

УДК 342.9

DOI: <https://doi.org/10.32782/2708-0366/2024.19.19>**Крюкова І.О.**

доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри обліку і оподаткування,
Одеський державний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0577-6364>

Андрющенко І.С.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування,
Державний біотехнологічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4028-6782>

Руденко С.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Державний біотехнологічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2874-1957>

Kryukova Iryna

Odesa State Agrarian University

Andriushchenko Iryna, Rudenko Serhii

State Biotechnological University

СУЧАСНІ ВИКЛИКИ І ЗАВДАННЯ ДЛЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ У КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

THE MODERN CHALLENGES AND TASKS FOR THE TAX SYSTEM OF UKRAINE IN THE CONTEXT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Податки і податкова система – винятковий інструмент державного механізму управління, дієвість та результативність якого визначає рівень розвитку економіки та стан добробуту населення країни. За сучасних умов перед суспільством та урядами країн постають чисельні завдання, які пов'язані з необхідністю підвищення благополуччя націй шляхом досягнення цілей сталого розвитку. Це формує нові виклики і можливості для національної податкової системи. У статті досліджено роль податків у досягненні цілей сталого розвитку. Визначено сукупність викликів до податкової системи України у розрізі трьох складових: екологічної, економічної, соціальної. Окреслено ключові завдання подальшого сталого розвитку національної податкової системи у контексті основних елементів концепції сталості. Досліджена сукупність проблемних аспектів, що притаманні податковій системі України на даному етапі її розвитку і функціонування. Проаналізована структура податкових надходжень Державного бюджету України, проведена оцінка його основних джерел у динаміці та за основними видами податків. Визначено деякі напрями подальшого удосконалення вітчизняної податкової системи на засадах сталого розвитку.

Ключові слова: податки, податкова система, сталий розвиток, бюджет, процес оподаткування, добробут.

Taxes and the tax system are an exceptional tool of the state management mechanism, the effectiveness and efficiency of which determines the level of economic development and the state of well-being of the country's population. Under modern conditions, society and the governments of countries face numerous tasks related to the need to increase the well-being of nations by achieving the goals of sustainable development. This creates new challenges and opportunities for the national tax system. The role of taxes in achieving the goals of sustainable development is explored in the article. A set of challenges to the tax system of Ukraine was determined in terms of three components: environmental, economic, and social. The key tasks of the further sustainable

development of the national tax system in the context of the main elements of the concept of sustainability are outlined here. The main among them are: generation of the required amount of tax flows, stimulation of social responsibility of business, reduction of inequality of market distribution of income and wealth in the country, increase of transparency and inclusiveness of the tax system, promotion of development of environmentally sustainable business. The set of problematic aspects inherent in the tax system of Ukraine at this stage of its development and functioning is investigated. The structure of tax revenues of the State Budget of Ukraine is analyzed. The assessment of the main sources of state revenue showed that the most important taxes for the national economy are: value-added tax (from imported and domestic goods), tax on the income of individuals, tax on the profit of enterprises. The aggregate share of state tax revenues has decreased to 45% in recent years. Some areas of further improvement of the domestic tax system on the basis of sustainable development were identified. Among them: the introduction of a progressive scale of income taxation; elimination of bureaucratic difficulties arising in the process of checking and blocking tax invoices; increasing the convenience of IT tax services and solutions, simplifying procedures for registering tax invoices.

Keywords: taxes, tax system, sustainable development, budget, taxation process, well-being.

Постановка проблеми. Податки – неодмінний фінансовий інструмент забезпечення існування країни та функціонування державного механізму у кожній країні. Багатовікова теорія і практика податків незаперечно довела їх виняткову необхідність, важливість та незамінність для розвитку національних економік і суспільства. Ключове завдання урядів країни – обґрунтувати та реалізувати у практичній площині таку систему оподаткування, яка б сприяла максимізації суспільного благополуччя за одночасного забезпечення необхідних темпів економічного зростання. Податки можуть виявитись дієвим механізмом підвищення рівня інклюзивності розвитку національної економіки шляхом сприяння більшої рівності доходів громадян та скорочення бідності населення. На сучасному порядку денному дія податків розглядається за нових умов та аспектів суспільного розвитку як інструмент досягнення цілей сталого розвитку та підвищення на цій основі рівня добробуту населення країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню податків та засад функціонування податкової системи завжди приділялась значна увага з боку багатьох науковців й експертів. Значний внесок в аналіз даного питання внесли: Андрієнко К., Антіловська Г., Аранчій В., Буряк Л., Волощук М., Краус Н., Лойко В., Матьола І., Поддєрьогін А. та інші науковці. Водночас нові умови господарювання й управління, які виникають як у глобальному, так і національному економічному просторі, актуалізують необхідність подальших наукових пошуків за даною темою.

Концепція податків завжди була винятково важливою для урядів країн з метою мобілізації фінансових потоків, необхідних для забезпечення створення суспільних благ та послуг [1]. За останні роки у зв'язку із появою глобальної концепції сталого розвитку науковцями доповнено формат дослідження податків. Так, Самуар А. доводить тісний зв'язок податків та їх вагомих вплив на досягнення цілей сталого розвитку через стимулювання «зеленої» економіки та поширення ВДЕ з боку уряду країни [2]. Барриос С. та інші вважають, що податки постають одним з найважливіших джерел досягнення цілей сталого розвитку через механізм трансформації та фінансування інфраструктури, соціальних проєктів, освіти, охорони здоров'я та створення інших суспільно необхідних продуктів і послуг [3].

Податкова система, яка враховує пріоритети і необхідність виконання завдань сталого розвитку, може сприяти зростанню інвестиційної активності, стимулюючи людей займатись більш продуктивною діяльністю. Податкові пільги і преференції, пов'язані з здобуттям освіти, професійними розвитком та навчанням стимулюють людей до набуття нових навичок, створення власної бізнес-справи або інвестиційних вкладень [4].

Податок на корпоративний прибуток також може бути використаний як активний інструмент досягнення цілей сталого розвитку як національної економіки, так і бізнес-суб'єкта. Справедливі ставки корпоративного податку стимулюють підви-

щення рівня корпоративної поведінки і соціальної відповідальності компаній, що формує подвійний ефект: надходження податкових потоків до держави та реалізація корпоративних цілей сталого розвитку [5].

Удосконалення податкової системи України – питання, яке поставало актуальним для національної економіки і управління за всіх часів. Підвищення ефективності податкової системи є неодмінною умовою забезпечення фінансової безпеки держави, оптимізації рівня податкового навантаження та формування ресурсів реалізації суспільно важливих проєктів розвитку країни [6].

Удосконалення податкової системи України має на меті реалізацію національних цілей і завдань соціально-економічного розвитку за умов поступової адаптації та наближення до законодавства ЄС, що відповідає стратегічному курсу інтеграції країни до європейського економічного простору [7].

Формулювання цілей статті. Метою статті є обґрунтування основних завдань подальшого розвитку податкової системи України у контексті трансформаційного переходу до концепції сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу. У 2019 році за посередництвом ООН було засновано глобальний фінансовий фонд сталого розвитку (Sustainable Finance Hub), ключовою функцією якого стало об'єднання зусиль і знань для експертизи щодо фінансового забезпечення глобальних цілей сталого розвитку. Результатом його роботи була розробка пакетів програм і рекомендацій урядам країн та бізнесу для прискорення фінансування міжнародних і національних сталих проєктів, зокрема у частині податкового регулювання.

У 2021 році ООН запустила нову глобальну ініціативу – податок для цілей сталого розвитку («Tax for SDGs»), метою якого є надання допомоги країнам у підвищенні ефективності оподаткування та мобілізації внутрішніх ресурсів для досягнення прогресу у виконанні завдань сталого розвитку. Ключовим сферами реалізації даного проєкту є клімат, навколишнє середовище, добробут населення, управління. За підтримки урядів Норвегії і Фінляндії до цієї ініціативи приєдналось 25 країн світу, які докладають зусиль через підтримку податкового адміністрування, створення глобального реєстру експертів та обґрунтування нових засад оподаткування, які стимулюватимуть досягнення цілей сталого розвитку.

Глобальна концепція сталого розвитку має три базових виміри: екологічний, соціальний та економічний. Ці виміри сталості формують коло викликів і вимог до систем оподаткування з точки зору забезпечення їх сталості, прозорості й стабільності функціонування. Для України аспекти сталого функціонування національної податкової системи та податкового адміністрування є надзвичайно складними та гострими з позицій фактичного стану політичних та соціально-економічних умов.

З точки зору економічної площини стабільності основним викликом для вітчизняної податкової системи є відновлення здорових державних фінансів, які забезпечуються насамперед національними фінансовими потоками, а не зовнішніми надходженнями, які за останні роки стали домінуючими. Основним завданням у даному контексті постає відновлення довгострокової фінансової та фіскальної стабільності. З економічною площиною сталості податків також пов'язана проблема відновлення і підвищення міжнародної інвестиційної привабливості капіталу та соціально-демографічна проблема (старіння і міграція населення України).

Екологічні виклики стосуються змін клімату, проблем у енергетичній трансформації національної економіки та поступовому виснаженні природних ресурсів.

Соціальні виклики традиційно окреслюються у спектрі зростання інклюзивних розривів у суспільстві, проблемі нерівності концентрації доходів і багатства, гендерних розривах та соціальній напруженості у суспільстві.

За даними Всесвітнього банку, оподаткування має виняткове значення для досягнення цілей сталого розвитку, яке проявляється у наступних основних напрямках:

1) податки сприяють генерації фінансових ресурсів, необхідних для реалізації національних цілей сталого розвитку для урядів країн;

2) процес оподаткування впливає на досягнення справедливості у суспільстві та можливі темпи економічного зростання;

3) податки здійснюють активний вплив на поведінку людей та їх дії у сфері здоров'я, гендерної рівності та відношенні до навколишнього середовища;

4) прозорість та відкритість податкової системи сприяє зростанню довіри між контрагентами економічних відносин та зміцнює соціально-економічні контакти, що лежать в основі економічного розвитку [8].

З урахуванням особливостей вітчизняної податкової системи основні завдання її подальшого сталого розвитку акумулюються у розрізі економічного, соціального та екологічного фокусу (рис. 1).

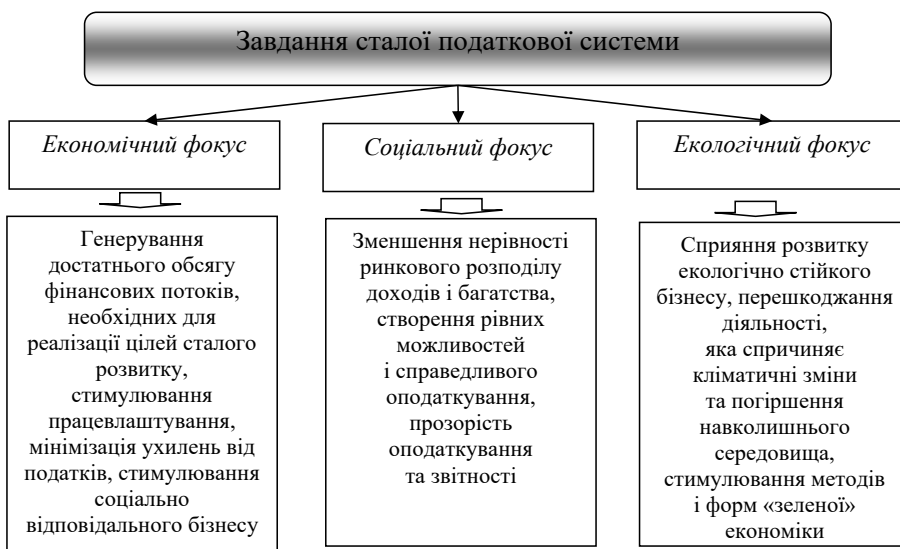


Рис. 1. Ключові завдання сталої податкової системи національної економіки
Джерело: авторська розробка

Виконання цих завдань потребує розробки та реалізації ефективного механізму оподаткування, одним із стратегічних пріоритетів якого мають стати національні цілі сталого розвитку. Дієвими інструментами такого механізму мають стати прозорість, підзвітність, «зелені» пільги і преференції, соціальна відповідальність уряду країни та бізнесу.

На сучасному етапі розвитку податкової системи України мають місце значні виклики, головними з яких постають наслідки тривалкового військового конфлікту, які проявляються у соціально-економічній сфері. За даними вітчизняних експертів, однією з ключових проблем податкової системи України є відсутність справедливості, інклюзивності та прозорості. Проявляється це у структурі податкових потоків, які акумулюються у зведеному бюджеті країни, непрозорості ПДВ, необхідності підвищення інституційної спроможності Державної податкової служби [9]. Крім цього, науковці акцентують увагу на проблемі значної фіскальної спрямованості податкової системи України, відсутності балансу між фіскальною, розподільчою та регулюючими функціями, дія яких не забезпечує синергійний ефект для суспільства та економіки [10]. Значними у порівнянні з іншими країнами є час на виконання процедур податкового

обліку в Україні – 328 годин на рік, тобто у два рази більше, ніж витрати часу бізнесу у Норвегії чи Німеччині [11]. Серед інших проблемних аспектів можна відмітити тривалість процедур оформлення податкових декларацій, часті зміни у податковому законодавстві, не завжди однозначне трактування положень податкових норм платниками податків та податковими адміністраціями, спірний характер рішень, які виносяться територіальним органами ДПС на адресу платників податків.

Як показав проведений аналіз, податки є винятково важливою складовою національної економіки та основним джерелом формування доходів держави. У довоєнний період частка від податкових надходжень до бюджетів країни визначалась сталим значенням та займала близько 75–85% у структурі всіх доходів. У 2022 році структура наповнення Державного бюджету зазнала кардинальних змін, які були зумовлені істотним нарощуванням питомої ваги коштів від закордонних країн і міжнародних організацій – до 26,92% (рис. 2). Також значно збільшилась частка коштів надходжень Державного бюджету від власних надходжень бюджетних установ і організацій. З 6,41% у 2000 р. вона зросла до 30,40% у 2023 році (неподаткові надходження). Таким чином, за останні роки відбуваються істотні трансформації не тільки у системі податкових потоків, а й у системі фінансових потоків держави загалом.



Рис. 2. Динаміка частки податків у формуванні Державного бюджету України, %
Джерело: побудовано автором за даними [12]

Серед усіх видів податків і обов'язкових платежів у структурі податкових надходжень максимальну питому вагу займає податок на додану вартість з імпортованих товарів – 30,4 % (366,1 млрд грн), ПДВ з вітчизняних товарів – 17,8% (214,6 млрд грн), ПДФО – 17,2% (206,9 млрд грн), податок на прибуток підприємств – 11,9% (143,8 млрд грн). Структура податкових надходжень свідчить про найбільш активні види та сектори діяльності національної економіки та потенціал формування податкових потоків у найближчій перспективі.

Серед інструментів подальшого удосконалення процесу оподаткування в Україні можна запропонувати: введення прогресивної шкали оподаткування доходів; усунення бюрократичних труднощів, що виникають у процесі перевірки та блокування податкових накладних; підвищення зручності ІТ-податкових сервісів і рішень, інтерфейсів спілкування платників податків із органами контролю; спрощення процедур реєстрації податкових накладних (наприклад, на основі сервісів попереднього узгодження або

перевірки із контролюючим органом). Пріоритетним напрямом подальшого удосконалення процесів і процедур оподаткування є цифровізація.

Корисним може виявитись для України світовий досвід удосконалення податкових процесів у рамках участі у глобальних міжнародних податкових програмах. Прикладами таких програм виступають ініціативи міжнародних організацій (Всесвітній банк) – Глобальна податкова програма, яка реалізується за декількома ключовими напрямами сталого розвитку: екологічне оподаткування, гендерна рівність та податкова реформа, охорона здоров'я тощо та має потужний фонд фінансового забезпечення.

Для досягнення цілей сталого розвитку національні податкові системи мають зазнавати сучасних змін та трансформацій. Діюча бюджетно-податкова система має бути спрямована на конкретні цілі і результати, які закріплені як стратегічний курс розвитку країни. Наприклад, якщо ціль сталого розвитку передбачає сприяння гендерній рівності і справедливості у суспільстві, необхідними є податкові стимули і преференції для тих видів економічної діяльності і бізнес-суб'єктів, де максимально задіяні жінки та молодь. На шляху досягнення мети мінімізації негативного впливу на навколишнє середовище та уповільнення кліматичних змін необхідними податковими інструментами є пільги для переходу на ВДЕ та для інвесторів капіталу для здійснення таких трансформацій. Досягнення здорового способу життя нації має супроводжуватись податковими пільгами виробникам екологічно чистих та безпечних продуктів і послуг. Реалізація таких цілей і завдань потребує значних обсягів фінансових потоків та довгострокового періоду їх спрямування у конкретні об'єкти і сфери сталого розвитку. Їх досягнення в Україні потребує активного залучення бізнесу на добровільних ініціативних засадах соціальної відповідальності та створення стабільних політично-економічних умов, що є можливим за умови завершення військового конфлікту у країні.

Висновки. Податки постають неодмінним атрибутом механізму державного управління та фінансового забезпечення розвитку країни. За умов реалізації концепції сталого розвитку до податкової системи формуються нові вимоги і завдання, які орієнтовані на мобілізацію фінансових ресурсів, необхідних для досягнення цілей сталого розвитку. Роль і значення податкової системи у вирішенні даного завдання є винятковою. Концепція сталого розвитку має три основних виміри, у розрізі яких формуються нові виклики і завдання для вітчизняної податкової системи: екологічна, соціальна, економічна. За сучасних умов механізм оподаткування в Україні характеризується певними недоліками і труднощами, серед яких основними постають: низький рівень справедливості, інклюзивності та прозорості; пріоритет фіскальної спрямованості; тривалість процедур оформлення податкових декларацій; часті зміни у податковому законодавстві, не завжди однозначне трактування положень податкових норм. При наявності таких тенденцій частка податкових надходжень до бюджетів країни за останні роки визначається різким зменшенням та складає близько 45%. Основними видами податків, які забезпечують надходження податкових потоків держави, є ПДВ, ПДФО, податок на прибуток підприємств. Подальші кроки у напрямі вдосконалення системи оподаткування у країні мають враховувати існуючі недоліки та цілі й стратегічні пріоритети сталого розвитку.

Список використаних джерел:

1. Azlan Annuar H., Isa K., Ibrahim S., Solarin S. Malaysian corporate tax rate and revenue: the application of Ibn Khaldun tax theory. *ISRA International Journal of Islamic Finance*. 2018. № 10 (2). P. 251–262.
2. Samour A., Shahzad U., Mentel G. Moving toward sustainable development: assessing the impacts of taxation and banking development on renewable energy in the UAE *Renew. Energy*. 2020. № 200. P. 706–713.

3. Barrios S., d'Andria D., Gesualdo M. Reducing tax compliance costs through corporate tax base harmonisation in the European Union, JRC Working Papers on Taxation and Structural № 2/2019, European Commission, Joint Research Centre, Seville, 2019. URL: <https://joint-research-centre.ec.europa.eu/system/files/2019-04/jrc116420.pdf>

4. Peterson T., Bair Z. United States tax rates and economic growth. *Sage Open*. 2022. № 12 (3). P. 1–13.

5. Gechert S., Heimberger P. Do corporate tax cuts boost economic growth? *European Economic Revie*. 2022. № 147.

6. Іванишина О.С., Прокопенко І.А., Панура Ю.В. Удосконалення податкової системи як фактор підвищення фінансової безпеки держави. *Ефективна економіка*. 2021. № 4. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4_2021/77.pdf

7. Волощук М.Г., Матьола І.І., Карабін Т.О., Білаш О.В. Становлення та розвиток податкової системи України: монографія. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 172 с.

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

9. Варланов С. Актуальні проблеми податкової системи України. URL: <https://dc.org.ua/news/tax-system>

10. Андрієнко К., Артюх О. Проблемні аспекти сучасної податкової системи України. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*. 2023. Vol. 2. № 4. P. 1–10.

11. Податкова пастка для української економіки. URL: <https://uifuture.org/publications/podatкова-pastka-dlya-ukrayinskoji-ekonomiky/>

12. Міністерство фінансів України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2014/>

13. Степаненко С.В. Роль податку на додану вартість у формуванні доходів бюджету та його ефективність. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства*. 2019. Вип. 206 «Економічні науки». С. 412–422.

References:

1. Azlan Annuar H., Isa K., Ibrahim S., Solarin S. (2018) Malaysian corporate tax rate and revenue: the application of Ibn Khaldun tax theory. *ISRA International Journal of Islamic Finance*, no. 10 (2), pp. 251–262.

2. Samour A., Shahzad U., Mentel G. (2020) Moving toward sustainable development: assessing the impacts of taxation and banking development on renewable energy in the UAE. *Renew. Energy*, no. 200, pp. 706–713.

3. Barrios S., d'Andria D., Gesualdo M. (2019) Reducing tax compliance costs through corporate tax base harmonisation in the European Union, JRC Working Papers on Taxation and Structural № 2/2019, European Commission, Joint Research Centre, Seville. Available at: <https://joint-research-centre.ec.europa.eu/system/files/2019-04/jrc116420.pdf> (accessed 10 February 2024).

4. Peterson T., Bair Z. (2022) United States tax rates and economic growth. *Sage Open*, no. 12 (3), pp. 1–13.

5. Gechert S., Heimberger P. (2022) Do corporate tax cuts boost economic growth? *European Economic Revie*, no. 147, pp. 104–157.

6. Ivanyshyna O.S., Prokopenko I.A., Panura Yu.V. (2021) Udoskonalennia podatkovoi systemy yak faktor pidvyshchennia finansovoi bezpeky derzhavy [Improvement of the tax system as a factor in increasing the financial security of the state]. *Efektivna ekonomika*, no. 4. Available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4_2021/77.pdf (accessed 10 February 2024).

7. Voloshchuk M.H., Matola I.I., Karabin T.O., Bilash O.V. (2021) *Stanovlennia ta rozvytok podatkovoi systemy Ukrainy* [Formation and development of the tax system of Ukraine], Uzhhorod: Vydavnytstvo Oleksandry Harkushi.

8. Taxation & SDGs. Available at: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/860581538762337418/pdf/130559-WP-ReportFinalMar.pdf> (accessed 10 February 2024).

9. Varlanov S. Aktualni problemy podatkovoi systemy Ukrainy [Actual problems of the tax system of Ukrain]. Available at: <https://dc.org.ua/news/tax-system> (accessed 10 February 2024).

10. Andriienko K., Artiukh O. (2023) Problemnii aspekty suchasnoi podatkovoi systemy Ukrainy [Problematic aspects of the modern tax system of Ukraine]. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*, vol. 2, no. 4, pp. 01-10.

11. Podatkova pastka dlia ukrainskoi ekonomiky [A tax trap for the Ukrainian economy]. Available at: <https://uifuture.org/publications/podatkova-pastka-dlya-ukrayinskoyi-ekonomiky/> (accessed 10 February 2024).

12. Ministerstvo finansiv Ukrainy [Ministry of Finance of Ukraine]. Available at: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2014/> (accessed 10 February 2024).

13. Stepanenko S.V. (2019) Rol' podatku na dodanu vartist' u formuvanni dokhodiv biudzhetu ta joho efektyvnist' [The role of the tax on added income in the formation of budget revenues and its effectiveness]. *Visnyk Kharkivs'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu sil's'koho hospodarstva*. vol. 206 «Ekonomichni nauky», pp. 412–422.