актуальні проблеми економіки.* – 2021. – № 9-10. – С. 112-119.

7. Chynchyk A. Tax policy in the context of globalization challenges / A. Chynchyk, L. Bilanych // *Scientific journal «Economics and Finance»,* Volume 9, Issue 1, 2021. – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom, 2021. – С. 12 – 17.

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

9. Чинчик А. А. Формування податкової політики України в контексті трансформаційної економіки / А.А.Чинчик // *Економічний вісник Дніпровської політехніки.* – 2021. – №1. – С.30 – 37.

10. Чинчик А. А. Особливості податкового контролю у системі розвитку національної економіки / А. Чинчик, Г. Іванишина, Ю. Федунь // *Актуальні проблеми економіки.* – 2021. – № 4. – С. 118-126.

11. Чинчик А.А. Податкова політика та механізм її формування і реалізації / А.А.Чинчик // *«Інтелект XXI»*. – 2021. – №1. – С.68 – 71.
12. Чинчик А.А. Культурологічні аспекти дослідження податкової політики / А. А. Чинчик, Г. С. Іванишина, В. М. Голубка // *Scientific Collection «InterConf», (52): with the Proceedings of the 1 st International Scientific and Practical Conference «International Scientific Discussion: Problems, Tasks and Prospects» (April 21-22, 2021)*. Brighton, Great Britain: A.C.M. Webb Publishing Co Ltd., 2021. – С.91 – 97.
13. Чинчик А. А. Податкова дисципліна в системі управлінських детермінант національної економіки / А.А.Чинчик // *«Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»*: зб. наукових праць. Матеріалів XXXII Міжнарод. наук. практ. інтернет- конф., 31 травня 2021 р. – Переяслав, 2021. – Вип. 32. – С.19 – 20.
14. Чинчик А. А. Податкові інновації та їх вплив на розвиток національної економіки / А.А.Чинчик // *«Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»*: зб. Матеріалів XXXI Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 15 квітня 2021 р. – Переяслав, 2021. – Вип. 31. – С.34 – 36.
15. Чинчик А. Культура як феномен функціонування інституту оподаткування /А. Чинчик // *Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів та права*: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 28 квітня 2021 р.): у 2 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2021. Ч. 2. – С. 11-12.
16. Чинчик А. А. Податкова політика в умовах сучасних викликів / А.А.Чинчик // *Сценарії та середньостроковий прогноз стабілізації фінансово-економічної системи*: збірник тез наукових робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 20 березня 2021 р.). – К.: Аналітичний центр «Нова Економіка», 2021. – С. 23 – 25.
17. Чинчик А.А. Інвестиційний процес: зміст, складові елементи / А.А.Чинчик // *Реформування економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 27 лютого 2021 р.). – Дніпро: НО «Перспектива», 2021. – С. 20 – 22.
18. Чинчик А. А. Пріоритети формування податкової культури та індикатори оцінки стратегічних цілей державної політики / А. Чинчик, Г. Іванишина, С. Голубка // *Актуальні проблеми економіки*. – 2020. – №12. – С. 21-30
19. Chynchyk A. Concept and terminological basis of tax policy research / A. Chynchyk, V. Holubka // *Innovation and Entrepreneurship: Collection of scientific articles*. - Ajax Publishing, Montreal, Canada, 2020. – С.13–16.
20. Чинчик А. А. Теоретичне підґрунтя дослідження податкової політики / А.А.Чинчик // *Держава та регіони*. Серія: Економіка та

підприємництво 2020 р., № 5 (116). – Запоріжжя: Класичний приватний університет, 2020. – С. 29 – 33.

21. Chynchyk A. Institutional mechanism for tax policy formation and implementation: theoretical discourse / A. Chynchyk, G. Ivanyshyna // «*Economics and Finance*», Volume 8, Issue 2, 2020. – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom, 2020. – С. 25 – 31.

22. Чинчик А. А. Глобалізаційні виклики та специфіка формування податкової політики / Чинчик А. А., Голубка С. М. // *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство». – 2020. – Випуск 33. – С.118 – 123.

23. Chynchyk A. Tax policy: scientific discussions in the focus on the impact on the modernization of the economy / A. Chynchyk // *Education and Global Studies: Collection of scientific articles*. - Editoria di Modena, Rome, Italy, 2019. – С. 77 – 80.

24. Чинчик А.А. Актуальні пріоритети податкової політики в умовах модернізації національної економіки / А. А. Чинчик, С. М. Голубка // *Економічний вісник Національного гірничого університету*. – 2019. – № 3. – С. 33-41.

Завідувач кафедри маркетингу,
управління та адміністрування
доктор економічних наук, професор

Микола ЄРМОШЕНКО

Завідувач кафедри міжнародних
економічних відносин
кандидат економічних наук, доцент

Валентин КОСТЮК

Завідувач кафедри фінансів, обліку
та фундаментальних економічних
дисциплін
доктор економічних наук, доцент

Петро ОВЧАР



СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**Монографії**

1. Чинчик А.А. Трансформація оподаткування на українських землях другої половини ХІХ - початку ХХ ст. (теоретичні та історичні аспекти): монографія / А.А. Чинчик; за заг. ред. д-ра екон. наук С.М. Голубки. - Київ: Медінформ, 2017. – 244 с.

2. Чинчик А.А., Голубка В.М. Методологічний алгоритм дослідження. Політика оподаткування у процесі трансформації національної економіки / В.М. Голубка, А.А. Чинчик // *Jakosc szansa na lepszy swiat-uwarunkowania i konsekwencje: Monografia podredakcja Elizbiety Skrzypek*. – Lublin, 2020. – С. 255-262. *(Особистий внесок: охарактеризовано методологічні аспекти дослідження податкової політики в умовах трансформації економіки).*

Статті у виданнях, індексованих міжнародними наукометричними базами: Web of Science Core Collection та/або Scopus

3. Chynchyk A. Strategies for economic development: the Ukrainian case / O.Okhrimenko, A.Chynchyk, A.Dergach, K.Bannikova, O.Nesterenko // *Amazonia Investiga*, №11(55). – 2022. – С.234-248. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Web of Science, CAPES (Brasil), Dialnet, Directorio de indexación de revistas de investigación, ERIH PLUS - European Reference Index for the Humanities and Social Sciences, Google Académico (Google Scholar), Index Copernicus (Польща), Iresie, Índice de revistas académicas abiertas, Capas Periodicos, OpenAire, Mirabel, Vlex]. *(Особистий внесок: при дослідженні особливостей економічних стратегій розвинених країн світу здійснено порівняльний аналіз стратегічних цілей України та Польщі та обґрунтовано принцип збільшення капітальних видатків*

державного бюджету за рахунок дефіцитного та боргового фінансування цільових програм економічного розвитку в Україні).

4. Chynchyk A. Banking Risks in the Asset and Liability Management System/ A.Chynchyk, L.Lysiak, Iu. Masiuk, O.Yudina, O.Olshanskiy, V.Shevchenko // Journal of Risk and Financial Management, №15 (6): 265. – MDPI. – 2022. – 19 с. [Міжнародні наукометричні бази: Web of Science та Scopus]. *(Особистий внесок: подано рекомендації щодо вдосконалення ефективного формування ризик-менеджменту).*

5. Chynchyk A. Digital transformation of public management of ukraine's regional economy in the context of the covid-19 pandemic: foreign experience, ukrainian realities/ A.Chynchyk, S.Oneshko, O.Kustovska, B.Yatsykovskyy, L.Pashchuk, O. Bulkot// Financial and credit activities: problems of theory and practice. – 2022, №3(44), С.298-307. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Web of Science, EBSCO (США), Ulrich's Periodicals Directory (США), Index Copernicus (Польща), CiteFactor Academic Scientific Journals (США), Google Scholar, ResearchBib (Японія), Infobase index (Індія), Universal Impact Factor (Австралія), Російський індекс наукового цитування (РИНЦ), Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського, Загальнодержавна реферативна база даних "Україніка наукова"]. *(Особистий внесок: запропоновано механізми розвитку економіки на регіональному рівні із запровадженням технологій цифрової економіки в умовах пандемії).*

6. Chynchyk A. National economy's development in the coordinates of sustainable development: on the issue of strategic state regulation under russian armed aggression / V.Ivanova, I. Paryzkyi, P.Ivanchov, N.Klym, N.Tomchuk - Ponomarenko // Financial and credit activities: problems of theory and practice. – 2022, №2(43), С.406-413. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Web of Science, EBSCO (США), Ulrich's Periodicals Directory (США), Index Copernicus (Польща), CiteFactor Academic Scientific Journals (США), Google Scholar, ResearchBib (Японія), INFOBASE INDEX (Індія), Universal Impact Factor (Австралія), Російський індекс наукового цитування (РИНЦ),

Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського, Загальнодержавна реферативна база даних "Україніка наукова"]. *(Особистий внесок: узагальнення та обґрунтування застосування діджиталізації в контексті реалізації програм підтримки громадян та бізнесу).*

7. Chynchuk A. Theoretical and methodological aspects of strategic state regulation of the development of the national economy in the coordinates of sustainable development / A.Chynchuk, Ie.Buriak, S.Holubka, S.Yaremchuk, B.Yatsykovskyy // Financial and credit activities: problems of theory and practice –2021, №6 (41) – С.300-306. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: (Web of Science, EBSCO (США), Ulrich's Periodicals Directory (США), Index Copernicus (Польща), CiteFactor Academic Scientific Journals (США), Google Scholar, ResearchBib (Японія), INFOBASE INDEX (Індія), Universal Impact Factor (Австралія), Російський індекс наукового цитування (РИНЦ), Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського, Загальнодержавна реферативна база даних "Україніка наукова"]. *(Особистий внесок: проведено аналіз динаміки основних показників індексу глобальної конкурентоспроможності України).*

8. Chynchuk A. Managing the economic security within constant evolution company / A.Chynchuk, A.Khuazheva, T.Bielialov, B. Yatsykovskyy, O.Boguslavskyy // Innovation Management and Sustainable Economic Development in the Era of Global Pandemic: Proceedings of the 38th International Business Information Management Association (IBIMA), Seville, Spain, – 2021. – С.8023-8027. [Міжнародні наукометричні бази: Web of Science, ISI Proceedings, Clarivate Analytics, Australian Research Council, NSD, SJR]. *(Особистий внесок: обґрунтовано значимість економічної безпеки для розвитку роздрібного бізнесу на довгострокову перспективу).*

Статті у наукових фахових виданнях України та виданнях, включених до міжнародних наукометричних баз:

9. Чинчик А. А. Податковий інструментарій з інноваційним функціоналом: практика та можливості застосування в Україні / А.А.Чинчик // Економічний вісник Дніпровської політехніки. – 2022. – № 1. – С. 24-32. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus, Research Bib].

10. Чинчик А. А. Кількісно–динамічний аналіз справляння податків, зборів і платежів в Україні / А.А. Чинчик // Формування ринкових відносин в Україні. – 2022. – № 3. – С. 107-116. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus International (ICI), Наукова бібліотека України ім. В.І. Вернадського].

11. Чинчик А. А., Голубка С. М. Євроінтеграційні впливи на формування та реалізацію податкової політики України / А.А.Чинчик, С.М. Голубка // Економічний вісник Дніпровської політехніки. – 2022. – № 2. – С. 52-61. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus, Research Bib]. *(Особистий внесок: обґрунтовано аспекти євроінтеграції України з позиції впливу на податкову політику та забезпечення системності реформ зі стабілізацією управлінських підходів).*

12. Чинчик А.А. Податкові надходження бюджетів об'єднаних територіальних громад: теоретичний аналіз / А.А. Чинчик, С.М. Голубка // Вісник Хмельницького національного університету. – 2022. – № 3. – С.113-119. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus, Google Scholar, CrossRef, Наукова бібліотека України ім. В.І. Вернадського]. *(Особистий внесок: обґрунтовано роль фіскального механізму територіальних громад в умовах децентралізації в розрізі фіскального планування, фіскального контролю, фіскального забезпечення та фіскального регулювання).*

13. Чинчик А.А. Моделювання впливу регіонального податкового менеджменту на дохідність бюджетів / А.А. Чинчик // Формування ринкових відносин в Україні. – 2022. – № 2. – С. 178-184. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus International (ICI), Наукова бібліотека України ім. В.І. Вернадського].

14. Чинчик А.А. Взаємовпливи та взаємозалежності між ефективною податковою політикою і політикою детінізації економіки / А.А.Чинчик // Економічний вісник Дніпровської політехніки. – 2021. – № 3. – С.34-42. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Google Scholar, Index Copernicus, Research Bib].

15. Чинчик А.А. Теоретичні аспекти дослідження податкової політики / А.А.Чинчик //Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 9-10. – С. 112-119. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)].

16. Chynchyk A. Tax policy in the context of globalization challenges / A.Chynchyk, L.Bilanych // Scientific journal «Economics and Finance», Volume 9, Issue 1, 2021. – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom. – 2021. – С. 12-17. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Index Copernicus, Google Scholar, UlrichsWeb Global Serials Directory, Road Directory of Open Access Scholarly Resources]. *(Особистий внесок: визначено основні виклики та можливості, породжені процесами глобалізації, які необхідно враховувати при формуванні податкової політики сучасної держави).*

17. Чинчик А.А. Інструментарій податкової політики та забезпечення інноваційного розвитку національної економіки / А. Чинчик // Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 5. – С. 46-54. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)].

18. Чинчик А.А. Формування податкової політики України в контексті трансформаційної економіки / А.А.Чинчик // Економічний вісник

Дніпровської політехніки. – 2021. – №1. – С.30-37. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Research Bible].

19. Чинчик А.А. Особливості податкового контролю у системі розвитку національної економіки / А.Чинчик, Г.Іванишина, Ю.Федунь //Актуальні проблеми економіки. – 2021. – № 4. – С. 118-126. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)]. *(Особистий внесок: охарактеризовано складові процесу контролю в організаційно-управлінському забезпеченні податкової політики).*

20. Чинчик А.А. Податкова політика та механізм її формування і реалізації / А.А.Чинчик // «Інтелект XXI». – 2021. – №1. – С.68-71. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

21. Чинчик А.А. Пріоритети формування податкової культури та індикатори оцінки стратегічних цілей державної політики / А.Чинчик, Г.Іванишина, С.Голубка //Актуальні проблеми економіки. – 2020. – № 12. – С. 21-30 [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: EBSCOhost; EconLit; ABI/Inform by ProQuest; ERIH PLUS (Норвегія)]. *(Особистий внесок: розкрито основні практики порушення податкової дисципліни, виражені в різних формах девіантної податкової поведінки).*

22. Chynchuk A. Concept and terminological basis of tax policy research / A.Chynchuk, V.Holubka // Innovation and Entrepreneurship: Collection of scientific articles. - Ajax Publishing, Montreal, Canada. – 2020. – С.13-16. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Conference Proceedings Citation Index - Social Sciences & Humanities (CPCI-SSH), Thomson Reuters]. *(Особистий внесок: здійснено обґрунтування актуальності розгляду податкової політики в контексті трансформаційних змін).*

23. Чинчик А.А. Теоретичне підґрунтя дослідження податкової політики / А.А.Чинчик // Держава та регіони. Серія: Економіка та

підприємництво 2020 р., № 5 (116). – Запоріжжя: Класичний приватний університет – 2020. – С. 29-33. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Crossref, OUCI, Vernadsky National Library].

24. Chynchyk A. Institutional mechanism for tax policy formation and implementation: theoretical discourse / A. Chynchyk, G. Ivanyshyna // scientific journal «Economics and Finance». – Agenda Publishing House Limited, London, United Kingdom. – Volume 8, Issue 2 – 2020. – С. 25-31. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Index Copernicus, Google Scholar, UlrichsWeb Global Serials Directory, Road Directory of Open Access Scholarly Resources]. *(Особистий внесок: охарактеризовано основні елементи інституціонального механізму формування та реалізації податкової політики).*

25. Чинчик А.А. Глобалізаційні виклики та специфіка формування податкової політики / Чинчик А.А., Голубка С.М. // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство». – 2020. – Випуск 33. – С. 118-123. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Crossref, OUCI, НБУ ім. В.В. Вернадського]. *(Особистий внесок: узагальнено основні глобалізаційні виклики та їх вплив на формування податкової політики).*

26. Chynchyk A. Tax policy: scientific discussions in the focus on the impact on the modernization of the economy / A.Chynchyk // Education and Global Studies: Collection of scientific articles. - Editoria di Modena, Rome, Italy. – 2019. – С. 77-80. [Міжнародні наукометричні бази: Science Index RSCI/РИНЦ, Conference Proceedings Citation Index - Social Sciences & Humanities (CPCI-SSH), Thomson Reuters].

27. Чинчик А.А. Актуальні пріоритети податкової політики в умовах модернізації національної економіки /А.А. Чинчик, С.М. Голубка// Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2019. – № 3. –

С. 33-41. [Фахове видання; міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International, Google Scholar, Research Bible]. *(Особистий внесок: визначено актуалітети податкової політики в розрізі основних напрямів модернізації національної економіки).*

Публікації у збірниках матеріалів наукових та науково-практичних конференцій:

28. Чинчик А.А. Особливості податкового менеджменту в умовах децентралізації / А.А. Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. наукових праць. Матеріалів XXXII Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 31 травня 2022 р. – Переяслав, 2022. – Вип. 35. – С. 27-29. [міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

29. Чинчик А.А. Податкова політика України в контексті стимулювання інновацій / А.А. Чинчик, Г.С. Іванишина, С.М. Голубка // Конкурентоспро-можність національної економіки: матеріали XX Міжнародної науково-практичної конференції / за заг. ред. проф. Г.М. Филюк: Київ, 2022. – С.220-222. *(Особистий внесок: проаналізовано управлінські аспекти у сфері розвитку податкової політики).*

30. Chynchyk A. Tax policy and its relationship with the industrial structure of the national economy // A. Chynchyk // Research and Innovation: Conference proceedings. – Yunona Publishing, New York, USA, 2021. – С.26-29.

31. Чинчик А.А. Культурологічні аспекти дослідження податкової політики / А.А. Чинчик, Г.С. Іванишина, В.М. Голубка // Scientific Collection «InterConf», (52): with the Proceedings of the 1 st International Scientific and Practical Conference «International Scientific Discussion: Problems, Tasks and Prospects» (April 21-22, 2021). Brighton, Great Britain: A.C.M. Webb Publishing Co Ltd., 2021. – С.91-97. [Міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International]. *(Особистий внесок: обґрунтовано основні управлінські заходи*

щодо підвищення податкової культури в умовах трансформації національної економіки).

32. Чинчик А.А. Податкова дисципліна в системі управлінських детермінант національної економіки / А.А.Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. наукових праць. Матеріалів XXXII Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 31 травня 2021 р. – Переяслав, 2021. – Вип. 32. – С.19-20. [міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

33. Чинчик А.А. Податкова культура як індикатор оцінки ефективності формування та реалізації податкової політики / А.А.Чинчик // Фінанси, бухгалтерський облік та підприємництво: аналіз тенденцій та перспектив розвитку: збірник тез наукових робіт учасників Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Одеса, 10 квітня 2021 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». – О.: ЦЕДР, 2021. – С.27-29.

34. Чинчик А.А. Податкові інновації та їх вплив на розвиток національної економіки / А.А.Чинчик // «Гуманітарний простір науки: досвід та перспективи»: зб. Матеріалів XXXI Міжнарод. наук. практ. інтернет-конф., 15 квітня 2021 р. – Переяслав, 2021. – Вип. 31. – С.34-36. [Міжнародні наукометричні бази: Index Copernicus International].

35. Чинчик А. Культура як феномен функціонування інституту оподаткування / А. Чинчик // Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів та права: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 28 квітня 2021 р.): у 2 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2021. Ч. 2. – С. 11-12.

36. Чинчик А.А. Податкова політика в умовах сучасних викликів / А.А.Чинчик // Сценарії та середньостроковий прогноз стабілізації фінансово-економічної системи: збірник тез наукових робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 20 березня 2021 р.). – К.: Аналітичний центр «Нова Економіка», 2021. – С. 23-25.

37. Чинчик А.А. Інвестиційний процес: зміст, складові елементи / А.А.Чинчик // Реформування економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 27 лютого 2021 р.). – Дніпро: НО «Перспектива», 2021. – С. 20-22.

38. Чинчик А.А. Податкова політика в системі економічного знання / А.А.Чинчик, С.М.Голубка // Національна безпека у фокусі викликів глобалізаційних процесів в економіці: матеріали VII Міжнародної наукової Інтернет-конференції / ВНЗ «Національна академія управління». – Київ: НАУ, 2020. – С. 62-65. (*Особистий внесок: охарактеризовано стадії прояву податкової політики*).

39. Chynchyk A. Priorities of improving the implementation mechanism of state tax policy / A. Chynchyk // Business Management, Economics and Social Sciences: Collection of scientific articles. - Agenda Publishing House LTD, London, United Kingdom, 2020. – С. 70-73.

40. Чинчик А.А. Основні аспекти формування і реалізації політики оподаткування / А.А. Чинчик // Study of modern problems of civilization : Abstracts of V International Scientific and Practical Conference. October 19-23, 2020, Oslo, Norway: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data, 2020. – С. 120-121.

41. Чинчик А.А. Основні орієнтири податкової політики в умовах модернізації господарського розвитку / А.А. Чинчик // Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин: виклики глобалізації та регіональні аспекти: збірник матеріалів IV Всеукраїнської науково-практичної конференції. Ужгород: ДВНЗ «УжНУ», 2019. – С.259-260.