

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ:
ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ
РОЗВИТКУ»**

на матеріалах ГУ ДПС у Чернівецькій області

Студента 2 курсу, 704 групи,
спеціальності 072 «Фінанси,
банківська справа, страхування та
фондовий ринок»
ОП «Фінансовий моніторинг та
податковий менеджмент»

Василова Валентина
Васильовича

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

Томнюк Тетяна
Леонідівна

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол Алла
Олегівна

Чернівці 2024

АНОТАЦІЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Студента: Василова Валентина Васильовича

Кафедра: Фінансів, обліку і оподаткування

Спеціальність: Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок

Тема роботи: «Державний податковий менеджмент: особливості реалізації та перспективи розвитку» (на матеріалах ГУ ДПС у Чернівецькій області).

Анотація

У випускній кваліфікаційній роботі розглядаються теоретичні та методологічні засади реалізації державного податкового менеджменту. Проведено дослідження еволюційного розвитку функціонування фіскальних інститутів в Україні. Розглянуто теоретичні аспекти податкового менеджменту як виду управлінської діяльності податкових органів. Визначено функціональні елементи діяльності податкових органів.

Проведено моніторинг реалізації державного податкового менеджменту ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021–2023 роках.

Дано характеристику податкової політики України в умовах воєнного стану, визначено можливості її удосконалення. Окреслено вектори трансформації адміністрування податків як складової державного податкового менеджменту. Охарактеризовано особливості використання цифрових технологій в податковому менеджменті та виявлено напрями підвищення їх ефективності.

Ключові слова: державний податковий менеджмент, податкова політика, адміністрування податків, податкові органи, державна податкова служба.

The summary

The final qualification work examines the theoretical and methodological foundations of the implementation of state tax management. A study of the evolutionary development of the functioning of fiscal institutions in Ukraine was conducted. Theoretical aspects of tax management as a type of management activity of tax authorities are considered. The functional elements of the activity of tax authorities are defined.

The monitoring of the implementation of the state tax management of the GU DPS in Chernivtsi region in 2021–2023 was carried out.

The characteristics of the tax policy of Ukraine in the conditions of martial law are given, and the possibilities of its improvement are determined. The vectors of transformation of tax administration as a component of state tax management are outlined. The features of the use of digital technologies in tax management are characterized and directions for improving their effectiveness are identified.

Keywords: state tax management, tax policy, tax administration, tax authorities, state tax service.

ЗМІСТ

	ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ	7
	1.1. Еволюція становлення та розвитку фіскальних інститутів в Україні	7
	1.2. Сутність та завдання податкового менеджменту як виду управлінської діяльності податкових органів	10
	1.3. Функціональні елементи діяльності податкових органів	13
	Висновки до розділу 1	15
РОЗДІЛ 2	МОНІТОРИНГ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ГУ ДПС У ЧЕРНІВЕЦЬКІЙ ОБЛАСТІ У 2021–2023 РОКАХ	17
	2.1. Аналіз обліку платників податків в податкових органах Чернівецької області	17
	2.2. Аналіз виконання планових показників мобілізації податкових надходжень	22
	2.3. Особливості адміністрування податків ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021–2023 роках	28
	Висновки до розділу 2	35
РОЗДІЛ 3	НАПЯМИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В УКРАЇНІ	37
	3.1. Податкова політика України в умовах воєнного стану: реалії, виклики та перспективи подолання	37
	3.2. Вектори трансформації адміністрування податків як складової державного податкового менеджменту	47
	3.3 Особливості використання цифрових технологій в податковому менеджменті: сучасний стан та можливості підвищення ефективності	50
	Висновки до розділу 3	56
	ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	58
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61
	ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективна управлінська діяльність держави у сфері оподаткування має особливе значення у підтримці економічної стабільності та розвитку країни. По-перше, податкова система впливає на добробут суспільства через формування доходів державного бюджету, від яких залежить фінансування соціальних, інфраструктурних та інших важливих програм. По-друге, податковий менеджмент може стимулювати або, навпаки, обмежувати інвестиції, які є рушієм економічного зростання, що є особливо актуальним для України в умовах економічної невизначеності та інфляційних викликів. По-третє, сучасні тенденції глобалізації та євроінтеграції вимагають від України адаптації її податкового менеджменту до міжнародних стандартів і практик, що сприяє залученню іноземних інвестицій та підвищенню прозорості. Окрім того, цифровізація і впровадження новітніх технологій відкривають нові можливості для вдосконалення податкового адміністрування, зменшення рівня тіньової економіки та запобігання ухиленню від сплати податків.

Протягом останніх років проблеми, пов'язані з податковою системою в Україні, висвітлюються в працях В.Л. Андрущенка, В.П. Вишневського, О.М. Десятнюк, Т.І. Єфименко, Ю.Б. Іванова, А.І. Крисоватого, В.П. Мельника, А.М.Соколовської, Т. Л. Томнюк та ін. Зазначеною проблематикою опікуються також ряд закордонних авторів (М. Гілліс, Р. Лих, Мак Леєр, С. Сюррей та ін.). Державний податковий менеджмент вимагає реформ, щоб краще відповідати інтересам платників податків і стимулювати економічну активність, що потребує дослідження оптимальних підходів і інструментів.

Отже, нагальність проблематики, необхідність комплексного вирішення зазначених вище проблем зумовили вибір теми дослідження.

Мета і завдання дослідження. *Метою дослідження* сучасних тенденцій в реалізації державного податкового менеджменту та розробка пропозицій щодо його удосконалення.

Для досягнення поставленої мети в роботі передбачалося вирішити такі

завдання:

–дослідити еволюційний розвиток функціонування фіскальних інститутів в Україні;

- розглянути теоретичні аспекти податкового менеджменту як виду управлінської діяльності податкових органів;

- визначити функціональні елементи діяльності податкових органів

–провести моніторинг реалізації державного податкового менеджменту ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021–2023 роках;

– дослідити податкову політику України в умовах воєнного стану, визначити вектори удосконалення;

– визначити вектори трансформації адміністрування податків як складової державного податкового менеджменту;

–дослідити особливості використання цифрових технологій в податковому менеджменті та виявити напрями підвищення їх ефективності.

Об’єктом дослідження є податковий менеджмент як система управлінської діяльності у сфері оподаткування.

Предметом дослідження є реалізація державного податкового менеджменту головним управлінням державної податкової служби у Чернівецькій області.

Методи дослідження. При написанні випускної кваліфікаційної роботи у процесі дослідження використані такі методи: абстрактно-логічний, аналізу й синтезу, конкретного й абстрактного, індукції та дедукції, (теоретичні узагальнення і формування висновків), економіко-статистичний, порівняльних характеристик (аналіз сучасного стану, перспектив розвитку, механізмів реформування діяльності податкової служби), розрахунково-конструктивний.

Інформаційна база дослідження. Теоретико-методологічною базою дослідження для обґрунтування концептуальних положень, забезпечення вірогідності висновків і пропозицій є Закони України, Укази Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України, нормативно-правові документи, статистичні дані Держкомстату України, матеріали ДПС України та Головного

управління (ГУ) ДПС в Чернівецькій області. У процесі роботи використовувались монографічні видання та статті зарубіжних і вітчизняних економістів.

Наукова новизна дослідження полягає в розробці системи реформування діяльності податкової служби України як суб'єкта державного податкового менеджменту. Наукова новизна характеризується такими положеннями:

- здійснено дослідження становлення, розвитку та функціонування органів фіску в Україні в історичній ретроспективі;
- розроблено пропозиції щодо подальшого удосконалення податкового менеджменту в умовах воєнного стану та пост воєнного розвитку.

Практичне значення отриманих результатів дослідження полягає в тому, що теоретичні положення, викладені в кваліфікаційній роботі, доведені до рівня конкретних практичних пропозицій та рекомендацій. Вони можуть бути використані при вирішенні питань реформування податкової служби України, що дозволяє значно підвищити рівень теоретичної розробки дослідження, забезпечити здійснення єдиного науково-методичного підходу до системної зміни функціонування податкової служби на центральному і регіональному рівнях.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано наукову статтю на тему «Особливості використання цифрових технологій в адмініструванні податків» (Збірник студентських наукових праць Чернівецького торговельно-економічного інституту ДТЕУ. Випуск XXXIV. Чернівці, 2024.).

Обсяг та структура випускної кваліфікаційної роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел. Основний текст роботи викладено на 61 сторінці, що містять 6 таблиць і 9 рисунків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

1.1. Еволюція становлення та розвитку фіскальних інститутів в Україні

Важливою складовою частиною податкової системи та основним засобом реалізації податкової діяльності держави є податкові органи. Кожен етап історичного розвитку країни характеризується існуванням різних державних управлінських структур в системі оподаткування.

Податкова система в Україні має глибоке історичне коріння, яке сягає ще часів Київської Русі (IX–XIII ст.). У цей період основним джерелом державного доходу була данина, яка спочатку збиралася нерегулярно, а згодом набула систематичного характеру. Данину можна було сплатити або «повозом», доставивши її в Київ, або «полюддям», коли князь особисто вирушав для збору податків. Проте система була хаотичною, що часто призводило до зловживань з боку збирачів податків та викликало невдоволення населення, як-от у випадку вбивства князя Ігоря через надмірне оподаткування. Реагуючи на ситуацію, княгиня Ольга у 947 році провела реформу, започаткувавши регулярне стягнення данини та заснувавши «становища» — адміністративно-фінансові пункти збору податків [21, с. 18].

Після монгольської навали в XIII столітті територія Русі потрапила під контроль Золотої Орди. Оподаткування перейшло під нагляд баскаків — представників ханської адміністрації, які контролювали збір податків. Надалі, з відновленням влади місцевих князів, оброк (натуральний податок) залишився основною формою стягнень, а спосіб його збору часто здійснювався через орендарів.

У XIV столітті більшість українських земель увійшла до складу Великого князівства Литовського, де князь Вітовт розпочав реформування податкової

системи, створивши місцеві адміністративні одиниці для ефективнішого збору податків. Усі податки спочатку надходили у волості, а згодом у повіти та зберігалися у замках великих міст. У процесі збору часто залучалися місцеві збирачі податків, що сприяло посиленню контролю.

У часи Речі Посполитої (1569–1795) податкова система була значно змінена: право на збирання податків іноді передавалося в оренду, що спричиняло численні зловживання. Це викликало соціально-економічне напруження та стало одним із чинників визвольної війни українського народу у 1648–1654 роках. За часів Козацької держави податки не були основним джерелом доходу. Основні надходження йшли від використання природних ресурсів та військової здобичі. Козацька скарбниця поповнювалася за рахунок митних зборів і торгівлі на Січі.

Після укладання Переяславської угоди 1654 року та переходу України під протекторат Московського царства, податкова система зазнала серйозних змін. Москва поступово встановила контроль над збором податків, що стало джерелом обурення серед населення. При гетьманові Брюховецькому в 1666 році в Україну були надіслані московські переписувачі для обліку майна та накладання податків. Це рішення викликало значний спротив і призвело до масових заворушень. У XVIII столітті, за часів Петра I, Гетьманщина остаточно втратила автономію, а управління податковою системою перейшло під контроль російської адміністрації [27, с. 15; 41, с. 17].

Еволюція податкових органів сучасної України пройшла кілька ключових етапів, кожен з яких відображає важливі соціально-економічні зміни та потреби держави [27, с. 18; 42, с. 16; 43, с. 14]:

1. Період радянської системи: До здобуття незалежності Україна мала радянську податкову систему, де податкове адміністрування здійснювалося підконтрольними державі органами, що головним чином збирали надходження від державних підприємств. Особисті доходи і корпоративні прибутки оподатковувалися на централізованій основі.

2. Створення Державної податкової служби (1990-ті): Після проголошення незалежності в 1991 році Україна почала формувати національні податкові органи. У 1996 році було утворено Державну податкову адміністрацію (ДПС), що отримала повноваження для збору податків, адміністрування бюджетних надходжень, а також для боротьби з ухиленням від сплати податків.

3. Реформа 2010 року – перетворення ДПС у Державну податкову службу (ДПС): У рамках реформи 2010 року Державну податкову адміністрацію було перейменовано у Державну податкову службу, яка отримала нові функції та повноваження, особливо щодо вдосконалення системи електронного адміністрування податків.

4. Інтеграція з митною службою та створення Міністерства доходів і зборів (2012-2014): У 2012 році в Україні було створено Міністерство доходів і зборів, яке об'єднало функції податкової і митної служби з метою посилення контролю за надходженнями до бюджету. Однак цей орган проіснував лише до 2014 року, після чого функції податкової і митної служб було розділено.

5. Реформа Державної фіскальної служби (ДФС) (2014-2019). Після скасування Міністерства доходів і зборів у 2014 році була створена Державна фіскальна служба, яка виконувала функції адміністрування податків, зборів та митних платежів. Протягом цього періоду розпочалася низка реформ для підвищення прозорості й ефективності роботи податкових органів.

6. Останні реформи – створення нової Державної податкової служби і Державної митної служби (2019). У 2019 році було розділено Державну фіскальну службу на Державну податкову службу та Державну митну службу, щоб покращити адміністрування податкової та митної сфер і зменшити корупційні ризики. Обидві служби почали працювати як окремі структури, орієнтуючись на модернізацію процесів і розширення електронних послуг.

Сьогодні продовжується реалізація єдиної відомчої цілеспрямованої ідеології розвитку податкової служби в напрямі реорганізації її організаційної структури, розробки нових підходів до проведення податкового аудиту,

протидії злочинності та корупції у сфері оподаткування, інформатизації процесів адміністрування податків. В останнє десятиріччя податкові органи України активно розвивають електронні сервіси, включаючи онлайн-функції податкових звітностей і обслуговування платників податків. Такий підхід допомагає зменшити бюрократичне навантаження, підвищити прозорість та посилити контроль за дотриманням податкового законодавства.

1.2. Сутність та завдання податкового менеджменту як виду управлінської діяльності податкових органів

Наукові джерела відзначають недостатню кількість досліджень, присвячених вивченню поняття "податковий менеджмент". У наявних працях сучасні науковці розглядають його структуру по-різному. Зокрема, Крисоватий А.І. та ін. автори до складу податкового менеджменту включають не лише державний і корпоративний, але й особистий (сімейний) податковий менеджмент [27, с. 11-12]. На думку цих дослідників, структура податкового менеджменту складається з трьох основних компонентів (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Види податкового менеджменту

Державний податковий менеджмент охоплює комплекс заходів, що реалізують державну податкову політику, яка має забезпечити організацію такої системи оподаткування, що зможе повною мірою задовольнити більшість

фінансових потреб держави. При цьому важливо, щоб система не створювала надмірного фінансового тиску на платників податків. Управління на цьому рівні здійснюється відповідно до фінансової та економічної стратегії держави, а також у рамках розробленої податкової стратегії.

Податковий менеджмент підприємств стосується створення податкової політики, що відповідає стратегії розвитку підприємства та його напрямкам діяльності. Основне завдання тут — формування системи оподаткування, яка б дозволила досягати максимального прибутку при оптимальних податкових зобов'язаннях перед бюджетами різних рівнів.

Що стосується податкового менеджменту для громадян, то його сфера охоплює організацію особистих податкових платежів. Основна мета — вибір такої системи сплати податків, яка б максимально сприяла підвищенню добробуту громадян. До цього відносяться податки на майно, землю, власність та інші подібні податки. Також у сферу входять види діяльності громадян, які не передбачають створення підприємств чи організацій, але пов'язані з отриманням доходу (наприклад, вирощування овочів на присадибній ділянці з подальшим продажем чи індивідуальне домашнє виробництво) [21, с. 14].

Усіма дослідниками однотайно визначено у структурі податкового менеджменту таку його важливу складову як державний податковий менеджмент. Крисоватий А.І. та Томнюк Т. Л. зазначає, що “під державним податковим менеджментом слід розуміти систему державного управління оподаткуванням, що займається координацією і вдосконаленням усіх сторін оподаткування. В цю систему входять законодавчі та адміністративні органи і включається сукупність норм і правил, що регламентують податкові дії, а також відповідальність за порушення податкового законодавства” [28, с. 44].

Науковці підходять до визначення поняття "державний податковий менеджмент" з різних перспектив, відзначаючи його значення як системи управління, спрямованої на оптимізацію процесів оподаткування. Загалом, під державним податковим менеджментом розуміють комплекс заходів, який охоплює розробку, впровадження та контроль за податковою політикою

держави для забезпечення стійких доходів бюджету, збалансування інтересів держави та платників податків, а також підтримки економічної стабільності.

Відповідно до позицій вчених, таких як Ю. Іванов, І. Майбуrow, державний податковий менеджмент є невід'ємною складовою державного управління фінансовою системою, яка має на меті не лише збір податків, але й регулювання економічних процесів, стимулювання інвестиційної активності та соціальної справедливості в оподаткуванні [43, с. 62].

Таким чином, державний податковий менеджмент – механізм, що поєднує в собі функції забезпечення надходжень до бюджету, підтримки економічного розвитку та соціальної рівності, а також інтеграції новітніх технологій для підвищення ефективності оподаткування.

Головною метою державного податкового менеджменту є забезпечення збалансованої, ефективної та справедливої податкової політики. Завдання державного податкового менеджменту охоплюють такі аспекти:

- забезпечення надходжень податків до бюджету;
- прогнозування обсягів податкових надходжень на основі аналізу бази оподаткування та міжнародного досвіду;
- упровадження нових підходів до оподаткування з метою активізації бізнесу та покращення фінансування соціальних програм;
- розробка податкових експериментів та реформ, що сприятимуть підтримці суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності;
- сприяння розвитку соціально орієнтованої ринкової економіки в Україні;
- реалізація податкової реформи;
- забезпечення належного функціонування фінансової та податкової системи;
- взаємодія з платниками податків та інших податкових платежів;
- запобігання економічним злочинам, корупції та тінізації економіки;
- оптимізація структури органів Державної податкової служби для підвищення ефективності їх роботи.

1.3. Функціональні елементи діяльності податкових органів

Основною метою діяльності податкових органів є забезпечення своєчасного і повного надходження податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджетів всіх рівнів. Досягнення зазначеної мети передбачає цілий комплекс взаємопов'язаних, взаємообумовлених складових процесів, які виступають функціональними елементами діяльності податкових органів.

Головним завданням податкових органів в системі державного податкового менеджменту є ефективне адміністрування податків, що охоплює такі складові [53, с. 67]:

1. Реєстрація платників податків: організація обліку юридичних і фізичних осіб, що є платниками податків, їх реєстрація у відповідних реєстрах.
2. Нарахування та збір податків: забезпечення правильного та своєчасного нарахування податкових зобов'язань і контроль за їх сплатою.
3. Розробка інформаційних систем: автоматизація податкових процесів, запровадження електронного обліку та звітності сприяє прозорості та полегшенню роботи як для податкових органів, так і для платників.
4. Налагодження сервісу для платників: надання платникам податків консультацій, роз'яснень, допомога в заповненні податкових декларацій.

Однією з важливих функцій державного податкового менеджменту є управління податковими ризиками, що дозволяє знизити ймовірність несплати податків. Основні підходи включають:

1. Ідентифікація та аналіз ризиків: виявлення потенційних ризиків ухилення від сплати податків, аналіз схем мінімізації податкових зобов'язань;
2. Розробка та впровадження ризик-орієнтованого підходу: застосування вибіркового методу контролю, які враховують ймовірність ризиків для кожного типу платників податків;
3. Моніторинг фінансових потоків: оцінка підозрілих транзакцій та схем, які можуть вказувати на ухилення від оподаткування.

Податковий контроль – це система заходів, спрямованих на забезпечення дотримання податкового законодавства. Основні функції податкового контролю включають [10, с. 49-52]:

1) Проведення податкових перевірок: податкові інспектори здійснюють контроль за достовірністю податкової звітності та законністю проведених операцій;

2) Розслідування податкових порушень: у разі виявлення податкових порушень податковий орган проводить розслідування і притягає до відповідальності винних осіб;

3) Профілактика податкових правопорушень: організація освітніх заходів, інформування платників про необхідність дотримання податкових зобов'язань і ризики ухилення від податків.

Використання сучасних технологій в діяльності податкових органів дозволяє значно підвищити ефективність податкової системи. Основні напрями використання технологій:

— Автоматизація податкових процесів: запровадження автоматичних систем обліку, електронного документообігу, подання декларацій та звітності через Інтернет;

— Інтеграція з іншими інформаційними системами: обмін даними між податковими органами, митницею, банківською системою для виявлення підозрілих операцій та уникнення ухилення від податків;

— Аналіз великих даних (Big Data): використання технологій обробки великих обсягів даних для прогнозування податкових надходжень і виявлення можливих податкових порушень.

Формування податкової культури та підвищення податкової дисципліни серед платників є важливим елементом державного податкового менеджменту. Цей аспект включає такі напрями:

1. Просвітницька діяльність: проведення кампаній щодо значення податків для розвитку суспільства, роз'яснення наслідків ухилення від сплати податків;

2. Забезпечення прозорості податкової системи: громадяни повинні мати чітке розуміння того, як розподіляються податкові кошти, які заходи вживаються для боротьби з ухиленням від сплати податків;

3. Мотивування сумлінних платників: запровадження механізмів заохочення платників, які сумлінно виконують свої податкові обов'язки, наприклад, через надання знижок або зменшення податкових перевірок.

Ефективний податковий менеджмент дозволяє не лише підвищити податкові надходження, але й створити сприятливі умови для розвитку бізнесу та залучення інвестицій. Важливим аспектом є взаємодія державних органів з громадськістю, яка сприяє підвищенню рівня податкової культури, покращенню дотримання податкових зобов'язань та запобіганню ухиленням від сплати податків.

Висновки до розділу 1

Податкова служба є одним з невід'ємних аспектів податкової системи країни, тому вона не може існувати окремо від процесів, що відбуваються в державному механізмі регулювання доходів бюджетів різних рівнів. Розвиток оподаткування у всі часи супроводжується еволюцією органів стягнення податків, що закономірно набули перетворень від силової та відкупної системи утримання податків до бюрократичного способу їх утримання за участю державних чиновників і далі — до поєднання апаратно-бюрократичних та демократичних засад в адмініструванні податків.

Розрізняють три види податкового менеджменту: державний, податковий менеджмент підприємства та персональний податковий менеджмент. Державний податковий менеджмент – механізм, що поєднує в собі функції податкових органів щодо забезпечення надходжень до бюджету, підтримки економічного розвитку та соціальної рівності, а також інтеграції новітніх технологій для підвищення ефективності оподаткування.

Головною метою державного податкового менеджменту є забезпечення збалансованої, ефективної та справедливої податкової політики.

Головним завданням податкових органів в системі державного податкового менеджменту є ефективне адміністрування податків, що охоплює такі складові: організація обліку юридичних і фізичних осіб, що є платниками податків, їх реєстрація у відповідних реєстрах; забезпечення правильного та своєчасного нарахування податкових зобов'язань і контроль за їх сплатою; автоматизація податкових процесів і розробка інформаційних систем; надання сервісних послуг для платників (консультування, роз'яснення, допомога в заповненні податкових декларацій та ін.).

РОЗДІЛ 2

МОНІТОРИНГ РЕАЛІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ ГУ ДПС У ЧЕРНІВЕЦЬКІЙ ОБЛАСТІ У 2021-2023 РОКАХ

2.1. Аналіз обліку платників податків в податкових органах Чернівецької області

Головне управління Державної податкової служби (ГУ ДПС) у Чернівецькій області є структурним територіальним підрозділом Державної податкової служби України. Основними її завданнями та функціями є реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, торгових патентів.

Оподаткування починається з реєстрації та обліку юридичних та фізичних осіб як платників податків. Дослідимо динаміку платників податків, що перебували на обліку в ГУ ДПС у Чернівецькій області (дод. А, Б, В).

Так, у 2021 році на обліку в ДПС у Чернівецькій області перебувало 17263 юридичних осіб. Із загальної чисельності платників 15708 юридичних

осіб або 91% здійснювали діяльність. Найвищий показник такого співвідношення був у Кіцманському (94,5%), Кельменецькому (93,7%), Вижницькому (93,4%) та Сторожинецькому (93%) районах. Найнижчий показник – у Хотинському районі (83,5%) (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Стан обліку платників податків у ДПС у Чернівецькій області у 2021 р.

Найменування органу ДПС	Юр. особи, всього на обліку	Юр. особи, які здійснюють діяльність	% тих, що здійснюють діяльність до зареєстрованих	ФОП, всього на обліку	ФОП, які здійснюють діяльність	% тих, що здійснюють діяльність до зареєстрованих
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Вижницький р-н)	798	745	93,4	2462	2458	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Герцаївський р-н)	366	339	92,6	735	735	100,0
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Глибоцький р-н)	693	621	89,6	2620	2615	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Заставнівський р-н)	564	485	86,0	1624	1582	97,4
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Кельменецький р-н)	442	414	93,7	1184	1183	99,9
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Кіцманський р-н)	797	753	94,5	2610	2605	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Новоселицький р-н)	949	840	88,5	2775	2767	99,7
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Путильський р-н)	344	299	86,9	952	952	100,0
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Сокирянський р-н)	535	493	92,1	1085	1082	99,7
ГУ ДПС у Чернівецькій обл. (Сторожинецький р-н)	911	847	93,0	3931	3929	99,9
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Хотинський р-н)	874	730	83,5	2052	2003	97,6
ГУ ДПС у Чернівецькій області (м.Чернівці)	9720	8907	91,6	21267	21172	99,6
ГУ ДПС у Чернівецькій обл. (м. Новодністровськ)	270	235	87,0	494	494	100,0
ВСЬОГО Чернівецька область	17263	15708	91,0	43791	43577	99,5

Щодо фізичних осіб – підприємців, то із загальної чисельності платників (а саме 43791 ФОПів) 43577 фізичні особи – підприємці або 99,5% здійснювали

діяльність. Найвищий показник такого співвідношення був у м. Новодністровськ, Герцаївському та Путильському районах (100%), Кельменецькому та Сторожинецькому (99,9%) районах, Вижницькому, Кіцманському та Глибоцькому районах (99,8%). Найнижчий показник – у Заставнівському (97,4%) та Хотинському районі (97,6%).

У 2022 році на обліку в ДПС у Чернівецькій області перебувало 17715 юридичних осіб. Із загальної чисельності платників 16172 юридичні особи або 91,3% здійснювали діяльність (що на 0,3% більше показника 2021 року). Найвищий показник такого співвідношення був у м. Чернівцях (92,9%), Сторожинецькому (92,8%), Кельменецькому (92,7%) та Вижницькому (92,4%) районах. Найнижчий показник – у Путильському (83,1%) та Хотинському районі (83,4%) (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Стан обліку платників податків у ДПІ у Чернівецькій області у 2022 р.

Найменування органу ДПС	Юр. особи, всього на обліку	Юр. особи, які здійснюють діяльність	% тих, що здійснюють діяльність до зареєстрованих	ФОП, всього на обліку	ФОП, які здійснюють діяльність	% тих, що здійснюють діяльність до зареєстрованих
1	2	3	4	5	6	7
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Вижницький р-н)	816	754	92,4	2334	2330	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Герцаївський р-н)	372	340	91,4	723	723	100,0
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Глибоцький р-н)	704	635	90,2	2482	2478	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Заставнівський р-н)	584	498	85,3	1609	1571	97,6
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Кельменецький р-н)	450	417	92,7	1180	1179	99,9
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Кіцманський р-н)	814	747	91,8	2545	2540	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Новоселицький р-н)	974	852	87,5	2688	2683	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Путильський р-н)	360	299	83,1	934	934	100,0

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5	6	7
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Сокирянський р-н)	544	497	91,4	1014	1011	99,7
ГУ ДПС у Чернівецькій обл. (Сторожинецький р-н)	941	873	92,8	3680	3676	99,9
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Хотинський р-н)	899	750	83,4	1909	1863	97,6
ГУ ДПС у Чернівецькій області (м.Чернівці)	9994	9281	92,9	20840	20748	99,6
ГУ ДПС у Чернівецькій обл. (м. Новодністровськ)	263	229	87,1	456	456	100,0
ВСЬОГО Чернівецька область	17715	16172	91,3	42394	42192	99,5

Щодо фізичних осіб – підприємців, то тут тенденції щодо загального обліку зареєстрованих та тих, що здійснюють діяльність не змінилися.

У 2023 році на обліку в ДПС у Чернівецькій області перебувало 17488 юридичних осіб. Із загальної чисельності платників 15959 юридичні особи або 91,3% здійснювали діяльність (на рівні показника 2022 року). Найвищий показник такого співвідношення був у Кіцманському районі (94,2%) та у м. Чернівцях (93%). Найнижчий показник – у Путильському (78,8%) районі (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Стан обліку платників податків у ДПІ у Чернівецькій області у 2023 р.

Найменування органу ДПС	Юр. особи, всього на обліку	Юр. особи, які здійснюють діяльність	% тих, що здійснюють діяльність до зареєстрованих	ФОП, всього на обліку	ФОП, які здійснюють діяльність	% тих, що здійснюють діяльність до зареєстрованих
1	2	3	4	5	6	7
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Вижницький р-н)	795	723	90,9	2651	2647	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Герцаївський р-н)	295	267	90,5	732	732	100,0
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Глибоцький р-н)	700	637	91,0	2269	2266	99,9
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Заставнівський р-н)	621	536	86,3	1710	1674	97,9

Продовження табл. 2.3

1	2	3	4	5	6	7
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Кельменецький р-н)	421	381	90,5	1171	1170	99,9
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Кіцманський р-н)	676	637	94,2	2291	2287	99,8
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Новоселицький р-н)	822	720	87,6	2599	2590	99,7
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Путильський р-н)	330	260	78,8	953	953	100,0
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Сокирянський р-н)	524	476	90,8	1089	1086	99,7
ГУ ДПС у Чернівецькій обл. (Сторожинецький р-н)	840	771	91,8	3748	3743	99,9
ГУ ДПС у Чернівецькій області (Хотинський р-н)	868	710	81,8	1991	1952	98,0
ГУ ДПС у Чернівецькій області (м. Чернівці)	10333	9612	93,0	21601	21511	99,6
ГУ ДПС у Чернівецькій обл. (м. Новодністровськ)	263	229	87,1	457	457	100,0
ВСЬОГО Чернівецька область	17488	15959	91,3	43262	43068	99,6

Щодо фізичних осіб-підприємців, то тут тенденції незначно покращилися (на 0,1%) щодо загального обліку зареєстрованих та тих, що здійснюють діяльність.

Зазначимо, що в структурі платників податків упродовж 2021–2023 років домінують фізичні особи – суб’єкти підприємницької діяльності. Їх частка мала тенденцію до зменшення – із 75,3% на кінець 2021 року до 71,4% на кінець 2023 року (рис. 2.1).

Аналітичні матеріали ГУ ДПС у Чернівецькій області свідчать про зменшення чисельності фізичних осіб – підприємців, що перебували на обліку в ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2022 році на 1385 підприємців (на 3,2% – із 43577 осіб у 2021 році до 42192 осіб у 2022 році), що обумовлено війною. Водночас певна позитивна динаміка вже відновилася у 2023 році: чисельність підприємців збільшилася на 876 осіб (або на 2,1%) і становила 43068 осіб, проте не досягнула рівня передвоєнного 2021 року на 1,2% або 509 підприємців.

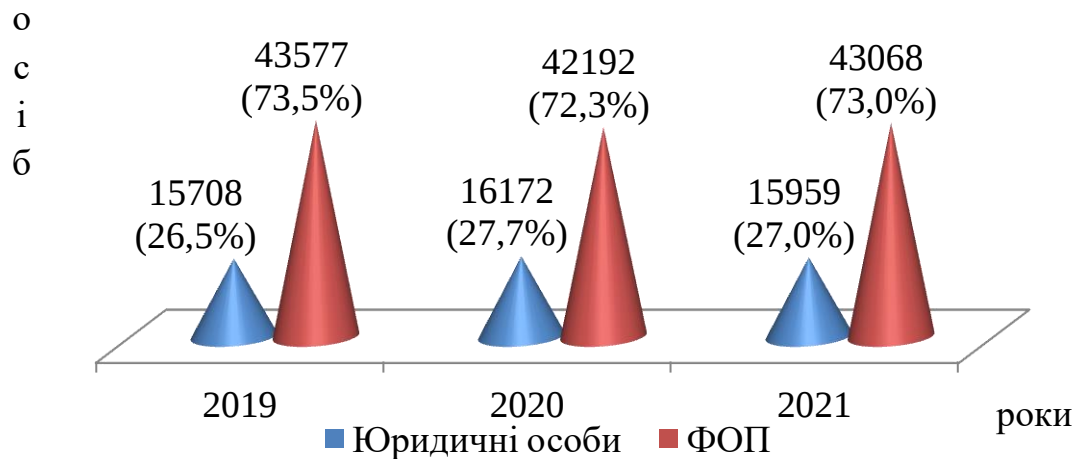


Рис. 2.1. Розподіл платників податків, що перебували на обліку в податкових органах Чернівецької області в та здійснювали діяльність у 2021–2023 роках (станом на кінець року)

Цікаві тенденції прослідковуються по підприємствах: у 2021 році їх фактично діюча чисельність становила 15708 осіб, у 2022 році – збільшилася на 3% або на 464 особи і становила 16172 одиниці. Проте у 2023 році прослідковується зменшення на 213 юридичних осіб (на 1,3%) – на обліку перебувало 1599 діючих підприємств та установ. Зазначений показник перевищує показник 2021 року на 251 одиницю (або на 1,6%).

2.2. Аналіз виконання планових показників мобілізації податкових надходжень

Одним із першочергових завдань для податкових органів є забезпечення виконання показників наповнення бюджету, що необхідно задля виконання державою покладених на неї функцій. Проаналізуємо тенденції виконання покладених завдань по формуванню податкових надходжень бюджетів усіх рівнів ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021-2023 роках (дод. Г, Д, Е).

За 2021 рік виконання планових показників податкових надходжень до зведеного бюджету характеризується наступним: ГУ ДПС у Чернівецькій

області мобілізовано 6282 млн. грн. Визначені завдання в обсязі 6586,6 млн. грн. виконані на 98,1 % (недовиконання – 122,7 млн. грн.).

Протягом 2022 року до бюджетів усіх рівнів спрямовано 8536,4 млн грн платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи ДПС, що більше на 1949,8 млн грн (+ 29,6 %) факту 2021 року з урахуванням законодавчих змін та зміни контингенту платників. Планові завдання виконано на 100,9%.

До бюджетів усіх рівнів протягом 2023 року спрямовано 9966,4 млн грн платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи ДПС, що більше на 1746,4 млн грн (+ 21,2 %) факту 2022 року з урахуванням законодавчих змін та зміни контингенту платників. Планові завдання виконано на 99,2%. Недовиконання становить 75,5 млн грн.

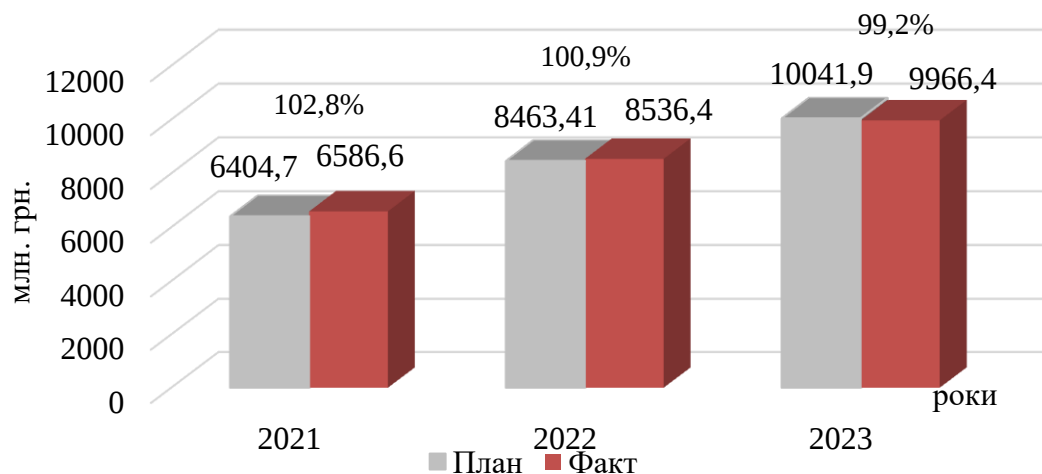


Рис. 2.2. Виконання планових показників щодо мобілізації податкових надходжень до зведеного бюджету територіальними органами ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021–2023 рр.

За 2022 рік до державного бюджету зібрано 3046,6 млн гривень, показники доходів (2935,0 млн грн) виконані на 103,8 % (+ 111,6 млн гривень). Зокрема, до загального фонду державного бюджету спрямовано 3027,2 млн грн, приріст до факту 2021 року з урахуванням законодавчих змін та зміни контингенту платників становив 722,9 млн грн (+ 31,4 відсотка). Показники доходів у обсязі 2913,6 млн грн виконано на 103,9 % (+113,5 млн гривень).

Обсяг збору платежів у 2022 році зріс на 720,7 млн грн (+31,0 %) порівняно з фактом 2021 року з урахуванням законодавчих змін та зміни контингенту платників (2325,9 млн гривень). Зокрема, до загального фонду державного бюджету спрямовано 3027,2 млн грн, приріст до факту 2021 року з урахуванням законодавчих змін та зміни контингенту платників становив 722,9 млн грн (+ 31,4 відсотка). Показники доходів у обсязі 2913,6 млн грн виконано на 103,9 %(+113,5 млн гривень).

В розрізі основних джерел доходів:

-ПДФО (включаючи військовий збір) надійшло 1468,1 млн грн, що більше на 404,8 млн грн (+ 38,1%) ніж факт 2021 року з урахуванням законодавчих змін (1063,3 млн гривень);

- ПДВ зібрано 1117,4 млн грн, що більше на 149,9 млн грн (+15,5 %) ніж факт 2021 р. з урахуванням зміни контингенту платників (967,5 млн грн). Показники доходів (955,6 млн грн) виконано на 116,9 % (+161,8 млн гривень);

-податку на прибуток надійшло 288,4 млн грн, що більше у 1,5 рази або на 98,1 млн грн ніж факт 2021 року (190,3 млн гривень);

- рентних платежів надійшло 80,5 млн грн, що більше у 1,7 рази або на 33,7 млн грн ніж факт 2021 року (46,7 млн гривень). Показники доходів (59,5 млн грн) виконано на 135,4 % (+ 20,9 млн гривень).

За 2023 рік до державного бюджету зібрано 3828,7 млн гривень, показники доходів (3753,3 млн грн) виконані на 102,0 % (+ 75,3 млн гривень).

Обсяг збору платежів у 2023 році зріс на 1098,5 млн грн (+ 40,2 %) порівняно з фактом 2022 року з урахуванням законодавчих змін та зміни контингенту платників (2730,2 млн гривень).

Зокрема, до загального фонду державного бюджету спрямовано 3364,1 млн грн, приріст до факту 2022 року з урахуванням законодавчих змін та зміни контингенту платників становив 653,3 млн грн (+ 24,1 відсотка). Доведені показники доходів у обсязі 3280,9 млн грн виконано на 102,5 % (+83,2 млн гривень).

В розрізі основних джерел доходів до державного бюджету за 2023 рік:

- податку на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО) (включаючи військовий збір) надійшло 1721,9 млн грн, що більше на 263,7 млн грн (+ 18,1 %) ніж факт 2022 року з урахуванням законодавчих змін (1458,2 млн гривень);

- податку на додану вартість (далі - ПДВ) з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) зібрано 1103,4 млн грн, що більше на 254,8 млн грн (+30,0 %) ніж факт 2022 р. з урахуванням зміни контингенту платників (848,7 млн грн). Показники доходів (1009,3 млн грн) виконано на 109,3 % (+94,1 млн гривень);

- податку на прибуток надійшло 414,9 млн грн, що більше на 147,7 млн грн (+55,3 %) ніж факт 2022 року (267,2 млн гривень);

рентних платежів надійшло 44,9 млн грн, що менше на 35,6 млн грн (-55,8 відс) ніж факт 2022 року (80,5 млн гривень).

За 2022 рік до місцевих бюджетів надійшло 5489,8 млн грн, у т.ч. до загального фонду - 5485,3 млн грн, що більше у 1,3 рази або на 1297,0 млн грн ніж факт 2021 року з врахуванням законодавчих змін (4188,3 млн гривень).

Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування у розмірі 5047,9 млн грн виконано на 108,7 % (+ 437,5 млн гривень).

В розрізі основних джерел надходжень показники доходів по:

- ПДФО надійшло 4079,2 млн грн, що більше у 1,4 рази факту 2021 року з урахуванням законодавчих змін (2875,0 млн грн). Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування (3643,7 млн грн) виконано на 112,0 % (+ 435,4 млн гривень);

- єдиного податку надійшло 643,0 млн грн, що більше на 54,1 млн грн (+ 9,2 %) ніж факт 2021 року (588,9 млн гривень). Показники доходів (587,6 млн грн) виконано на 109,4 % (+55,3 млн грн). Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування (641,2 млн грн) виконано на 100,3 % (+ 1,8 млн гривень);

- плати за землю надійшло 410,5 млн грн, що більше на 0,7 млн грн (+ 0,2 %) ніж факт 2021 року (409,8 млн гривень). Показники доходів (382,5 млн грн) виконано на 107,3 % (+ 28,0 млн гривень);

- акцизного податку надійшло 120,9 млн гривень. Показники доходів (93,7 млн грн) виконано на 129,1 % (+ 27,2 млн гривень);

- податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки надійшло 106,2 млн грн, що більше на 32,3 млн грн (+ 43,7 відс) ніж факт 2021 року (73,9 млн гривень). Показники доходів (83,0 млн грн) виконано на 127,9 % (+ 23,1 млн гривень). Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування (98,1 млн грн) виконано на 108,2 % (+ 8,0 млн гривень).

За 2023 рік до місцевих бюджетів надійшло 6137,8 млн грн, у т.ч. до загального фонду - 6132,0 млн грн, що більше на 646,7 млн грн (+11,8 %) ніж факт 2022 року з врахуванням законодавчих змін (5485,3 млн гривень).

Планові показники до загального фонду місцевих бюджетів, затверджені органами місцевого самоврядування у розмірі 5907,6 млн грн виконано на 103,8 % (+ 224,4 млн гривень).

В розрізі основних джерел надходжень показники доходів по:

- ПДФО надійшло 4336,2 млн грн, що більше на 257,0 млн грн (+6,3 %) факту 2022 року з урахуванням законодавчих змін (4079,2 млн грн). Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування (4291,6 млн грн) виконано на 101,0 % (+ 44,6 млн гривень);

- єдиного податку надійшло 792,4 млн грн, що більше на 149,4 млн грн (+ 23,2 %) ніж факт 2022 року (643,0 млн гривень). Показники доходів (667,5 млн грн) виконано на 118,7 % (+124,9 млн грн). Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування (732,6 млн грн) виконано на 108,2 % (+ 59,8 млн гривень);

- плати за землю надійшло 537,1 млн грн, що більше на 126,6 млн грн (+ 30,8 %) ніж факт 2022 року (410,5 млн гривень). Показники доходів (499,3 млн грн) виконано на 107,6 % (+ 37,7 млн гривень). Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування (484,3 млн грн) виконано на 110,9 % (+ 52,8 млн гривень);

- акцизного податку надійшло 118,7 млн гривень. Показники доходів (109,9 млн грн) виконано на 108,0 % (+ 8,8 млн гривень). Планові показники,

затверджені органами місцевого самоврядування (113,2 млн грн) виконано на 104,9 % (+ 5,6 млн гривень);

- податку на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки надійшло 190,6 млн грн, що більше на 84,4 млн грн (+ 79,6 відс) ніж факт 2022 року (106,2 млн гривень). Показники доходів (160,6 млн грн) виконано на 118,7 % (+ 30,0 млн гривень). Планові показники, затверджені органами місцевого самоврядування (162,5 млн грн) виконано на 117,3 % (+ 28,1 млн гривень).

Загалом у 2021 році невиконання планових завдань мало місце щодо податку на додану вартість (72,7%), військового збору (96%), податку на доходи фізичних осіб (99,2%) (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Показник виконання планових завдань щодо мобілізації обов’язкових платежів органами ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021–2023 рр., %

Показник	2021	2022	2023
Податок на доходи фізичних осіб	99,2	95,4	91,5
Військовий збір	96,0	105,6	103,5
Податок на прибуток підприємств	107,9	92,5	124,6
Акцизний податок	108,2	158,2	149,4
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	103,1	85,0	128,7
Рентна плата за спеціальне використання води	167,2	80,8	123,5
Рентна плата за користування надрами	108,9	100,0	59,9
Рентна плата за користування радіочастотним ресурсом	120,9	111,9	118,6
Податок на додану вартість	72,7	116,9	48,1
Податок на майно	109,6	111,0	110,3
Збір за місця для паркування транспортних засобів	156,0	163,8	122,9
Туристичний збір	151,6	131,5	103,5
Єдиний податок	113,2	109,4	118,7
Екологічний податок	110,8	64,3	145,6
РАЗОМ	102,8	100,9	99,2

По всіх інших обов’язкових платежах мало місце перевиконання планових показників. Найвищі показники перевиконання планових завдань – рентна плата за спеціальне використання води (167,2%), збір за місця для паркування транспортних засобів (156,0%), туристичний збір (151,6%).

У 2022 році невиконання планових завдань мало місце щодо податку на доходи фізичних осіб (95,4%), податку на прибуток (92,5%), рентній платі за спеціальне використання лісових ресурсів (85,0), рентній платі за користування надрами (80,8%), екологічному податку (64,3%). По всіх інших обов'язкових платежах мало місце перевиконання планових показників. Найвищі показники перевиконання планових завдань – акцизний податок (158,2%), збір за місця для паркування транспортних засобів (163,8%), туристичний збір (131,5%).

У 2023 році невиконання планових завдань мало місце щодо податку на додану вартість (47,1%), рентної плати за користування надрами (59,9%). По всіх інших обов'язкових платежах мало місце перевиконання планових показників. Найвищі показники перевиконання планових завдань – рентна плата за спеціальне використання води (123,5%), рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (128,7%), збір за місця для паркування транспортних засобів (122,9%).

2.3. Особливості адміністрування податків ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021–2023 роках

Проаналізуємо динаміку податкових надходжень, адміністрованих податковими органами Чернівецької області у 2021–2023 роках (рис. 2.3, дод. Г, Д, Е).

Протягом 2021 року до бюджетів усіх рівнів мобілізовано 6586,6 млн. грн. Протягом 2022 року забезпечено позитивні темпи приросту надходжень до зведеного бюджету порівняно з 2021 роком. До бюджетів усіх рівнів впродовж 2022 року спрямовано 8536,4 млн. грн. платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи ДПС, що більше на 1,9 млрд.грн. (+ 29,6%), ніж у 2021 році.

Позитивні темпи приросту надходжень до зведеного бюджету протягом 2023 року збереглися. До бюджетів усіх рівнів протягом 2023 року адміністровано 9966,4 млн. грн. платежів, контроль за справлянням яких

покладено на органи ДПС, що більше на 1,4 млрд. грн. (+ 16,8%), ніж у 2022 році.

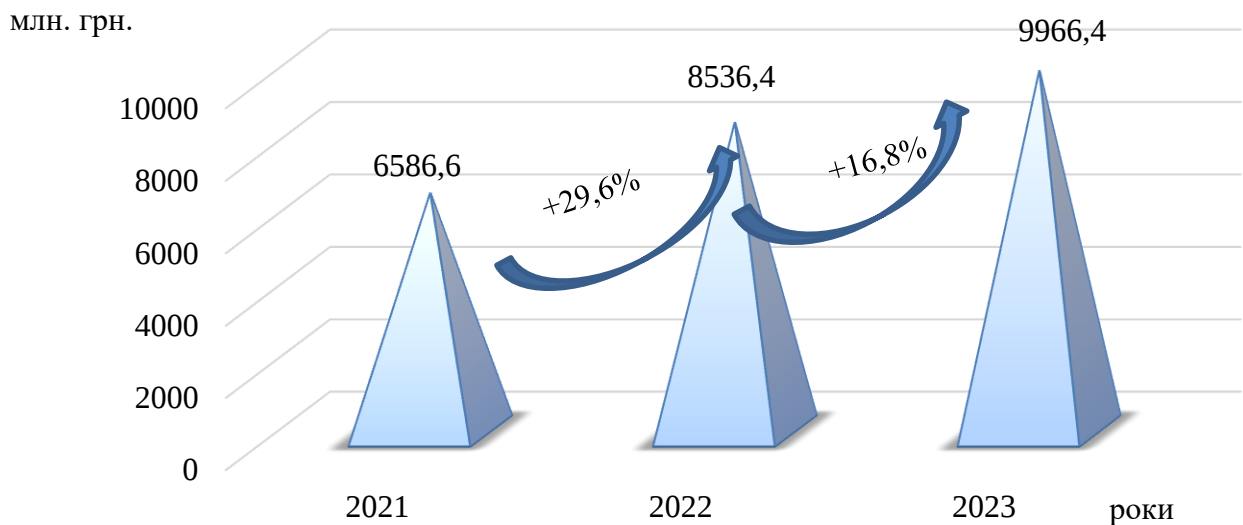


Рис. 2.3. Динаміка мобілізованих податкових надходжень територіальними органами ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021–2023 рр.

Досліджуючи динаміку в розрізі обов'язкових платежів (табл. 2.5), зазначимо, що найвищі темпи зростання податкових надходжень у 2022 році у порівнянні з показником 2021 р. забезпечено з таких платежів:

- податку на майно (на 600% або на 443,6 млн грн. більше – обумовлено підвищенням рівня мінімальної заробітної плати як складової нарахування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та зростанням кількості дорого вартісних автовок, які були ввезені в безмитному режимі з 01.04.2022 по 30.06.2022р.);

- податку на доходи фізичних осіб (на 41,9 або на 1,5 млрд грн.);
- податку на прибуток (на 47,8% або на 107,6 млн. грн.);
- податку на додану вартість (на 18% або на 130,9 млн грн. більше).

Зменшення обсягів надходжень прослідковується щодо:

- акцизного податку (- 128,7 млн. грн. або 97,6% від показника 2021 р.),
- рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів (-17,8 млн грн. або

на 30,6% менше показника 2021 р) та за спеціальне використання води (-8,4 млн. грн. або на 49,7% менше)

Таблиця 2.5.

**Динаміка податкових надходжень, адміністрованих ГУ ДПС у
Чернівецькій області у 2021–2023 рр.**

Платіж	2021 млн. грн	2022 млн. грн	Відхилення від попер. року		2023 млн. грн	Відхилення від попер. року	
			млн. грн.	%		млн. грн.	%
Податок на доходи фізичних осіб	3639,2	5164,5	1525,3	141,9	5608,8	444,3	108,6
в т.ч. військовий збір	285,6	366,4	80,8	128,3	413,8	47,4	112,9
Податок на прибуток підприємств	225,3	332,9	107,6	147,8	473,4	140,5	142,2
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	58,1	40,3	-17,8	69,4	38,8	-1,5	96,3
Рентна плата за спеціальне використання води	16,9	8,5	-8,4	50,3	14,0	5,5	164,7
Рентна плата за користування надрами	23,6	65,6	42,0	278,0	26,7	-38,9	40,7
Рентна плата за радіочастотний ресурс	0,3	0,3	0,0	100,0	0,3	0,0	100,0
Акцизний податок	131,9	3,2	-128,7	2,4	0,6	-2,6	18,8
Податок на додану вартість	728,4	859,3	130,9	118,0	485,2	-374,1	56,5
Податок на майно	73,9	517,5	443,6	700,3	729,3	211,8	140,9
Збір за місця для паркування транспортних засобів	1,7	2,7	1,0	158,8	3,7	1,0	137,0
Туристичний збір	1,1	2,4	1,3	218,2	3,3	0,9	137,5
Єдиний податок	588,9	643,0	54,1	109,2	792,4	149,4	123,2
Екологічний податок	8,2	7,3	-0,9	89,0	9,4	2,1	128,8
РАЗОМ	6586,6	8536,4	1949,8	129,6	9966,4	1430,0	116,8

Найвищі темпи зростання податкових надходжень у 2023 році у порівнянні з показником 2022 р. забезпечено з таких платежів:

- податку на прибуток підприємств (на 42,2% або на 140,2 млн. грн.).
- податку на майно (на 40,9% або на 211,8 млн. грн.);
- єдиного податку (на 23,2% або на 149,4 млн. грн.).

Критичне зменшення обсягів надходжень прослідковується щодо податку на додану вартість (56,5% показника 2022 р. або на 374,1 млн грн. менше). Зазначена ситуація обумовлена як зростанням експорту (0 ставка ПДВ – імовірно відшкодування), так і імпорту (оскільки адміністрування по імпорту

здійснює митниця, а зареєстровані платники ПДВ потім декларують ці суми у податковий кредит). Так, обсяг експортних операцій по деклараціях за грудень 2022 - листопад 2023 року становив 6469,8 млн грн проти 5524,2 млн грн у відповідному періоді 2022 року (117,1 відсотка). ПДВ, сплачений на митниці та включений до податкового кредиту по деклараціях за грудень 2022 - листопад 2023 року становив 2624,9 млн грн проти 1200,3 млн грн у відповідному періоді 2022 року (218,7 %).

Впродовж 2021 року відшкодовано податку на додану вартість за проведеними камеральними та документальними перевірками достовірності нарахування сум бюджетного відшкодування на суму 304,5 млн. грн. Обсяг відшкодування у 2022 р. становив 258,1 млн грн, що менше аналогічного показника 2021 р. на 46,4 млн. грн. (на 15,2%). У 2023 р. відшкодовано 618,2 млн. грн. Це на 360,1 млн грн. або на 139,5% більше, ніж у 2022 р. (рис. 2.4).

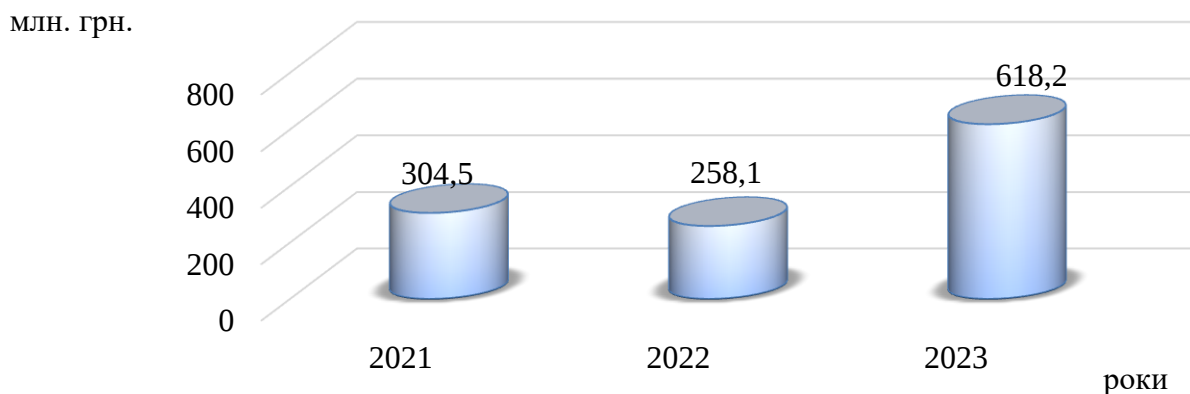


Рис. 2.4. Динаміка показників відшкодування податку на додану вартість податковими органами Чернівецької області протягом 2021–2023 років

Постійно здійснювався моніторинг заявлених до відшкодування сум ПДВ. Так, у 2021 році упередження безпідставно заявлених платниками податків до відшкодування сум ПДВ склало 1,9 млн. грн. У 2022 році упередження безпідставно заявлених платниками податків до відшкодування сум ПДВ склало 1,7 млн. грн. У 2023 році упередження безпідставно заявлених

платниками податків до відшкодування сум ПДВ склало 4,4 млн. грн. по 39 суб'єктах господарювання (рис. 2.5).

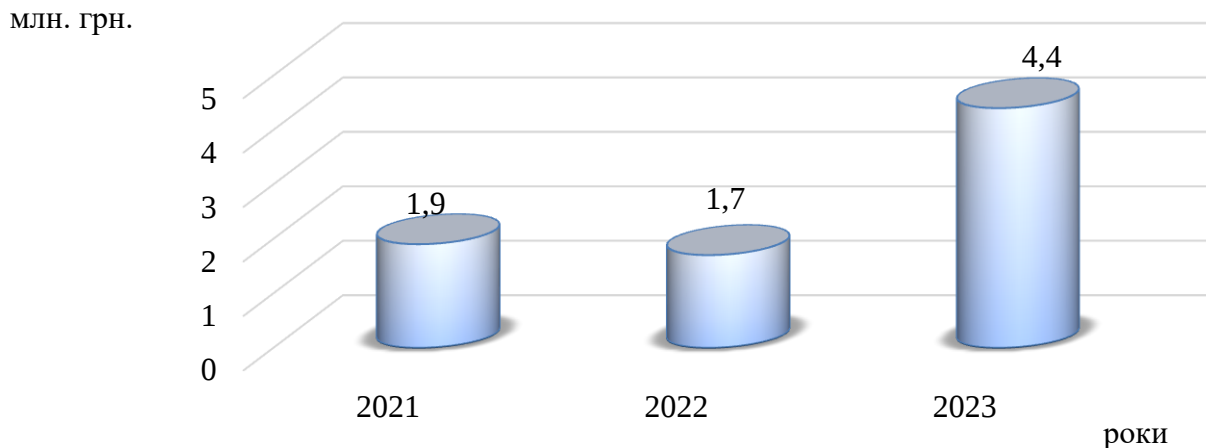


Рис. 2.5. Динаміка показників упередження податковими органами Чернівецької області безпідставно заявлених платниками податків до відшкодування сум ПДВ протягом 2021–2023 років

Протягом 2021–2023 рр. проводилася робота, направлена на відповідність задекларованих податкових зобов'язань з ПДВ показникам економічного розвитку регіону з метою виявлення суб'єктів господарювання, які мінімізують податкові зобов'язання. Структурним підрозділам територій обслуговування щомісяця для відпрацювання відбиралися переліки платників ризикових категорій (зокрема, у яких по деклараціях з ПДВ встановлено відхилення +/- 2,0 % між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом, зменшення обсягів поставки у порівнянні із відповідними періодами минулого року та попередніми періодами), які підвищили економічну активність; якими допущено помилки при заповненні декларацій; мають відхилення з Єдиним реєстром податкових накладних; по яких рахуються розбіжності по результатах співставлення АСС – заниження податкового зобов'язання з ПДВ та завищення податкового кредиту; які несвоєчасно подали/ не подали звітність тощо.

Протягом 2021–2023 рр. проведено камеральні перевірки отриманої звітності з ПДВ у повному обсязі. За порушення термінів подання та термінів сплати узгоджених податкових зобов'язань з ПДВ за 2021 рік до порушників

застосовано штрафних санкцій на суму 1397,0 тис. грн. За 2022 рік застосовано штрафних санкцій по ПДВ на суму 9543,8 тис. грн., а саме: за несвоєчасну сплату узгоджених податкових зобов'язань з ПДВ - 2469,5 тис. грн.; за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності з ПДВ - 373,6 тис. грн.; за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН - 2388,2 тис. грн.

Крім цього, за результатами проведеної роботи щодо співставлення даних між ЄРПН та задекларованими даними у деклараціях з ПДВ, опрацювання поданих додатків до декларацій з ПДВ та даних декларацій, відпрацювання питання правомірності формування податкового кредиту платниками ПДВ тощо, протягом року забезпечено подання уточнених розрахунків на збільшення податкових зобов'язань з ПДВ у обсязі 4312,5 тис. грн. та застосовано штрафних санкцій на загальну суму 129,38 тис. грн..

За 2023 рік застосовано штрафних санкцій по ПДВ на суму 15,5 млн. грн., а саме: за несвоєчасну сплату узгоджених податкових зобов'язань з ПДВ в сумі 2,99 млн. грн.; за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності з ПДВ на суму 0,4 млн. грн.; за несвоєчасну реєстрацію податкових накладних/розрахунків коригування в ЄРПН в сумі 11,96 млн. грн.; подано уточнених розрахунків на збільшення податкових зобов'язань у сумі 3,4 млн. грн. та 0,1 тис. грн. штрафних санкцій.

Проаналізуємо структуру обов'язкових платежів, мобілізованих податковими органами Чернівецької області у 2021–2023 роках.

У структурі податкових надходжень, мобілізованих ГУ ДПС у Чернівецькій області до зведеного бюджету у 2021 р., домінуючими є надходження від податку на доходи фізичних осіб (51,1%) та військового збору (4,5%), податку на додану вартість (12,0%), податку на майно (8,2%), єдиного податку (9,8%), податку на прибуток (3,7%), акцизний податок (2,6%) Всі інші податки забезпечили 5% податкових надходжень (рис. 2.6).

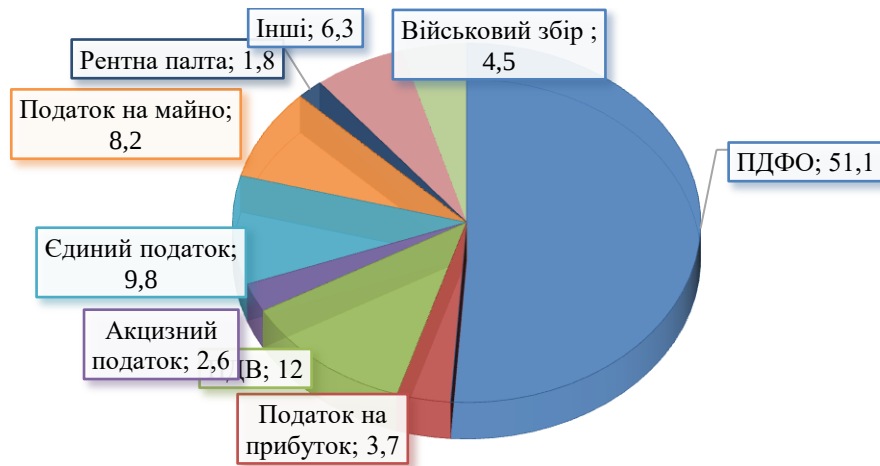


Рис. 2.6. Структура обов'язкових платежів, мобілізованих до зведеного бюджету ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2021 році (%)

Домінуючі позиції в структурі податкових надходжень залишилися незмінними у 2022 році, проте частка ПДВ зросла у порівнянні з показником 2021 р. на 2,7% і становила 14,7%. Частка єдиного податку зменшилася на 0,8% і становила 9% проти 9,8% у 2021 році. Значення податку на майно зменшилося на 0,5% і становило 7,7% проти 8,2% у 2021 році. Щодо інших податків – пропорції суттєво не змінилися (рис. 2.7).

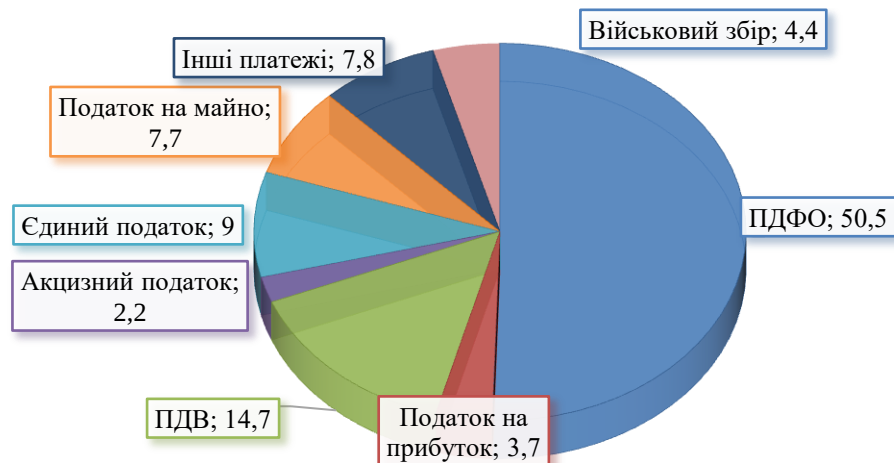


Рис. 2.7. Структура обов'язкових платежів, мобілізованих до зведеного бюджету ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2022 році (%)

У 2023 р. пропорції щодо основних бюджетоформуючих податків змінилися. Так, значення податку на доходи фізичних осіб збільшилося на 2,9% у порівнянні з показником 2022 р. і становило 53,4%. Частка ПДВ зменшилася

у порівнянні з показником 2022 р. на 3,1%) і становила 11,6% проти 14,7% у 2022 р. Частка єдиного податку незначно збільшилася – на 0,4% і становила 9,4% (рис. 2.8).

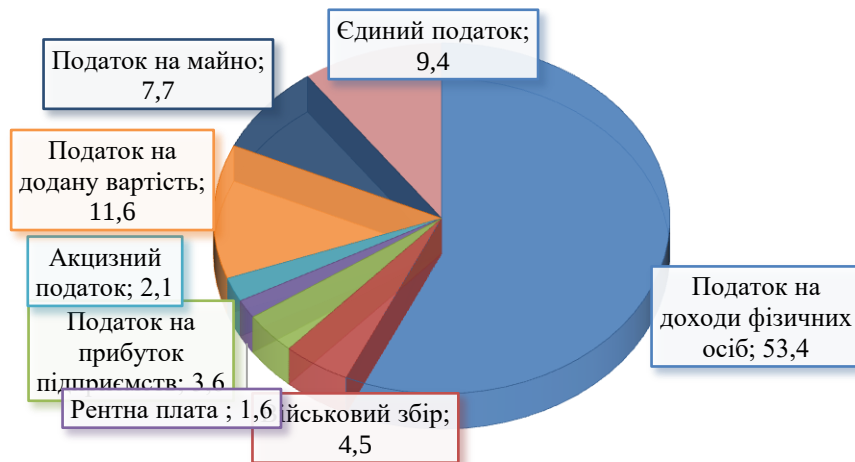


Рис. 2.8. Структура обов'язкових платежів, мобілізованих до зведеного бюджету ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2023 році (%)

Отже, упродовж 2021–2023 років понад 50% податкових надходжень, мобілізованих до зведеного бюджету ГУ ДПС у Чернівецькій області забезпечувалося за рахунок оподаткування доходів фізичних осіб. Наступними за значенням джерелами формування доходів зведеного бюджету є податок на додану вартість (11,6–14,7%), єдиний податок (9–9,8%), податок на майно (7,7–8,2%).

Отже, стан адміністрування обов'язкових платежів ГУ ДПС у Чернівецькій області свідчить про загальні позитивні тенденції та вагому роботу у сфері реалізації державного податкового менеджменту.

Висновки до розділу 2

Функції податкового менеджменту в податкових органах починаються з реєстрації та обліку юридичних та фізичних осіб як платників податків. Аналітичні матеріали ГУ ДПС у Чернівецькій області свідчать про зменшення чисельності фізичних осіб – підприємців, що перебували на обліку в ГУ ДПС у Чернівецькій області у 2022 році на 1385 підприємців (на 3,2% – із 43577 осіб у 2021 році до 42192 осіб у 2022 році), що обумовлено війною. Водночас певна

позитивна динаміка вже відновилося у 2023 році: чисельність підприємців збільшилася на 876 осіб (або на 2,1%) і становила 43068 осіб, проте не досягнула рівня передвоєнного 2021 року на 1,2%.

Щодо підприємств: у 2021 році їх фактично діюча чисельність становила 15708 осіб, у 2022 році – збільшилася на 3% або на 464 особи і становила 16172 одиниці., проте у 2023 році прослідковується зменшення на 213 юридичних осіб (на 1,3%) – на обліку перебувало 1599 діючих підприємств та установ.

У структурі платників податків упродовж 2021–2023 років домінують фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності. Їх частка мала тенденцію до зменшення – із 75,3% на кінець 2021 року до 71,4% на кінець 2023 року. Позитивним фактом є те, що понад 91% юридичних осіб та 99% зареєстрованих фізичних осіб – платників податку здійснюють діяльність.

Аналіз виконання планових завдань податковими органами Чернівецької області щодо мобілізації обов'язкових платежів свідчить про їх виконання у 2021 (102,8%) та 2022 р. (100,9%). Недовиконання планових завдань мало місце у 2023 р. (99,2%) головним чином за рахунок суттєвого зменшення надходжень з ПДВ (на 43,5% у порівнянні з показником 2022 р.).

Водночас динаміка податкових надходжень є прогресивною: 6282 млн. грн. у 2021 році, 8536,4 млн. грн. у 2022 р. (що на 29,6% або на 1,9 млрд. грн. більше, ніж у 2021 році – спричинено головним чином девальвацією гривні та інфляційними процесами), у 2023 році (що на 16,8% або на 1,4 млн. грн. більше, ніж у 2022 році – обумовлено відновленням економічної динаміки, меншим, але все ж впливом інфляції та девальвації гривні).

У структурі надходжень, адміністрованих податковими органами Чернівецької області упродовж 2021–2023 років, понад 50% податкових надходжень забезпечувалося за рахунок оподаткування доходів фізичних осіб. Наступними за значенням джерелами формування доходів зведеного бюджету є податок на додану вартість (11,6–14,7%), єдиний податок (9–9,8%), податок на майно (7,7–8,2%). В роботі проведено аналіз особливостей адміністрування зазначених обов'язкових платежів.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В УКРАЇНІ

3.1. Податкова політика України в умовах воєнного стану: реалії, виклики та перспективи подолання

Руйнування, спричинені повномасштабною агресією росії проти України, суттєво вплинули на всі аспекти суспільного життя, завдавши глибоких збитків економіці та громадським фінансам. Внаслідок російського вторгнення значно погіршилася ситуація у сфері публічних фінансів: звуження економічної бази для поповнення бюджету, викликане окупацією промислово важливих регіонів, руйнуванням підприємств та масштабною міграцією населення, призвело до різкого збільшення бюджетних витрат. Це створило безпрецедентний дефіцит бюджету за часів незалежності України. Фінансова допомога, яку надали міжнародні партнери, допомогла стабілізувати фінансову ситуацію на початку війни, однак перед урядом постало завдання розробки механізмів для підтримки економіки в умовах воєнного часу та пошуку шляхів забезпечення стійкості бюджетної системи у довгостроковій перспективі.

Економіка України та її податкова система сьогодні функціонують у надзвичайно складних умовах, що характеризуються руйнуванням інфраструктури, знищенням промислових об'єктів і виробничих потужностей, для відновлення яких потрібні значні фінансові ресурси. Це обмежує економічну базу для надходжень та доходів усіх економічних суб'єктів. Зниження економічної активності викликано постійною військовою загрозою, труднощами доступу до ринків збуту та джерел сировини, руйнуванням логістичних ланцюгів. Масштабна еміграція робочої сили та вилучення значної частини працездатного населення для оборонних потреб створюють кризу на ринку праці. Війна також призвела до значного переміщення виробництва та складнощів у адаптації бізнесу до умов воєнного часу. В такій ситуації держава

змушена застосовувати гнучку податкову політику, яка балансує між необхідністю наповнення бюджету для фінансування оборони та підтримки підприємництва і ризиком збільшення масштабів тіньової економіки, що спричиняє втрати бюджетних надходжень через підвищення податкового навантаження.

На початковому етапі війни, щоб уникнути повної дестабілізації економічної системи, держава відмовилася від принципу стабільності податкового законодавства, і для адаптації до нових умов було впроваджено низку податкових змін [2–9]. Ці зміни включали спрощення адміністрування фіскальних платежів та введення податкових пільг для малого бізнесу та інших категорій платників податків. Проте з огляду на тривалий характер війни та поступове зменшення зовнішньої фінансової допомоги від міжнародних організацій і країн-донорів, уряд України був змушений повернутися до довоєнної податкової системи. Водночас досвід формування податкової політики в умовах воєнного стану став важливим уроком для країни.

Одним з основних принципів податкової політики є принцип гнучкості, що передбачає здатність податкової системи оперативно реагувати на зміни соціально-економічної ситуації в країні. Повномасштабне вторгнення стало тим моментом, коли цей принцип набув критичного значення, адже було необхідно розробити механізми для збереження підприємництва та людського потенціалу в умовах воєнного стану. Зокрема, для підтримки підприємств, які залишаються основними платниками податків, була впроваджена програма релокації, завдяки якій компанії з окупованих територій змогли переїхати в безпечніші регіони, що дозволило їм продовжувати діяльність, зберігати робочі місця та забезпечувати стабільність податкових надходжень.

Податкові нововведення передбачали зменшення податкового тиску, запровадження спеціальних стимулів для підтримки основних секторів економіки, а також посилення заходів протидії ухиленню від сплати податків. Оперативно ухвалені законодавчі ініціативи у сфері оподаткування надали бізнесу можливість швидко адаптуватися до нових умов, полегшити

податковий тягар та підтримати суб'єкти господарювання у надзвичайних обставинах.

Особливу увагу було зосереджено на коригуванні податкових елементів відповідно до потреб воєнного часу. Наприклад, Закон України від 3 березня 2022 року № 2118 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності в період дії воєнного стану" [2] ввів податкові пільги і знизив вимоги до звітності платників податків. У цьому законі було встановлено спеціальні умови подання звітності та сплати податків у воєнних умовах, а також передбачено зниження відповідальності платників за об'єктивні порушення податкових вимог.

Завдяки цьому закону платники податків, які не могли вчасно виконати свої податкові зобов'язання через об'єктивні обставини, отримали тимчасове звільнення від відповідальності за порушення строків сплати податків або подання звітності. Ця норма охоплює несвоєчасну сплату податків, несвоєчасне подання податкових декларацій, затримки з реєстрацією податкових і акцизних накладних, а також подання електронних документів, що містять дані про залишки та обіг пального або спирту етилового.

Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану" від 15 березня 2022 року № 2120 [3] ввів особливі умови для платників єдиного податку на час воєнного стану, а саме:

- звільнив від сплати єдиного податку фізичних осіб-підприємців першої та другої груп;
- розширив перелік суб'єктів, що мають право використовувати спрощену систему оподаткування (раніше вона застосовувалась при обороті до 1167 мінімальних заробітних плат);
- підвищив граничний дохід для платників третьої групи до 10 млрд гривень на рік та зняв обмеження щодо чисельності працівників. Це

рішення дозволило більшості українських платників перейти на спрощену систему, за винятком декількох найбільших підприємств;

- збільшив кількість платників, які можуть не сплачувати податок на майно, завдяки можливості переходу із загальної системи оподаткування на спрощену.

Зазначені законодавчі заходи підкреслюють прагнення держави підтримати економіку під час війни, зберегти підприємницьку діяльність, а також забезпечити соціальну стабільність та уникнути масових скорочень робочих місць.

Прийняття Закону України № 2120 передбачало також зниження ставки єдиного податку для третьої групи до 2% від обсягу обороту без урахування ПДВ, що дозволило суттєво полегшити податковий тиск на бізнес у критичний для економіки період. Крім того, фізичні особи-підприємці всіх груп, особи, що здійснюють незалежну професійну діяльність, а також члени фермерських господарств були звільнені від обов'язкової сплати ЄСВ за себе, незалежно від наявності доходів. Таким чином, запроваджений в Україні надзвичайно ліберальний режим оподаткування дав можливість бізнесу пристосуватись до функціонування в умовах постійних безпекових загроз та економічної нестабільності.

Однак, серед нововведень, які отримали неоднозначну реакцію, було розширення з середини квітня права на перехід до спрощеної системи з 2%-вим єдиним податком для підприємств, що займаються організацією азартних ігор, виготовленням та реалізацією ювелірних виробів, а також фінансовою діяльністю [9]. Це рішення викликало критику як з боку наукової спільноти, так і серед експертів, що зрештою призвело до обмеження можливості перебування грального бізнесу на спрощеній системі з 2023 року відповідно до Закону України "Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування" від 12 січня 2023 р. № 2876-IX [8].

Таким чином, прийняті під час війни зміни в податковому законодавстві, спрямовані на зменшення податкового навантаження, послаблення вимог до звітності та оптимізацію системи адміністрування фіскальних зобов'язань, включаючи впровадження цифрових інструментів, сприяли стабілізації економічної ситуації. В сукупності з дерегуляцією бізнесу та послабленням адміністративного тиску ці заходи дозволили бізнесу знизити економічні ризики та адаптуватися до нових умов. Наприклад, за даними Державної податкової служби України, у 2022 році спрощеною системою оподаткування із застосуванням 2%-ї ставки для третьої групи (юридичні особи) скористалися 53,5 тисячі платників податків, що забезпечило надходження єдиного податку до місцевих бюджетів на рівні 9,84 млрд грн — на 60% більше порівняно з попереднім роком [15, с. 26].

Лібералізація податкового режиму також мала позитивний вплив на мотивацію бізнесу залишатись у легальному секторі, знижуючи спонукання до переходу в тіньову економіку. Незважаючи на складнощі ведення господарської діяльності під час війни та зростання ризику ухилення від сплати податків, масштаби тіньового сектору залишилися стабільними. Згідно з даними Міністерства економіки України, частка тіньової економіки у 2022—2023 роках залишалася на рівні 30—32%, що близьке до показників 2019—2020 років (28—30%) [19].

Впроваджений на початковому етапі повномасштабної війни ліберальний податковий режим доцільно розглядати як тимчасовий інструмент для стабілізації економічної ситуації, спрямований на підтримку бізнесу та економічної активності у кризових умовах. Однак із досягненням основних цілей, таких як відновлення діяльності підприємств та збільшення податкових надходжень, уряд був змушений поступово повернутися до постійної моделі оподаткування, орієнтованої на збалансованість бюджету. Однією з ключових проблем залишався дефіцит бюджетних ресурсів, і з цією метою було прийнято Закон України від 30 червня 2023 року № 3219-IX "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей

оподаткування у період воєнного стану" [30], яким скасовано можливість застосування єдиного податку за зниженою ставкою 2% і частково знято мораторій на проведення податкових перевірок.

У межах нових умов податкового законодавства також було відновлено контроль за використанням реєстраторів розрахункових операцій (РРО), які є важливим засобом моніторингу реальних доходів підприємців. Цей інструмент дозволяє зменшити масштаби ухилення від оподаткування та підвищити прозорість обліку фінансових операцій у роздрібному секторі. Поряд з цим, попри рекомендації МВФ щодо посилення податкового контролю, під час проведення перевірок основну увагу податкові органи зосереджують на платниках податків, діяльність яких вважається ризикованою за певними критеріями, такими як масштаби операцій, частота та обсяги податкових платежів, що відображає фокус на так званих "ризикових" суб'єктах.

Завдяки змінам у законодавстві також було відновлено можливість накладення штрафних санкцій на підприємства за порушення, виявлені під час проведення податкових перевірок.

Підтримка бізнесу в умовах воєнного часу через податкові новації, а також зростання обсягу фінансової допомоги від іноземних партнерів спричинили суттєві зміни у ролі фіскальних платежів у структурі бюджетних ресурсів. Протягом багатьох років податкові надходження забезпечували близько 80-85% загальних ресурсів державного бюджету, що відповідає типовим показникам для країн, що розвиваються. Проте, у зв'язку із впровадженням державою спеціальних податкових умов для бізнесу на тлі війни та збільшенням частки міжнародної фінансової допомоги, частка податкових надходжень у доходах державного бюджету у 2022-2023 роках скоротилася у 1,6-1,8 рази (табл. 3.1).

Відновлення довоєнних податкових норм у 2023 році, здійснене в рамках домовленостей з МВФ, знову підвищило роль податкових доходів як основного джерела бюджетних ресурсів. За результатами першого кварталу 2024 року частка податкових надходжень склала понад 67,6% від загальної суми. Згідно з

оптимістичними прогнозами Міністерства фінансів України, за умов завершення активної фази війни до кінця 2024 року та адаптації платників податків до нових умов, очікується посилення фіскальної позиції податкових надходжень у 2025-2026 роках. Водночас, у разі затяжного характеру війни та невизначеності щодо її завершення, ці прогнози можуть виявитися нереалістичними. Додатковий негативний вплив має загострення кризи в енергетичному секторі через ракетні обстріли та руйнування енергетичної інфраструктури.

Таблиця 3.1.

Доходи та видатки державного бюджету, млрд грн.

Рік	Доходи	В т.ч. податкові надходження	% від доходів
2019	998,3	799,8	80,1
2020	1076,0	851,1	79,1
2021	1296,9	1107,1	85,4
2022	1787,7	949,8	53,1
2023	2672,0	1203,5	45,0
2024 ¹	1 747,2	505,1	67,6

Примітка: 1 — показники січня-березня 2024 року.

Джерело: побудовано за даними Міністерства фінансів України, <https://mof.gov.ua/uk/state-budget>

Повернення до основних параметрів довоєнної податкової моделі в Україні супроводжувалося заходами, спрямованими на впорядкування окремих секторів економіки, що виконували роль «чорних дір» у схемах ухилення від сплати податків. Як зазначив Д. Гетьманцев, значний фіскальний ефект принесла детінізація ринку грального бізнесу. Якщо у 2021 році надходження від цього сектору до бюджету становили лише 0,2 млрд грн, то у 2022 році вони зросли до 0,7 млрд грн, а у 2023 році – до 10 млрд грн від податків та понад 2 млрд грн від ліцензійних зборів. Таким чином, за два роки фіскальний результат цього сегмента збільшився у понад 60 разів [13].

У рамках Меморандуму з МВФ від 1 грудня 2023 року Україна зобов'язалася реалізувати заходи для підвищення ефективності, справедливості та простоти податкової системи. Для досягнення цієї мети Кабінет Міністрів

України ухвалив Національну стратегію доходів до 2030 року. У документі підкреслюється важливість зваженої фіскальної політики, вдосконалення податкового адміністрування, оптимізації структури податків і пільг, а також зміцнення партнерських відносин між бізнесом і державою. Ключовими напрямками податкової політики на середньострокову перспективу є, по-перше, підвищення ефективності роботи фіскальних органів, що має зміцнити довіру до них і покращити взаємини з бізнесом, а по-друге, вдосконалення системи оподаткування для забезпечення її фіскальної і регуляторної ролі.

Попри офіційні заяви про необхідність «перезавантаження» основ діяльності фіскальних органів перед переглядом податкової системи, останні урядові ініціативи вказують на пріоритетність посилення податкового тиску як засобу покриття дефіциту бюджету. При цьому вживається недостатньо заходів для запобігання ухиленню від податків, тіньовій економіці та корупції. Зволікання з реформою митних і податкових органів, що, за експертними оцінками, могло б забезпечити додаткові надходження у 100—160 млрд грн на рік, суперечить заявам про поліпшення відносин із бізнесом. Залишається невирішеною проблема роботи СМКОР (автоматизованої системи моніторингу податкових накладних), що відволікає оборотні кошти платників на суму до 40 млрд грн, а також не завершено реформу Бюро економічної безпеки [38].

Розглядаючи перспективи вдосконалення адміністрування податкових платежів і побудови відносин між платниками податків та фіскальними органами, не слід сприймати «перезавантаження» із залученням міжнародних експертів як панацею від корупції і вирішення проблем ефективності роботи митних та податкових органів. Враховуючи вкорінені у суспільстві норми побутової корупції, відсутність верховенства права та недосконалість судової системи, ключовими принципами реформування мають стати діджиталізація та деперсоніфікація адміністративних процесів. Впровадження чітких, зрозумілих процедур виконання податкових зобов'язань та максимальна інтеграція цифрових технологій у роботу фіскальних органів є актуальною необхідністю для ефективного функціонування системи.

Важливим аспектом є впровадження принципу презумпції невинуватості платників податків у процес виконання податкових зобов'язань, оскільки на сьогодні платники часто змушені постійно доводити фіскальним органам свою добросовісність щодо сплати податків. Проте перспектива такого підходу залежить від відновлення верховенства права, а також від реформування судової та правоохоронної систем для забезпечення їхньої належної роботи. Ініціативи законодавців у цьому напрямі, зокрема створення «клубу білого бізнесу», викликають неоднозначну реакцію бізнес-спільноти, оскільки вони збільшують дискреційні повноваження у податковій сфері. Замість об'єктивної оцінки податкових ризиків, основою для переходу до взаємодії фіскальних органів і платників податків на засадах «комплаєнс-менеджменту» пропонується визначити лише обсяг сплати податків і рівень заробітних плат. Це, своєю чергою, посилює недовіру бізнесу до ініціатив із реформування податкової системи.

Покращення податкової системи як ключового напрямку податкової політики на середньострокову перспективу в сучасних умовах зумовлено активними взаєминами уряду з міжнародними фінансовими інституціями, особливо з МВФ. Незважаючи на те, що Бюджетна декларація на 2025–2027 роки не передбачає кардинальних змін у податкових платежах (окрім підвищення специфічних акцизів на пальне і тютюн відповідно до зобов'язань перед ЄС), у кінці 2024 року уряд ініціював підвищення ставок ПДВ та військового збору для збільшення бюджетних надходжень.

Таким чином, замість очікуваних заходів щодо підвищення податкового тиску на активи, збільшення специфічних акцизів і реформування екологічного оподаткування, короткострокові завдання податкової політики спрямовані на нарощення бюджетних ресурсів для скорочення бюджетного дефіциту. За оцінками фахівців, ці кроки можуть принести додатково 250-280 млрд грн у бюджет у короткостроковій перспективі, але водночас зашкодять економічному відновленню, посилять корупційні схеми і тінізацію економіки. Підвищення фіскального тиску на споживання спричинить скорочення бізнес-активності, а

додаткове податкове навантаження на фонд оплати праці значно пригальмує розвиток економіки і "призведе до зростання тінізації зарплат на 2 в. п. до поточного показника 34%" [17] Замість дієвої боротьби з тіньовим сектором, контрабандою і корупцією, а також оптимізації бюджетних витрат, підвищення податкового тиску на бізнес позбавить Україну конкурентних переваг у залученні інвестицій та економічному зростанні порівняно з країнами-сусідами. При розгляді перспективних векторів податкової політики важливо забезпечити стійку основу для економічного відновлення України у післявоєнний період. Окрім деперсоніфікації та цифровізації податкових відносин, податкова політика має перейти від "симптоматичного лікування" до ухвалення системних рішень.

Варто уникати надмірно ліберальних реформ (як-от "10-10-10") [20], що спричинили б значні бюджетні втрати і позбавили б Україну перспективи інтеграції до ЄС. Серед напрямків вдосконалення податкової політики важливими є реформування податку на прибуток підприємств (заміна його на податок на виведений капітал), розвиток екологічного оподаткування відповідно до європейських трендів, підвищення ефективності оподаткування доходів громадян і майнових податків як стимулів для економічної активності. Нині ж податкова політика має зосереджуватися на стабільності та прогресі в економічному відновленні. Основні чинники відновлення у теперішніх умовах та в післявоєнний період включають безпековий фактор та незмінний курс на вступ до ЄС, що посилюється співпрацею з міжнародними партнерами та фінансовими організаціями, зокрема продовженням програми з МВФ і реалізацією реформ за Планом України на 2024–2027 роки відповідно до рекомендацій Єврокомісії щодо створення Українського фонду. Це стимулюватиме економіку та покращуватиме податковий клімат країни.

3.2. Вектори трансформації адміністрування податків як складової державного податкового менеджменту

Підвищення ефективності адміністрування податків є важливим завданням податкового менеджменту, адже ефективно організована система адміністрування сприяє стабільності надходжень до бюджету, підтримці бізнесу та створенню справедливих умов для платників. Основні напрями підвищення ефективності адміністрування податків можуть включати:

1. Діджиталізація та автоматизація процесів. Впровадження цифрових технологій і систем для автоматизації обробки податкової звітності, контролю за сплатою податків та обміну інформацією з іншими державними структурами дозволяє скоротити час обробки даних, знизити витрати на адміністрування та мінімізувати людський фактор у взаємодії з платниками.

2. Формування довіри та прозорих відносин із бізнесом:

— налагодження партнерських відносин між державою та бізнесом з акцентом на презумпції невинуватості платника податків та консультуванні замість жорсткого контролю сприяє зростанню довіри та добровільному виконанню податкових зобов'язань;

— зменшення кількості перевірок для доброчесних платників і заохочення прозорості у відносинах із фіскальними органами створює сприятливий бізнес-клімат і стимулює чесне ведення бізнесу.

3. Покращення системи комплаєнс-менеджменту. Впровадження системи комплаєнс-менеджменту, що базується на оцінці податкових ризиків, дозволяє державі зосередитися на профілактичних заходах щодо недобросовісних платників і знизити обсяги перевірок добросовісного бізнесу.

4. Деперсоніфікація процесів. Скорочення особистого контакту між платниками податків і представниками фіскальних органів, наприклад, через цифрові сервіси та платформи, дозволяє зменшити можливості для корупції та інших зловживань. Чіткі і прозорі процедури, виконання яких регулюється

автоматизованими системами, сприяють підвищенню довіри бізнесу до податкової системи.

5. Покращення податкового контролю та аналітики. Використання сучасних аналітичних методів та інструментів для оцінки податкових надходжень і виявлення ухилень від сплати податків дає змогу підвищити ефективність контролю. Розширення бази даних та їх інтеграція з іншими органами також допомагає забезпечити якісний контроль.

6. Оновлення законодавчої бази та впровадження податкових реформ. Адаптація законодавства до сучасних економічних умов та міжнародних стандартів допомагає створити справедливу і прозору податкову систему, що сприяє економічному зростанню та покращенню бізнес-клімату. Реформи повинні враховувати інтереси бізнесу та держави, бути спрямованими на поліпшення податкового клімату та зменшення адміністративного навантаження.

7. Підвищення кваліфікації податкових інспекторів та покращення внутрішнього контролю. Програми підвищення кваліфікації для податкових інспекторів у сфері фінансового контролю, роботи з великими даними та цифровими інструментами значно підвищують ефективність контролю. Посилення внутрішнього контролю в самій податковій службі, включаючи запобігання корупції, сприятиме створенню прозорої та надійної системи податкового контролю.

8. Розширення міжнародної співпраці. Налагодження ефективного обміну інформацією з податковими службами інших країн у рамках угод про автоматичний обмін податковими даними дозволить ефективніше виявляти міжнародні схеми ухилення від податків. Співпраця з міжнародними організаціями, такими як ОЕСР, допоможе запозичити найкращі практики в податковому адмініструванні та адаптувати їх до українських умов.

На сучасному етапі ДПС України здійснює спробу запровадження комплаєнс-менеджменту у вигляді «Клубу білого бізнесу» — це ініціатива, спрямована на підтримку і стимулювання добросовісних платників податків.

Основна мета цього клубу — створення платформи для сприяння розвитку бізнесу, який повністю дотримується законодавчих норм, своєчасно і в повному обсязі виконує свої податкові зобов'язання.

Членство в клубі надає підприємствам низку переваг, включаючи спрощені процедури перевірок і мінімізацію адміністративного тиску з боку фіскальних органів. ДПС планує забезпечити для учасників клубу переважно консультаційну підтримку, замість контролюючих заходів, які часто можуть бути обтяжливими для бізнесу. Такий підхід орієнтований на побудову довірчих відносин між бізнесом і державою.

Ключові цілі та принципи клубу білого бізнесу:

1. Підтримка прозорих бізнесів: Клуб стимулює платників податків, які виконують свої зобов'язання прозоро, і прагне формувати позитивний приклад для інших суб'єктів господарювання.

2. Мінімізація податкових перевірок: Учасники клубу отримують певні преференції щодо зменшення кількості перевірок. Це дозволяє компаніям уникнути частих втручань з боку контролюючих органів, що позитивно впливає на їхню діяльність.

3. Комплаєнс-менеджмент: Взаємодія з учасниками клубу здійснюється на засадах комплаєнс-менеджменту, що передбачає орієнтацію на консультації та партнерство замість жорсткого контролю.

4. Стимулювання податкової культури: Завдяки наданню інформаційної підтримки та освітнім програмам клуб сприяє поширенню практики відповідального бізнесу і підвищує рівень податкової культури серед платників податків.

Критерії вступу до клубу визначаються на основі показників відповідальності та добросовісності підприємств. Основними параметрами є повна та своєчасна сплата податків, відсутність порушень податкового законодавства та певний рівень виплат заробітної плати.

Попри позитивний задум, ініціатива клубу білого бізнесу викликає неоднозначну реакцію бізнес-спільноти. Однією з причин є ризик збільшення

дискреційних повноважень ДПС у визначенні критеріїв членства. Це може створити можливість для суб'єктивності у відборі підприємств і посилити недовіру з боку бізнесу.

За підсумками першого півріччя 2024 року сформовано попередній перелік «Клубу Білого бізнесу», до якого входить 5 тис. компаній. За даними Держстату, станом на 1 липня 2024 року в Україні було зареєстровано 1,51 млн юридичних осіб та 1,66 млн фізичних осіб-підприємців. Навіть якщо припустити, що приблизно половина з них не здійснює активну діяльність, членами «Клубу Білого бізнесу» стали лише 0,3% від загальної кількості бізнесів [46].

Деякі експерти також побоюються, що механізм функціонування клубу може посилити податковий тиск на ті підприємства, які не входять до цієї програми, навіть якщо вони також дотримуються законодавства.

Отже, критерії відбору щодо відповідних ініціатив мають бути прозорими, зрозумілими та реалістичними для бізнесу.

Ефективне адміністрування податків не тільки збільшує доходи держави, але й створює умови для економічної стабільності та розвитку. Спільні зусилля бізнесу та держави в побудові прозорого, надійного та справедливого податкового менеджменту сприятимуть формуванню довіри та економічної підтримки суспільства.

3.3. Особливості використання цифрових технологій в податковому менеджменті: сучасний стан та можливості підвищення ефективності

Сучасний податковий менеджмент у всьому світі зазнає значних змін під впливом цифрових технологій. Електронні сервіси, автоматизовані системи збору податків, цифрові платформи для сплати та подання звітності суттєво полегшують процес взаємодії між державою і платниками податків.

Технології дозволяють зробити адміністрування податків прозорішим, скоротити час на обробку податкових даних, зменшити кількість помилок та

підвищити рівень довіри громадян до податкової системи. До того ж цифрові інструменти забезпечують можливість для аналітики великих даних, що сприяє покращенню планування податкової політики.

Одним із головних напрямків цифровізації податкової системи в Україні є впровадження електронних сервісів. Державна податкова служба України (ДПС) активно працює над створенням і впровадженням цифрових інструментів, що дозволяють платникам податків взаємодіяти з податковими органами дистанційно.

До найбільш популярних електронних сервісів ДПС належать:

1. Електронний кабінет платника податків – універсальний онлайн-ресурс, де кожен платник може отримати інформацію про свої податкові зобов'язання, подати звітність, перевірити стан розрахунків із бюджетом тощо.
2. Система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ) – спеціалізована платформа для адміністрування податку на додану вартість. Ця система автоматично контролює правильність сплати ПДВ і дозволяє зменшити можливість ухилення від сплати цього податку.
3. Єдине вікно для подання електронної звітності – сервіс, який об'єднує всі форми звітності в єдину платформу, що спрощує процес звітування для платників податків.

Електронний кабінет платника податків (ЕКПП) – це сучасний онлайн-сервіс, створений Державною податковою службою (ДПС) України для зручної взаємодії платників податків з податковими органами. Він забезпечує доступ до інформації про податкові зобов'язання, сплату податків, подання звітності, а також багато інших послуг, необхідних для виконання податкових обов'язків в електронному форматі. ЕКПП є важливим елементом цифровізації податкової системи та сприяє підвищенню прозорості й ефективності адміністрування податків в Україні [1, с 52].

Електронний кабінет платника податків є платформою, що дозволяє фізичним та юридичним особам взаємодіяти з податковою службою в онлайн-режимі. Основними функціями ЕКПП є:

1. Подання податкової звітності. Платники податків можуть подавати податкові декларації, звіти та інші документи в електронній формі. Це значно спрощує процес подання звітності та знижує ймовірність помилок, пов'язаних із паперовим документообігом.

2. Перегляд стану розрахунків із бюджетом. ЕКПП надає можливість платникам податків контролювати стан своїх розрахунків із бюджетом, отримувати інформацію про сплачені та нараховані податки, а також про наявність заборгованості.

3. Отримання повідомлень і запитів. Платники податків можуть отримувати від податкової служби електронні повідомлення та запити, а також відповідати на них через кабінет. Це забезпечує оперативний обмін інформацією між платником податків і податковими органами.

4. Електронне спілкування з податковою службою. Через електронний кабінет можна подавати запити на отримання консультацій, роз'яснень щодо податкового законодавства, а також звернення з адміністративних питань.

5. Перевірка статусу обробки документів. Платники податків можуть стежити за статусом своїх поданих документів у податковій службі, бачити, чи прийняті вони до розгляду, чи є зауваження або потреба в додатковій інформації.

ЕКПП поділений на кілька основних розділів, кожен з яких виконує певні функції та забезпечує доступ до відповідної інформації:

— Загальнодоступна частина. Цей розділ доступний без ідентифікації користувача та дозволяє отримати базову інформацію про податкове законодавство, податковий календар, актуальні реквізити для сплати податків, новини та інші інформаційні ресурси.

— Приватна частина. Для доступу до цієї частини необхідна ідентифікація платника податків за допомогою електронного цифрового підпису (ЕЦП) або інших засобів автентифікації. У приватній частині платник податків може переглядати особисті дані, подавати декларації, отримувати повідомлення тощо.

— Розділ електронної звітності. У цьому розділі платники податків можуть подавати звітність в електронному вигляді. Система підтримує різні формати звітності для фізичних осіб-підприємців, юридичних осіб, платників ПДВ тощо.

ЕКПП надає платникам податків низку переваг, які значно спрощують та автоматизують виконання податкових обов'язків:

1. Доступність і зручність. Електронний кабінет доступний цілодобово, що дозволяє платникам податків працювати з податковими документами в будь-який час і з будь-якого місця, де є доступ до інтернету.

2. Економія часу. Всі операції можна виконувати онлайн, без необхідності відвідувати податкову службу. Це дозволяє суттєво скоротити витрати часу на подання звітності, сплату податків та отримання консультацій.

3. Зменшення кількості помилок. Система автоматично перевіряє правильність заповнення документів та повідомляє про можливі помилки або неточності. Це знижує ризики подання неправильної звітності та зменшує кількість податкових перевірок.

4. Прозорість. Платники податків можуть в реальному часі перевіряти стан своїх податкових зобов'язань, дізнаватися про наявність заборгованості та бачити історію своїх платежів.

5. Безпека. Завдяки використанню електронного цифрового підпису та інших засобів автентифікації забезпечується високий рівень захисту інформації [3, с. 108].

Отже, електронний кабінет платника податків є важливим інструментом цифровізації податкової системи в Україні, що суттєво спрощує процес виконання податкових зобов'язань для фізичних та юридичних осіб. Він забезпечує зручний доступ до інформації, автоматизацію процесів подання звітності та сплати податків, а також підвищує прозорість і ефективність роботи податкової служби. Однак для подальшого розвитку цього сервісу важливо вирішувати виклики, пов'язані з технічною доступністю, підвищенням цифрової грамотності населення та забезпеченням кібербезпеки.

Основні переваги автоматизації в адмініструванні податків:

— Швидкість і точність. Цифрові інструменти здатні оперативно обробляти великі обсяги даних, що робить процес перевірки декларацій набагато ефективнішим;

— Зниження ризиків шахрайства. Використання електронних систем для контролю за податковими платежами дозволяє виявляти можливі схеми ухилення від сплати податків та швидко реагувати на порушення;

— Прозорість. Всі операції в електронних системах фіксуються, що робить процес контролю прозорим і забезпечує можливість моніторингу на кожному етапі.

Досвід багатьох країн свідчить про значну ефективність цифрових технологій у податковому адмініструванні. Наприклад, у Естонії, яка є одним із лідерів у сфері цифровізації, більшість податкових операцій здійснюються онлайн, що значно зменшило витрати часу на адміністрування та підвищило рівень добровільної сплати податків.

У Великобританії діє система "Making Tax Digital", яка передбачає використання цифрових платформ для обліку доходів і подання податкових декларацій. Ця система спрямована на зменшення помилок, пов'язаних із ручним веденням податкового обліку, та на підвищення прозорості податкових операцій [66, с. 34].

Хоча Україна досягла значних успіхів у цифровізації податкової системи, існує низка викликів, які необхідно вирішити для подальшого розвитку. Серед них:

1. Низький рівень цифрової грамотності серед частини населення, особливо в сільській місцевості. Не всі платники податків мають доступ до сучасних технологій або володіють навичками роботи з ними.

2. Кібербезпека. Зі збільшенням використання електронних сервісів зростає і ризик кібератак та витоку конфіденційної інформації. Забезпечення безпеки даних є важливим пріоритетом для податкової служби.

3. Інфраструктурні проблеми. Необхідність модернізації наявної IT-інфраструктури, що потребує значних інвестицій і ресурсів.

Попри ці виклики, перспективи розвитку цифрових технологій у податковій сфері є значними. Серед найбільш важливих напрямків подальшого розвитку можна виділити:

1. Розширення електронних сервісів для платників податків, що дозволить спростити процедуру взаємодії з податковими органами.

2. Впровадження нових технологій, таких як штучний інтелект і великі дані, для аналізу податкових надходжень і підвищення ефективності податкового контролю.

3. Міжнародне співробітництво у сфері обміну податковою інформацією, що сприятиме боротьбі з ухиленням від сплати податків та забезпеченню прозорості фінансових операцій.

Блокчейн є однією з найперспективніших технологій для використання в податковій сфері. Він може забезпечити підвищену прозорість, безпеку та контроль за фінансовими операціями, оскільки всі транзакції зберігаються у незмінній формі. В Україні можливість застосування технології блокчейн у податковому адмініструванні поки що розглядається на рівні перспектив, однак багато країн уже успішно впроваджують цю технологію [12, с. 15].

Основні переваги блокчейну:

— Захист даних. Блокчейн забезпечує високий рівень захисту інформації, оскільки дані неможливо змінити або підробити без відома інших учасників мережі.

— Автоматизація процесів. Використання смарт-контрактів дозволяє автоматизувати низку процесів, таких як перевірка сплати податків та накладення штрафів за прострочення.

— Підвищення рівня довіри. Завдяки відкритій природі блокчейн технології, платники податків можуть бути впевнені у чесності процесу обчислення та збору податків.

Отже, використання цифрових технологій в адмініструванні податків в Україні є важливим кроком на шляху до модернізації податкової системи. Електронні сервіси, автоматизація процесів, впровадження блокчейн технологій та інших інноваційних рішень значно підвищують ефективність роботи податкових органів, знижують ризики корупції та шахрайства, а також полегшують взаємодію між державою і платниками податків. Однак для досягнення повної цифровізації податкової системи необхідно вирішити низку викликів, серед яких важливу роль відіграють питання безпеки, доступу до технологій та підвищення цифрової грамотності населення.

Висновки до розділу 3

Повномасштабне вторгнення росії значно ускладнило стан публічних фінансів України. Через окупацію промислових регіонів, руйнування підприємств та міграцію населення бюджетні доходи знизилися, водночас витрати різко зросли, що призвело до рекордного дефіциту бюджету.

На початку війни міжнародна допомога стабілізувала економіку, однак довгострокова стійкість потребує розробки нових механізмів підтримки економіки. Держава застосувала гнучкі податкові заходи для підтримки бізнесу, спрощуючи адміністрування податків і знижуючи податкове навантаження на підприємства.

Зменшення міжнародної підтримки й затяжний характер війни змусили уряд повернутися до стандартної податкової системи для збільшення бюджетних надходжень. Це супроводжувалося заходами щодо детінізації певних секторів економіки, зокрема грального бізнесу, що дозволило значно збільшити податкові надходження.

Державна податкова політика має зосередитися на забезпеченні стабільності та створенні основи для економічного відновлення в післявоєнний період. Важливими є цифровізація та деперсоніфікація фіскального контролю,

реформування податку на прибуток, екологічне оподаткування та підвищення прозорості податкових надходжень.

Податкова політика України повинна балансувати між фіскальними потребами та вимогами євроінтеграції. Надмірна лібералізація або збільшення податкового тиску можуть зашкодити економічній стабільності та посилити тінізацію економіки. Підтримка реформ і співпраця з міжнародними організаціями залишаються ключовими факторами для економічного відновлення.

Основні напрями підвищення ефективності адміністрування податків мають включати такі складові: діджиталізація та автоматизація процесів; формування довіри та прозорих відносин із бізнесом; покращення системи комплаєнс-менеджменту; деперсоніфікація процесів – скорочення особистого контакту між платниками податків і представниками податкових органів; цифровізація податкового контролю та аналітики; адаптація законодавства до сучасних економічних умов та міжнародних стандартів; підвищення кваліфікації податкових інспекторів та покращення внутрішнього контролю; розширення міжнародної співпраці.

Щодо перспектив розвитку цифрових технологій у податковій сфері, доцільно працювати в таких напрямках:

1. Розширення електронних сервісів для платників податків, що дозволить спростити процедуру взаємодії з податковими органами.
2. Впровадження нових технологій, таких як штучний інтелект і великі дані, для аналізу податкових надходжень і підвищення ефективності податкового контролю.
3. Міжнародне співробітництво у сфері обміну податковою інформацією, що сприятиме боротьбі з ухиленням від сплати податків та забезпеченню прозорості фінансових операцій;
4. Використання блокчейну як однієї з найперспективніших технологій в податковій сфері.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведеним дослідженням узагальнено теоретико-методологічні та організаційні засади реалізації та розвитку державного податкового менеджменту. Узагальнення отриманих результатів дає змогу сформулювати ряд висновків і пропозицій теоретичного і практичного характеру:

1. Податкова служба є одним з невід'ємних аспектів податкової системи країни, тому вона не може існувати окремо від процесів, що відбуваються в державному механізмі регулювання доходів бюджетів різних рівнів. Розвиток оподаткування у всі часи супроводжується еволюцією органів стягнення податків, що закономірно набули перетворень від силової та відкупної системи утримання податків до бюрократичного способу їх утримання за участю державних чиновників і далі — до поєднання апаратно-бюрократичних та демократичних засад в адмініструванні податків.

2. Розрізняють три види податкового менеджменту: державний, податковий менеджмент підприємства та персональний податковий менеджмент. Державний податковий менеджмент – механізм, що поєднує в собі функції податкових органів щодо забезпечення надходжень до бюджету, підтримки економічного розвитку та соціальної рівності, а також інтеграції новітніх технологій для підвищення ефективності оподаткування. Головною метою державного податкового менеджменту є забезпечення збалансованої, ефективної та справедливої податкової політики.

3. Головним завданням податкових органів в системі державного податкового менеджменту є ефективне адміністрування податків, що охоплює такі складові: організація обліку юридичних і фізичних осіб, що є платниками податків, їх реєстрація у відповідних реєстрах; забезпечення правильного та своєчасного нарахування податкових зобов'язань і контроль за їх сплатою; автоматизація податкових процесів і розробка інформаційних систем; надання сервісних послуг для платників (консультування, роз'яснення, допомога в заповненні податкових декларацій та ін.).

4. Моніторинг реалізації податкового менеджменту на основі даних Головного управління Державної податкової служби у Чернівецькій області дає змогу сформулювати наступні висновки прикладного характеру:

1) Аналіз кількості платників податків, що перебувають на обліку в податкових органах Чернівецької області свідчить про:

— Зниження кількості ФОП у 2022 році: Через війну кількість фізичних осіб-підприємців у Чернівецькій області зменшилася на 3,2%, але в 2023 році відбулося часткове відновлення на 2,1%, хоч і не до рівня 2021 року.

— Зміни в кількості підприємств: У 2022 році кількість юридичних осіб збільшилася на 3%, однак у 2023 році вона скоротилася на 1,3%.

— Зменшення частки ФОП у структурі платників податків: Частка фізичних осіб-підприємців у загальній структурі платників податків поступово знижувалася з 75,3% у 2021 році до 71,4% у 2023 році.

Позитивним фактом є те, що понад 91% юридичних осіб та 99% зареєстрованих фізичних осіб – платників податку здійснюють діяльність.

2) Аналіз виконання планових завдань податковими органами Чернівецької області щодо мобілізації обов’язкових платежів свідчить про їх виконання у 2021 (102,8%) та 2022 р. (100,9%). Недовиконання планових завдань мало місце у 2023 р. (99,2%) головним чином за рахунок суттєвого зменшення надходжень з ПДВ (на 43,5% у порівнянні з показником 2022 р.).

3) Динаміка податкових надходжень є прогресивною: 6282 млн. грн. у 2021 році, 8536,4 млн. грн. у 2022 р. (що на 29,6% або на 1,9 млрд. грн. більше, ніж у 2021 році – спричинено головним чином девальвацією гривні та інфляційними процесами), у 2023 році (що на 16,8% або на 1,4 млн. грн. більше, ніж у 2022 році – обумовлено відновленням економічної динаміки, меншим, але все ж впливом інфляції та девальвації гривні).

4) У структурі надходжень, адміністрованих податковими органами Чернівецької області упродовж 2021–2023 років, понад 50% податкових надходжень забезпечувалося за рахунок оподаткування доходів фізичних осіб. Наступними за значенням джерелами формування доходів зведеного бюджету є

податок на додану вартість (11,6–14,7%), єдиний податок (9–9,8%), податок на майно (7,7–8,2%). В роботі проведено аналіз особливостей адміністрування зазначених обов’язкових платежів.

5. Повномасштабне вторгнення росії значно ускладнило стан публічних фінансів України. Через окупацію промислових регіонів, руйнування підприємств та міграцію населення бюджетні доходи знизилися, водночас витрати різко зросли, що призвело до рекордного дефіциту бюджету. На початку війни міжнародна допомога стабілізувала економіку, однак довгострокова стійкість потребує розробки нових механізмів підтримки економіки. Держава застосувала гнучкі податкові заходи для підтримки бізнесу, спрощуючи адміністрування податків і знижуючи податкове навантаження на підприємства. Восени 2023 року уряд повернувся до довоєнних правил оподаткування.

6. Наразі державна податкова політика має зосередитися на забезпеченні стабільності та створенні основи для економічного відновлення у воєнний та в післявоєнний період. Податкова політика України повинна балансувати між фіскальними потребами та вимогами євроінтеграції. Підтримка реформ і співпраця з міжнародними організаціями залишаються ключовими факторами для економічного відновлення.

7. Основні напрями підвищення ефективності адміністрування податків мають включати такі складові:

- діджиталізація та автоматизація процесів адміністрування податків;
- формування довіри та прозорих відносин із бізнесом;
- покращення системи комплаєнс-менеджменту;
- деперсоніфікація процесів – скорочення особистого контакту між платниками податків і представниками податкових органів;
- цифровізація податкового контролю та аналітики;
- адаптація законодавства до сучасних економічних умов та міжнародних стандартів;

- підвищення кваліфікації податкових інспекторів та покращення внутрішнього контролю;
- розширення міжнародної співпраці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1011.47.11&nobreak=1> (дата звернення: 25.10.2024).
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану: Закон України 3 березня 2022 року № 2118-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2118-20#Text> (дата звернення: 25.10.2024).
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення: 25.10.2024).
4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період воєнного стану: Закон України від 30.06.2023 р. № 3219-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3219-20#Text> (дата звернення 28.08.2024).
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період воєнного стану: Закон України від 24.03.2022 р. № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text> (дата звернення 28.08.2024).
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо звільнення від сплати екологічного податку, плати за землю та податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки за знищене чи пошкоджене нерухоме майно: Закон України від 11.04.2023 р. № 3050-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3050-20#Text> (дата звернення 28.08.2024).
7. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування:

Закон України від 21.06.2022 р. № 2325-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2325-20#Text> (дата звернення 28.08.2024).

8. Про внесення змін до розділу VI "Прикінцеві та перехідні положення" Бюджетного кодексу України та розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України: Закон України від 14.04.2022 р. № 2192-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2192-20#Text> (дата звернення 28.08.2024).

9. Про внесення змін до розділу XX "Перехідні положення" Податкового кодексу України щодо відновлення обмеження перебування грального бізнесу на спрощеній системі оподаткування: Закон України від 12.01.2023 р. № 2876-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2876-20#Text> (дата звернення 28.09.2024).

10. Адміністрування податків, зборів, платежів : навчальний посібник / за заг. ред. Хомутенко В.П. Одеса: «Атлант», 2015. 314 с.

11. Без ЄСВ і з вищим податком на дохід: яку податкову реформу готує влада і що буде з ФОПами// Економічна правда. 07.02.2024. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2024/02/7/682095/> (дата звернення: 25.10.2024).

12. Варналій З.С. Шляхи підвищення податкової конкурентоспроможності України в умовах діджиталізації // Збірник матеріалів науково-практичного круглого столу «Оподаткування та економічна безпека держави в епоху діджиталізації» (23 лютого 2018 р.). С. 13–17.

13. Гетманцев Д. До питання по дотримання принципу стабільності податкового законодавства під час встановлення та скасування податкових пільг в умовах воєнного стану. Право і суспільство. 2024. №4. С. 342—350.

14. Голоядова Т.О. Необхідність удосконалення податкової системи України для покращення інвестиційного клімату // Молодий вчений. № 2. 2017. С. 153–157.

15. Горин В.П., Була П.В., Чорноус В.С. Податкова політика України в умовах воєнного часу: реалії, безпекові виклики та перспективи подолання. Інвестиції: практика та досвід. 2024. № 18. С. 23-31.
16. Даценко В. Транспортна блокада Росії // Дзеркало тижня. 2024. 8 квітня. URL: <https://zn.ua/ukr/macrolevel/transportna-blokada-rosiji-light.html> (дата звернення: 01.10.2024).
17. Длігач А. Зростання податків: тактична перемога чи стратегічна поразка? URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2024/07/9/716401/> (дата звернення 28.08.2024).
18. Дуб А., Мединська Т. Податкова політика в умовах війни та її вплив на формування доходів місцевих бюджетів. Проблеми економіки. 2022. № 4 (54). С. 214— 221.
19. Економіка війни та повоєнний економічний розвиток України: проблеми, пріоритети, завдання // Громадський простір. 13.04.2024. URL: <https://www.prostir.ua/?news=ekonomika-vijny-ta-povojennyj-ekonomichnyj-rozvytok-ukrajiny-problemy-priorytety-zavdannya> (дата звернення: 25.10.2024).
20. Железняк Я. П'ять історій економічного успіху після війни: світовий досвід для України // LB.ua. 13.04.2024. URL: https://lb.ua/economics/2024/04/13/513199_5_istoriy_ekonomichnogo_uspihu_pislya.html
21. Калінеску Т. В. Адміністрування податків : навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2013. 290 с.
22. Капустинська К. Половина української економіки ховається в тіні: названі найпроблемніші галузі. URL: <https://obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/analytics-and-forecasts/polovina-ukrainskoi-ekonomikihovaetsya-v-tini-nazvano-najproblemnishi-galuzi.htm> (дата звернення 28.08.2024).
23. Кирилич Х. Сучасна наукова парадигма нерівномірності економічного розвитку в контексті нової інституційної економіки // Сучасні тенденції міжнародних відносин: політика, економіка, право : зб. матер. IV

щорічної міжнар. наук.-практ. конф., Львів, 16–17 квітня 2015 р. Львів : DPI, 2015. С. 346–349.

24. Кірдіна О.Г. Оптимізація податкового навантаження на макро- та макрорівні // Вісник економіки транспорту і промисловості. № 64. 2018. URL: <http://btie.kart.edu.ua/article/viewfile/149923/153804> (дата звернення: 01.11.2024).

25. Кміть В.М. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. Випуск 3 (08). 2017. С. 265–269.

26. Колісніченко П.Т. Податкові важелі державного регулювання підприємницької діяльності // Ефективна економіка. № 12. 2016. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3376> (дата звернення: 01.11.2024).

27. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю., Дмитрів В.І. Наукові основи фіскальної теорії: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 246 с.

28. Крисоватий, А. І., Томнюк Т.Л. Адміністрування податків в Україні: організація та напрями трансформації : монографія. Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2012. 212 с.

29. Лаба М. Про ризики "клубу білого бізнесу" та презумпцію невинуватості. URL: <https://interfax.-com.ua/news/blog/993362.html> (дата звернення 28.08.2024).

30. Луніна І. О., Білоусова О. С., Фролова Н. Б. Особливості формування фіскального простору у воєнний та поствоєнний періоди // Економіка та держава. № 4/2024. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/4_2024/6.pdf (дата звернення: 25.10.2024).

31. Максимов В. Стало відомо, скільки українців втратили роботу через війну // Today. Ua. 27.04.2024. URL: <https://uplan.org.ua/analytics/ekonomika-viiny-ta-povoiennyi-ekonomichni-rozvytok-ukrainy-problemy-priorytety-zavdannia/> (дата звернення: 25.10.2024).

32. Марченко С. Більш ніж \$3 млрд коштів, що ми залучили від партнерів, уже пішли в бюджет // LB.ua. 28.03.2024. URL:

https://lb.ua/economics/2024/03/28/511285_sergiy_marchenko_bilsh_nizh_3_mlrld.html (дата звернення: 25.10.2024).

33. Марченко С. Україні замало тих фінансових ресурсів, які вже виділили західні країни // LB.ua. 12.04.2024. URL: <https://mind.ua/news/20239557-marchenko-ukrayini-zamalotih-finansovih-resursiv-yaki-vzhe-vidilili-zahidni-krayini> (дата звернення: 25.10.2024).

34. Молодецька О. М. Трансформація податкової системи України // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. 2016. № 2. С. 710–714.

35. Національна модель неоіндустріального розвитку України: монографія / за ред. В.П. Вишневського (заг. ред.). К.: Ін-т економіки пром-сті НАН України. 2016. 518 с.

36. Офіційний сайт Державної податкової служби України URL: <http://www.sfs.gov.ua> (дата звернення: 01.10.2024).

37. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 01.10.2024).

38. Офіційний сайт Міністерства фінансів України URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 01.10.2024).

39. Пахненко О.М. Основні засади податкової політики в країнах ЄС на сучасному етапі // Ефективна економіка. № 12. 2020. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5317> (дата звернення: 01.11.2024).

40. План дій BEPS 2.0: що передбачає подальша реформа міжнародного оподаткування. 31.01.2020. URL: https://mind.ua/openmind/20207189-plan-dij-beps-2-0-shcho-peredbachae-podalsha-reforma-mizhnarodnogo-opodatkuвання?fbclid=IwAR3m9MS0hs_LE2kbCplUyeGtck4SX_x8kAFBOK1Xi eGl-aIRrejrgG3N3ZY дата звернення: 01.10.2024).

41. Податкова система: навчальний посібник / Волохова І.С., Дубовик О.Ю., Слатвінська М.О. та ін.; ред. Волохова І.С., Дубовик О.Ю. Харків: Діса плюс, 2019. 402 с.

42. Податкова система : навчальний посібник / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.; за ред. Баранової В.Г. Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.

43. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій: навчальний посібник / за ред. Іванова Ю.Б., Майбурова І.А. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2010. 492 с.

44. Податок на виведений капітал: переваги, ризики та іноземний досвід // Main Business Partners. URL: <https://mainbusinesspartner.ua/podatok-na-vyvedenyi-kapital> (дата звернення: 01.10.2024).

45. Податкові системи зарубіжних держав: навчальний посібник / Андрущенко В.Л., Варналій З.С., Прокопенко І.А., Тучак Т.В. Київ : Кондор-Видавництво, 2012. 222 с.

46. Попередній перелік «Клубу Білого бізнесу» вже налічує 5 тис. Компаній. 11.10.2024. <https://7eminar.ua/news/1274-poperednii-perelik-klubu-bilogo-biznesu-vze-nalicuje-5-tis-kompanii>

47. Пріоритети податкових стимулів: світовий досвід // Матеріали аналітичного центру «Академія». URL: <http://www.academia.org.ua>. (дата звернення: 01.11.2024).

48. Проскура К.П. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації: монографія. Київ : ТОВ «Емкон», 2021. 376 с.

49. Реун А. Податково-митна реформа 2.0 // Дзеркало тижня. 01.01.2024. URL: <https://zn.ua/ukr/business/podatkovovo-mitna-reforma-20.html> (дата звернення: 01.10.2024).

50. Савчук О.О. Досвід адміністрування податкових надходжень у країнах з розвинутою економікою // Фінанси, грошовий обіг, кредит. 2021. № 30/1. С. 207–214.

51. Самаєва Ю. Як працює тил? // Дзеркало тижня. 31.03.2024. URL: <https://zn.ua/ukr/macrolevel/jak-pratsjuje-til.html> (дата звернення: 01.10.2024).

52. Світовий банк покращив прогноз зростання економіки України у 2023 році // LB.ua. URL: https://lb.ua/world/2024/10/04/531479_svitoviy_bank_pokrashchiv_prognoz.html
53. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Податкова система : навч. посібник. 2-ге видання, переробл. і доповн. Київ : Ліра-К, 2013. 604 с.
54. Серебрянський Д.М. До питання запровадження інвестиційної податкової знижки в Україні. Фінанси України. 2020. № 3. С. 45–59.
55. Соркін Б.В. Державне регулювання підприємницької діяльності в ринкових умовах: методи, засоби та цілі // Наукові праці МАУП, 2013. Вип. 1(36). С. 85–88.
56. Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектору. Київ : Основи, 1998. 854 с.
57. Стукало Н. В. Досвід державного регулювання іноземних інвестицій у країнах світу // Економіка сьогодення: актуальні питання та перспективи : зб. наук. праць. 2021. №1. URL: <http://economicsissues.com.ua/zmist-zhurnalu/ekonomika-sogodennya-aktualni-pitannya-taperspektivi-2012-1/dosvid-derzhavnogo-regulyuvannya-inozemnix-investiciju-kra%D1%97nah-svitu/> (дата звернення: 01.11.2021).
58. Табінський В.А. Деякі аспекти розвитку малого підприємництва в Україні // Економіка і суспільство. 2016. № 2. С. 36-39.
59. Тенденції тіньової економіки. Міністерство економіки України. URL: me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki (дата звернення 28.08.2024).
60. Ткаченко Ю. В. Стратегія формування інвестиційної привабливості національної економіки в умовах глобалізації // Інвестиції: практика та досвід. 2014. № 13. С. 147–153.
61. Томнюк Т.Л. Зарубіжний досвід підтримки малого бізнесу: уроки для України // Економіка та суспільство. 2018. № 16 (червень, 2018). С. 527–532. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/16_ukr/80.pdf (дата звернення: 10.10.2024).

62. Томнюк Т.Л. Фактори забезпечення економічного зростання в Україні // Ефективна економіка. 2018. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6399> (дата звернення: 01.10.2024).

63. Томнюк Т.Л. Фіскальні та регулюючі аспекти оподаткування прибутку підприємств в Україні // Ефективна економіка. 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7117> (дата звернення: 01.10.2024).

64. Томнюк Т.Л. Фіскальний інструментарій детінізації економіки України // Вісник ЧТЕІ КНТЕУ. 2020. №1. С.69-83.

65. Тюленєва Ю.В., Єнич В. С. Проблеми розвитку малого підприємництва в Україні // Сучасні проблеми економіки і підприємництва. 2017. № 19. С. 193-197.

66. Фурса Т.П., Синиця С.М. Фіскальний механізм: зарубіжний досвід та українські реалії. Інтелект XXI: Світова економіка та міжнародні відносини. 2020. № 5. С. 32–36.

67. Через бойові дії неможливо провести посівну на 3,5 млн гектарів сільгоспземель // Agravery. 05.04.2024. URL: <https://agravery.com/uk/posts/show/cerez-bojovi-dii-nemozливо-provesti-posivnu-na-35-mln-gektariv-silgospzemel> (дата звернення: 01.10.2024).

68. Черкашин В. Основні проблеми малого бізнесу під час війни пов'язані з регулюванням. Як держава може їх вирішити? URL: <https://epravda.com.-ua/columns/2023/06/23/701476/> (дата звернення 28.08.2024).

69. Швабій К. Нові реалії податкової політики України. URL: <https://epravda.com.ua/columns/2022/10/20/692850/> (дата звернення 28.08.2024).

70. Яковенко Р.В. Управління економічною системою України в умовах російської агресії // Економіка та держава. № 3/2024. С. 49—52.

71. Boogaard V., Prichard W., Milicic N., Benson M. 2016. Tax revenue mobilization in conflict-affected developing countries. Working Paper 2016/155. Helsinki: UNUWIDER. URL: <https://www.wider.unu.edu/publication/tax-revenue-mobilization-conflict-affected-developingcountries> (дата звернення: 25.10.2024).

72. Fournier J.-M., Gaspar V., Medas P., Perrelli R. A. 2024. Governments Need Agile Fiscal Policies as Food and Fuel Prices Spike. URL: <https://blogs.imf.org/2024/04/20/governments-need-agile-fiscal-policies-asfood-and-fuel-prices-spike/> (дата звернення: 25.10.2024).