

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчально-науковий інститут бізнесу, економіки та менеджменту

Кафедра фінансових технологій і підприємництва

### **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА**

Вплив податкової політики держави на розвиток окремих галузей економіки спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Студентки Гончарової (Грибініченко) Руслани Андріївни

групи Ф.м-01/1

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр.

Кваліфікаційна робота магістра містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело \_\_\_\_\_ Гончарова (Грибініченко) Р.А.

Керівник, доц., к.е.н. \_\_\_\_\_

Захаркіна Л.С.

Суми 2021

## РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи магістра

на тему

Вплив податкової політики держави на розвиток окремих галузей економіки

(назва кваліфікаційної роботи магістра)

Гончарової Руслани Андріївни

(прізвище, ім'я, по батькові студента)

Актуальність теми магістерської роботи. Податкові надходження являються важливою ланкою в економічних відносинах держави. Вдосконалення чи зміни, що можуть відбуватися в формі державного устрою, завжди тягнуть за собою видозміни в системі оподаткування. Становлення та розвиток податкової політики займає не досить великий проміжок часу, що несе в собі значну кількість прогалин та недосконалостей.

Мета дослідження - дослідити вплив податкової політики держави на розвиток окремих галузей економіки та розробити практичні рекомендації щодо її удосконалення.

Об'єкт дослідження - податкова політика держави.

Предмет дослідження – економічні відносини, що виникають між платниками податків і зборів та державою при реалізації інструментів податкової політики у контексті галузевого розвитку економіки.

Основний результат роботи:

У першому розділі розкриваються теоретико-методологічні засади функціонування податкової політики в державі. Проведено аналіз наукових робіт як вітчизняних, так і закордонних науковців з приводу трактування поняття податкової політики та її значення для життєдіяльності економіки. Було розглянуто мету, цілі, завдання та принципи впровадження механізмів податкової політики урядом країни.

У другому розділі досліджується податкове навантаження в Україні та порівнюється з іншими країнами, оцінюються податкові надходження в Зведений бюджет України, шляхом порівняння різних видів податків за їх важливістю для

наповнення скарбнички країни за останні п'ять років. Також аналізується збирання податків по галузях економіки та описується існуюча модель ПДВ в Україні та її особливості.

У третьому розділі розглядаються перспективні напрями розвитку податкової політики України з метою розвитку галузей економіки. Запропоновані шляхи модернізації існуючої моделі ПДВ.

Ключові слова: ГАЛУЗІ ЕКОНОМІКИ, ПОДАТКИ, ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА, ПОДАТКОВА СИСТЕМА, ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ, ПОДАТКОМІСТКІСТЬ

Основний зміст кваліфікаційної роботи викладено на 36 сторінках, з яких список використаних джерел із 72 найменувань.

Робота містить 8 таблиць, 12 рисунків, а також 2 додатки.

Рік захисту роботи – 2021 рік

## ЗМІСТ

Вступ.....	5
1 Теоретико-методологічні засади функціонування податкової політики в Україні .....	8
1.1 Аналіз сучасних наукових поглядів на сутність поняття податкової політики.....	8
1.2 Мета, цілі та завдання податкової політики.....	14
1.3 Принципи формування податкової політики країни.....	16
2 Дослідження ефективності податкової політики як фактору впливу на галузевий розвиток.....	20
2.1 Аналіз податкового навантаження в системі оцінювання якості податкової політики .....	20
2.2 Компаративний аналіз податкового навантаження з урахуванням галузевих аспектів.....	26
2.3 Оцінювання ефективності оподаткування галузей економіки України.....	30
2.4 Дослідження існуючої моделі ПДВ в Україні та особливості її застосування у контексті галузевого розвитку економіки України.....	33
3 Перспективні напрями удосконалення податкової політики в Україні шляхом модернізації вітчизняної моделі ПДВ .....	41
Висновки .....	44
Список використаних джерел .....	46
Додаток А Аналіз податкового навантаження галузей економіки .....	54
Додаток Б Оцінка ефективності економік країн світу .....	55

## ВСТУП

**Актуальність теми магістерської роботи.** Податкові надходження являються важливою ланкою в економічних відносинах держави. Вдосконалення чи зміни, що можуть відбуватися в формі державного устрою, завжди тягнуть за собою видозміни в системі оподаткування. Становлення та розвиток податкової політики займає не досить великий проміжок часу, що несе в собі значну кількість прогалин та недосконалостей.

В Україні постійно намагаються трансформувати податкове законодавство шляхом зміни податків та зборів, задля покращення життя суспільства та якіснішого виконання державою своїх функцій. Однак, як можемо спостерігати, зазвичай ці нововведення є невідповідними, не систематичними та спрямованими лише на тактичні цілі, а не на майбутнє.

Серед вітчизняних науковців, що займалися дослідженням трактування поняття «податкової політики» та його сутності, можна виокремити: С. І. Юрій, Й. М. Бескида, Ю. Б. Іванова, О. М. Тищенко, Г. Ю. Ісаншина, Н. М. Дєєва, Н. І. Редіна, Т. О. Дулік, О. Д. Василик, А. М. Соколовська, О. Д. Данілова, Н. П. Фліссак та ін.

Зазначена актуальність магістерської роботи визначила мету, завдання, об'єкт і предмет магістерської роботи.

**Мета дослідження** - дослідити вплив податкової політики держави на розвиток окремих галузей економіки та розробити практичні рекомендації щодо її удосконалення.

### **Завдання дослідження:**

- проаналізувати сучасні наукові погляди на сутність поняття податкової політики та дати власне трактування поняття;
- розглянути мету, цілі та завдання податкової політики;
- дослідити принципи реалізації механізмів податкової політики;

- оцінити податкове навантаження в Україні та порівняти його з іншими країнами;
- провести структурування податкових надходжень в бюджет держави;
- дослідити існуючу модель ПДВ та охарактеризувати особливості її застосування;
- знайти перспективні шляхи розвитку податкової політики задля сталого розвитку галузей економіки України.

**Об'єкт дослідження** - податкова політика держави.

**Предмет дослідження** – економічні відносини, що виникають між платниками податків і зборів та державою при реалізації інструментів податкової політики у контексті галузевого розвитку економіки.

**Методи дослідження.** У роботі використано методи: індукції, дедукції, аналізу, синтезу та наукової абстракції (для дослідження наукових робіт з трактуванням поняття «податкової політики»); порівняння, систематизації і логічного узагальнення (під час дослідження формування бюджету країни та фінансування галузей економіки).

**Структура роботи.** Магістерська робота складається з трьох розділів. Кожний з розділів складається з декількох підрозділів.

У *першому розділі* розкриваються теоретико-методологічні засади функціонування податкової політики в державі. Проведено аналіз наукових робіт як вітчизняних, так і закордонних науковців з приводу трактування поняття податкової політики та її значення для життєдіяльності економіки. Було розглянуто мету, цілі, завдання та принципи впровадження механізмів податкової політики урядом країни.

У *другому розділі* досліджується податкове навантаження в Україні та порівнюється з іншими країнами, оцінюються податкові надходження в Зведений бюджет України, шляхом порівняння різних видів податків за їх важливістю для наповнення скарбнички країни за останні п'ять років. Також аналізується збирання податків по галузях економіки та описується існуюча модель ПДВ в Україні та її особливості.

У *третьому розділі* розглядаються перспективні напрями розвитку податкової політики України з метою розвитку галузей економіки. Запропоновані шляхи модернізації існуючої моделі ПДВ.

**Фактологічну основу** роботи складає: законодавство України, монографічна література, наукові праці у періодичних виданнях.

# 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

## 1.1 Аналіз сучасних наукових поглядів на сутність поняття податкової політики

У сьогоденнішніх реаліях нашої країни серед пріоритетних цілей податкової політики є створення високоефективної податкової системи. Саме вона зможе стимулювати стабільне та прозоре накопичення коштів до бюджетів різних ланок, створить потрібні умови для інтеграції України в ЄС, покращить життя суспільства та дасть поштовх для розвитку економіки України.

Також слід сказати, що лише при формуванні комплексного трактування поняття податкової політики можливе досягнення цілі. Значна кількість визначень, яку можна зустріти у різних наукових роботах, негативно впливає на розуміння даного поняття, а, отже, і на реалізацію у практичному аспекті. Це спричиняє інтуїтивну діяльність по створенню реформ для податкової системи нашої країни.

Серед вітчизняних науковців, що займалися дослідженням трактування поняття «податкової політики» та його сутності [1-11], можна назвати таких: С. І. Юрій, Й. М. Бескида, Ю. Б. Іванова, О. М. Тищенко, Г. Ю. Ісаншина, Н. М. Дєєва, Н. І. Редіна, Т. О. Дулік, О. Д. Василик, А. М. Соколовська, О. Д. Данілова, Н. П. Фліссак та ін.

Поняття «податкової політики» комбінує в собі декілька основних термінів, серед них є: «політика» та «державна політика». Отже, потрібно дослідити дані дефініції також, що дасть змогу більш повноцінно розкрити значення податкової політики.

У довіднику з політології поняття «політика», що з грецького перекладається як мистецтво управління державою, означає діяльність у політичній сфері суспільства з метою отримання, посилення та реалізації влади [11]. Тобто термін «політика» можна трактувати як певну послідовність дій чи



заходів, за допомогою яких можна узгодити інтереси різних груп суспільства, що дасть змогу закріпити владу за конкретною людиною чи людьми.

Терміни «політика» та «державна політика» слід розмежовувати. Державною політикою можна вважати ту політику, першоджерелом якої є уряд або державні органи, які можуть впливати на поведінку суб'єктів господарювання. Тобто політика являється державною саме через походження, а не через вплив на населення - так трактує дане поняття канадський професор Папа Леслі [11].

На думку Тертички В. В., державна політика - це ціленаправлена, організована та відносно стабільна діяльність, чи навіть бездіяльність, державних інституцій, що спрямована на вирішення проблем та чинить вплив на життя населення країни [11].

Виходячи з усього вищевказаного, можемо зробити висновок, що поняття «політика» та «державна політика» можна порівняти між собою як щось загальне та його частину. Адже політика в загальному вигляді являє собою управлінську діяльність, в той час як державна політика представляє лише певний вид управлінської діяльності, яку можуть провадити, наділені владними повноваженнями, державні органи у всіх аспектах життя населення.



Рисунок 1.1 – Сфери суспільного життя, якими керує держава (складено на основі джерела [12])

Ю. П. Битяк у своїй роботі описує три основні сфери життя населення, керуванням яких займається держава через покладені на неї управлінські функції. Їх перелік можна побачити на рисунку 1.1.

Отже, підсумовуючи, можна сказати, що «політика» - це більш загальне поняття в сфері управління, яке можна вважати суспільною наукою, а «державна політика» - це певний вид управлінської діяльності, що провадиться органами державної влади у економічній, соціально-культурній та адміністративній сферах життя населення.

Виходячи з вищесказаного, податкову політику можна вважати окремим видом державної політики, яка провадиться державними органами, котрі мають спеціальні компетенції у сфері оподаткування.

Відповідно до статті 10 Господарського кодексу України: «податкова політика – спрямована на забезпечення економічно обґрунтованого податкового навантаження на суб'єктів господарювання, стимулювання суспільно необхідної економічної діяльності суб'єктів, а також дотримання принципу соціальної справедливості та конституційних гарантій прав громадян при оподаткуванні їх доходів» [13]. Дане визначення, на нашу думку, повністю не відображає сутність поняття, так як в ньому не приділено увагу головній меті податкової політики: виконання завдань держави завдяки фінансовим ресурсам, що акумулюються в бюджеті.

Основною причиною різноманіття тлумачення поняття «податкова політика» вітчизняними науковцями є те, що її змістовне наповнення знаходиться на перетині великої кількості суспільних наук, до яких можна віднести: політологію, економіку, державне управління, соціологію та інші. Такий інтерес можна пояснити тим, що дана політика чинить вплив на всі сфери життя населення, які саме і вивчають представлені науки.

Спочатку ознайомимося з правовим аспектом поняття «податкова політика». На думку С. І. Юрія та Й. М. Бескида, податкова політика - це дії держави по запровадженню, регламентуванню та справлянню податків до фондів грошових коштів держави [11].

Ю. Б. Іванов та О. М. Тищенко вважають, що дане поняття трактується як відносини, що виникають між суб'єктом (платником податків) та державою, а також, що це план дій між ними при різноманітних умовах, що виникають в економічній системі [11].

Н. М. Дєєва, Н. І. Редіна та Т. О. Дулік трактують дане поняття у вузькому та широкому аспектах. У вузькому - це діяльність держави лише у сфері оподаткування, тобто законодавче закріплення податків, ставок, пільг, платників, об'єкта, термінів та способу зарахування їх до бюджету. У широкому ж аспекті податкова політика необхідна для наповнення бюджету за рахунок податків та позик, тобто постійних та тимчасових джерел [14].

На думку Г. Ю. Ісаншиної дану дефініцію можна трактувати як певну систему заходів, що виконують органи державної влади в сфері податків та оподаткування. Саме у різноманітні податків, розмірах ставок оподаткування, суб'єктах, об'єктах та податкових пільгах можна побачити сутність податкової політики [11].

Представлені вище тлумачення податкової політики, на нашу думку, не повністю розкривають сутність поняття, адже вони більш акцентуються на фіскальній складовій податкової політики. Акумуляування грошових коштів в централізованих фондах держави не можна вважати головною ціллю податкової політики, так як вона через зібрані податки має виконувати окрім фіскальної функції, ще й регулюючу та контрольну, за допомогою яких можна досягнути соціально-економічного благополуччя в країні.

Більш повноцінно, з точки зору функцій податкової політики, дає визначення О. Д. Василик. Він вважає, що окрім побудови податкової системи та накопичення податкових надходжень, податкова система також допомагає активізувати ріст економіки та зростання суспільного благополуччя [11].

А. М. Соколовська також висловлює подібну думку, що податкова політика генерує елементи податкової системи з метою накопичення податкових надходжень до бюджету, які необхідні для виконання функцій, що були на неї покладені, та для сприяння економічного росту [11].

Аналізуючи роботи науковців слід також пригадати роботу О. Д. Данілова та Н. П. Фліссак, які в своєму посібнику описують поняття «податкова політика» як перелік дій, що виконує уряд держави з метою вирішення як тактичних так і стратегічних цілей для покращення життя суспільства, за рахунок податкових надходжень. До стратегічних завдань можна віднести: ріст економіки, мінімальний рівень безробіття, зростання суспільного добробуту. До тактичних цілей можна включити: наповнення державної скарбниці, стимулювання інвестиційної діяльності і т.і [11].

У наукових працях авторів підходи до розгляду поняття податкової політики по відношенню до державної політики розділилися на два вектори: податкова політика - це окремий вид державної політики та розгляд даних політик в комплексі. До прихильників другого напрямку можна віднести Л. І. Дідківська та Л. С. Головка, які вважають, що бюджетно-податкова політика - це дії уряду, що формують джерела надходжень до державного бюджету та податкову систему [11]. Однак таке поєднання двох термінів, на нашу думку, не є коректним, адже бюджетна політика націлена на формування бюджету, його збалансування, розподіл та перерозподіл ресурсів бюджету та контроль за його використанням [15]. В той же час, податкова політика відповідає за шляхи накопичення доходів бюджету через запровадження податкової системи [11].

З представленого вище можна сказати, що основне завдання податкової політики – це акумулювання грошових ресурсів до бюджетів різних рівнів, шляхом стягування податків та зборів, а державної політики – розподіл та перерозподіл накопичених ресурсів. Кожна з наведених політик ґрунтується на конкретних принципах, які різняться між собою та властиві тільки їй, так як вони спрямовані на виконання різних задач.

Проаналізувавши усі вищенаведені роботи науковців з розкриття поняття «податкова політика», можна сказати, що даний термін розкритий не повністю, адже в кожному з них був пропущений один чи декілька аспектів даного поняття. Виходячи з цього, хочемо запропонувати власне трактування даної дефініції, яке комплексно охарактеризує його.

Податкова політика – це діяльність органів державної влади, яка регулюється законодавством, що спрямована на встановлення та регулювання податкових надходжень до централізованих фондів грошових коштів держави у оптимальних розмірах, які потрібні для держави, з метою ефективного виконання завдань, що покладені на неї, задля стабільного економічного росту та покращення суспільного благополуччя.

Зазначене трактування податкової політики можна вважати комплексним, так як воно описує всі особливості даного поняття:

1. Податкова політика регулюється законодавчими документами, що створені на базі Конституції України [16], Податкового кодексу [17], Митного кодексу [18] та інших нормативно-правових актах.

2. Податкова політика є спрямованим комплексом дій органів державної влади як загальної так і спеціальної компетенції, серед яких: Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, які мають фінансово-правові повноваження, закріплені в Конституції України [16].

3. Податкова політика проводиться з метою забезпечення надходжень податкових платежів для поповнення централізованих фондів грошових коштів для виконання завдань, що покладені на державу.

На сьогоднішній день у вітчизняній науці існує велика кількість визначень терміну «податкова політика», однак всі вони не розкривають комплексно трактування даного поняття. Саме розбіжності в теоретичному аспекті чинить негативний вплив на розуміння дефініції, а отже і на практичні заходи, що провадяться в сфері оподаткування. Запропоноване визначення в комплексі розкриває всі сторони податкової політики та дає змогу всебічно розглянути її.

## 1.2 Мета, цілі та завдання податкової політики

У сучасних умовах вагомого значення набирає провадження результативної податкової політики, через яку будуть мобілізуватися грошові кошти для ефективного виконання державною владою своїх функцій по забезпеченню потреб населення, а також регулювання економічних відносин. Для того, щоб податкова політика функціонувала максимально ефективно, необхідно визначитися з головною метою, цілями та завданнями.

Податкова політика регулюється нормативними документами, що створені на базі Конституції України, Податкового кодексу, Митного кодексу та інших нормативно-правових актах та є спрямованим комплексом дій органів державної влади як загальної так і спеціальної компетенції, серед яких: Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, які мають фінансово-правові повноваження, закріплені в Конституції України.

Мета податкової політики країни полягає у знаходженні балансу між наявними фінансовими можливостями та сукупністю всіх видатків, що мають соціально-економічний характер, при певних умовах розвитку країни.

Якщо розглядати мету податкової політики більш конкретно для України, то вона полягає в формуванні певної системи оподаткування, яка виникне при модифікації існуючої, що дасть змогу досягти стабільного, збалансованого, довгострокового та інклюзивного економічного зростання. Інклюзивне економічне зростання «передбачає вигоду від збільшення добробуту і продуктивності, які розподіляються більш рівномірно між людьми і трансформуються у загальне збільшення добробуту суспільства. При цьому, слід зазначити, що політика, яка передбачає більш рівний розподіл доходів ще не означає більшу справедливість. Певна диференціація доходів може бути визнана як справедлива, якщо вона характеризується різницею в зусиллях та індивідуальними вподобаннями щодо дозвілля» [19].

При визначенні цілей податкової політики потрібно відштовхуватись від основних функцій податків. На думку Б.Х. Алієва та А.М. Абдулгалімова, в наявній економічній літературі досі не існує однієї думки з приводу різноманіття, сутності та втілення податкових функцій. Різні науковці описують різноманітні комбінації функцій податків, до яких можуть включити: фіскальну, соціальну, регулюючу, економічну, контрольну, стримуючу, стимулюючу, розподільчу та інші. В той же час, певна частина з цих функцій не має ні наукового ні теоретичного підґрунтя, щоб можна було їх класифікувати як функції податків [20, 21].

На нашу думку, найбільш об'єктивними функціями податків, які розкривають цілі та завдання податкової політики є: фіскальна, соціальна та регулююча. Саме вони описують основні та найголовніші цілі податкової політики, до яких можна віднести: акумулювання грошових коштів, їх перерозподіл між різними групами населення та вплив на розвиток економіки країни.

Виходячи з сформованих цілей можна окреслити завдання податкової політики, які будуть відноситися до кожної з поставлених цілей. Повний перелік завдань можна побачити на рисунку 1.2.

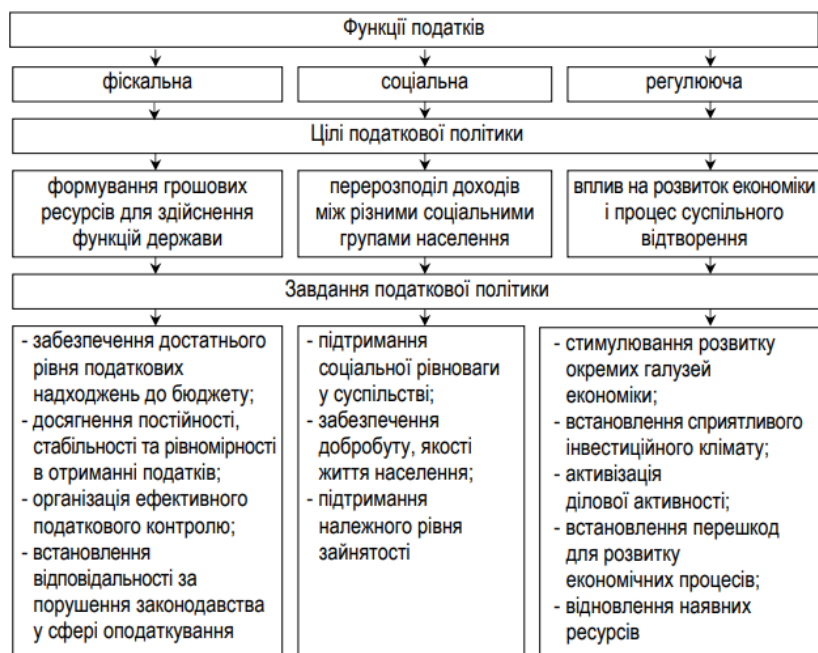


Рис. 1.2 – Співвідношення цілей і завдань податкової політики [21]

Отже, визначившись з головною метою, цілями та завданнями, для ефективного функціонування та стабільного економічного зростання необхідно окреслити принципи реалізації податкової політики, які допоможуть максимально швидко та результативно досягати поставлені задачі.

### 1.3 Принципи формування податкової політики країни

На сьогоднішній день приділяється велика увага принципам реалізації податкової політики країни, що спричиняє виникнення різноманітних їх класифікацій.

Загалом, принципи податкової політики – це основоположні або фундаментальні положення при виконанні яких можна реанімувати фіскальну та регулятивну функцію податків і здатність ринку до самостійної стабілізації, базуючись на об'єктивних законах економіки.

Науковці вже досить тривалий час займаються дослідженням принципів податкової політики. До засновників універсальних принципів оподаткування, а отже й податкової політики, можна віднести А. Сміт, В. Патетто, Дж. Стігліц, А. Вагнер. Їхній науковий доробок представлений в таблиці 1.3.

Таблиця 1.1 – Загальноекономічні принципи податкової політики [22]

<b>Автор</b>	<b>Принципи податкової політики</b>
В. Патетто	Фіскальна достатність, економічна ефективність, соціальна справедливість, гнучкість
А. Сміт	Соціальна справедливість, визначеність, зручність, економія, господарська незалежність і свобода
А. Вагнер	Здатність податкових надходжень до збільшення, фіскальна достатність, визначеність, зручність, економія, все загальність, сумірність оподаткування з платоспроможністю, належний вибір джерела оподаткування, комбінування порівняння податків та їх достатності
Дж. Стігліц	Економічна ефективність, соціальна справедливість, гнучкість, адміністративна простота, політична відповідальність, доцільність

У статті 4 Податкового кодексу України [17] прописані базові положення



податкового законодавства нашої держави. Частину з даних засад можна за змістом віднести до принципів податкової політики країни, серед яких:

- загальність оподаткування;
- рівність, недопущення податкової дискримінації;
- відповідальність;
- фіскальна достатність;
- соціальна справедливість;
- економічність оподаткування;
- нейтральність оподаткування;
- стабільність;
- єдиний підхід.

Як можемо побачити, частина принципів побудови податкової політики України співпадає із загальноекономічними принципами. Однак, на нашу думку, даний перелік є неповним, у зв'язку з мінливим економічним становищем у світі. Тож, проаналізувавши роботи різних науковців [22-24], доцільно було б виокремити наступні принципи побудови державної податкової політики:

1. *Принцип наукової обґрунтованості*, який вимагає від сьогоденної податкової політики наукової аргументованості та доказовості. За її побудову повинні братися лише експерти з різних предметних областей (економіки, юриспруденції, соціології, філософії і т.д.). На постійній основі повинна проводитися наукова експертиза, що є невідривною складовою наукової обґрунтованості.

2. *Принцип законності*, який свідчить про те, що податкова політика повинна слідувати розробленому як стратегічному так і тактичному плану дій, котрі мають нормативно-правову базу та обов'язковість до виконання органами державної влади.

3. *Принцип оцінки та обліку очікуваних ефектів*. Згідно даного принципу, в момент визначення цілей податкової політики та головних засобів для їх виконання потрібно розглядати всі можливі прогнозовані ефекти в максимально точній кількісній оцінці. Також необхідно брати до уваги не лише

позитивні результати, а й негативні, які завжди мають місце при проведенні будь-якої податкової політики.

4. *Принцип врахування та узгодження різних інтересів.* Згідно даного принципу, при виборі цілей податкової політики потрібно орієнтуватися не лише на прогнозовані результати від їх реалізації, а також враховувати та узгоджувати інтереси різноманітних груп платників податків та видів бюджетів.

5. *Принцип єдності стратегії і тактики.* Згідно даного принципу, створення податкової політики повинно передбачати розробку концепції та стратегію по її втіленню. До того ж, тактика, яка також формується при виконанні податкової політики, не має йти в розріз із створеною стратегією.

6. *Принцип гнучкості.* Згідно даного принципу, створена податкова політика повинна бути еластичною та вміти швидко пристосовувати до всіх економічних та соціальних змін як на мікрорівні так і на макрорівні. Також в деяких випадках вона має не лише змінювати напрям дій постфактум, а й випереджати, передбачаючи певні можливі коливання в економіці. Податкова політика – це план дій, який повинен постійно підлаштовуватися та удосконалюватися за різних економічних умов.

7. *Принцип гласності,* який передбачає повну прозорість та відкритість тактичних та стратегічних програмних документів податкової політики для широкого використання. Дані документи не можуть бути конфіденційними, так як це не дає суб'єктам господарювання необхідної інформації для прийняття правильних рішень та адаптації. Будь-які зміни, що плануються в майбутньому, мають вчасно висвітлюватися, щоб платники податків могли вчасно пристосуватися до нових правил.

8. *Принцип політичної відповідальності,* сутність якого полягає в тому, що органи державної влади повинні постійно звертатися до населення та отримувати від них оцінку щодо реалізації податкової політики.

9. *Принцип фіскальної достатності.* При формуванні податкової політики потрібно закладати таку суму податкових надходжень, яка буде достатньою для виконання всіх функцій, що покладено на неї.

10. *Принцип стабільності*, сутність якого полягає в відсутності частих змін до податкової політики, тобто будь-які виправлення можуть бути зроблені після певного визначеного терміну. Це дає змогу економічним суб'єктам прогнозувати майбутні напрями розвитку бізнесу та фінансові результати. До того ж, стабільна податкова політика сприяє зростанню ефективності податкового адміністрування.

11. *Принцип інтеграції*. Процеси адаптації і гармонізації податкової політики нашої країни повинні здійснюватися шляхом поетапної інтеграції її до умов певного регіонального інтеграційного об'єднання.

12. *Принцип доцільності*, згідно з яким, заходи з формування та реалізації податкової політики мають співпадати з наявними ресурсами в країні.

13. *Принцип альтернативності*. Згідно з даним принципом, необхідно щоб були сформовані альтернативні шляхи (методи та інструменти) формування та реалізації податкової політики задля досягнення економічної стабільності чи за умов невизначеності.

Безумовно, реалізація принципів формування оптимальної податкової політики повинно починатися із законодавчого закріплення їх у нормативно-правовій базі у формі засад та норм податкового законодавства, а потім вже контролюватися за виконанням встановлених норм на практиці різними суб'єктами господарювання, як органами державної влади так і платниками податків.

## **2 ДОСЛІДЖЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЯК ФАКТОРУ ВПЛИВУ НА ГАЛУЗЕВИЙ РОЗВИТОК**

### **2.1 Аналіз податкового навантаження в системі оцінювання якості податкової політики**

На сьогоднішній день перед нашою державою гостро стоїть питання щодо формування та реалізації ефективної податкової політики, за допомогою якої можна буде втілити всі існуючі цілі та завдання для стабільного економічного зростання країни. Однак, податкова політика має будуватися, виходячи із існуючого соціального та економічного положення та бути науково обґрунтованою, задля уникнення перешкод на етапі її втілення.

Існуючий податковий клімат, що сформувався в Україні через необґрунтовані, невиважені, непослідовні дії органів державної влади в податковій сфері, став причиною затяжного економічного спаду через тінізацію економіки, корупційну складову, некомпетентність влади, підірвану довіру зі сторони населення, світові тенденції, що спричинили негативний вплив на економіку країни. Саме застарілі методи податкового адміністрування, суперечливі зміни в податковому законодавстві є причиною збільшеного податкового тягара на суб'єктів господарювання.

Застосовуючи оптимальне податкове навантаження на всі сфери економіки при реалізації податкової політики, органи державної влади можуть сприяти як збільшенню так і зменшенню господарської активності, формувати необхідну кон'юнктуру ринку, скорочувати тінізацію економіки, створювати необхідні умови для успішної модернізації пріоритетних галузей економіки. Усім відомо, що саме поняття «податкове навантаження» не несе в собі якоїсь загрози для економіки, адже воно виникає там, де функціонують податки, тобто в будь-якій країні. Однак, поряд з цим, воно має бути оптимальним та ефективним для стабільного економічного зростання [25-30].

Виходячи з усього вищезазначеного, формувати податкову політику

потрібно таким чином, щоб, по-перше, забезпечити виконання фіскальної функції податків, а по-друге, підвищити ділову активність в країні та конкурентоспроможність національного виробника на міжнародному рівні, збільшити надходження інвестицій як внутрішніх так і зовнішніх. Якщо аналізувати побудовану податкову систему в Україні, то можна сказати, що в ній застосовані елементи податкових систем з різних розвинених країн, однак вона не є досконало сформованою.

Для оцінки податкового навантаження спочатку ознайомимося з визначенням даного поняття. Податкове навантаження – це показник, який демонструє ефективність податкової політики, та показує який саме чинить вплив стягнення податків та зборів на господарську активність та стан суб'єктів господарювання [31]. Даний податковий коефіцієнт розраховується як відношення суми зібраних податків, у тому числі додається сума сплаченого єдиного соціального внеску, до валового внутрішнього продукту. Обов'язкові відрахування у соціальні фонди необхідно також включати до суми податків при розрахунку податкового навантаження, адже за кордоном вони вважаються податками, а не страховими внесками [32].

Проаналізуємо більш детально показники податкового навантаження. Для цього сформуємо таблицю 2.1, в якій буде вміщено статистичну інформацію по 4 показниках за 2011-2020 рр., серед яких: податкові надходження до бюджету, обов'язкові відрахування у соціальні фонди, доходи зведеного бюджету, ВВП, та 2 розрахункові показники: податкові надходження в доходах Зведеного бюджету (%) та рівень податкового навантаження (%).

Таблиця 2.1 - Динаміка податкового навантаження в Україні (складено на основі джерел [33-36])

Рік	Податкові надходження до Зведеного бюджету, млн грн	Обов'язкові відрахування у соціальні фонди, млн грн	Доходи Зведеного бюджету, млн грн	Податкові надходження в доходах Зведеного бюджету (%)	ВВП, млн грн	Рівень податкового навантаження (%)
2011	323991	139056	398554	81,29%	1316600	35,17%
2012	347986	157980	445525	78,11%	1408889	35,91%

Продовження таблиці 2.1.

Рік	Податкові надходження до Зведеного бюджету, млн грн	Обов'язкові відрахування у соціальні фонди, млн грн	Доходи Зведеного бюджету, млн грн	Податкові надходження в доходах Зведеного бюджету (%)	ВВП, млн грн	Рівень податкового навантаження (%)
2013	341165	166864	442789	77,05%	1454931	34,92%
2014	367512	165923	456067	80,58%	1566728	34,05%
2015	507636	169874	652031	77,85%	1979458	34,23%
2016	650782	111707	782748	83,14%	2383182	31,99%
2017	828159	158910	1016788	81,45%	2982920	33,09%
2018	986348	202084	1184278	83,29%	3558706	33,40%
2019	1070322	241752	1289780	82,98%	3974564	33,01%
2020	1136687	281751	1376662	82,57%	4194102	33,82%

Згідно отриманих даних, ми можемо спостерігати як протягом 2011-2020 рр. змінювалися основні макроекономічні показники податкової політики. Наприклад, податкові надходження до Зведеного бюджету в абсолютному вимірі зросли з 324 млрд до 1137 млрд, що у відносному вираженні означає збільшення у 3,51 рази. До того ж, якщо поглянути на показники 2018-2020 року, то зростання у 2019 році по відношенню до 2018 року було на 8,5%, а у 2020 році до 2019 року – 6,2%, тобто, навіть, пандемія у 2020 році та всі антиковідні заходи не зламали тенденцію по збільшенню податкових надходжень, хоча й дещо призупинили. Даний тренд пояснюється постійними спробами влади детінізувати економіку, спростити податкове законодавство та податкове адміністрування податків та посиленням суспільної свідомості, однак податкова система все ще недосконала, тож значення 2020 року не максимально можливі.

Доходи Зведеного бюджету також показують тенденцію до зростання: загальне збільшення відбулося у 3,45 рази за аналізований термін, що майже дорівнює зміні податкових надходжень за аналогічний період. Відсоткова частка зібраних податків та зборів у доходах майже не змінювалась та коливалась в межах 80%, що свідчить про те, що основним джерелом наповнення Державного бюджету є податкова складова.

Валовий внутрішній продукт також має тенденцію до збільшення, яка за аналізований період склала 218,56 %. Однак, якщо взяти 2 останні роки, то

зростання дещо призупинилось: у 2019 році – 11,7%, а у 2020 році – 5,5%, що можна пов'язати з Covid-пандемією.

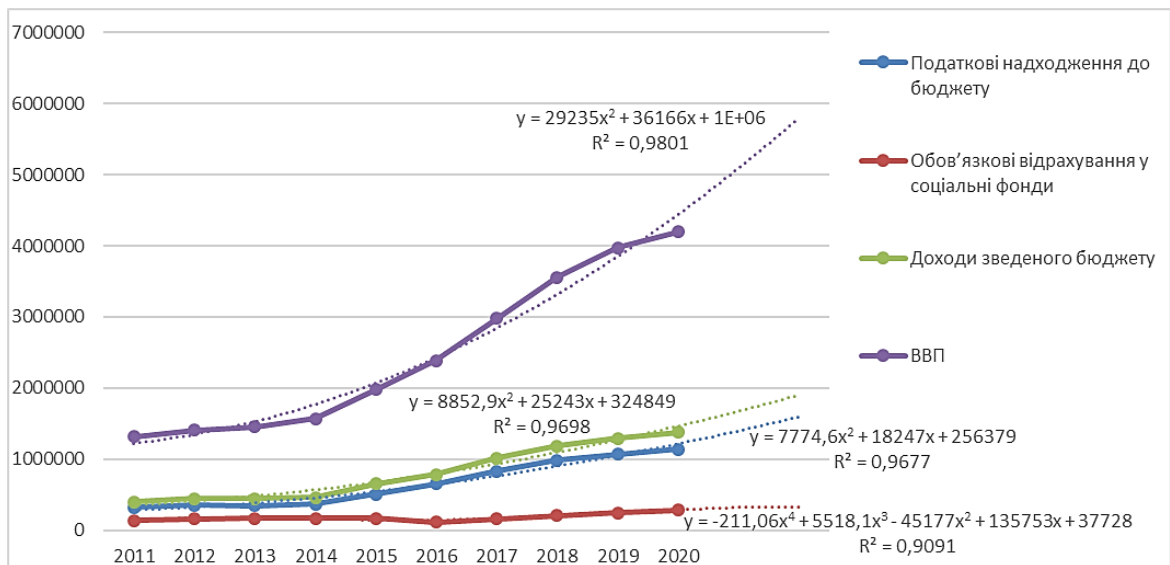


Рисунок 2.1 – Динаміка основних макроекономічних показників податкової системи України за 2011-2020 рр. (складено автором на основі даних таблиці 2.1)

На рисунку 2.1 відображені зміни основних макроекономічних показників та представлені поліноміальні лінії трендів на найближчі 2 роки з рівняннями та коефіцієнтом достовірності апроксимації, який більше 90%, що свідчить про високу наближеність теоретичних показників до можливих майбутніх.



Рисунок 2.2 – Динаміка рівня податкового навантаження в Україні за 2011-2020 рр. (складено автором на основі даних таблиці 2.1)

На рисунку 2.2 відображено динаміку рівня податкового навантаження за 2011-2020 роки. Як бачимо, податковий тягар за аналізований період дещо змінювався однак за межі 34-36% не виходив. Однак, для того, щоб дати об'єктивну оцінку щодо оптимальності податкової системи та навантаження на суб'єктів господарювання необхідно порівняти представлені дані з міжнародними.

Згідно з оприлюдненими результатами дослідження «Оподаткування 2020» (Paying Taxes 2020) [37], яке проводиться щорічно групою експертів Світового банку із залученням команди PwC, Україна зайняла 65 місце в рейтингу, що в порівнянні з минулим роком є гіршою позицією на 11 пунктів.

Дослідження «Оподаткування 2020» допомагає урядам і підприємствам зрозуміти, як їх податкові системи порівнюються на глобальній арені, а також допомагає податковим адміністраціям вчитися тому, що роблять інші. У 2019 році було випущене 14-те видання дослідження, яке розглядає як прогрес у технологіях полегшує сплату податків. Завдяки 15-річним даним і порівняльному аналізу податкових систем у 190 країнах, Paying Taxes дає змогу побачити вплив цифрових інновацій у всьому світі.

Втрата позицій нашою державою перш за все спричинена випереджальними діями інших країн на спрощення та автоматизацію процедур, скорочення часу на адміністрування податків, а також зростанням податкового тягара в Україні. Головне питання, яке вимагає значної уваги в нашій країні, це витрачання значного проміжку часу на податковий облік. Середнє значення часу, яке витрачають суб'єкти господарювання на облік складає 328 годин на рік [37], що у 2 рази перевищує показники розвинених країн.

Згідно рейтингу «Оподаткування 2020» та Best Countries 2019 нами було складено таблицю 2.2 із 10 країн, які на нашу думку є показовими. До них увійшли: члени Великої сімки, європейські держави та Росія. Як бачимо з представлених даних, то найкраще рейтингове місце займає Швейцарія, у якої податкове навантаження складає лише 28,8%, а час витрачений на підготовку звітів та сплату податків лише 63 години на рік. Країни Великої сімки, окрім



Франції також займають високі позиції в рейтингу.

Таблиця 2.2 – Рейтинг країн згідно Paying Taxes 2020 та Best Countries 2019 (складено автором на основі джерел [38, 39])

Країна	Рейтингове місце в Paying Taxes 2020	Оцінка легкості сплати податків	Податкове навантаження, %	Час на звітування та сплату податків, год.	Кількість податків	Місце в рейтингу Best Countries 2019
США	25	86,8	36,6	175	10	8
Велика Британія	27	86,2	30,6	114	9	5
Франція	61	79,2	60,7	139	9	10
Росія	58	80,5	46,2	159	9	24
Польща	77	76,4	40,8	334	7	33
Німеччина	46	82,2	48,8	218	9	4
Угорщина	56	80,6	37,9	227	11	47
Норвегія	34	85,1	36,2	79	5	9
Швейцарія	20	87,7	28,8	63	19	1
Україна	65	78,1	45,2	328	5	65

Однак було б не досить об'єктивно опиратися лише на показники рейтингу Paying Taxes 2020, так як показник податкового навантаження повністю не відображає наскільки ефективно органи державної влади можуть розпоряджатися зібраними коштами. Тож до даної таблиці було додано рейтинг Best Countries 2019, який показує загальний рейтинг найкращих країн, вимірюючи глобальну ефективність за різними показниками: якість життя, потужність на світовому рівні, відкритість до бізнесу та інші. Згідно нього Швейцарія займає 1 місце, що є підтвердженням результатів рейтингу Paying Taxes 2020. В той же час Україна зайняла 65 місце в двох дослідженнях, що не є найкращою позицією. Якщо порівняти ці 2 країни, то рівень податкового навантаження не є першопричиною такого відставання. На нашу думку, ефективність використання зібраних коштів до бюджетів різних рівнів є головною причиною таких позицій в рейтингу.

## 2.2 Компаративний аналіз податкового навантаження з урахуванням галузевих аспектів

Податкові надходження до Зведеного бюджету України є необхідною складовою функціонування економіки країни, так як саме вони виступають джерелом фінансування різних галузей держави. Згідно отриманих результатів у 2020 році, податкові надходження складають лівову частку доходів бюджету, а саме близько 83% [35], а отже їх можна вважати головним важелем регулювання економічних процесів. Однак, зростання дефіциту бюджету країни свідчить про недостатність акумульованих грошових ресурсів. Таким чином, необхідно оптимально та ефективно розширювати складову надходжень, при цьому не спричинивши занепад певної сфери чи економіки в цілому.

Таблиця 2.3 – Податкові надходження до Зведеного бюджету України у 2019-2020 році (складено автором на основі джерела [40-44])

Податок	Усього, млн грн					Темп зростання 2020/2019, %
	2016	2017	2018	2019	2020	
Податок на доходи фізичних осіб	138781,8	185686,1	229900,6	275458,5	295107,3	107,13%
Податок на прибуток підприємств	60223,2	73396,8	106182,3	117316,8	118471,8	100,98%
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	46608,4	51132,3	50086,9	52024,9	57112,6	109,78%
Акцизний податок	90122,5	115448,6	126757,8	130753,3	146681,4	112,18%
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	54052,7	63450,4	79130,9	88929,8	126486,6	105,79%
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	181453,3	250530,2	295377,3	289760,4	274113,5	
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (мити)	20370,9	24541,8	27076,6	30086,0	30460,5	101,24%
Місцеві податки та збори	42261,5	53282,0	61026,4	73575,3	75686,2	102,87%
Інші податки та збори	4998,7	4700,6	4923,4	6093,9	5397,8	88,58%

Для того, щоб з'ясувати який саме вплив чинить податкова політика на певні сфери економіки потрібно дізнатися, які саме податки та збори мають найвагомніше значення для наповнення державної скарбниці і в той же час спричиняють найбільший податковий тягар для суб'єктів господарювання. У таблиці 2.3 відображено податкові надходження до Зведеного бюджету України за 2016-2020 роки в розрізі видів податків та зборів.

Згідно отриманих даних із таблиці 2.3 було сформовано 2 діаграми (рисунок 2.3), які відображають розподіл податкових надходжень по податках за 2019 та 2020 роки, тобто зміни за останні 2 роки. Як ми можемо побачити, до найбільші частки доходів бюджету складають такі податки: ПДВ, ПДФО, Акцизний податок, ППП. Якщо розглядати динаміку зміни даних показників, то всі вони мали тенденцію до зростання в абсолютному вимірі (Акцизний податок на 12,18%; ПДФО на 7,13%; ПДВ на 5,79%; ППП на 0,98%). Щодо пропорційної зміни структури податкових надходжень, то порівнюючи 2019 та 2020 роки на рисунку 2.3 ми не знайдемо значних змін в даному аспекті, лише незначні коливання в межах 1%, що свідчить про певну стабільність в ресурсах наповнення бюджету країни.

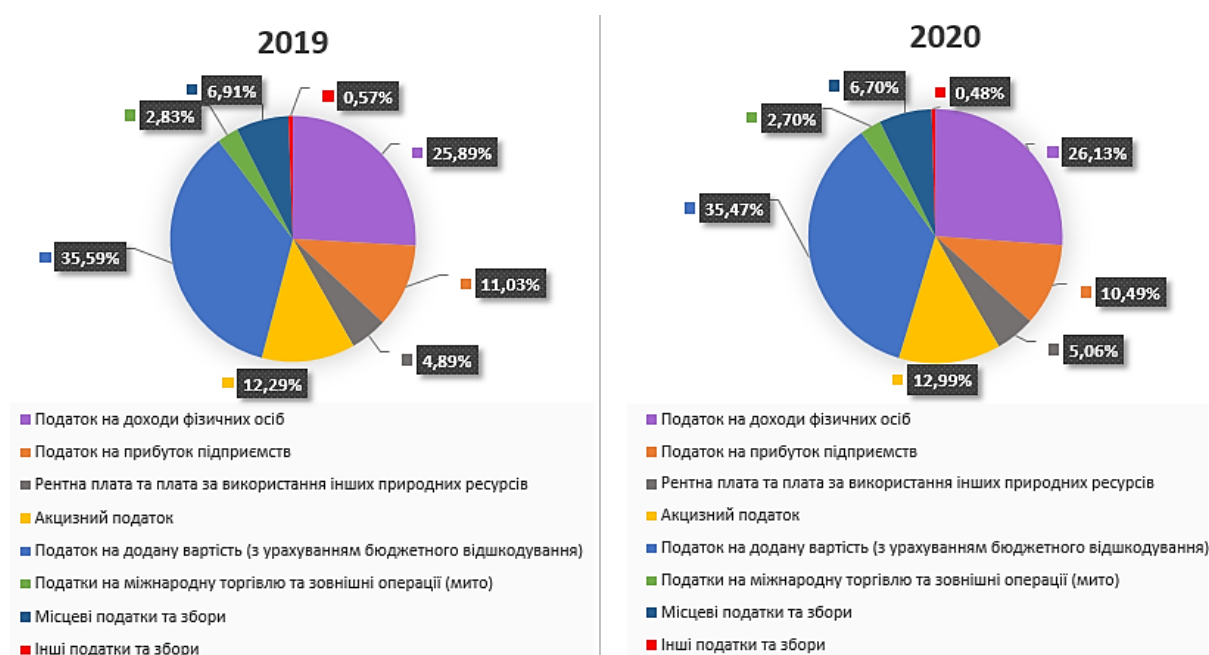


Рисунок 2.3 – Структурний аналіз податкових надходжень до Зведеного бюджету України у 2019-2020 рр.

Тепер розглянемо більш детально податкові надходження, які були зібрані з кожної галузі економіки у 2019 та 2020 роках та прослідкуємо за їх динамікою. У таблиці 2.4 продемонстровано дані, щодо акумульованих податків до Державного бюджету за останні 2 роки.

Таблиця 2.4 – Динаміка податкових надходжень з різних галузей економіки протягом 2019-2020 рр. (складено автором на основі джерел [45, 46])

Назва виду економічної діяльності	Усього, млн. грн		Темп зростання, %
	2019	2020	
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	57094,4	59393,5	104,03%
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	104001,7	94782,6	91,14%
Переробна промисловість	169007,1	113795,6	67,33%
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	56438,7	44740,5	79,27%
Водопостачання; каналізація, поводження з відходами	6073,1	6863,9	113,02%
Будівництво	25053,9	24674,1	98,48%
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	121385,9	78697,1	64,83%
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	66847,3	59806,9	89,47%
Тимчасове розміщення й організація харчування	7016,9	5347,7	76,21%
Інформація та телекомунікації	32320,4	35287,8	109,18%
Фінансова та страхова діяльність	39084,7	30058,2	76,91%
Операції з нерухомим майном	21038,9	19438,1	92,39%
Професійна, наукова та технічна діяльність	62968,9	48547,2	77,10%
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	14485,4	14096,3	97,31%
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	50812,1	57407,4	112,98%
Освіта	15056,3	17169,4	114,03%
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	17371,6	20654,9	118,90%
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	3577,5	3416,9	95,51%

Як бачимо, основну часту податкових надходжень як у 2019 так і у 2020 роках займають такі сфери: сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство; добувна промисловість; переробна промисловість; оптова та роздрібна торгівля; транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; професійна, наукова та технічна діяльність; постачання електроенергії,

газу, пари та кондиційованого повітря.

Згідно отриманих даних в таблиці 2.4 можемо побудувати діаграму (рисунок 2.4) на якій можна побачити зміни податкових надходжень по основних галузях економіки.

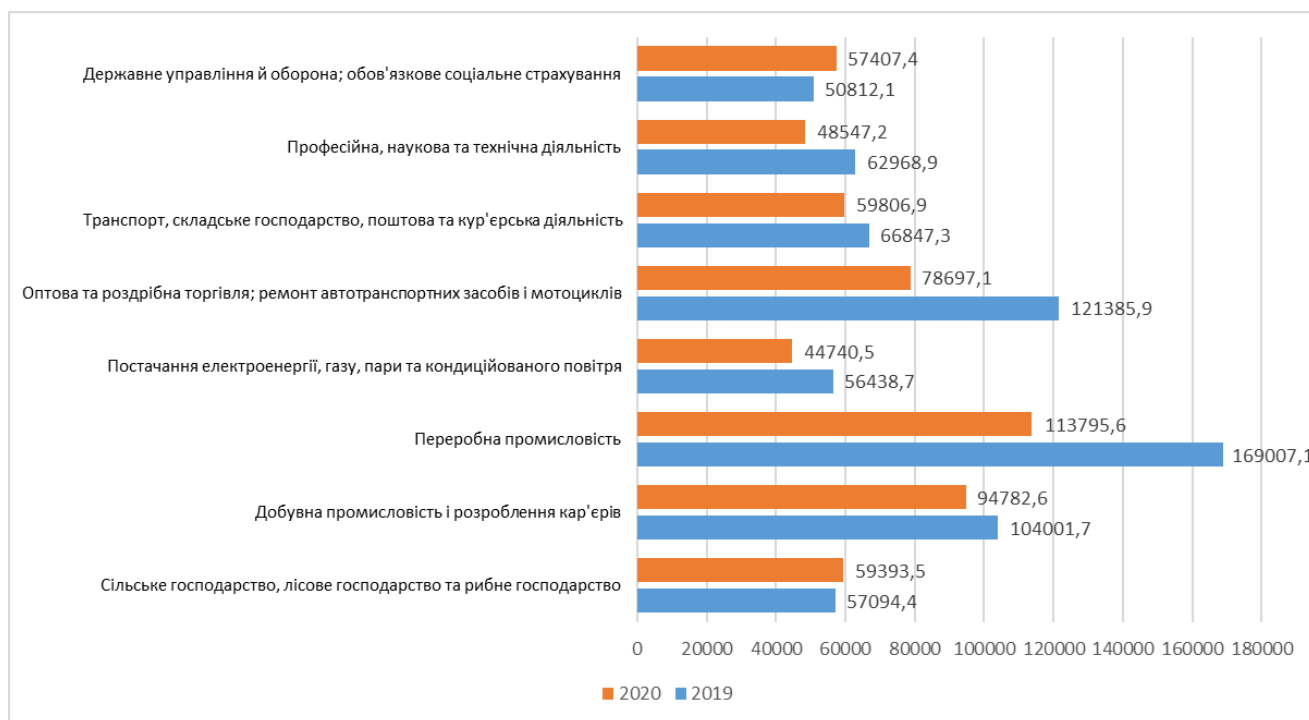


Рисунок 2.4 – Динаміка податкових надходжень по основних галузях економіки

Податкові надходження переробної промисловості, яка займає найбільшу частку доходів бюджету, скоротилися на 33%. В добувній промисловості зменшення сягнуло 9%, в оптовій та роздрібній промисловості – 35%. Якщо поглянути на динаміку зібраних податків, то лише в державному управлінні та обороні і сільському господарстві, лісовому господарстві та рибному господарстві (із раніше перерахованих) була тенденція до зростання, а саме на 3% та 4,03% відповідно, що свідчить про можливість до збільшення отримуваних доходів державою з даних галузей. На нашу думку, розвиток саме аграрного сектору є доволі перспективним напрямком, адже Україна має значний потенціал в даній сфері.

Тепер розглянемо компанії, які вважаються найбільшими платниками податків та зборів в Україні за 2020 рік (рисунок 2.5). Згідно рейтингу ТОП-200

«Найбільших компаній України за сумою сплати податкових платежів за 2020 рік» до них відносяться підприємства добувної та переробної промисловості, транспорт постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря та інші. Тож можна зробити висновок, що список найбільших платників податків за видами діяльності співпадає із переліком галузей, які дають найбільшу кількість податкових надходжень.

Місце	Назва компанії	Вид діяльності (на рівні розділу за КВЕД)	Усього, тис. грн
1	ПАТ "УКРНАФТА"	Добування сирової нафти та природного газу	45 811 713,39
2	АТ "УКРГАЗВИДОБУВАННЯ"	Добування сирової нафти та природного газу	28 462 398,03
3	ПАТ НАК "НАФТОГАЗ УКРАЇНИ"	Діяльність головних управлінь (хед-офісів); консультування з питань керування	18 801 672,64
4	ПрАТ "ФІЛІП MORRIS УКРАЇНА"	Виробництво тютюнових виробів	18 387 355,82
5	ПрАТ "В.А.Т.- ПРИЛУКИ"	Виробництво тютюнових виробів	16 534 732,72
6	ПАТ "ДЖЕЙ ТІ ІНТЕРНЕТШІЛ УКРАЇНА"	Виробництво тютюнових виробів	14 330 854,62
7	АТ "УКРАЇНЬСЬКА ЗАЛІЗНИЦЯ"	Наземний і трубопровідний транспорт	13 587 703,37
8	ТОВ "ОПЕРАТОР ГТС УКРАЇНИ"	Наземний і трубопровідний транспорт	11 837 672,23
9	ПАТ "УКРТАТНАФТА"	Виробництво коксу та продуктів нафтоперероблення	11 594 655,05
10	ДП "НАЕК "ЕНЕРГОАТОМ"	Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	10 572 390,43

Рисунок 2.5 – 10 найбільших платників податків в Україні у 2020 році, тис. грн

[47]

### 2.3 Оцінювання ефективності оподаткування галузей економіки України

Механізм оподаткування являє собою одну із складових економічного механізму. Від його ефективної діяльності залежить розвиток усіх галузей країни та економіки загалом.

Щоб оцінити наскільки ефективним та необтяжливим є оподаткування для окремих галузей економіки, нами було застосовано коефіцієнтний метод. До основних показників ми віднесли: індекс загального податкового навантаження (розраховується як відношення податкових надходжень певної галузі до створеної нею доданої вартості); податкомісткість (показує яка кількість сплачених податків

припадає на 1 грошову одиницю реалізованої продукції (валовий дохід) галуззю); коефіцієнт податкового навантаження на фінанси підприємства (відображає відношення обсягу податкових надходжень та валюти балансу підприємств галузі); рівень оподаткування підприємства (розраховується як відношення обсягу податкових надходжень до чистого прибутку підприємств галузі); коефіцієнт еластичності (показує на скільки відсотків зміняться податкові надходження при зміні ВВП на 1%) [48]. Усі розраховані показники за 2019-2020 роки було згруповано в таблиці 2.5. Так як для наведених коефіцієнтів не існує референтних значень, то ми можемо лише оцінити їх зміну в динаміці та порівняти різні галузі між собою.

Таблиця 2.5 – Коефіцієнтний аналіз ефективності оподаткування галузей економіки України в 2019-2020 роках (розраховано на основі даних Додатку А)

Галузь економіки	Коефіцієнти									
	Індекс загального податкового навантаження $I_{zar} = \sum \text{ПН} / \text{ДВ}$		Податко-місткість ПМ= $\sum \text{ПН} / \text{ВД}$		Коефіцієнт податкового навантаження на фінанси підприємства $K_{нф} = \sum \text{ПН} / \text{ВБ}$		Рівень оподаткування підприємства $P_{оп} = \sum \text{ПН} / \text{ЧП}$		Коефіцієнт еластичності $K_e = \Delta \text{ПН} / \Delta \text{ВВП}$	
	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2020	
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	0,16	0,15	0,099	0,097	0,055	0,053	0,61	0,72	0,01	
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	Промисловість	0,47	0,50	0,032	0,027	0,029	0,024	0,62	-4,25	0,04
Переробна промисловість		0,39	0,27							0,25
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів		0,23	0,13	0,028	0,018	0,049	0,029	0,94	1,73	0,19

Для оцінки ми обрали 4 найбільш важливі, на нашу думку, галузі економіки,

до яких відносяться: аграрний сектор, промисловість (добувна та переробна) та оптова торгівля.

Згідно розрахованого індексу загального податкового навантаження, агросектор за останні 2 роки мав найменший тягар на галузь, в той час як найбільший був у добувній промисловості. В переробній галузі індекс у 2019 році склав 0,39, що майже дорівнює загальноекономічному у тому ж році, а у 2020 дещо знизився до 0,27. В оптовій та роздрібній торгівлі спостерігалася тенденція до зменшення податкового тягара з 0,23 до 0,13.

Відповідно до отриманих розрахунків, найбільш податкомістким є агросектор: майже 10% валового доходу галузі припадає на податки. У промисловості даний показник сягає лише 0,03, і так само як і агросектор майже не змінив своє значення за 2019-2020 роки. У оптовій та роздрібній торгівлі дещо інша ситуація: з 2019 по 2020 рік значення коефіцієнта знизилося з 0,03 до 0,02.

Коефіцієнт податкового навантаження на фінанси підприємств має таку ж тенденцію по галузям економіки як і податкомісткість. Найбільш навантаженою сферою є агросектор; в сільському господарстві та промисловості були досить незначні зміни показника за 2 роки; у торгівлі податковий тягар на фінанси підприємств зменшився на 40%.

Згідно показника «рівень оподаткування підприємств», оптова та роздрібна торгівля має найвищий показник за 2 роки, тобто частка сплачених податків по відношенню до отриманого чистого прибутку є найбільшою, та складала 0,94 у 2019 році та 1,73 у 2020 році. В агросекторі даний коефіцієнт мав дещо менше значення: 0,61 та 0,72 відповідно. В промисловості у 2019 році даний коефіцієнт був на рівні з сільським господарством, а у 2020 році дана галузь мала збиток, тому показник має від'ємне значення.

Відповідно до коефіцієнта еластичності, більш еластичними, а отже і залежними від зміни ВВП є переробна галузь та оптова і роздрібна торгівля. В той же час агросектор та добувна промисловість є менш еластичними, а отже не так сильно зміняться податкові надходження від зміни ВВП.

Виходячи з отриманих розрахунків можна сказати, що найбільший



податковий тягар лежить на добувній та переробній промисловості, а найбільшу частку податкових надходжень по відношенню до чистого прибутку сплачують підприємства оптової та роздрібною торгівлі. Все це має свої негативні наслідки для економіки (занепад галузей, тінізація, пошук незаконних схем для зменшення податків до сплати). Тож необхідно переглянути податкову політику щодо провідних сфер економіки.

#### 2.4 Дослідження існуючої моделі ПДВ в Україні та особливості її застосування у контексті галузевого розвитку економіки України

На сьогоднішній день все більшої актуальності набуває питання повноцінного та своєчасного забезпечення фінансовими ресурсами скарбничку України. З попереднього підрозділу ми з'ясували, що найбільшу частку податкових надходжень приносить ПДВ. Однак даний податок не є таким однозначним з точки зору користі для економіки України.

Головна ціль економіки будь-якої країни – це забезпечити максимальне виробництво продукції найбільш ефективним методом при обмежених ресурсах. Якщо оцінювати економіку нашої держави в даному аспекті, то, на жаль, її можна вважати однією із неефективних в світі. Для підтвердження даного тезису можна застосувати значну кількість показників та індексів, але ми обрали два основних: енергетична інтенсивність економіки та коефіцієнт «затрати-випуск», які, на нашу думку, є показовими.

Згідно першого показника, котрий розраховується як «відношення одного долара створеного ВВП до витраченої на це електроенергії» [51], енергетична інтенсивність економіки України у 2015 році була у 2 рази нижча за показники країн ЄС та наших сусідів (рисунок Б.1). Хоча даний коефіцієнт і має тенденцію до зменшення, однак це можна пояснити не введенням нових технологій чи трансформацій, як це відбувається в інших країнах, а скороченням темпів

приросту ВВП [53].

Другий показник відображає, яку додану вартість у грошовому еквіваленті було створено по відношенню до 1 грошової одиниці матеріальних витрат. Він дає змогу відслідкувати в динаміці структурні зміни в економіці та оцінити її продуктивність. На рисунку Б.2 (Додаток Б) представлено гістограму, на якій показано дані по коефіцієнту «затрати-випуск» в Україні та інших країнах для 2000 та 2014 років. Як бачимо в Україні даний показник становить 0,5, тобто щоб створити 50 гривень доданої вартості необхідно 100 гривень матеріальних витрат.

Чому розрахунок показника «затрати-випуск» важливий? База оподаткування податком на додану вартість розраховується як різниця між вартістю певного товару чи послуги з усіма податками і зборами та матеріальними витратами суб'єкта господарювання. Якщо підприємство в якійсь країні випускає товар на 100 грош. од. (без ПДВ) при коефіцієнті «затрати-випуск» («З/В»), що дорівнює 1, то ПДВ до сплати в бюджет (нетто ПДВ) складе  $100 * 0,2 - 50 * 0,2 = 10$  грош. од.; при коефіцієнті 0,5 (випуск складає також 100, однак матеріальні витрати вже не 50, а 66, а додана вартість 34), нетто ПДВ складе  $100 * 0,2 - 66 * 0,2 \approx 7$  грош. од. Тобто можна зробити висновок, що на податкову ефективність ПДВ напряму впливає продуктивність економіки країни.

Співвідношення матеріальних витрат до доданої вартості 2:1 спричиняє втрату ефективності ПДВ, якщо порівнювати її з тими країнами, у яких даний показник складає 1:1. Очікувані надходження до бюджету України від даного податку будуть щонайменше на 30% меншими, ніж в інших країнах.

Окрім цього, до структурної диспропорції економіки України слід віднести її відкритість, підтвердженням того є той факт, що майже кожна друга одиниця ВВП йде на експорт, і в той же час в тій же пропорції відбувається імпорту продукції як для проміжного так і кінцевого споживання (що формує податковий кредит з ПДВ) [54, 55]. Тобто, величина ВВП в Україні складається майже повністю із експорту та імпорту.

Для того, щоб зрозуміти наскільки критична відкритість для економіки, порівняємо її із закритою економікою, вироблена продукція якої йде на

внутрішній попит. У нашій країні кількість виробничих циклів від сировини до експорту продукції складає близько 3-4. На рисунку 2.6 відображена схема розрахунку нетто ПДВ з уявними числами, які слугують в ній для більшої наочності. Як бачимо, у відкритій економіці розрахований показник має від'ємне значення, що означає можливість застосунку бюджетного відшкодування ПДВ, що значною мірою шкодить економіці, адже зазвичай це фіктивне (спеціально створене через схеми «нетипового» експорту) відшкодування задля отримання коштів від бюджету країни.

	Закрита економіка						Відкрита економіка					
	МВ	ДВ	Випуск	ПК	ПЗ	Нетто ПДВ	МВ	ДВ	Випуск	ПК	ПЗ	Нетто ПДВ
1	66	34	100	13	20	7	66	34	100	13	20	7
2	120	60	180	20	36	16	120	60	180	20	36	16
3	216	108	324	36	65	29	216	108	324	36	65	29
4	389	195	584	65	117	52	389	195	584	65	0	-65
5	791	397	1188	134	238	104	791	397	1188	134	121	-13

Рисунок 2.6 – Порівняння відкритої та закритої економіки при коефіцієнті «З/В»=0,5 (складено автором)

Виходячи з отриманих даних може з'явитися питання: як при таких вихідних показниках ми маємо позитивне сальдо по надходженнях ПДВ до бюджету України? Відповідь на дане питання можна знайти в структурних диспропорціях та відсутності ефективності національної економіки. Надходження податку на додану вартість від імпорту перевищує ПДВ з товарів вітчизняного виробництва в 3-4 рази впродовж останніх десяти років. Таким чином більша частка надходжень створюється не за рахунок дохідної складової економіки, а навпаки, що має свої негативні наслідки.

На рисунку 2.7 ми можемо спостерігати динаміку двох показників (ПДВ/ВВП та ПДВ<sub>ім</sub>/ВВП) для України та Німеччини у 2000-2019 роках. Виходячи з наведених даних можна сказати, що Німеччина притримується обмежень щодо частки імпортного ПДВ у складі ВВП. Щодо України можна

сказати, що наявна тенденція по ПДВ спонукає економічних агентів змінювати орієнтири з виробництва продукції найефективнішим методом, тим самим розвиваючи економіку України та збільшуючи дохідну складову, на зростання витрат з ціллю ухилитися від сплати податків та отримати неправомірну вигоду.

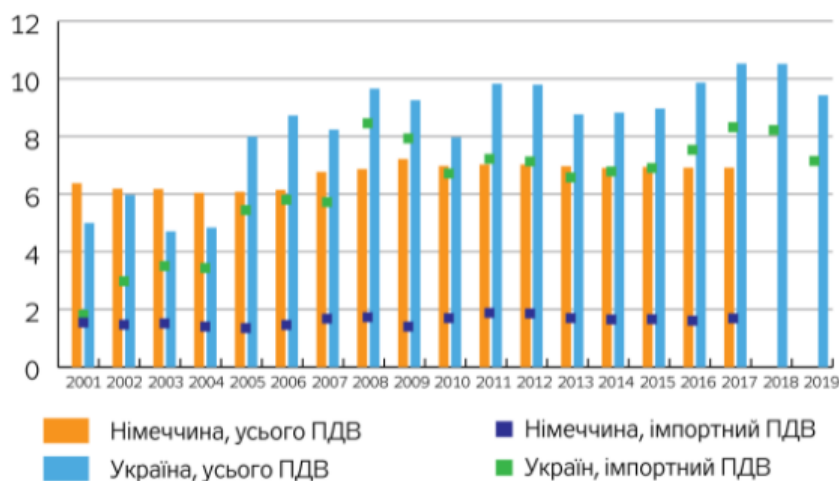


Рисунок 2.7 – ПДВ та його складові в Україні та Німеччині, 2000-2019 рр. [51]

Розглянемо більш детально динаміку бюджетного відшкодування ПДВ. На основі даних Державної казначейської служби України [56] було побудовано графік (рисунок 2.8), на якому відображена зміна показника, що являє собою відношення бюджетного відшкодування ПДВ до внутрішнього ПДВ (з вітчизняних товарів), за 2007-2020 роки.

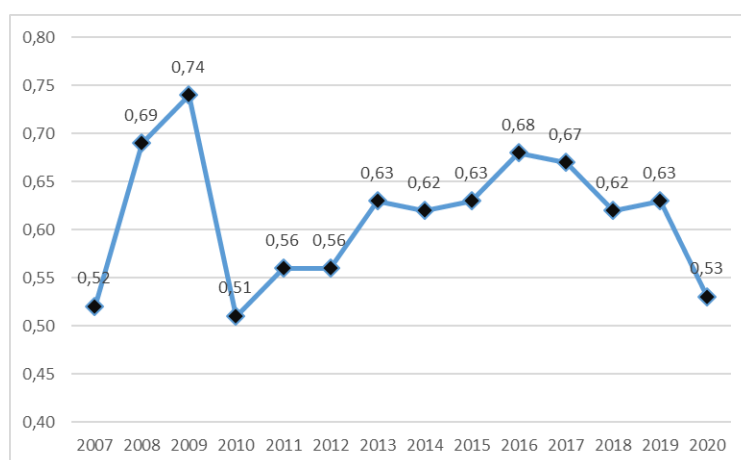


Рисунок 2.8 - Динаміка бюджетного відшкодування ПДВ в Україні по відношенню до ПДВ внутрішнього, 2007 – 2020 рр. (складено автором)

Як ми можемо побачити, то починаючи з 2010 року динаміка загалом є зростаючою до 2019 року. В 2020 році спостерігався спад до показників 2007 року. Це можна пояснити і як діями з боку держави по протидії схемам «нетипового» експорту, так і кризою в світі, що була спричинена пандемією COVID-19.

Виходячи з отриманих даних на рисунку 2.8, проаналізуємо більш детально бюджетні відшкодування ПДВ в розрізі галузей економіки за 2019 та 2020 роки, так як саме в цей період відбувся спад по відшкодуванню, та визначимо які саме сфери економіки отримують найбільшу кількість грошових ресурсів від держави.

Відповідно до даних, наведених у таблиці 2.6, переробна галузь отримує найбільшу частину бюджетного відшкодування ПДВ (в 2019 році – 50%, в 2020 році – 45%). На другому місці знаходиться оптова торгівля: в 2019 році – 28%, в 2020 році – 33%. Інші галузі отримують менше 10% від всього бюджетного відшкодування ПДВ. Якщо розглядати з точки зору частки відшкодування від ПДВ з вироблених товарів в Україні, то наведені 2 галузі також мають високі показники. Більше того, в переробній промисловості сплачений ПДВ менший, ніж відшкодований. У динаміці повернені кошти з бюджету в переробну галузь зменшились, однак показник все ще дуже високий, а в оптовій торгівлі відшкодування навпаки зросло.

Згідно даного аналізу, у 2020 році переробна промисловість отримала близько 45% бюджетного відшкодування ПДВ, при цьому частка експорту товарів та послуг від даної сфери складає такий же відсоток [57-59], однак величина доданої вартості, що створюється нею складає лише 10% [49]. В оптовій торгівлі ситуація ще більш парадоксальна: частка експорту складає лише 0,1%, однак бюджетне відшкодування сягає 30%. Це все можливе завдяки тому що, існує можливість застосування схеми «нетипового» експорту.

Таблиця 2.6 – Порівняння бюджетного відшкодування ПДВ за галузями економіки у 2019 та 2020 роках (складено автором на основі джерел [45, 46])

Назва виду економічної діяльності	Усього, млн. грн				Зміна бюджетного відшкодування, %
	2019		2020		
	ПДВ	БВ (БВ/ПДВ, %)	ПДВ	БВ (БВ/ПДВ, %)	
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	20990,5	3799,9 (18,1%)	27025,9	4163,2 (15,4%)	109,56%
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	22027,2	9030,7 (41,0%)	31555,2	9233,7 (29,3%)	102,25%
Переробна промисловість	39634,2	76597,8 (193%)	44887,6	63461,2 (141%)	82,85%
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	21501,8	5370,5 (24,9%)	24809,3	5495,4 (22,2%)	102,33%
Водопостачання; каналізація, поводження з відходами	2189,2	350,8 (16,0%)	2796,4	130,8 (4,7%)	37,29%
Будівництво	11205,6	1094,9 (9,8%)	11868,8	855,1 (7,2%)	78,10%
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	45646,8	42883,9 (93,9%)	52718,7	47340,7 (89,8%)	110,39%
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	24537,3	7744,8 (31,6%)	28741,5	7478,3 (26,0%)	96,56%
Тимчасове розміщування й організація харчування	2087,2	130,6 (6,3%)	1486,6	219,4 (14,8%)	167,99%
Інформація та телекомунікації	11492,6	41,1 (0,4%)	12287,4	41,0 (0,3%)	99,76%
Фінансова та страхова діяльність	2144,6	90,7 (4,2%)	2021,4	129,6 (6,4%)	142,89%
Операції з нерухомим майном	6689,1	952,9 (14,3%)	7155,9	1778,4 (24,9%)	186,63%
Професійна, наукова та технічна діяльність	21698,9	3046,9 (14,0%)	13184,2	1784,3 (13,5%)	58,56%
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	5513,3	435,6 (7,9%)	5692,3	673,1 (11,8%)	154,52%
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	1487,9	5,3 (0,4%)	1656,9	3,8 (0,2%)	71,70%
Освіта	453,7	6,9 (1,5%)	428,8	7,4 (1,7%)	107,25%
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	604,5	26,7 (4,4%)	525,3	12,5 (2,4%)	46,82%
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	468,1	16,6 (3,6%)	321,9	67,0 (20,8%)	403,61%

Колишній голова Державної податкової служби Олексій Любченко в своєму

інтерв'ю повідомляв про те, що українська економіка втрачає більше 40 млрд гривень щорічно через використання суб'єктами господарювання схем “скручування” ПДВ [60].

Окрім зазначених недоліків моделі ПДВ в даному підрозділі, можна ще додати такі:

- 1) Регресивний характер податку, що посилює диференціацію населення за рівнем доходу.
- 2) Залежність скарбниці країни від податкових надходжень з цього податку, що підтверджується часткою ПДВ в доходах Зведеного бюджету.
- 3) Складність адміністрування ПДВ, що дає можливість застосовувати значну кількість корупційних схем [61]. Згідно дослідження *Doing Business 2020*, на яке посилається значна кількість українських експертів, близько 60% часу потрібно для адміністрування ПДВ суб'єктами господарювання [62, 63]. В умовах існування електронної системи адміністрування, така кількість часу є досить значною. Також не варто забувати, що така складність та часоємність відштовхує іноземних інвесторів від вкладання коштів в економіку України, адже дуже важливим аспектом є простота ведення бізнесу та незначні витрати часу на звітування та сплату податків [64].
- 4) Через внутрішні диспропорції моделі ПДВ існує проблема значних податкових розривів. Якщо звернутися до наявних досліджень по різних країнах світу та за різні періоди часу, то можна зробити висновок, що податкові розриви з ПДВ значно більші, ніж у інших податках. Наприклад, згідно дослідження Великої Британії, загальний податковий розрив податкової системи на 2019-2020 роки оцінюється в 5,3%, в той час як розрив по ПДВ складає 8,4% [65]. Якщо розглядати дослідження, що були проведені по країнах ЄС, то значення податкового розриву в середньому складає 11% [66]. Також в ньому зазначається, що в результаті пандемії COVID-19, даний показник у 2021 році може зрости до 13,7%. Якщо розглядати ситуацію в Україні, то в нашій країні не

впроваджений розрахунок податкового розриву [67], однак звернувшись до досліджень вітчизняних науковців та експертів можна знайти інформацію, що у 2019 році даний показник сягав 26% [19].

- 5) В Україні, згідно міжнародних стандартів, використовується досить висока ставка ПДВ в порівнянні з рівнем доходу населення. Згідно проведених досліджень вітчизняними експертами, ставка ПДВ повинна сягати 9-10% при тому рівні ВВП на одну особу, що ми зараз маємо [19].

Отже, вищевказані недоліки моделі ПДВ спричиняють все більші диспропорції в податковій системі, що є негативним явищем для національної економіки України. Вирішення даних проблем є досить важливим завданням задля покращення ситуації в країні.



### **3 ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ ШЛЯХОМ МОДЕРНІЗАЦІЇ ВІТЧИЗНЯНОЇ МОДЕЛІ ПДВ**

У попередньому розділі нами було описано головні недоліки існуючої моделі ПДВ, що чинять значний негативний вплив на економіку країни та не дають змоги швидкими темпами посилювати міць України на міжнародній арені. Виходячи з цього, необхідно застосувати певний план дій, який дасть змогу позбутися вказаних вад податкової політики.

Враховуючи наявні структурні диспропорції податкової системи України, що спричиняють регресивний розподіл податкового навантаження за рівнем доходу, та недоліки моделі ПДВ, на нашу думку, в першу чергу необхідно знизити ставку ПДВ з 20% до 15%.

Якщо розглядати міжнародний досвід в даному аспекті, то до початку світової пандемії COVID-19 спостерігалось поступове зростання ставки ПДВ з метою збільшення податкових надходжень до бюджету, окрім Китаю, який знизив ставку з 17% до 13% [68]. Після початку епідемії та запровадження карантинних заходів, що спровокувало зменшення доходів населення, такі країни як Норвегія, Кіпр та Китай оголосили про зниження ставок ПДВ задля захисту купівельної спроможності громадян та підтримки споживання домогосподарствами. З цією ж ціллю Австрія та Велика Британія частково зменшила ставки на ряд товарів та послуг до 2021 року, в той час як Німеччина зробила це для всіх товарів та послуг [69]. До того ж, слід зазначити, що країни з переліку мають значно вищі показники доходів населення, ніж в Україні. Відповідно до інформації, наданої ОЕСР, окрім вищеперерахованих країн, також знижували ставки ПДВ Ямайка, Кенія, Туреччина, Казахстан, лише Саудівська Аравія діяла в протилежному напрямку [70].

Тепер розглянемо більш детально як саме зменшення ставки ПДВ вплине на економіку України. Для цього необхідно проводити оцінювання по 4 критеріях:

критерій добробуту, бюджетний критерій, вплив на економічне зростання та детінізація економіки [71]. Зниження ставки ПДВ позитивно вплине на добробут населення, підвищивши їх купівельну спроможність. Однак від таких дій будуть втрати для державного бюджету країни. Тож розглянемо найвагоміші позитивні ефекти від впровадження меншої ставки ПДВ.

В першу чергу, *зниження ставки зробить не вигідними схеми для отримання фіктивного податкового кредиту («скрутки»)*. Це пов'язано з тим, що отримання будь-якого несправжнього податкового кредиту вимагає певну суму трансакційних витрат (для того, щоб заплатити посередникам, хабарі та інше). Саме при зниженні ставки ПДВ, неправомірна вигода буде дуже мінімальною, що відіб'є бажання робити подібні схеми у більшості суб'єктів господарювання [19, 72].

По-друге, *зниження ставки дасть змогу спростити процедури та систему адміністрування [19]*. Як описувалося в попередньому розділі, то система адміністрування ПДВ є однією із найскладніших та часоємних в порівнянні з іншими податками. Так як зниження ставки значно зменшить кількість нелегальних схем по відшкодуванню ПДВ, то існуюча система електронного адміністрування може бути спрощена.

По-третє, *процедура зниження ставки ПДВ до 15% не йде в розріз директиві ЄС [19]*. Даний аспект є досить важливим з точки зору існуючої угоди про Асоціацію України та ЄС.

*По-четверте, зниження ставки ПДВ змінить пріоритети економічних агентів.* У зв'язку з нерентабельністю схем по отриманню фіктивного податкового кредиту, економічні агенти переорієнтуються на вітчизняне виробництво, що дасть стимул до розвитку економіки України.

Таким чином, переваги від зменшення ставки ПДВ є значними для економіки України в перспективі, однак поточні втрати можуть відлякувати від прийняття подібних змін. За підрахунками експертів при зниженні ставки відбудеться скорочення податкових надходжень на 100-110 млрд грн на рік (згідно з прогнозованими даними 2021 року) [19]. Однак дані втрати можна буде

частково компенсувати за рахунок збільшення купівельної спроможності населення та інших дій в податковій політиці.

На рисунку 3.1 ми бачимо всі позитивні та негативні ефекти від прийняття зниженої ставки ПДВ.

Критерій	Прояв і масштаби позитивного ефекту для галузей та економіки	Прояв і масштаби негативного ефекту для економіки
<b>Добробуту</b>	Збільшення купівельної спроможності на 100 – 110 млрд грн, що позитивно відбивається на добробуті абсолютної більшості громадян України, та дає новий притік грошових коштів у галузі економіки ( <i>особливо в оптову та роздрібну торгівлю</i> )	Відсутній
<b>Бюджетний</b>	<p>1. У разі спрямування всіх коштів на споживання слід очікувати на компенсацію втрат від збільшення БО ПДВ на рівні +15-16,5 млрд грн протягом року (<i>новий притік грошей дасть збільшення оборотних коштів галузям економіки для кращої роботи та розвитку</i>).</p> <p>2. +43 млрд грн на рік за рахунок усунення шахрайських схем (<i>це дасть поштовх переорієнтуватися економічних агентам переробної промисловості на вітчизняне виробництво та детінізувати свій бізнес, також при відсутності шахрайських схем на ринок придуть інвестори, що дадуть поштовх для розвитку усім галузям економіки</i>).</p> <p>3. +9-11 млрд грн на рік податкових надходжень від сплати ППП за рахунок збільшення БО цього податку, оскільки зростає рентабельність (<i>чесне ведення бізнесу дає більшу довіру інвесторам для вкладення своїх інвестицій в підприємства різних галузей економіки</i>).</p> <p style="text-align: center;">Σ компенсації = 67-71 млрд грн на рік</p>	Зменшення податкових надходжень до ДБУ на рівні 100 – 110 млрд грн на рік
<b>Економічного зростання</b>	Збільшує сукупний попит на 100 – 110 млрд грн на рік, що фактично означає додаткові темпи приросту ВВП до прогнозованих на рівні 2-2,5%	Відсутній
<b>Детінізації</b>	Усунення шахрайських схем ухилення від сплати податку	Відсутній

Рисунок 3.1 – Опис ефектів зміни ставки ПДВ для галузей та економіки в цілому відповідно до вказаних критеріїв [19]

Однак, на нашу думку, дана пропозиція є не єдиною по вдосконаленню моделі ПДВ. Також потребує змін система адміністрування, проте це можливо лише після зменшення ставки ПДВ. Запропоновані рекомендації допоможуть розвиватися провідним галузям України в детінізованій економіці.

## ВИСНОВКИ

У роботі проведено аналіз наукових робіт як вітчизняних так і закордонних науковців з приводу трактування поняття податкової політики та її значення для життєдіяльності економіки. Було розглянуто мету, цілі, завдання та принципи впровадження механізмів податкової політики урядом країни.

Досліджено загальний рівень податкового навантаження в Україні та чинники, що впливають на нього. Загальне податкове навантаження в Україні у 2020 році сягає 33,8% від ВВП, що являє собою середній рівень податкового навантаження країни. Порівняно податкові навантаження України з країнами Європи та Америки згідно з оприлюдненими результатами дослідження Paying Taxes 2020, де Україна зайняла 65 місце в рейтингу, що в порівнянні з минулим роком є гіршою позицією на 11 пунктів.

Проаналізовано, який саме вплив чинить податкова політика на певні сфери економіки шляхом дослідження податкових надходжень за видами податків та податковими внесками галузей. Найбільші частки доходів бюджету складають такі податки: ПДВ, ПДФО, Акцизний податок, ППП. Основну частину податкових надходжень як у 2019 так і у 2020 роках займають такі сфери: сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство, добувна промисловість, переробна промисловість, оптова та роздрібна торгівля, транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність, професійна, наукова та технічна діяльність, постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря.

Досліджено існуючу модель ПДВ в Україні та її недоліки, до яких можна віднести: регресивний характер податку, що посилює диференціацію населення за рівнем доходу; залежність скарбниці країни від податкових надходжень з цього податку, що підтверджується часткою ПДВ в доходах Зведеного бюджету; складність адміністрування ПДВ, що дає можливість застосовувати значну кількість корупційних схем, «скруток»; проблема значних податкових розривів; досить висока ставка ПДВ в порівнянні з рівнем доходу населення.

У роботі запропоновано шляхи модернізації вітчизняної моделі ПДВ. Основне завдання податкової політики – це зменшити ставку ПДВ з 20% до 15%. Це дасть змогу частково позбутися схем для отримання фіктивного податкового кредиту («скруток»), спростити процедури та систему адміністрування, змінити пріоритети економічних агентів в бік національного виробництва, підвищити купівельну спроможність населення та забезпечити приріст ВВП до 2-2,5%. Запропоновані рекомендації допоможуть розвиватися провідним галузям України в детінізованій економіці.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Полторак А. С. Оптимізація податкової політики в умовах фіскальної децентралізації в Україні / А. С. Полторак, О. С. Усенко // *Modern Economics*. – 2017. – № 2. – С. 50-54.
2. Тюріна М. М. Ефективність податкової політики України в рамках інтеграційних процесів / М. М. Тюріна // *Економіка та суспільство*. – 2018. – № 18. – С. 213-218.
3. Голядова Т. О. Податкова політика України: сучасний стан та зміни / Т. О. Голядова // *Молодий вчений*. – 2018. – № 2 (1). – С. 359-363.
4. Касьяненко Л. М. Податкова політика в Україні та її правове забезпечення / Л. М. Касьяненко // *Ірпінський юридичний часопис*. – 2019. – № 3. – С.100–105.
5. Мазурок О. Податкова політика як регулятор соціально-економічного процесу України / О. Мазурок // *Рекомендовано до розповсюдження в мережі Інтернет*. – 2021. – С. 272.
6. Скорін В. В. Податкова політика як інструмент економічного розвитку України / В. В. Скорін // *Грааль науки*. – 2021. – № 1. – С. 68-70.
7. Рижов В. В. Податкова політика та фіскальна політика: етимологія понять / В. В. Рижов // *Інформаційно-аналітичне агентство*. – 2020. – С.199–201.
8. Музиченко А. В. Податкова політика: сучасний стан та напрями розвитку / А. В. Музиченко, В. М. Ковтун // *Актуальні питання фінансового права*. – 2020. – С. 100-103.
9. Пристемський О. С. Податкова політика та її вплив на діяльність підприємств / О. С. Пристемський // *Актуальні питання економічного розвитку в сучасних умовах*. – 2020. – С. 352-355.
10. Канєва Т. В. Податкова політика як інструмент забезпечення соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць / Т. В. Канєва, М. О. Рубан // *Інвестиції: практика та досвід*. – 2020. – № 17-18. – С. 49-56.

11. Удяк В. І. Сутність податкової політики як правової категорії / В. І. Удяк // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2013. – 2(61). – С. 114-119.

12. Адміністративне право: підручник. / Ю. П. Битяк, В. М. Гаращук, В. В. Богуцький та ін.; за заг. ред. Ю. П. Битяка, В. М. Гаращука, В. В. Зуй. – Харків : Право, 2010. – 624 с.

13. Господарський кодекс України [Електронний ресурс] : Господарський кодекс України від 06.10.2021 р. – Режим доступу : [.https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text)

14. Оподаткування в Україні: навч. посібн. / Н. М. Деєва, Н. І. Редіна, Т. О. Дулік та ін.; заред. Н. І. Редіної. – Київ. : Центр учбової літератури, 2009.– 544 с.

15. Фінансове право. Академічний курс: підручник. / Орлюк. О. П. – Київ. : ЮрінкомІнтер, 2010. – 808 с.

16. Конституція України: [Електронний ресурс] : Конституція України від 01.01.2020 р. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

17. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Податковий кодекс України від 21.11.2021 р. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

18. Митний кодекс [Електронний ресурс] : Митний кодекс від 21.11.2021 р. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

19. Пріоритети податкової політики держави у 2021 році [Електронний ресурс] / GROWFORD Institute. – Режим доступу : <https://www.growford.org.ua/research/priorytety-podatkovoyi-polityky-derzhavy-u-2021-rotsi/>

20. Гевкалюк Н. М. Податкова політика як складова фінансової політики / Н. М. Гевкалюк // Перспективи розвитку фінансів, обліку та психології в умовах глобалізаційних процесів : Зб. наук. праць за матер. Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. – Чортків: ТНЕУ, 2020. – С. 20-26.

21. Веремчук Д.В. Сутність податкової політики та її роль у державному

регулюванні економіки / Д.В. Веремчук // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України : зб. наук. праць / Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України». – Суми, 2010. - Вип. 28. – С. 37-45.

22. Гомон М. В. Податкова політика держави та принципи її формування / М. В. Гомон // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – №. 11. – С. 673-677.

23. Барін О. Р. Правові основи податкової системи України: сучасний стан, основні елементи, принципи : дис. ... канд. екон. наук : спец. 12.00.01 – теорія та історія держави і права; історія політичних і правових учень / О. Р. Барін; Міністерство освіти і науки України. – Одеса, 2018. – 193 с.

24. Сіденко І. М. Організаційно-правовий механізм податкової політики держави: європейський досвід та Україна / І. М. Сіденко // Наукові роботи студентів УДФСУ. – 2020. – С. 131-136.

25. Соколовська А.М. Податкова політика в Україні в контексті тенденції реформування оподаткування у країнах ЄС / А.М. Соколовська, Т.В. Кошук // Фінанси України. – 2012. – Вип. 1. – С. 94-115.

26. Rogers J. The tax burden of typical workers in the EU 28—2018 / J. Rogers, C. Philippe // Institut Économique Molinari, Paris-Bruxelles. – 2018.

27. Angelopoulos K. The optimal distribution of the tax burden over the business cycle / K. Angelopoulos, S. Asimakopoulos, J. Malley // Macroeconomic Dynamics. – 2019. – Т. 23. – №. 6. – С. 2298-2337.

28. Fan Y. Tax burden reduction and tax cuts in China's vat reform / Y. Fan, H. Li, Q. Zhu // Journal of Tax Reform. – 2019. – Т. 5. – №. 1. – С. 23-41.

29. Fang H. Tax burden, regulations and development of service sector in China / H. Fang, L. Yu, Y. Hong, J. Zhang // Emerging Markets Finance and Trade. – 2019. – Т. 55. – №. 3. – С. 477-495.

30. Ozpence O. The relationship between tax burden and economic growth: Turkey case / O. Ozpence, N. Mercan // Journal of Business Economics and Finance. – 2020. – Т. 9. – №. 2. – С. 143-154.



31. Новік О. І. Тлумачення поняття «податкове навантаження» у вітчизняній та зарубіжній літературі / О. І. Новік. // Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського «Глобальні та національні проблеми економіки». – 2015. – №6. – С. 756–762.

32. Ткаченко Т. Порівняльний аналіз податкового навантаження в економіці України та країнах з розвинутою ринковою економікою / Т. Ткаченко // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 460–464.

33. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>

34. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?catid=77643>

35. Фінансовий портал МінФін [Електронний ресурс] – Режим доступу : <https://index.minfin.com.ua/ua/>

36. Ціна держави. Бюджет України [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://old.cost.ua/budget/>

37. Коментар експертів PwC в Україні щодо результатів спільного зі Світовим банком проекту Paying Taxes [Електронний ресурс] / PwC. – Режим доступу : <https://www.pwc.com/ua/uk/press-room/2019/paying-taxes-2020.html>

38. Overall ranking and data tables [Електронний ресурс] / PwC. – Режим доступу : <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax/publications/paying-taxes-2020/overall-ranking-and-data-tables.html>

39. Best Countries 2019 [Електронний ресурс] / US News & World Report. – Режим доступу : <https://www.usnews.com/media/best-countries/overall-rankings-2019.pdf>

40. Доходи зведеного бюджету України в 2016 р. [Електронний ресурс] / Фінансовий портал МінФін. – Режим доступу : <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2016/>

41. Доходи зведеного бюджету України в 2017 р. [Електронний ресурс] / Фінансовий портал МінФін. – Режим доступу :

<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2017/>

42. Доходи зведеного бюджету України в 2018 р. [Електронний ресурс] / Фінансовий портал МінФін. – Режим доступу :

<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2018/>

43. Доходи зведеного бюджету України в 2019 р. [Електронний ресурс] / Фінансовий портал МінФін. – Режим доступу :

<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2019/>

44. Доходи зведеного бюджету України в 2020 р. [Електронний ресурс] / Фінансовий портал МінФін. – Режим доступу :

<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2020/>

45. Структура податкових надходжень за галузями економіки за 2019 р [Електронний ресурс] / Рейтинг. – Режим доступу : <https://rating.zone/wp-content/uploads/2020/02/struktura-podatkovykh-nadkhodzhen-za-haluziamy-ekonomiky-za-2019-r..pdf>

46. Структура податкових надходжень за галузями економіки за 2020 р [Електронний ресурс] / Рейтинг. – Режим доступу : <https://rating.zone/wp-content/uploads/2021/05/struktura-podatkovykh-nadkhodzhen-za-haluziamy-ekonomiky-za-2020.pdf>

47. ТОП-200 Найбільших компаній України за сумою сплати податкових платежів за 2020 рік [Електронний ресурс] / Рейтинг. – Режим доступу : [https://rating.zone/wp-content/uploads/2021/04/top\\_200\\_2020.pdf](https://rating.zone/wp-content/uploads/2021/04/top_200_2020.pdf)

48. Малініна Н. М. Система показників оцінювання ефективності оподаткування у сільському господарстві / Н. М. Малініна // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. – 2014. – №. 8 (5). – С. 169-172.

49. Національні рахунки (ВВП) [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу :

[http://ukrstat.gov.ua/imf/arhiv/nr/nr2016\\_2020\\_u.htm](http://ukrstat.gov.ua/imf/arhiv/nr/nr2016_2020_u.htm)

50. Статистичний щорічник України 2020 [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу :

[http://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/2021/zb/11/Yearbook\\_2020.pdf](http://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2021/zb/11/Yearbook_2020.pdf)

51. Швабій К. І. Усі податки шкідливі, але ПДВ – найшкідливіший [Електронний ресурс] / ZN.UA. – Режим доступу : <https://zn.ua/ukr/finances/usi-podatki-shkidlivi-ale-pdv-nayshkidlivishiy-346284.html>

52. Energy intensity of primary energy [Електронний ресурс] / Our World in Data. – Режим доступу : <https://ourworldindata.org/grapher/energy-intensity-of-economies?tab=table&country=~ECU>

53. Швабій К. І. Про недоліки ПДВ для економіки та державного бюджету [Електронний ресурс] / НДІ фіскальної політики: – Режим доступу : <https://www.ndifp.com/1349/>

54. Валовий внутрішній продукт в Україні [Електронний ресурс] / Фінансовий портал МінФін. – Режим доступу : <https://index.minfin.com.ua/economy/gdp/>

55. Експорт та імпорт України [Електронний ресурс] / Фінансовий портал МінФін. – Режим доступу : <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/eximp/>

56. Звітність [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu>

57. Економічна статистика [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу : [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu\\_u/prom.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/prom.htm)

58. Основні промислові групи [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Державної служби статистики України. – Режим доступу : [http://www.ukrstat.gov.ua/klasf/st\\_ks/op\\_opg\\_2016.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/klasf/st_ks/op_opg_2016.htm)

59. Структура експорту за широкими економічними категоріями у розрізі товарних груп [Електронний ресурс] / Національний банк України. – Режим доступу : [https://bank.gov.ua/files/ES/Tov\\_y.pdf](https://bank.gov.ua/files/ES/Tov_y.pdf)

60. "Уманський мав рацію. Ми говоримо про 40 млрд грн "скрученого" ПДВ на рік", - голова ДПС Олексій Любченко [Електронний ресурс] / ЦЕНЗОР.НЕТ. – Режим доступу :

[https://censor.net/ua/resonance/3207872/umanskyyi\\_mav\\_ratsiyu\\_my\\_govorymo\\_pro\\_40\\_mlrd\\_grn\\_skruchenogo\\_pdv\\_na\\_rik\\_golova\\_dps\\_oleksiyi\\_lyubchenko](https://censor.net/ua/resonance/3207872/umanskyyi_mav_ratsiyu_my_govorymo_pro_40_mlrd_grn_skruchenogo_pdv_na_rik_golova_dps_oleksiyi_lyubchenko)

61. Щодо висновків тимчасової слідчої комісії ВР України утвореної для розслідування фактів повідомлених Ігорем Уманським [Електронний ресурс] / Єдина служба правової допомоги. – Режим доступу : <https://3222.ua/newsview/shchodo-visnovk-v-timchasovoji-sl-dchoji-kom-s-ji-vr-ukrajini-utvorenoji-dlya-rozsl-duvannya-fakt-v-pov-domlenikh-gorem-umans-kim.html>

62. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні: нові виклики. 2019 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : [https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2020/09/CASE\\_Tax-avoidance.pdf](https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2020/09/CASE_Tax-avoidance.pdf)

63. Doing Business 2020 [Електронний ресурс] / The World Bank. – Режим доступу : <https://www.doingbusiness.org/en/reports/global-reports/doing-business-2020>

64. Кеба А. П. Виклики та перспективи розбудови податкової системи України. 2021 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://dspace.puet.edu.ua/bitstream/123456789/10618/1/%D0%90.%20%D0%9F.%20%D0%9A%D0%B5%D0%B1%D0%B0.pdf>

65. Measuring tax gaps 2021 edition - tax gap estimates for 2019 to 2020 [Електронний ресурс] / GOV.UA. – Режим доступу : <https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps/measuring-tax-gaps-2021-edition-tax-gap-estimates-for-2019-to-2020>

66. Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States. 2020 Final Report. [Електронний ресурс] / European Union. – Режим доступу : <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/48f32ee9-f3dd-11ea-991b-01aa75ed71a1/language-en>

67. TADAT. Performance Assessment Report. Ukraine. [Електронний ресурс] / Державна фіскальна служба України. – Режим доступу : [http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine\\_TADAT\\_2018\\_Performance](http://sfs.gov.ua/data/material/000/259/339853/Ukraine_TADAT_2018_Performance)

[Assessment Report Final EN 6455958 v1 DMSDR1S.pdf](#)

68. Tax Policy Reforms 2020 [Електронний ресурс] / OECD iLibrary. – Режим доступу : [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-policy-reforms-2020\\_7af51916-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-policy-reforms-2020_7af51916-en)

69. Tax and Fiscal Policy Response to the Coronavirus Crisis : Strengthening Confidence and Resilience [Електронний ресурс] / OECD. – Режим доступу : <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience-60f640a8/>

70. Tax Policy Responses to COVID-19 [Електронний ресурс] / OECD. – Режим доступу : <https://www.oecd.org/tax/>

71. Швабій К. І. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс / Л. А. Задорожня, А. А. Капелюш, М. В. Кармаліта [та ін.] ; за заг. ред. К. І. Швабія. – Київ.: Алерта, 2018. – 62 с.

72. Швабій К. І. ПДВ-реформа: 15% замість 20%. Для всіх без винятків. [Електронний ресурс] / ZN.UA. – Режим доступу : <https://zn.ua/ukr/macrolevel/pdv-reforma-15-zamist-20-dlja-vsikh-bez-vinjatkiv.html>

**ДОДАТОК А**  
**АНАЛІЗ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ ГАЛУЗЕЙ ЕКОНОМІКИ**

Таблиця А.1 – Статистичні дані податкового навантаження підприємств окремих галузей економіки за 2019-2020 роки [46, 48-50]

Галузь економіки	Податкові надходження (ПН), млн грн		Додана вартість (ДВ), млн грн		Валовий дохід (ВД), млн грн		Валюта балансу (ВБ), млн грн		Чистий прибуток (ЧП), млн грн		ВВП, млн грн	
	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	57094	59393	356795	388660	572748	613754	1030367	1130305	94041	82231	3974564	4194102
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	104002	94783	222352	190320	3289389	3455648	3639017	3981333	166753	-22290		
Переробна промисловість	169007	113796	430228	424865								
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	121386	78697	526299	585272	4345851	4360128	2498323	2681379	129113	45272		

## ДОДАТОК Б

### ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЕКОНОМІК КРАЇН СВІТУ

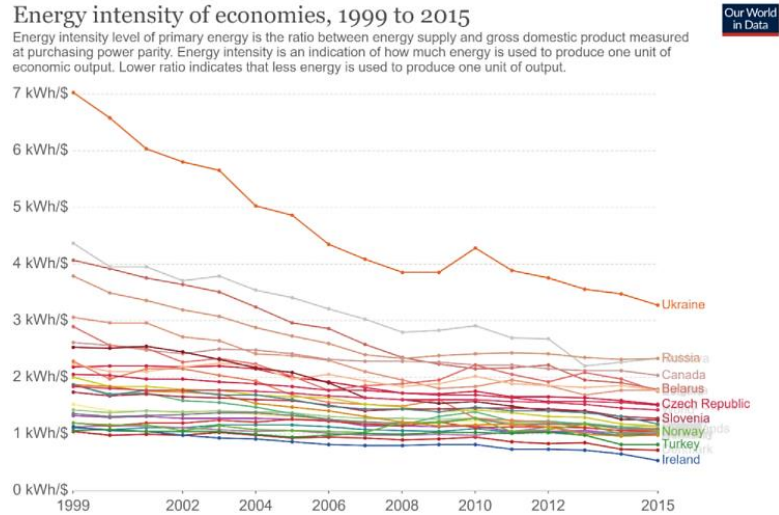


Рисунок Б.1 - Енергетична інтенсивність економік країн у 1999-2015 роках [52]

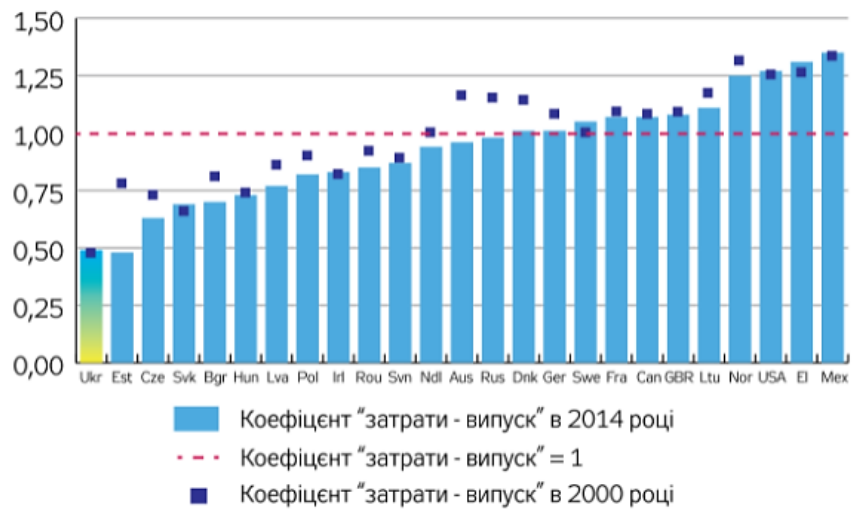


Рисунок Б.2 – Коефіцієнт «затрати-випуск» в 2000 і 2014 роках [51]