

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА
Факультет фінансів**

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	«Фінанси»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ	07 «Управління та адміністрування»
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: очна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему «Фіскальна роль податків на споживання в Україні»

здобувача Карасьової Асі Володимирівни

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент, Пислиця Анна Віталіївна

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

**Завідувач кафедри: доктор економічних наук, професор,
Буряченко Андрій Євгенович**

(підпис)

Київ 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
 РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ.....	 5
1.1 Сутність, функції та класифікація податків на споживання	5
1.2 Нормативно-правове регламентування податків на споживання в Україні.....	13
 РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНІ	 18
2.1 Індикатори та показники, що характеризують фіскальну роль податків на споживання в Україні	18
2.2 Фіскальна роль податку на додану вартість, акцизного податку та мита в Україні	23
2.3 Проблеми адміністрування податків на споживання в Україні	32
 РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНІ.....	 37
3.1 Проблеми справляння податків на споживання в Україні	37
3.2 Зарубіжний досвід справляння податків на споживання, їх фіскальна роль.....	43
3.3 Шляхи зміцнення фіскальної ролі податків на споживання в Україні.....	46
 ВИСНОВКИ.....	 50
 СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	 53

ВСТУП

Актуальність теми. Система оподаткування споживчих витрат в Україні наразі зазнає суттєвих змін. Дана тема є вкрай актуальною, адже податки на споживання відіграють ключову роль у наповненні державного бюджету, впливають на регулювання економічних процесів та соціально-економічний розвиток держави. В Україні існують проблеми з адмініструванням ПДВ, акцизного податку та мита, зокрема ухилення від сплати, корупція, складні процедури відшкодування ПДВ. Крім того, існуюча система пільг є досить складною та непрозорою, що створює можливості для зловживань та ухилення від сплати податків. Це вимагає комплексного вдосконалення механізмів справляння цих податків.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання оптимізації фіскальної ролі податків на споживання в Україні досліджується вітчизняними та зарубіжними науковцями. Дана проблема досліджена такими науковцями як Янковський В.А., Баранник Л.Б., Тимченко О.М., В.М. Опарін, Славкова А.А., Пислиця А.В. та інші. Вивчаються проблеми ухилення від сплати цих податків, методи боротьби з незаконними схемами та шляхи вдосконалення адміністрування. Науковці також аналізують структуру та динаміку надходжень від податків на споживання в Україні та їх частку у ВВП.

Мета і завдання дослідження. *Мета дослідження* – на основі дослідження практики справляння та адміністрування ПДВ, акцизного податку, мита в Україні, запропонувати напрями реформування податків на споживання в Україні. Для досягнення поставленої мети, слід виконати такі *завдання*:

- розкрити економічний зміст податків на споживання;
- вивчити нормативно-правову базу, що регламентує справляння ПДВ, акцизного податку та мита в Україні;
- представити індикатори та показники, що характеризують фіскальну роль податків на споживання в Україні;
- проаналізувати за допомогою запропонованих показників фіскальну роль податків на споживання в Україні;

- дослідити проблеми справляння та адміністрування податків на споживання в Україні;
- вивчити зарубіжний досвід справляння податків на споживання, їх фіскальну роль за кордоном;
- запропонувати шляхи зміцнення фіскальної ролі податків на споживання в Україні.

Об’єкт дослідження – це податки на споживання.

Предмет дослідження - це фінансові відносини, що виникають між державою, в особі уповноважених органів, і платниками ПДВ, акцизного податку, мита з приводу надходження ПДВ, акцизного податку, мита до бюджету.

З метою досягнення поставлених цілей у дослідженні застосовуватимуться статистичні методи аналізу й методи економіко-математичного моделювання. Використання цих методів дозволить комплексно оцінити вплив податків на споживання на макроекономічні показники України.

Практичне значення отриманих результатів. Отримані результати аналізу фіскального значення податків на споживання в Україні мають велику теоретичну, методичну та практичну значущість. Теоретично, дані дозволяють розглянути аналіз змін у фіскальній значимості податків віддзеркалює динаміку розвитку економіки та структуру бюджетних доходів. Методично розглянуті показники можуть бути використані для поглибленого дослідження впливу податків на споживання на економічне зростання, інвестиції та інфляцію. Практично, результати можуть служити основою для прийняття ефективних рішень у сфері фіскальної політики. Розуміння впливу податків на споживання дозволяє урегулювати структуру податкових надходжень та визначити оптимальні шляхи для підтримки економічного зростання.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативні документи України, монографічні дослідження і статті вітчизняних, зарубіжних вчених у фахових економічних виданнях, статистичні дані Міністерства фінансів України та Державної податкової служби України.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ

1.1 Сутність, функції та класифікація податків на споживання

Для будь-якої країни система оподаткування є важливою. Завдяки їм держава може виконувати свої функції та впливати на соціально-економічні процеси в країні. Податки формують основу фінансових ресурсів країни, реалізуючи фіскальну політику в ринкових умовах. Значну частину бюджетних надходжень забезпечують податки на споживання, які крім фіскального призначення, слугують важливим інструментом макроекономічного регулювання.

Вітчизняні науковці приділяють значну увагу аналізу економічної природи податків на споживання, оскільки крім того, що вони наповнюють державну казну, їх ефективне застосування має вирішальне значення для сталого розвитку держави.

Податки на споживання, як і будь які інші податки, – це обов’язкові платежі, встановлені на безумовній основі згідно з чинним податковим законодавством та справляються з їх платників до відповідного бюджету [1, с. 128].

В.Г. Баранова визначає податки на споживання як обов’язкові платежі, які стягуються в процесі споживання товарів, робіт і послуг, і їх плата залежить від обсягу споживання (ПДВ, акцизний податок, мито) [2, с. 38].

Згідно з визначенням Оксфордського економічного словника, податки на споживання - це обов'язкові платежі, що включені в ціну товарів, котрі дають можливість збільшити надходження до бюджету та регулювати споживання окремих товарів [3, с. 358].

На думку Сидор І.П. податки на споживання як податки, котрі, беручи участь у процесах споживання, виступають видимими елементами цін товарів (послуг) та регулюють обсяги споживання, впливаючи при цьому на купівельну спроможність населення, а відтак, і на суспільний добробут [4, с. 7].

Романенко О.Р. надає наступне визначення: податки на споживання – є другими за значенням обов'язковими платежами, що стягуються з платників у зв'язку зі споживанням ними товарів, робіт чи послуг та включаються до ціни їх реалізації [5, с. 41].

З-поміж усіх визначень, на нашу думку, найточніше сформулювали Янковський В. А. та Дядюра К. В. визначаючи податки на споживання як обов'язкові збори, що стягуються в процесі споживання товарів, робіт та послуг, причому їх плата не залежить від результатів фінансово-господарської діяльності, а від розміру споживання [6, с. 7].

Після ретельного аналізу різноманітних наукових підходів, ми дійшли думки, що найбільш вичерпне та доцільне для цілей нашого дослідження визначення можна сформулювати таким чином:

Податки на споживання — це законодавчо встановлені обов'язкові платежі, котрі обумовлені розміром споживання, сплачуються кінцевими споживачами в процесі придбання товарів та послуг, не залежні від результатів фінансово-господарської діяльності, а визначається обсягом споживання.

На основі аналізу українського податкового законодавства ми виділили три податки, які відповідають нашому визначенню податків на споживання:

➤ Податок на додану вартість (ПДВ). Пряме визначення в чинному законодавстві наводить лише інформацію щодо характеру податку (непрямий податок), проте проаналізувавши визначення операцій, котрі оподатковуються даним податком, нами було зроблено висновок, що даний податок належить до групи податків на споживання [7].

➤ Акцизний податок. Текст законодавство прямо зазначає, що акцизний податок є - непрямим податком на споживання, уточнюючі далі що даний податок застосовується для окремих видів товарів (продукції), визначених Податковим Кодексом України як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції) [7].

➤ Мито – це загальнодержавний податок, встановлений Податковим кодексом України та Митним кодексом України, який нараховується та

сплачується відповідно до цього Митного Кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України [8]. Відповідно до Митного Кодексу застосовуються наступні види мита: ввізне мито, вивізне мито, сезонне мито, особливі види мита (спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне, додатковий імпорتنний збір) [8]. Варто звернути увагу на те, що даний термін не слід плутати з поняттям "митні платежі". Остання категорія є ширшою і об'єднує в собі не лише мито, а й податок на додану вартість та акцизний податок.

Ці податки відіграють ключову роль у фінансовій системі України, оскільки вони не тільки забезпечують значну частку бюджетних надходжень [9], а й відіграють важливу регулюючу роль. Вони є дієвими важелями впливу на економічні процеси та споживчу поведінку в державі.

Класифікація податків на споживання дозволяє систематизувати наявні види та форми цих обов'язкових платежів, виявити їхні спільні та відмінні риси, що є необхідним для вдосконалення податкової політики держави. Групування податків на споживання за різними критеріями допомагає краще зрозуміти їхню природу, механізми справляння та характер впливу на економічні й соціальні процеси. У даній класифікації податки на споживання розподілені за такими ознаками: об'єктом оподаткування, видом ставки, періодичністю сплати, часом дії.

Варто зазначити, що всі податки на споживання є непрямими податками, тобто включаються до ціни товару чи послуги і сплачуються кінцевим споживачем. Визначення об'єкта оподаткування є одним з ключових факторів, що визначають специфіку того чи іншого податку на споживання. Саме об'єкт, з яким пов'язане вилучення коштів на користь держави, окреслює сферу дії податку, коло платників та джерела формування його бази.

Об'єктами оподаткування є:

- 1) постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;
- 2) ввезення та вивезення товарів на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту

3) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом

4) реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;

5) реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, а саме алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, нафтопродуктів.

6) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;

7) товари, що ввозяться на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами [10, с. 251];

За видом ставки податки на споживання діляться на: пропорційні, прогресивні та регресивні. Хоча як податки на споживання, формально мають пропорційні ставки, їх фактичний вплив на платників є регресивним. Усі споживачі, незалежно від рівня доходу, сплачують однакову суму цих податків при купівлі товарів або послуг. Проте для менш забезпечених верств населення ці податкові платежі становлять більшу частку їхнього доходу, ніж для заможніших громадян [11, с.173]. Таким чином, непрямі податки на споживання розподіляють податковий тягар нерівномірно, обтяжуючи бідніші верстви відносно більшою часткою сплачених сум. Через цю об'єктивну нерівність у розподілі тягара непрямі податки часто вважаються несправедливими стосовно менш заможних платників та розглядаються передусім як фіскальний, а не регулюючий інструмент.

Важливим аспектом, що визначає особливості адміністрування та сплати податків на споживання, є періодичність їх сплати. ПДВ та акцизний податок належить до категорії регулярних податкових платежів, що сплачуються на систематичній основі. Така періодичність сплати зумовлена самою природою оподаткування операцій зі споживання товарів, робіт і послуг. В той час як мито за

періодичністю сплати є разовими. Разові - податки, сплата яких не має регулярного характеру, а здійснюється при настанні певної події або вчиненні певної дії [11, с.182].

Говорячи про класифікацію часу дії поділ відбувається на звичайні та надзвичайні. Звичайні – це постійно діючі податки. Надзвичайні – податки, які вводяться на якийсь час, через надзвичайні умови [11, с.184]. Очевидно, що всі податки на споживання є звичайними.

Чітка класифікація податків на споживання створює зручну основу для їх детального вивчення, порівняння характеристик, оцінки переваг і недоліків. Це сприяє поглибленому розумінню природи цих податків, механізмів їх справляння та впливу на економіку.

В ході нашого дослідження, ми визначили необхідність опису функціональної сутності податків на споживання, адже це є важливим аспектом для розкриття теми роботи. Сутність будь-якого податку, в тому числі податків на споживання, розкривається через виконувані ним функції та призначення. Податок є невід'ємним інструментом держави для реалізації покладених на неї завдань та обов'язків. Функції податку відображають його внутрішню природу як механізму перерозподілу частини створених суб'єктами господарювання доходів і ресурсів на користь держави та суспільства [11, с. 192]. Вони є своєрідним "віддзеркаленням" внутрішньої природи оподаткування як форми взаємовідносин між владою та економічними суб'єктами. Саме тому аналіз функцій дозволяє глибше зрозуміти сутність податків та їхнє місце в соціально-економічній системі.

Податки виконують дві основні ролі - фіскальну та регулюючу. Фіскальна функція пов'язана з наповненням державного бюджету коштами, необхідними для функціонування держави та задоволення суспільних потреб. Регулююча функція полягає в тому, щоб впливати на грошові доходи, розподіляти податкове навантаження між юридичними та фізичними особами, галузями економіки, державою в цілому та її регіонами [11, с. 193]. Крім того, регулююча функція податків спрямована на досягнення балансу між попитом і пропозицією, а також виробництвом та споживанням в економіці. Основна ідея полягає в тому, що

податки не лише забезпечують державу коштами, а й регулюють економічні процеси та розподіл доходів у суспільстві.

Податок на додану вартість вважається одним з найбільш передових непрямих податків, який демонструє високу ефективність в умовах ринкової економіки [12, с. 2]. Він призначений для наповнення державного бюджету, забезпечуючи стабільну і значну частку податкових надходжень. Говорячи про його функції, він бере участь у формуванні ціни на стадії реалізації, не зачіпаючи практично стадію виробництва. Він є податком на споживання, фактором, що стримує зростання споживання, що обмежує доступ до товарів (робіт, послуг) за рахунок підвищення ціни [12, с.5]. Окрім виконання фіскальної функції зі збору коштів до бюджету, податок на додану вартість також чинить економічний вплив на ключові макроекономічні показники. Зокрема, він діє як стримуючий фактор (дефлятор), зменшуючи обсяг споживання та потенційно знижуючи рентабельність майбутніх інвестицій. Водночас, збільшення податкових надходжень від ПДВ допомагає скоротити бюджетний дефіцит, зменшуючи потребу в державних запозиченнях, що, своєю чергою, стимулює інвестиційну діяльність. ПДВ сприяє і стимулюючій функції. Стимулююча функція податків полягає у створенні за допомогою податкового регулювання стимулів для розвитку певних категорій платників податків (малих підприємств, підприємств інвалідів тощо), видів діяльності (сільського господарства, окремих видів промисловості, освіти, охорони здоров'я та ін.), окремих територій або проектів загальнонаціонального чи регіонального значення [13, с. 18]. Ця функція реалізується через систему податкових пільг та преференцій для зазначених суб'єктів, видів діяльності чи територій. Прикладами є тимчасове звільнення від податку на прибуток і податку на додану вартість для певних авіабудівних компаній; нульова ставка ПДВ на експорт технічних культур; 7% ставка ПДВ на постачання лікарських засобів та виробів медичного призначення. Тобто за допомогою податкових пільг держава стимулює розвиток пріоритетних галузей, територій, підтримує малий бізнес, створюючи сприятливі податкові умови. Також можна додати про контрольну функцію - механізм відшкодування ПДВ є інструментом контролю за рухом товарів

і послуг від виробника до споживача, а також запобігання ухиленню від оподаткування.

Акцизний податок є специфічним акцизом, який належить до непрямих податків, і відіграє важливу роль у податковій системі України. Сучасне визначення акцизного податку характеризує його як непрямий податок, що накладається на окремі товари, визначені законодавством як підакцизні. Цей податок включається у ціну відповідних товарів. Подібно до інших непрямих податків, акцизний податок фактично сплачується кінцевими споживачами продукції, хоча формально його вносять виробники підакцизних товарів або їх імпортери під час реалізації. Товари, що обкладаються акцизним податком, називаються підакцизними [10, с. 190].

Томнюк Т. Л. зазначає, що окрім фіскальної функції акцизний податок також виконує регулюючу роль, що проявляється у кількох напрямках:

- Вплив на обсяги виробництва і споживання підакцизних товарів. Зокрема, акциз обмежує виробництво та споживання "соціально небезпечних" товарів, таких як алкоголь, вилучаючи частину доходів виробників і підвищуючи ціни, що знижує попит. Однак ефективність цього залежить від контролю за обігом підакцизних товарів.
- Стимулювання підвищення ефективності виробництва, якості продукції та покращення споживчих характеристик товарів. Це досягається шляхом встановлення диференційованих ставок акцизу в межах товарних груп та застосування фіксованих ставок, що робить низькоякісну продукцію менш рентабельною.
- Регулювання рентабельності виробництва підакцизних товарів. Акциз вилучає частину надприбутків, знижуючи інтерес виробників до високорентабельних, але потенційно шкідливих видів діяльності, як-от виробництво алкоголю, тютюну, видобуток мінеральної сировини. Це перешкоджає "перегріву" економіки в цих сферах [10, с. 191].

Акцизний податок дає змогу через механізм цін опосередковано регулювати обсяги виробництва та продажу окремих підакцизних товарів як на території України, так і у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Стягнення акцизного податку дозволяє вирішувати фінансові потреби держави за рахунок заможних верств населення, які споживають відповідні товари. Це пом'якшує регресивний вплив податків на споживання в цілому для решти населення.

Досліджуючи функції мита Томнюк Т. Л. зазначає, що оскільки мито володіє усіма основними рисами й ознаками податку, то однією з функцій мита є фінансова роль, що полягає в утворенні грошових фондів. Іншою функцією мита автор зазначає регулюючу – як ту, що відображає здатність держави через митно-тарифне регулювання та податкові механізми впливати на активізацію міжнародної торгівлі, залучати інвестиційні ресурси тощо; наступною визначеною функцією виокремлюється протекціоністська, сутність якої полягає у захисті національного ринку, зокрема вітчизняного виробництва. Остання надана автором функція – політична, створення якої є відповіддю на дії іноземних держав: підтримка партнерських стосунків, або ж навпаки – опозиція [10].

На думку Л. Батанова й І. Кухарук мито має наступні функції: фінансова функція, основною метою якої є наповнення частини бюджету країни; захисна або ж протекціоністська функція, мета якої полягає у захисті національного товаровиробника від різних видів демпінгового та субсидованого імпорту, або ж захист від товарів, масове ввезення яких може спричинити значну шкоду для економіки окремих галузей господарств; функція регуляції, суть якої полягає у балансуванні об'ємів та структури імпорتنих-експортних процесів країни; функція стимулювання чиї задача полягає у формуванні передумов та створенні системи стимулів до збільшення кількості вітчизняної продукції на світових ринках) [14, с. 162].

Впродовж аналізу, ми можемо стверджувати, що певні вчені виокремлюють окремо політичну функцію мита, використання якої зводиться до впливу розвинутих країнами на країни, що розвиваються [14, с. 166]. Впродовж аналізу літератури, ми визначаємо що до функцій мита необхідно віднести функцію

контролю, сутність якої визначається в декларування порядку та системи проходження об'єктів через кордон, а саме: щодо ідентифікації товару, кількісному та вартісному підрахунку та подальшому митному оформленні та стягненні мита. Аналогічно ми стверджуємо, що мито має й функцію інтеграції, реалізація якої полягає у створенні умов інтеграції до світових ринків, забезпеченні міжнародно-інтеграційного процесу та розвитку міждержавного співробітництва.

Досліджуючи функції мита, ми можемо стверджувати, що даному виду оподаткування притаманні наступні функції: фіскальна, регулююча, протекціоністська, політичною, контролююча та інтеграційна. На нашу думку перелік визначених функцій в умовах активного впровадження реформ митного та податкового законодавства неодмінно буде потребувати подальших доповнень, що відповідають характеру змін нормативно-правового регулювання даного виду оподаткування.

1.2 Нормативно-правове регламентування податків на споживання в Україні

Для розкриття основ організації управління об'єктом дослідження, яким є фіскальна роль податків на споживання, слід розглянути ключові принципи на яких базується нормативно-правове регламентування податків на споживання, а також визначити інструменти та управлінські структури, які беруть участь у цьому процесі.

Інструментами впливу на динаміку та структуру надходжень податків на споживання є [15, с. 112]:

1. Податкове законодавство – визначає ставки податків, базу оподаткування, порядок сплати податків та інші важливі аспекти податкового регулювання.

2. Податкове адміністрування – забезпечує дотримання податкового законодавства та сплату податків. Податкове адміністрування – це нормативно регламентована організаційно-розпорядча діяльність уповноважених державних органів у сфері управління процесами оподаткування з метою забезпечення виконання вимог законодавства учасниками податкових відносин [16, с. 5]. Адміністрування податків, згідно зі статтею 14 Податкового кодексу України, є сукупністю визначених рішень процедур та дій посадових осіб чи контролюючих органів [7].

3. Економічна політика держави, зокрема, політика макроекономічної стабілізації, політики розвитку виробництва та торгівлі, політики соціальної підтримки населення, також впливає на динаміку та структуру надходжень податків на споживання [17, с. 421].

Державна податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави [18].

Первинні податкові права та обов'язки громадян визначаються Основним Законом України – Конституцією. Так, Стаття 67 Конституції декларує, що кожен громадянин України зобов'язаний сплачувати податки і збори в розмірах встановлених законом, згідно Статті 92 система оподаткування, податки і збори, засади митної справи, Державний бюджет тощо встановлюється виключно законами України, Стаття 116 про Кабінет Міністрів України визначає що даний орган забезпечує проведення податкової політики [19].

Згідно з пунктом 3 постанови Кабінету Міністрів України положення «Про Міністерство фінансів України» до функцій Міністерства Фінансів України серед іншого належить формування, а також реалізація єдиної державної податкової політики, та державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями пов'язаними із застосування податкового законодавства [18].

Оскільки Україна є активним учасником світових процесів та глибоко залучена у процес міжнародної торгівлі та глобального політикума певні податкові та митні зобов'язання визначені міжнародними договорами, згода на обов'язкове

виконання яких надана Верховною Радою України також є частиною нормативно-правового регламентування податкової політики України.

З точки зору податкового законодавства нормативною базою для ПДВ, акцизного податку та мита є Податковий та Митний Кодекси України [7, 8], а також низка постанов, котрі декларуються урядом, зокрема Міністерства Фінансів та Кабінетом Міністрів України [20, 21].

Податковий кодекс визначає та описує нормативно-правове регламентування для податку на додану вартість та акцизного податку, описуючи, що закон вважає таким видом податку, ставки оподаткування, процес стягнення податку, а також податкові санкції.

Схожим чином Митний Кодекс України описує правові основи митної справи, процес стягнення мита, платників, тощо. Ставки мита регламентуються Митним Кодексом України, суми ставок окремо визначені для кожної категорії товару згідно з Митним тарифом України [8, 21, 22].

Повноваження і функції контролюючих органів визначаються Податковим Кодексом України, Митним кодексом України та законами України. Розмежування повноважень і функціональних обов'язків контролюючих органів визначається законодавством України [7].

Відповідно до Податкового Кодексу України податки на споживання, котрі ми розглядаємо, а саме податок на додану вартість, акцизний податок та мито визначаються як загальнодержавні податки. Важливо також зазначити, що зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного Кодексу України.

Згідно з Бюджетним Кодексом України податок на додану вартість, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), а також акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів, ввізне мито, вивізне мито, а також особливі та сезонні види мита є складовими Державного бюджету України [23]. Бюджетний кодекс України також визначає винятки щодо спрямування певної категорії податків на споживання до Державного бюджету України. Так збори акцизного податку з ввезених на митну

територію України пального і транспортних засобів, акцизний податок з вироблених в Україні пального і транспортних засобів, ввізне мито на нафтопродукти, транспортні засоби і шини до них, а також ввізне мито, яке сплачується при розміщенні суден у митний режим тимчасового ввезення є складовою спеціального фонду Державного бюджету України [23].

Податкове адміністрування в Україні здійснює низка контролюючих органів та органів стягнення. Контролюючими органами за чинним законодавством є – податкові органи (центральный орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальні органи) – щодо дотримання законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску, а також щодо дотримання іншого законодавства, контроль за виконанням якого покладено на центральный орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, чи його територіальні органи [7].

Податковий контроль та перевірки в Україні проводяться двома основними групами контролюючих органів: Державною податковою службою України та її територіальними органами, а також Державною митною службою України та її територіальними управліннями.

Державна податкова служба України відповідає за контроль дотримання податкового законодавства, включаючи сплату податків і єдиного внеску, окрім випадків, пов'язаних з імпортом або експортом товарів. Відповідно Державна митна служба України контролює дотримання митного законодавства та оподаткування у сфері імпорту та експорту товарів, що включає контроль за митними зборами, акцизним податком, податком на додану вартість та іншими податками і зборами, що справляються у зв'язку з перетином кордону [7].

Державна митна служба контролює виконання митних правил - встановлений Митним Кодексом та іншими актами законодавства України порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх митним органам для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій з товарами, що

перебувають під митним контролем, або контроль за якими покладено на митні органи Митним Кодексом та іншими законами України [8].

Підсумовуючи результати проведеного аналізу, зазначимо що організація податкового регламентування, стягнення та справляння податків в Україні спирається на:

- Конституцію України.
- Міжнародні договори, згоду на обов'язкове виконання яких надала Верховна Рада України.
- Податковий Кодекс України, Митний Кодекс України та Митний Тариф України.
- Бюджетний Кодекс України
- Нормативно-правові акти видані Кабінетом Міністрів України та Міністерством Фінансів України.
- Контролюючі органи податкових та митних зборів: органи Державної Податкової служби та митні органи, діяльність яких координується Кабінетом Міністрів України через Міністерство Фінансів України в особі Міністра фінансів.

Таким чином, компетентне й виважене нормативно-правове регламентування, котре визначає застосування податкових інструментів владними установами забезпечує повноцінну реалізацію їхнього функціонального потенціалу в інтересах державного бюджету. В свою чергу, неналежна організація процесів оподаткування навпаки може звести нанівець корисний вплив податків, та спотворити їхню сутність.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1 Індикатори та показники, що характеризують фіскальну роль податків на споживання в Україні

Для забезпечення раціональної та результативної фіскальної політики держава має враховувати глибинні економічні перетворення та соціальні тенденції в суспільстві. В умовах трансформації економіки особливої ваги набуває визначення ролі податків на споживання у фіскально-перерозподільних процесах. Ці податки є вагомим джерелом поповнення державних доходів, проте також можуть чинити суттєвий вплив на структуру споживання та розподіл доходів населення. Тому надзвичайно важливим є дослідження непрямих, зовнішніх ефектів від застосування податків на споживання. Вони виникають через те, що ці податки, окрім безпосереднього впливу на обсяги споживання, також позначаються на інвестиційних процесах, динаміці інфляції та економічному зростанні загалом. Таким чином, податки на споживання є дієвим інструментом фіскальної політики держави, але їх застосування потребує ґрунтового обґрунтування та виваженого підходу для уникнення можливих негативних наслідків для економіки.

Дані Міністерства фінансів свідчать, що основним джерелом поповнення бюджету за рахунок податкових платежів виступають податки на споживання [24]. Тобто можемо стверджувати, що показник надходжень від податків на споживання є вкрай інформативним та корисним для оцінки фіскальної ефективності податків на споживання. Міністерство фінансів, будучи ключовим фіскальним органом, широко використовує цей показник як для оперативних, так і для стратегічних цілей у сфері реалізації податково-бюджетної політики. Обсяг надходжень демонструє, наскільки ці податки є дієвим інструментом для мобілізації доходів бюджету [25]. Висока частка свідчить про їх фіскальну

значущість. Крім того даний показник надає уявлення про рівень оподаткування споживчих витрат, що важливо для оцінки впливу на платоспроможний попит населення. Також показник надходжень податків на споживання є частиною макроекономічного аналізу. Динаміка надходжень корелює зі змінами обсягів споживання в економіці, що є індикатором економічної активності [24]. Не менш важливими є міжнародні порівняння та бюджетне планування. Частка надходжень від податків на споживання у ВВП використовується для порівняння податкового навантаження між країнами, а прогнози надходжень є базою для формування реалістичного бюджету.

Кожного року Міністерство фінансів України готує документ під назвою "Звіт про управління фінансовими ризиками". Цей звіт є важливим інструментом фінансової політики держави. Прогнозні показники надходжень від податків на споживання використовуються для аналізу податкового навантаження на економіку та його впливу на макроекономічні показники [25]. Крім того розробляються сценарії управління фінансовими ризиками та формування відповідних резервів чи компенсаційних механізмів у разі матеріалізації таких ризиків. За допомогою показника обсягу надходжень, Міністерство фінансів розраховує коефіцієнт еластичності податків [25].

Ступінь впливу податків на споживання як інструментів стабілізації економічних циклів залежить від двох основних чинників [27]. Перший - це обсяг вилучених державою коштів через ці податки відносно розміру ВВП країни. Чим більша ця частка, тим сильніший стабілізуючий ефект. Другий чинник - еластичність, тобто здатність податку та системи загалом реагувати на економічні зміни. В Україні через високу питому вагу податків на споживання у ВВП їхня роль як "вбудованих стабілізаторів" суттєва [26].

Коефіцієнт еластичності відображає міру зміни податкових надходжень до бюджету при зміні рівня валового внутрішнього продукту [25]. Податок вважається еластичним, якщо коефіцієнт еластичності дорівнює або перевищує одиницю. В такому випадку податок має значний стабілізаційний вплив. Якщо ж коефіцієнт еластичності менший за одиницю, податок є нееластичним і його стабілізаційна дія

незначна [26]. Існує взаємозв'язок між еластичністю окремого споживчого податку та сукупною еластичністю всіх споживчих податків. При цьому вплив конкретного податку залежить від двох факторів - його власної еластичності та частки цього податку у загальній сумі надходжень від споживчих податків. Збільшення обох факторів автоматично підвищує сукупну еластичність споживчих податків [26]. Еластичність окремого податку визначається еластичністю об'єкта оподаткування відносно ВВП та методом встановлення ставок. Якщо податок еластичний відносно ВВП, це означає, що зміни ВВП викликають більші відсоткові зміни самого податку. Щодо ставок, то встановлення їх у відсотках збільшує еластичність податкових надходжень, а фіксовані ставки у грошовому вираженні на одиницю продукції знижують коефіцієнт еластичності [26].

Для оцінки внеску окремих податків у наповнення бюджетних ресурсів використовується спеціальний показник - індикатор фіскальної значимості. Цей індикатор дозволяє визначити роль та питому вагу кожного податкового джерела у загальній сумі податкових надходжень держави. Завдяки коефіцієнту фіскальної значимості можна виявити найбільш "бюджетоутворюючі" податки та здійснити необхідні коригування податкової політики для збалансованого й ефективного формування доходів бюджету [26]. Індикатор фіскальної значимості податків - це показник, який характеризує роль певного податку у формуванні доходів бюджету держави. Він вираховується з таких показників як ВВП та Державний бюджет. Чим вищий коефіцієнт фіскальної значимості податку, тим більшу роль він відіграє у наповненні бюджету [26]. Високий індикатор свідчить про фіскальну вагомість цього податку як дохідного джерела держави. Аналіз коефіцієнтів фіскальної значимості різних податків дозволяє оцінити їх пріоритетність і важливість для бюджетної системи країни. Наприклад, якщо для певного податку індикатор фіскальної значимості є низьким, це може означати необхідність збільшення його фіскального навантаження або переглянути критерії його справляння з метою підвищення його ролі. Державна служба статистики України регулярно розраховує і публікує дані про коефіцієнти фіскальної значимості різних податків по відношенню до загальної суми податкових надходжень зведеного бюджету

України [27]. Ці показники публікуються в щорічних статистичних збірниках, бюлетенях та оглядах [28]. Окрім того, індикатори фіскальної ваги податків використовуються фахівцями Держстату для глибокого аналізу структури та динаміки податкових надходжень, виявлення тенденцій у зрушеннях податкового навантаження. Також показники фіскальної значимості використовуються у статистичній методології при розрахунку похідних індикаторів, зокрема коефіцієнтів концентрації податкових надходжень.

Одним з найважливіших індикаторів, що застосовується для вимірювання абсолютних змін, є показник абсолютного приросту. Він відображає, на скільки одиниць змінилася величина досліджуваної змінної за певний період у порівнянні з базовим періодом [29]. Цей показник є універсальним інструментом аналізу, широко застосовуваним в економіці. Державна служба статистики України використовує цей показник при аналізі динаміки основних макроекономічних індикаторів. Наприклад, у збірниках наводяться дані про абсолютний приріст ВВП, промислового виробництва, інвестицій, роздрібного товарообороту за рік порівняно з попереднім роком. У щорічному статистичному збірнику "Національні рахунки України" наводяться абсолютні прирости ВВП, валового національного доходу, кінцевих споживчих витрат домогосподарств та інших макроекономічних показників за рік [30].

Для аналізу динаміки зростання податкових надходжень від споживчих податків використовується показник темпу зростання. Цей індикатор відображає, у скільки разів поточне значення досліджуваного показника більше або менше за його значення у базовому (попередньому) періоді [31]. Іншими словами, темп зростання демонструє відносну інтенсивність зміни аналізованої величини порівняно з її рівнем, який було зафіксовано раніше чи взято за базу для порівняння. До прикладу, Міністерство фінансів використовує показник темпу зростання для прогнозування динаміки доходів та видатків державного та місцевих бюджетів при плануванні бюджетних показників, а Національний банк України аналізує темпи зростання грошової маси, кредитування, золотовалютних резервів, обсягів безготівкових розрахунків у своїх щоквартальних монетарних оглядах [32].

Коефіцієнт збирання податків використовується для оцінки результативності діяльності фіскальних служб із забезпечення надходження податків у повному обсязі. Цей індикатор покликаний кількісно охарактеризувати рівень виконання запланованих податкових зобов'язань платників перед бюджетом. Найкраще, коли показник дорівнює 1 [33]. Цей коефіцієнт показує співвідношення між фактично зібраною сумою податків, що надійшла до бюджету, та прогнозними плановими показниками очікуваних податкових надходжень [33]. Даний показник є корисним для Державної податкової служби України. Користуються для аналізу результативності своєї діяльності в розрізі окремих податків, регіонів, категорій платників. Це допомагає виявляти проблемні ділянки і вживати заходів для підвищення збирання податків.

Оцінка ефективності податків є не менш важливим показником. Даний показник характеризує витрати на збирання окремого виду податку [33]. Чим менші будуть втрати податкових надходжень до бюджету внаслідок недосконалого адміністрування й ухиляння від сплати, тим вищим буде значення коефіцієнта фіскальної ефективності відповідного податку. Він є корисним для виявлення неефективних податків, з низьким коефіцієнтом ефективності, з метою вдосконалення їх адміністрування або перегляду доцільності існування. До прикладу, Державна податкова служба щомісячно розраховує показник ефективності ПДВ по галузям економіки. Це дає змогу дослідити, яка галузь економіки є провідною, і який в ній відсоток ефективності податку [34]. Отже, даний показник безпосередньо характеризує ступінь реалізації фіскального потенціалу конкретного податку в реальних бюджетних надходженнях.

Комплексний аналіз зазначених показників сприяє ґрунтовному розумінню фіскальних ефектів від застосування податків на споживання, допомагає виявляти проблемні ділянки в оподаткуванні та слугує основою для вдосконалення податкової політики держави в цій сфері. Державні установи різних рівнів, аналітичні центри й міжнародні організації використовують ці індикатори для оцінки й коригування фіскального навантаження на споживання з метою забезпечення збалансованого економічного розвитку. Такий широкий спектр

аналітичних інструментів допомагає державним органам всебічно оцінити фінансову роль податків на споживання, виявити проблемні аспекти та резерви підвищення їх ефективності. Це створює підґрунтя для вдосконалення податкової політики та забезпечення її максимальної результативності в контексті наповнення бюджетних доходів та досягнення стратегічних цілей фінансової політики держави.

2.2 Фінансова роль ПДВ, акцизного податку та мита в Україні

Податки на споживання є вагомими джерелами наповнення державного бюджету України. Аналіз обсягів надходжень від цих податків є важливим для оцінки фінансової спроможності держави, ефективності адміністрування податків та виявлення можливих проблем і тенденцій.

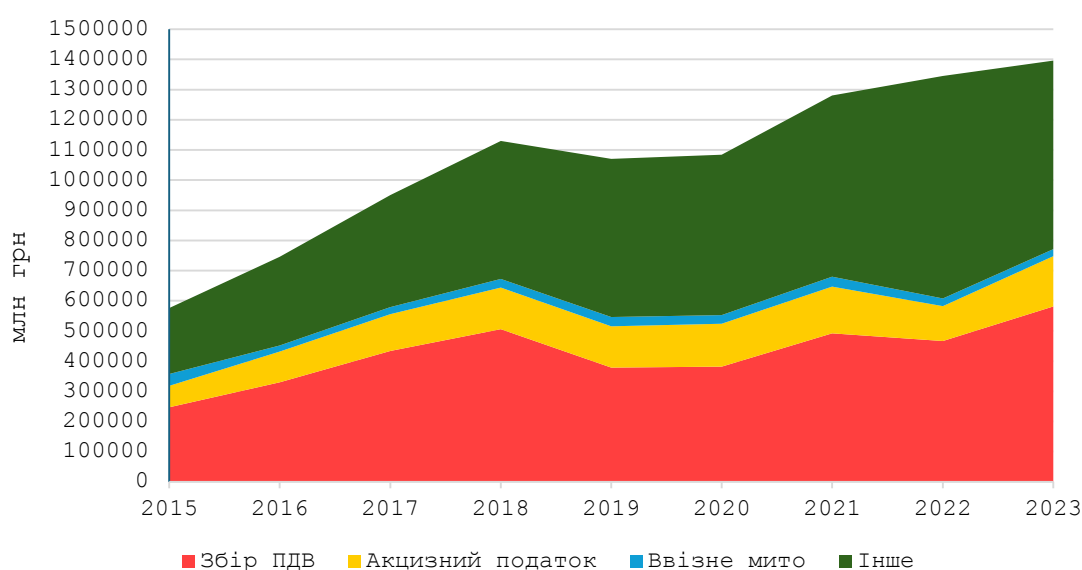


Рисунок 2.1 – Податкові надходження України 2015–2023 роках

Джерело: розроблено автором за даними [34].

Рисунок 2.1 демонструє динаміку надходжень податків на споживання в Україні за період з 2015 по 2023 роки. Серед представлених податків, податок на додану вартість відіграє домінуючу роль, генеруючи найбільші обсяги надходжень.

Ефективність ПДВ ґрунтується на його механізмі стягнення по ланцюгу: виробники, постачальники та роздрібні торговці сплачують податок з доданої вартості на кожному етапі реалізації товарів. Надходження ПДВ протягом 2015-2023 років зросла з 246,8 мільярдів гривень до 580,8 мільярдів гривень. Це значне зростання, яке можна пояснити покращенням адміністрування податку та зростанням ВВП. Акцизний збір також суттєво поповнює бюджет, адже товари, що підлягають акцизу, зазвичай мають низьку еластичність попиту. Це означає, що зміни цін на такі товари незначно впливають на обсяги їх споживання, гарантуючи державі стабільні та значні акцизні надходження. Проте, така структура попиту стимулює ухилення від сплати податків, що призводить до існування масштабного "чорного" ринку підакцизних товарів. Надходження акцизного збору також демонструють тенденцію до зростання, але темпи зростання менші, ніж у ПДВ. Акцизні ставки на деякі товари були знижені протягом періоду аналізу. До прикладу, у березні 2022 року уряд скасував акцизний податок на імпорту бензину, дизельного пального та скрапленого газу для зменшення дефіциту цих товарів та стримування зростання цін на пальне. Ця тимчасова міра діяла до липня 2022 року. Зростання надходжень у 2023 році пов'язане зі збільшенням ставки акцизного податку на тютюнові вироби (цигарки, сигари, сигарети) та алкогольні напої (пиво, вино, міцний алкоголь) з 1 січня 2023 року. Важливе джерело доходів державного бюджету – ввізне мито, адже імпортна складова української економіки залишається доволі високою. Динаміка надходжень мита схожа на акцизний збір, з зростанням з 70,8 мільярдів гривень у 2015 році до 161,1 мільярдів гривень у 2023 році. З початком повномасштабної війни Росії проти України у 2022 році спостерігалось різке скорочення надходжень від ввізного мита через руйнування логістичної інфраструктури, припинення імпорту з певних країн та загальне падіння споживчого попиту.

З метою дослідження змін у обсягах податкових надходжень від податків на споживання протягом певного періоду, ми використаємо показник абсолютного приросту. Для аналізу зростання чи зменшення суми податків на споживання, що надійшли до бюджету, порівнюватимуться абсолютні значення цих надходжень у

поточному та попередньому періодах [30]. Різниця між ними і становитиме абсолютний приріст, який покаже, на скільки саме гривень надходження від споживчих податків збільшилися або зменшилися порівняно з минулим періодом.

Для обчислення зазначеного показника абсолютного приросту буде застосовано наступні формули:

Ланцюговий:

$$\Delta y = y_t - y_{t-1} \quad (1)$$

Базисний:

$$\Delta y = y_t - y_0. \quad (2)$$

З таблиці 2.1 ми бачимо, що показник абсолютного приросту податків на споживання постійно коливається між значеннями. ПДВ є найбільшим джерелом доходів до державного бюджету від податків на споживання, але його абсолютний приріст має значні коливання.

Таблиця 2.1 – Індикатор абсолютного приросту податків на споживання

Рік	Абсолютний приріст ПДВ, млн грн		Абсолютний приріст АП, млн грн		Абсолютний приріст мита, млн грн	
	Ланцюговий	Базисний	Ланцюговий	Базисний	Ланцюговий	Базисний
2015	-	-	-	-	-	-
2016	83053	83053	30956	30956	-19880	-19880
2017	104130	187183	19698	50654	3897	-15983
2018	72127	259310	16277	66931	4179	-11804
2019	-127478	131832	-650	66281	1778	-10026
2020	2670	134502	5682	71963	-1594	-11620
2021	110605	245107	11737	83700	5224	-6396
2022	-24964	220143	-39061	44639	-10174	-16570
2023	113796	333939	51693	96332	1676	-14894

Джерело: розроблено автором на основі [32].

Найбільший ланцюговий приріст ПДВ був у 2023 році (113796 млн грн), як і найбільший базисний приріст (333939 млн грн). Найменший ланцюговий приріст

ПДВ був у 2019 році (-127478 млн грн), а найменший базисний приріст - у 2016 році (83053 млн грн). У 2022 році ПДВ набув від'ємного значення. Такі коливання пов'язані з економічною ситуацією в країні та світі, яка визначає рівень виробництва та споживання товарів і послуг, а також обсяг імпорту та експорту. Війна в Україні значно вплинула на це. Руїнування інфраструктури, зупинку багатьох підприємств та скорочення споживання призвело до значного скорочення обсягу оподатковуваних операцій, що негативно вплинуло на надходження ПДВ. Крім того було знижено ставки ПДВ - у березні 2022 року ставку ПДВ на деякі товари було знижено з 20% до 10%. Це також призвело до зменшення надходжень. Акцизний податок є другим за величиною джерелом доходів до державного бюджету від податків на споживання, але його абсолютний приріст також нестабільний. Найбільший ланцюговий приріст АП був у 2023 році (51693 млн грн), як і найбільший базисний приріст (96332 млн грн). Найменший ланцюговий приріст АП був у 2022 році (-39061 млн грн), а найменший базисний приріст - у 2016 році (30956 млн грн). У 2022 році АП значно знизився як у ланцюговому, так і у базисному вимірі, що свідчить про зменшення споживання акцизних товарів. Така тенденція пов'язана зі зниження податкових ставок на деякі види товарів, зокрема на тютюнові вироби, алкогольні напої, пальне, автомобілі та інше. Мито є найменшим джерелом доходів до державного бюджету від податків на споживання, а його абсолютний приріст має негативні значення у більшості років. Найбільший ланцюговий приріст мита був у 2021 році (5224 млн грн), як і найбільший базисний приріст (- 6396 млн грн). Найменший ланцюговий та базисний приріст мита був у 2016 році (-19880 млн грн). У 2022 році мито зазнало найбільшого падіння як у ланцюговому, так і у базисному вимірі, що свідчить про скорочення імпорту. Це спостерігається через збільшення кількості товарів, які звільняються від мита або підлягають пільговому оподаткуванню, зокрема гуманітарна допомога, товари для особистого користування, товари для дипломатичних представництв, товари для військових формувань та інші. Ще одним не менш важливим чинником є митні правила та процедур, які створюють можливості для ухилення від сплати мита,

зокрема шляхом неправильної класифікації товарів, заниження митної вартості, використання схем з транзитом, реекспортом, тимчасовим ввезенням та інші [32].

Для подальшого аналізу динаміки приросту податкових надходжень від споживчих податків буде використано показник темпів зростання. Цей показник відображає, у скільки разів поточний рівень надходжень змінився порівняно з рівнем попереднього або базового періоду [30]. Результати розрахунків темпів зростання представлені в таблиці 2.2.

Для обчислення зазначеного показника абсолютного приросту буде застосовано наступні формули:

Ланцюговий:

$$\frac{y_t}{y_{t-1}} * 100\% \quad (3)$$

Базисний:

$$\frac{y_t}{y_0} * 100\% \quad (4)$$

Аналіз даних таблиці 2.2 показує, що податок на додану вартість (ПДВ) є основним джерелом надходжень до державного бюджету від податків на споживання.

Таблиця 2.2 – Індикатор темпу зростання податків на споживання

Роки	Темп зростання ПДВ		Темп зростання АП		Темп зростання мита	
	Ланцюговий	Базисний	Ланцюговий	Базисний	Ланцюговий	Базисний
2015	-	-	-	-	-	-
2016	133,6%	133,6%	143,7%	143,7%	50,2%	50,2%
2017	131,6%	175,8%	119,4%	171,6%	119,5%	59,9%
2018	116,6%	205,0%	113,4%	194,5%	117,5%	70,4%
2019	74,8%	153,4%	99,5%	193,6%	106,3%	74,9%
2020	100,7%	154,5%	104,1%	201,6%	94,7%	70,9%
2021	129,0%	199,3%	108,2%	218,2%	118,5%	84,0%
2022	94,9%	189,2%	74,7%	163,1%	69,6%	58,5%
2023	124,4%	235,3%	144,8%	236,1%	107,2%	62,7%

Джерело: розроблено автором на основі [36].

Однак, темпи його зростання демонструють значні коливання протягом аналізованого періоду. Найвищий приріст ПДВ у ланцюговому вимірі

спостерігався у 2016 році (133,6%), а у базисному - у 2023 році (збільшення на 102% порівняно з 2016 роком). Найнижчі темпи приросту ПДВ були зафіксовані у 2019 році за ланцюговим показником (74,8%) та у 2016 році за базисним (133,6%). Загалом, у 2023 році надходження від ПДВ зросли майже на 30% порівняно з попереднім роком, проте знизилися на 9,2% порівняно з 2016 роком. Коливання пов'язані з економічною ситуацією в країні та світі, яка впливає на рівень виробництва, споживання товарів і послуг, обсяги імпорту та експорту. Зокрема, пандемія COVID-19 негативно вплинула на економічну активність, що відобразилося на зниженні доходів від ПДВ, акцизів та мита ще у 2020 році. Не варто нехтувати й впливом повномасштабного вторгнення, вплив якого ми спостерігаємо з 2022 року. Акцизний податок є другим за обсягом джерелом доходів держбюджету від споживчих податків, проте його темпи зростання також нестабільні. Максимальне зростання акцизу у ланцюговому вимірі було у 2023 році (144,8%), і у базисному - у 2023 (236,1%). Мінімальні темпи приросту акцизу спостерігалися у 2022 році за обома показниками: зменшення на 33,5% порівняно з 2021 роком та зменшення майже вдвічі відносно 2015 року. У 2022 році надходження від акцизу значно скоротилися, що вказує на зниження споживання підакцизних товарів, спричинене тими ж чинниками: наданням податкових пільг бізнесу та відтермінуванням сплати через карантинні обмеження. Мито є найменшим джерелом надходжень до бюджету від споживчих податків. Максимальне зростання мита у ланцюговому вимірі було у 2017 році (119,5%), а у базисному - у 2021 (приріст на 33,8% відносно 2016 р.). Найнижчі темпи приросту мита зафіксовано у 2022 році: падіння на 30,4% порівняно з 2021р. та зростання лише на 26,9% відносно 2015р. Скорочення надходжень від мита у 2022 році також було найбільшим, що свідчить про різке зменшення імпорту, ймовірно, через знижену привабливість ведення бізнесу в Україні та зменшення обсягів імпортованих товарів, що підлягають оподаткуванню митом.

Для оцінки фіскальної ролі та вагомості різних податків буде використано індикатор їх фіскальної значущості. Цей індикатор розраховуватиметься за двома показниками:

- Фіскальна значущість податку відносно ВВП;
- Фіскальна значущість податку у доходах Державного бюджету.

Показник фіскальної значущості податку відносно ВВП

обчислюватиметься за такою формулою:

$$\Phi Z_{\text{ВВП}} = \frac{\text{ПН}_{\text{податок}}}{\text{ВВП}} * 100\%, \text{ де} \quad (5)$$

$\Phi Z_{\text{ВВП}}$ – фіскальна значимість податку у ВВП;

$\text{ПН}_{\text{ПДВ}}$ – фактичні надходження податку;

ВВП – валовий внутрішній продукт.

Цей індикатор демонструє, скільки відсотків надходжень від певного податку припадає на 1% його номінальної ставки в загальному обсязі ВВП. Використовуючи статистичні дані Державної служби статистики України щодо значень ВВП за період 2015-2023 років, ми розрахуємо показники фіскальної значущості податку на додану вартість, акцизного податку та мита відносно ВВП. Результати цих розрахунків представлені у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Індикатори фіскальної значимості у ВВП 2015-2023 рр.

Рік	Збір ПДВ, млн грн	Акцизний податок, млн грн	Ввізне мито, млн грн	ВВП, млн грн	ФЗВВП ПДВ	ФЗВВП АП	ФЗВВП мита
2015	246858	70795	39881	1979458	12,47%	3,58%	2,01%
2016	329911	101751	20001	2383182	13,84%	4,27%	0,84%
2017	434041	121449	23898	2982920	14,55%	4,07%	0,80%
2018	506168	137726	28077	3558706	14,22%	3,87%	0,79%
2019	378690	137076	29855	3974564	9,53%	3,45%	0,75%
2020	381360	142758	28261	4194102	9,09%	3,40%	0,67%
2021	491965	154495	33485	5459574	9,01%	2,83%	0,61%
2022	467001	115434	23311	5191028	9,00%	2,22%	0,45%
2023	580797	167127	24987	6537825	8,88%	2,56%	0,38%

Джерело: розроблено автором на основі [31].

Аналіз розрахованих показників фіскальної значущості податків на споживання відносно ВВП демонструє деякі тенденції. Питома вага ПДВ у ВВП коливалася в діапазоні від 9% до 12,47% із середнім значенням 11,46%. У 2015-2018 роках зростання ВВП супроводжувалося збільшенням ПДВ, проте у 2019 році надходження ПДВ скоротилися, незважаючи на приріст ВВП. А в 2020-2022 роках

надходження ПДВ зростали на тлі падіння ВВП. Фіскальна значущість акцизного податку відносно ВВП зросла у 2016 році, після чого демонструвала спадну тенденцію до 2023 року включно. Фіскальна значущість мита відносно ВВП також мала спадний тренд протягом більшості аналізованого періоду. Загалом, спостерігається відсутність чіткого зв'язку між змінами фіскальної значущості споживчих податків і динамікою ВВП. Це пояснюється тим, що зі зростанням економіки розширюється податкова база - обсяг товарів та послуг, що підлягають оподаткуванню. Тому навіть за незмінних ставок податків їх фіскальна значущість може знижуватися відносно ВВП. Крім того, існують інші фактори впливу, такі як рівень цін, обсяги зовнішньої торгівлі тощо. Отже, хоча податки на споживання справді впливають на перерозподіл ВВП через державний бюджет, проте прямого зв'язку між їх надходженнями та зміною ВВП майже не спостерігається через дію різних економічних чинників.

Для визначення другого показника - фіскальної значущості податку у доходній частині Державного бюджету - буде використано формулу:

$$(6) \quad \Phi Z_{\text{дб}} = \frac{\text{ПН}_{\text{податок}}}{\text{ДБ}} * 100\%, \text{ де}$$

$\Phi Z_{\text{дб}}$ – фіскальна значимість податку у державному бюджеті;

$\text{ПН}_{\text{пдв}}$ – фактичні надходження податку за досліджуваний період;

Б

Цей показник відображає, яку питому вагу займають надходження від певного податку в сукупних доходах Державного бюджету України. Це дає змогу

о

ц

і

н

и

т

и

р

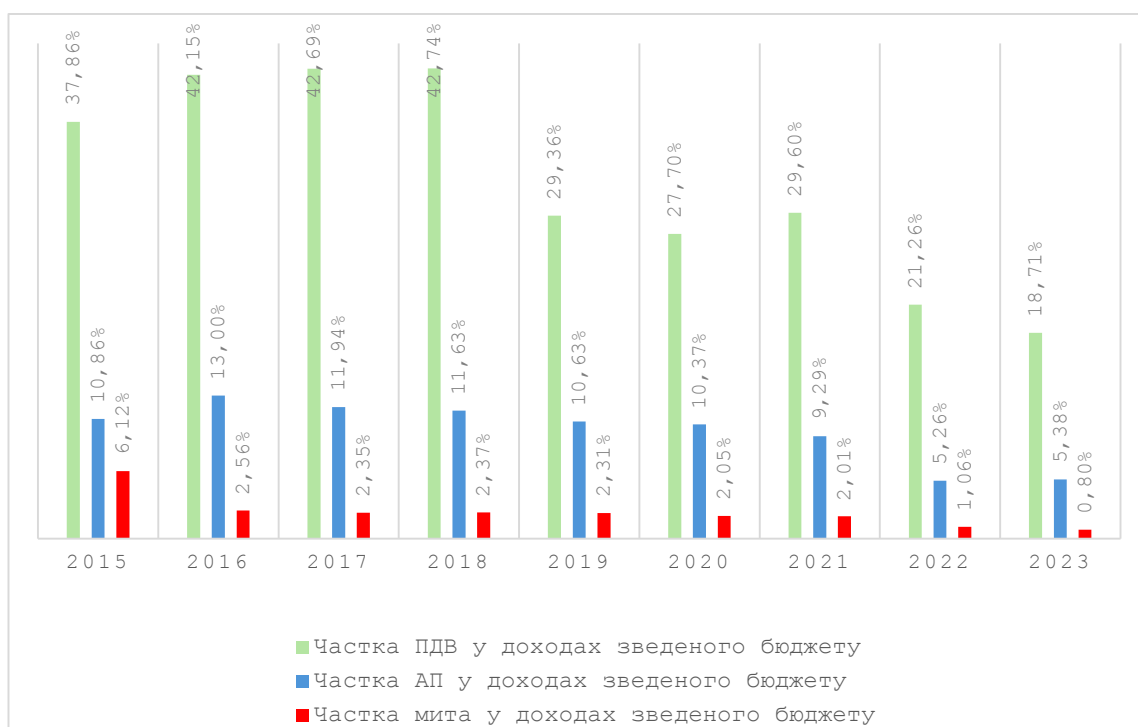


Рисунок 2.2 - Частка податків на споживання у доходах Державного зведеного бюджету 2015-2023 рр.

Джерело: розроблено автором за даними [36].

На рисунку 2.2 спостерігається зростаюча тенденція фіскальної значущості ПДВ та акцизного податку у доходах Державного бюджету до 2018 року, після чого відбувається різке їх зниження. Це було спричинено зміцненням курсу гривні відносно долара США та євро, що призвело до скорочення бюджетних доходів, зокрема від ПДВ. Подібна спадна динаміка тривала до 2020 року. Пандемія COVID-19 негативно вплинула на економіку України, спричинивши падіння обсягів виробництва та споживання товарів і послуг. Під час карантинних обмежень, операції з імпорту та поставок на митній території України товарів, необхідних для боротьби з пандемією, були звільнені від оподаткування ПДВ. Це також стало чинником зниження фіскальної значущості усіх податків на споживання. У 2021 році спостерігалось відновлення зростання фіскальної ролі ПДВ у доходах бюджету, проте вже у 2022 році відбулося її нове падіння, аналогічно до акцизного податку та мита. Суттєве зменшення фіскальної вагомості споживчих податків було спричинене повномасштабним російським вторгненням в Україну, що призвело до значного скорочення економічної активності, обсягів виробництва та

торгівлі, а відповідно і надходжень від ПДВ, акцизів та мита. Отже, динаміка фіскальної значущості податків на споживання у доходах держбюджету залежала від низки факторів, серед яких валютні коливання, пандемія COVID-19, карантинні пільги з оподаткування та, звичайно, руйнівний вплив війни Росії проти України.

Отже, податки на споживання виступають важливим джерелом доходів держбюджету України, проте їх надходження є нестабільними та залежать від низки внутрішніх та зовнішніх чинників. Зокрема, у 2022 році відбулося різке скорочення податкових надходжень через руйнування інфраструктури, зупинку багатьох підприємств, падіння споживчого попиту та запровадження тимчасових податкових пільг під час війни.

2.3 Проблема адміністрування податків на споживання

Ухилення від сплати податків на споживання є серйозною проблемою для фіскальної системи України. Це явище підриває надходження до державного бюджету, створює нерівні умови для законослухняних платників податків і загалом знижує ефективність фіскальної політики держави. Обсяги ухилення від сплати податків на споживання щорічно створюють значні втрати бюджетних надходжень, порушує принципи справедливості оподаткування та стримує економічне зростання.

Спираючись на відповідну наукову літературу [37, 38, 39], говорячи про ухилення від сплати податків ми маємо на увазі навмисні дії платників податків, метою яких є повне або часткове уникнення виконання податкових зобов'язань. При цьому розрізняють легальні та нелегальні способи ухилення від оподаткування [40]. Легальні способи передбачають використання прогалин та недоліків у податковому законодавстві для зменшення розміру податкових зобов'язань у рамках закону. Це може включати різні методи податкової оптимізації, такі як вибір найбільш вигідних форм ведення бізнесу, застосування пільг та інших законних преференцій. Однак, такі дії не суперечать закону і вважаються допустимими.

Нелегальні способи ґрунтуються на протиправній діяльності, спрямованій на повне уникнення сплати податків шляхом приховування об'єктів оподаткування та застосування незаконних схем. Це може включати фальсифікацію документів, неправдиве декларування доходів, контрабанду товарів, використання фіктивних підприємств тощо. Такі дії кваліфікуються як правопорушення і можуть призвести до накладення штрафних санкцій та притягнення до відповідальності згідно з чинним законодавством. Слід зазначити, що межа між легальною податковою оптимізацією та незаконним ухиленням від сплати податків часто є доволі тонкою, що створює додаткові виклики для ефективного адміністрування податків. Тому важливо забезпечити прозорість та однозначність норм податкового законодавства, а також посилити заходи контролю та відповідальність за правопорушення у цій сфері.

Протягом огляду літературних джерел [40, 41] нами було узагальнено та складено відповідність між схемами та непрямыми податками, від сплати яких ухиляються. Відповідно до розділу Євростату, дані схеми відносяться до компонентів [42]: N6 – свідоме спотворення даних (заниження бази оподаткування) та N1 – відсутність реєстрації певного виду діяльності в іншому законослухняного суб'єкту підприємницької діяльності. Також, нами було виокремлено декілька логічних категорій схем ухилення від сплати податків на споживання.

Перша група цілковито повністю відноситься до ухилення від сплати податків під час проходження митного контролю:

- Викривлене декларування: митне шахрайство та корупційні схеми за участю працівників митниці, що передбачають маніпуляції з даними документів для заниження митної вартості, ваги, кількості товару та зменшення митних платежів.
- Переміщення поза митним контролем (контрабанда): незаконне переміщення товарів через кордон в обхід митних постів або без належного митного контролю на пунктах пропуску.

- Зловживання пільгами: маскування ввезення промислових партій товарів під виглядом поштових відправлень, особистого імпорту чи провозу особистих речей; зловживання дипломатичними пільгами; незаконна реалізація ввезених без сплати митних платежів товарів.

- Перерваний митний режим: товар ввозиться в Україну за режимами, що не передбачають сплату митних платежів (транзит, тимчасове ввезення, митний склад тощо), але потім зникає або оформлюється фіктивне вивезення. Різновидом є "перерваний експорт" – експортер не реєструється платником податків та зникає без звітування.

Досліджувана сукупність схем уникнення оподаткування охоплює ухилення від трьох основних податків на споживання: податку на додану вартість, акцизного податку та мита. У випадку України ця проблематика тісно пов'язана з недоліками роботи митних органів. Наукова спільнота поділяє цю думку [39, 40]. Для розв'язання проблеми ухилення від сплати митних платежів у суміжних дослідженнях основний акцент робиться на необхідності інституційної реформи митниці, протидії корупції та посилення технічних можливостей прикордонного контролю, а саме:

- Провести чергову реформу митної служби, зокрема шляхом прийняття законопроекту [42] про особливості проходження служби в митних органах, посилення інформаційно-аналітичної складової, технічного забезпечення, підрозділу митного аудиту, інституту попередніх рішень, підвищення заробітних плат для зменшення корупції.

- Трансформувати митний контроль у комплексну електронну модель на зразок системи єдиного вікна ЄС One Stop Shop.

- Тимчасово (на 2-3 роки) криміналізувати контрабанду підакцизних товарів із накладенням значних штрафів, конфіскацією засобів контрабанди замість позбавлення волі.

- Виконати Антикорупційну програму митниці, оскільки більшість схем контрабанди пов'язані з корупцією.

➤ Для протидії неконтрольованому переміщенню товарів через кордон обладнати проблемні ділянки прихованим цілодобовим спостереженням, посилити забезпечення прикордонників, розширити повноваження митниці на усі територіальні води.

Ще однією групою ми виділяємо нелегальну торгівлю та контрафакт, зокрема підакцизною продукцією. Проблема використання різних схем ухилення від сплати акцизного податку, обумовлена неефективністю адміністрування цього податку фіскальними органами. Великі обсяги незаконного виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів складають значну частку "тіньового" сектору економіки країни, роблячи акцизний податок одним з найбільш "криміногенних" податків, нарівні з ПДВ. В Україні до даного виду ухилення від сплати непрямих податків слід віднести:

- Повністю нелегальну торгівлю: Товари продаються без сплати податків та оформлення документів. Широко використовується для тютюнових виробів та продукції нафтогазового сектору.
- Напівлегальну торгівлю: Товари продаються в зареєстрованих магазинах, але не всі продажі фіксуються. Частина товарів продається без чеків або з "псевдочеками". Найчастіше використовується для підакцизної продукції.
- Дистанційну торгівлю через інтернет: Продажі не реєструються через РРО/ПРРО. Реальні обсяги продажів не відображаються в деклараціях. Найчастіше використовується для алкогольної продукції.

Для вирішення проблем ринку підакцизної продукції спираючись на опрацьовані літературні джерела рекомендується:

- Прийняти на державному рівні програмний документ, наприклад, Стратегію у сфері протидії незаконному виробництву та обігу підакцизних товарів та контрабанди, синхронізувавши її з Національною економічною стратегією до 2030 року.
- Прискорити перезапуск Бюро економічної безпеки, організувати чітку взаємодію між правоохоронними та контролюючими органами з розподілом зон відповідальності.

- Забезпечити більшу прогнозованість та поміркованість акцизної політики: внести узгоджені з бізнесом корективи в план-графік підвищення ставок акцизного податку, запровадити диференціацію ставок залежно від ступеня ризику для здоров'я відповідно до практики ЄС.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1 Проблеми справляння податків на споживання в Україні

Непряме оподаткування є значним джерелом державних доходів в Україні. Проте, незважаючи на його вагоме значення для бюджету, його впровадження та управління в Україні потребує вдосконалення, оскільки нинішня ситуація призводить до значних фінансових втрат для держави та створює нерівні умови для бізнесу. Жодна система не може бути ідеальною, проте це не применшує важливості постійного вдосконалення та пошуку шляхів покращення.

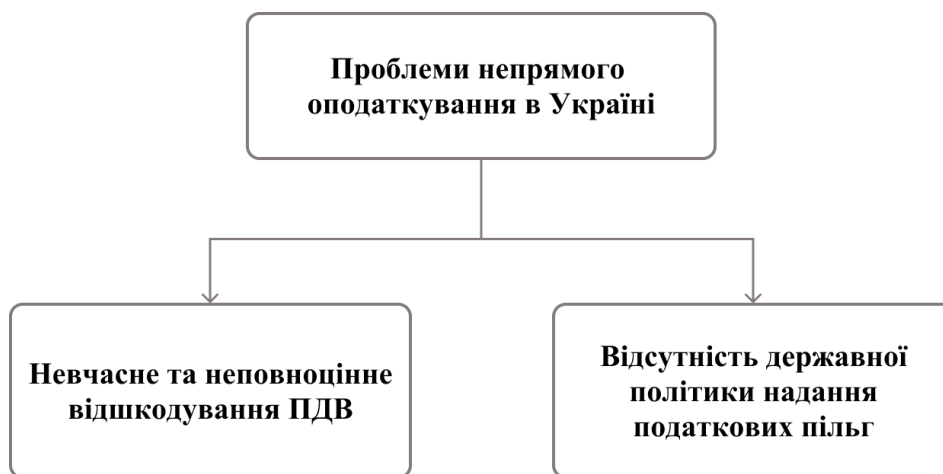


Рисунок 3.1 - Проблеми непрямого оподаткування в Україні

Джерело: розроблено автором на основі [30, 32, 34].

В Україні існує серйозна проблема з невчасним та неповноцінним відшкодуванням податку на додану вартість (ПДВ) [44]. Реформи системи оподаткування зробили її менш ефективною, що призвело до збільшення незаконного відшкодування ПДВ та появи нового виду злочинного бізнесу. Незважаючи на спроби вдосконалити електронне адміністрування ПДВ, підприємства продовжують використовувати прогалини в законодавстві для формування великих сум ПДВ для відшкодування через різні незаконні схеми [45].

Найпоширенішими схемами незаконного відшкодування ПДВ є:

- Фіктивне працевлаштування осіб з інвалідністю. Компанії вдаються до протиправних дій, офіційно оформлюючи людей з інвалідністю на фіктивні робочі місця, не маючи на меті їх реального працевлаштування, а лише з

метою отримання податкових пільг щодо сплати податку на додану вартість, на які вони не мають законних підстав.

- Декларування неіснуючих залишків товарно-матеріальних цінностей. Компанії свідомо подають недостовірну інформацію, декларуючи нереалізовані залишки товарно-матеріальних цінностей, тоді як насправді ці товари вже були продані. Така недобросовісна практика дозволяє їм незаконно отримувати відшкодування раніше сплаченого податку на додану вартість за товари, які фактично вже реалізовані [44].
- Формування фіктивного податкового кредиту при готівкових закупівлях. Експортери зернових культур здійснюють закупівлі за готівкові кошти, внаслідок чого не мають права на отримання податкового кредиту з ПДВ. Проте, всупереч цьому, вони свідомо надають недостовірну інформацію про нібито наявний у них податковий кредит, аби в подальшому незаконно отримати відшкодування сплаченого ПДВ.

Крім того, в Україні поширеною є практика ухилення від сплати податку на додану вартість через здійснення підприємствами фіктивних операцій. Ці операції зазвичай відбуваються за участі двох сторін - постачальника, який завищує вартість товарів чи послуг, фактично їх не поставляючи, та покупця, який отримує податковий кредит, але не сплачує ПДВ [45]. Такі незаконні схеми використовуються в різних галузях економіки, але найчастіше - в імпорті, оптовій та роздрібній торгівлі. Внаслідок ухилення від сплати ПДВ державний бюджет зазнає значних фінансових втрат, що негативно позначається на економіці країни. Ця ситуація призводить до затримок або повної відмови у відшкодуванні ПДВ для сумлінних платників. Під час перевірок контролюючі органи часто зменшують розмір бюджетного відшкодування ПДВ через операції з ризиковими контрагентами. Метою таких дій є переведення суми відшкодування до категорії "оскаржуваної/непідтвердженої", що дозволяє державі завуалювати наявність заборгованості перед бізнесом. Платники податків можуть оскаржувати ці рішення в адміністративному порядку, проте навіть після скасування судом контролери нерідко проводять повторні перевірки за тими ж епізодами і приймають аналогічні

рішення [46]. Такі дії створюють серйозні перепони для добросовісного підприємництва: затримують відшкодування ПДВ, збільшують витрати на юридичні послуги. Загалом, формується тенденція до нерівних умов оподаткування для сумлінних платників порівняно з тими, хто користується податковими схемами, через що законослухняні громадяни не можуть отримати належні їм виплати.

Для ефективної протидії ухиленню від оподаткування необхідно створити дієву систему податкового та митного контролю, засновану на сучасних методах оцінки ризиків. Це передбачає, що контролюючі органи мають використовувати новітні технології та методики для виявлення ризиків несплати податків. Наприклад, вони можуть застосовувати системи штучного інтелекту для аналізу великих масивів даних. Крім того, важливо підвищити рівень відповідальності посадовців контролюючих органів, притягуючи їх до відповідальності за протиправні дії, що завдали шкоди платникам податків або державі. Також необхідно забезпечити своєчасне відшкодування ПДВ та створити механізм для запобігання появі нової заборгованості. Повне і вчасне відшкодування ПДВ є важливим для поповнення обігових коштів підприємств та підвищення міжнародного авторитету України. Одним з можливих механізмів може стати створення Урядом спеціального фонду, кошти якого спрямовуватимуться на виконання зобов'язань з відшкодування ПДВ лише у випадку невиконання планових надходжень ПДВ або перевищення фактичних вимог на відшкодування над прогнозними показниками.

Надання пільг є поширеним способом державної підтримки економічної діяльності [47]. Проте, незважаючи на їх широке використання в країнах, що розвиваються, відповідно до міжнародних досліджень, пільги не є оптимальним інструментом стимулювання економічної активності.

В Україні функціонує досить значна кількість податкових пільг, які чинять несприятливий вплив на економіку держави:

- Податкові пільги спотворюють конкуренцію, оскільки "щедрість" держави у підтримці одних платників фактично оплачується іншими платниками

податків. Це призводить до нерівності між платниками та звуження податкової бази (обсягу податків, які держава потенційно може зібрати) [48].

- Пільги спричиняють втрати бюджетних надходжень, тобто доходів, які держава могла б отримати та спрямувати на фінансування додаткових медичних, освітніх, соціальних послуг для громадян чи розвиток інфраструктури, що сприяє покращенню інвестиційного клімату. Загалом, податкові пільги не компенсують поганий інвестиційний клімат.
- Пільги не справляють значного впливу або взагалі не впливають на залучення нових інвестицій у країни, що розвиваються. Зазвичай ті самі інвестиції були б здійснені й без податкових пільг [49].
- Неминуче створюють сприятливе середовище для отримання незаконних прибутків, у тому числі шляхом маніпуляцій зі показниками діяльності задля відповідності критеріям для отримання пільг.

На рисунку 3.2 зображено кількість податкових пільг.

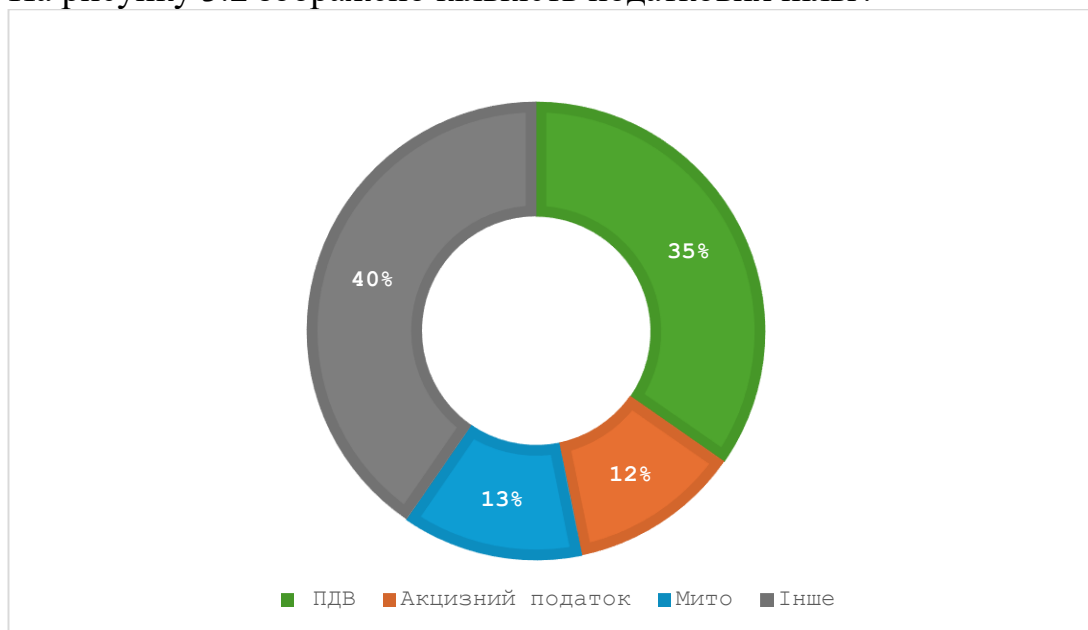


Рисунок 3.2 - Кількість податкових пільг в Україні у 2023 р.

Джерело: складено автором на основі [50].

Під час війни Верховна Рада України ухвалила пакет податкових пільг, що значно збільшило їхню кількість [50]. До основних пільг належать:

- Скасування акцизів на пальне та зниження ставки ПДВ до 7%. Це було зроблено з метою здешевлення пального та підвищення його доступності для населення.
- Скасування митних платежів (ПДВ та акцизів) на весь імпорт товарів та послуг. Така пільга мала стимулювати імпорт необхідних для забезпечення життєдіяльності країни товарів і послуг.
- Запровадження спрощеної системи оподаткування зі сплатою лише 2% від доходу для всіх підприємств. Це рішення було спрямоване на зменшення податкового тягара для бізнесу та сприяння його відновленню після війни.

Протягом років Державний бюджет України втрачав мільярди гривень (рис. 3.). У 2015 роках сукупний обсяг наданих податкових пільг перевищував 100 млрд грн за цінами 2019 року (для порівняння - оборонний бюджет 2019 року становив 107 млрд грн).

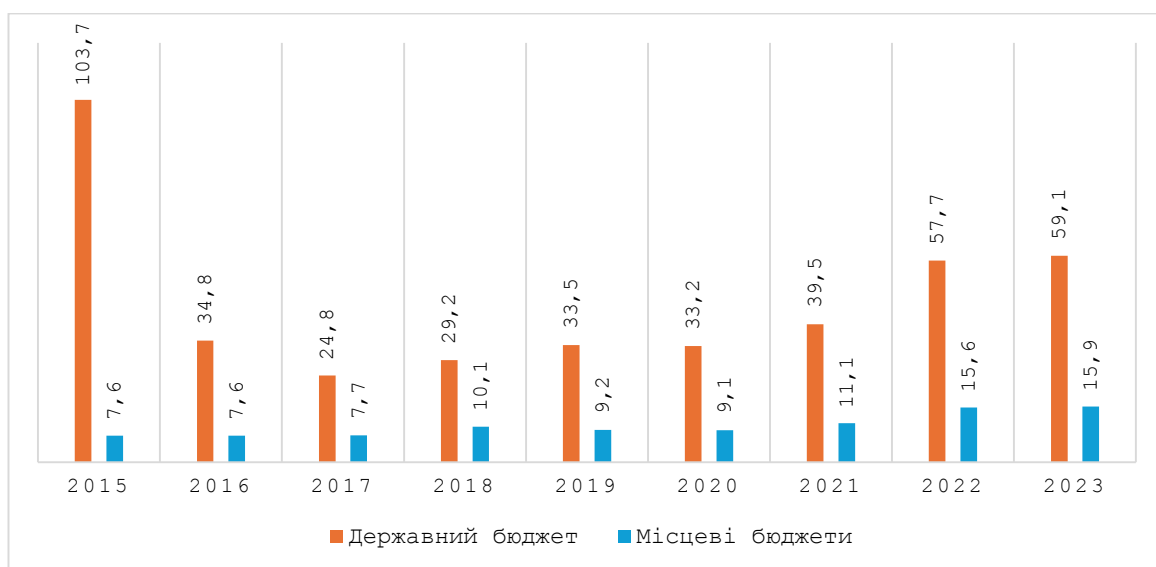


Рисунок 3.3 - Втрати від податкових пільг, млрд. грн.

Джерело: складено автором на основі [52].

Проте починаючи з 2018 року обсяг втрачених бюджетних надходжень внаслідок пільг знову почав зростати. У 2019 році зведений бюджет недоотримав 43 млрд грн (що еквівалентно бюджету Міністерства освіти). Якби не було податкових пільг, дефіцит сектору державного управління був би на 30-50% нижчим. Але насправді він міг би бути ще меншим, адже рівні правила гри

сприяли б підвищенню ділової активності та, відповідно, зростанню податкових надходжень [51].

Навіть коли термін дії податкової пільги визначено в законі, парламентарії можуть регулярно відтерміновувати її скасування [50]. Класичним прикладом є пільга з ПДВ на імпорт вугілля та продуктів його збагачення. Спочатку ця пільга була запроваджена з 1 січня 2016 року по 1 липня 2017 року. Але потім її термін був продовжений спочатку до 1 січня 2019 року, а згодом - до 1 січня 2022 року. Таким чином, лише за 4 роки через цю пільгу державний бюджет недоотримав 10,5 млрд грн ПДВ. Іншим прикладом є пільга зі сплати земельного податку для підприємств космічної галузі, яку спершу ввели з 1 січня 2011 року до 1 січня 2015 року, а потім продовжували до 1 січня 2018 року і 1 січня 2023 року. Лише за останні 5 років втрати місцевих бюджетів через цю пільгу склали 0,9 млрд грн. Якщо пільга надається на тривалий чи невизначений період, вона не стимулює інвестиції у підвищення конкурентоспроможності її отримувачів, а навпаки - створює для бізнесу ефект "теплої ванни", знижуючи мотивацію до оновлення [50]. Період підтримки "нерозвиненої галузі", яким часто аргументують введення пільг, повинен мати визначені часові межі. Інакше галузь перетворюється на "вічну дитину", що є тягарем для бюджету.

Напрямки вдосконалення системи податкових пільг включають:

- Ліквідацію неефективних пільг.
- Розробку чітких, прозорих та об'єктивних критеріїв, яким мають відповідати отримувачі пільг.
- Надання пільг лише тим компаніям, діяльність яких сприяє досягненню пріоритетів соціально-економічного розвитку країни.
- Створення спеціальних преференційних пакетів для ключових інвесторів, здатних забезпечити значний мультиплікаційний ефект для економічного зростання.
- Проведення комплексної оцінки ефективності та окупності при запровадженні нових пільг.

- Внесення до Податкового кодексу вимоги про обов'язковий детальний аналіз доцільності надання пільги, оцінку очікуваного соціально-економічного ефекту та механізму його моніторингу при розробці відповідних законопроектів.
- Регулярне проведення досліджень для оцінки впливу податкових пільг на розвиток галузей, яким вони надаються, з метою вдосконалення державної політики у цій сфері.

3.2 Зарубіжний досвід справляння податків на споживання, їх фіскальна роль

Податки на споживання є важливим джерелом надходжень до державних бюджетів багатьох країн світу. Найпоширенішим з них є податок на додану вартість (ПДВ), який існує майже у 170 державах і залишається одним з основних бюджетоутворюючих податків. Досвід зарубіжних держав у сфері справляння податків на споживання, зокрема ПДВ, є корисним для вивчення та аналізу з метою вдосконалення вітчизняної податкової системи. Порівняльний аналіз зарубіжного досвіду дозволить виявити сильні та слабкі сторони різних підходів до оподаткування споживання, зрозуміти їхній фіскальний потенціал та вплив на економічні процеси.

Протягом останнього десятиліття податки на споживання зросли в переважній більшості країн-членів ЄС. Наприкінці 2019 року податки на споживання становили другу за величиною частку доходів (27,7%) після податків на працю (51,9%). Таке підвищення часто мотивувалося відновленням балансу державного бюджету після кризи 2008-2009 років. Крім того, перенесення податкового навантаження з праці на споживання розглядалося як спосіб зробити податкову систему більш стимулюючою та досягти екологічних цілей. З огляду на фіскальні наслідки пандемії COVID-19, зміну клімату та амбіції у сфері

громадського здоров'я, роль оподаткування споживання в ЄС, ймовірно, лише зростатиме в найближчі роки [53].

Податкові пільги можуть бути виправданими, якщо їх метою є усунення певних недоліків ринкового механізму, особливо коли йдеться про економічні чинники, що не залежать від конкретного отримувача пільги. Однак надання податкових пільг потребує обґрунтування їхньої спроможності ефективно досягати визначених цілей. Саме тому в розвинених країнах запроваджуються чіткі правила встановлення податкових пільг з метою уникнення ситуацій, коли вони спотворюють конкуренцію. В країнах ЄС питанню надання податкових пільг приділяється велика увага, встановлюються критерії, відповідність яким дає суб'єктам господарювання право на отримання пільги. Наприклад, Єврокомісія визнала незаконними деякі випадки надання державами ЄС допомоги підприємствам у формі податкових пільг в Ірландії, Італії, Люксембурзі, Нідерландах та інших [54].

У Франції з метою протидії шахрайству з ПДВ у 2016 році було ухвалено законодавчі зміни, які зобов'язують торговців та інших платників ПДВ використовувати захищені та сертифіковані системи касових апаратів або бухгалтерське програмне забезпечення. Використовувана система має бути засвідчена сертифікатом, виданим акредитованою організацією або виробником. У випадку недотримання вимог щодо належної сертифікації передбачено штраф у розмірі 7 500 євро за кожний реєстраційний апарат. Крім того, порушники зобов'язані виправити ситуацію протягом 60 днів [54].

У 2014 році в Угорщині було запроваджено систему онлайн-реєстрації касових платежів. Законодавством були визначені технічні вимоги до касових апаратів, заходи безпеки, процедури ідентифікації користувачів та правила ліцензування касових систем. Дані з касових апаратів регулярно і з високою частотою передаються до податкових органів [53]. Для забезпечення надійної передачі даних було обрано мережі мобільних операторів. Аудитори можуть перевіряти відповідність кількості та типів касових апаратів у конкретних магазинах даним центральної бази, а також співставляти фактичні суми готівки в

касі із сумами, зафіксованими блоками фіскального контролю. Вже в перший рік після впровадження системи надходження від ПДВ у відповідних секторах зросли на 15%, і це збільшення перевищило загальні витрати на реалізацію проекту. З того часу спостерігається постійне "очищення" економіки від тіньових операцій. Крім того, відбулося зростання кількості офіційно зареєстрованих працівників [54].

Шведське законодавство вимагає, щоб всі продажі реєструвалися на касових апаратах, підключених до системи фіскального контролю. Касові апарати мають відповідати певним стандартам. Платники податків повинні зареєструватися в податковій службі для підтвердження використання електронної касової системи [54]. В електронній базі даних зберігається інформація про загальну кількість виданих/невиданих фіскальних чеків, загальний обсяг продажів, а також деталі окремих транзакцій: номер чека, дата, час, сума продажу, сума ПДВ. Дані шифруються і доступні лише податковій інспекції. Ця ініціатива охоплює всі сектори, де відбуваються продажі товарів та послуг, які часто оплачуються готівкою, за деякими винятками (таксі, електронна комерція, ігрові автомати). Середня вартість впровадження системи становила близько 2500 євро на один касовий апарат, включно з витратами на обладнання та встановлення. Безпосереднім результатом після запровадження стало 5% збільшення задекларованих доходів, що означає принаймні 320 млн євро додаткових податкових надходжень на рік за рахунок зменшення ухилення від сплати податків. Крім того, сама наявність інструменту фіскального контролю мала значний превентивний ефект, який також сприяв зростанню податкових надходжень [54].

Акцизний податок також відіграє суттєву роль у податкових системах багатьох країн світу, формуючи значну частину державних доходів. Його частка може сягати 23% у Франції, 17,8% у Фінляндії та 17,4% в Ірландії. Перелік підакцизних товарів відрізняється залежно від країни, але зазвичай включає алкоголь, тютюн і паливо. Ставки акцизів суттєво варіюються: наприклад, у Швеції та Фінляндії акцизи на алкоголь становлять 70% надходжень від цієї групи товарів, тоді як в Італії та Португалії акцент робиться на оподаткуванні тютюнових виробів (до 80% надходжень) [55]. Структура та особливості оподаткування акцизним

збором різняться в залежності від країни. Як правило, кошти, отримані від акцизного збору, зараховуються до державного бюджету. Проте в деяких країнах, наприклад, у Франції, акцизи на пиво спрямовуються до місцевих бюджетів. Аналізуючи світову практику оподаткування акцизами, стає очевидно, що перелік підакцизних товарів може бути значно ширшим, ніж в Україні. До нього, крім шкідливих для здоров'я та довкілля товарів, додаються й високорентабельні, не першої необхідності, такі як: кава, ікра, ювелірні та парфумерні вироби, шкіра, техніка [56]. Розширення спектру підакцизних товарів дає змогу розширити базу оподаткування та збільшити надходження до бюджету. При цьому, оскільки основними споживачами цих товарів є люди з високими доходами, попит на них буде менш чутливим до зростання цін, викликаних акцизом. Використання світового досвіду, зокрема розширення переліку підакцизних товарів, може стати корисним для України, особливо в умовах гострої нестачі коштів у бюджеті.

У країнах з розвиненою економікою мито накладається лише на імпортні товари, в той час як експортні поставки звільнені від митних та інших податків на споживання. Частка митних надходжень у податкових надходженнях до бюджетів розвинених країн є незначною і становить близько 2,5% [56]. Досвід застосування мита та проведення митної політики країнами з розвиненою економікою свідчить про поступову відмову від протекціоністських податків як основної умови інтеграції у світову економіку. Світові тенденції митно-тарифного регулювання розвиваються у напрямку забезпечення прозорості та відкритості митно-тарифних систем різних країн [57].

3.3 Шляхи зміцнення фіскальної ролі податків на споживання в Україні

Податки на споживання є важливим джерелом наповнення державного бюджету в багатьох країнах світу. Однак, завжди існують певні виклики та проблеми, пов'язані з адмініструванням та справлянням податків. На фіскальну ефективність податків негативно впливають тіньова економіка, ухилення від

сплати податків та низька податкова культура. Зміцнення фіскальної ролі податків на споживання є важливим завданням для забезпечення стабільних надходжень до державного бюджету та створення сприятливих умов для економічного розвитку України.

Отже, необхідно модернізувати систему управління податком на додану вартість, зробивши її більш прозорою задля обмеження корупційних дій і зловживань. З одного боку, слід спростити бюрократичні процедури для сумлінних платників ПДВ, щоб полегшити їхнє податкове адміністрування. З іншого боку, державні контролюючі органи мають посилити нагляд та застосовувати більш дієві механізми перевірок для виявлення порушень та забезпечення належного справляння цього важливого податку [44]. Баланс між зручністю для платників і ефективним контролем дозволить підвищити загальну результативність системи адміністрування ПДВ в Україні.

Важливим кроком для збільшення податкових надходжень є детінізація економіки та залучення до оподаткування прихованих від держави доходів і операцій. Тому необхідно вжити комплекс заходів для виведення сектору з "тіні" і забезпечити сплату належних податків суб'єктами, які досі ухилялися від оподаткування [45]. Це можна досягти шляхом посилення контролю, залучення сучасних технологій відстеження незадекларованих операцій, підвищення штрафних санкцій за ухилення від сплати податків та стимулювання легалізації бізнесу. Розширення бази оподаткування за рахунок детінізації економіки дозволить збільшити податкові надходження та створити рівні умови для всіх учасників ринку.

Окрім того, є необхідність спростити бюрократичні процедури та скоротити часові рамки для опрацювання державними органами звернень і запитів від платників податків. Наразі надмірна завантаженість держустанов численними формальностями та тривалі строки розгляду кореспонденції від підприємств створюють незручності та затримки для бізнесу [46]. Скорочення бюрократичного навантаження дозволить забезпечити більш якісний сервіс для платників податків, підвищити рівень задоволеності та полегшити ведення бізнесу в Україні. А органи

влади отримують змогу ефективніше виконувати свої функції завдяки оптимізованим внутрішнім процесам.

Як ми вже раніше зазначали, існує проблема відсутності державної політики надання податкових пільг. Отже, у Податковому кодексі слід визначити, що надання податкових пільг мають супроводжуватися детальним обґрунтуванням та розрахунками щодо доцільності цих пільг, прогнозованого соціально-економічного ефекту від їх запровадження. Також важливо регулярно проводити та оприлюднювати дослідження впливу наданих податкових пільг на розвиток галузей, для яких вони були запроваджені. Наявність такої інформації дасть змогу коригувати державну політику у сфері надання податкових пільг.

Хочемо наголосити, що усунення прогалин та колізій у податковому законодавстві є одним із важливих шляхів зміцнення фіскальної ролі податків на споживання. З одного боку, податкова оптимізація може бути цілком легітимною практикою для платників податків та включати такі методи, як вибір найбільш вигідних форм ведення бізнесу, застосування передбачених законодавством пільг, преференцій чи спеціальних режимів оподаткування. Це є цілком прийнятним підходом для оптимізації податкового навантаження в межах закону. Проте, з іншого боку, наявність прогалин у законодавстві відкриває шляхи для протиправного ухилення від сплати податків через зловживання невизначеністю норм або використання підставних схем мінімізації оподаткування. Це порушує принципи справедливої конкуренції та підриває дохідну базу бюджету. Тому важливо забезпечити чіткість податкового законодавства, мінімізувати кількість юридичних колізій, які можуть використовуватися для незаконної мінімізації податків. Узгодженість, стабільність та недвозначність норм податкового права - це запорука справедливого оподаткування, забезпечення рівних умов для усіх суб'єктів господарювання та ефективного виконання фіскальної функції податками на споживання.

Не менш важливо проводити роз'яснювальну роботу серед громадян для підвищення їхньої податкової культури. Формування у суспільстві розуміння того, що податки - це не тягар, а внесок у розбудову країни та фінансування важливих

державних послуг, сприятиме детінізації економіки. Водночас, необхідно посилити ефективність діяльності контролюючих органів у сфері адміністрування непрямих податків, зокрема ПДВ та акцизного податку. Модернізація підходів до податкового контролю, впровадження новітніх методів виявлення порушників, застосування дієвих заходів реагування на факти ухилення від оподаткування дозволить підвищити рівень дотримання вимог законодавства [49]. Таким чином, комплексний підхід, що поєднуватиме роботу з підвищення податкової свідомості громадян та посилення ефективності податкового контролю, сприятиме детінізації економіки, збільшенню надходжень від непрямих податків і загалом - зміцненню фіскальної спроможності держави.

Отже, зміцнення фіскальної ролі податків на споживання є пріоритетним завданням. Досягнення цієї мети потребує комплексного підходу, який включає модернізацію системи ПДВ, детінізацію економіки, удосконалення системи надання податкових пільг, усунення прогалин та колізій у податковому законодавстві та підвищення податкової культури. Вжиття цих заходів дозволить збільшити бюджетні надходження, створити сприятливе середовище для ведення бізнесу та стимулювати економічне зростання.

ВИСНОВКИ

Податки на споживання в Україні є важливим джерелом бюджетних надходжень, а також відіграють важливу регулюючу роль у економічних процесах та споживчій поведінці населення. В Україні існують три типи податків на споживання: ПДВ, акцизний податок, та мито. Кожен з них має свої функції і впливає на різні аспекти економіки та суспільства. Податкове законодавство України регулює ставки податків, базу оподаткування, порядок сплати податків, та інші важливі аспекти податкового регулювання. Законодавство є основою для справляння та стягнення податків у країні. Тобто податки на споживання в Україні є важливим інструментом фінансової системи, що впливає на економічні та соціальні процеси у країні. Вони є не лише джерелом доходів для бюджету, а й мають важливе значення для регулювання економіки та споживчої поведінки.

Податок на додану вартість (ПДВ) відіграє провідну роль у системі податкових надходжень України як основний непрямий податок на споживання. Акцизний податок також є вагомим джерелом доходів державного бюджету через низьку цінову еластичність попиту на підакцизні товари. Проте в останні роки спостерігається тенденція до зниження фіскальної ефективності ПДВ та акцизів, що пов'язано із зміцненням гривні, негативним впливом пандемії COVID-19 та повномасштабного російського вторгнення, які призвели до скорочення виробництва, споживання та торгівлі. Незважаючи на загальне зростання податкової бази відповідно до економічного розвитку, фіскальна значущість податків на споживання може знижуватися навіть за незмінних ставок. Коливання надходжень від ПДВ, акцизів та мита переважно залежать від загальної економічної ситуації, рівня виробництва, споживання, імпорту та експорту. Негативний вплив мають також висока інфляція, надмірні податкові пільги та відтермінування для підприємств, постраждалих від карантинних обмежень. Водночас, велика кількість необґрунтованих пільг негативно позначається на ефективності податкового адміністрування та конкурентному середовищі,

спричиняючи значні втрати бюджетних надходжень. Висока питома вага податків на споживання у структурі доходів бюджету свідчить про їхню фіскальну значущість. Точні прогнози надходжень від оподаткування споживання є критично важливими для ефективного управління фіскальними ризиками та формування збалансованого бюджету. Проте незаконне ухилення від сплати митних платежів, пільгові зловживання та наявність тіньової економіки суттєво знижують реалізацію фіскального потенціалу держави. Показник фіскальної ваги податків на споживання відносно ВВП є індикатором їхнього внеску в наповнення бюджету та рівня економічної активності. Тому ефективне адміністрування цих податків, боротьба з ухиленнями та мінімізація зловживань є нагальними завданнями для забезпечення стабільних бюджетних доходів.

Податки на споживання важливе джерело доходів для державного бюджету інших багатьох країн. Реформи в системі оподаткування призвели до збільшення незаконного відшкодування, що створює нерівні умови для бізнесу. Розглянуті схеми, такі як фіктивне працевлаштування та декларування неіснуючих залишків, сприяють значним фінансовим втратам для державного бюджету, що негативно впливає на економіку країни. Для боротьби з цим явищем пропонується впровадити ефективну систему контролю, використовуючи сучасні методики та технології. Також важливо забезпечити рівні умови для платників податків і підняти ефективність системи оподаткування на новий рівень. Зарубіжний досвід в справлянні податків на споживання показує, що ефективна система контролю може значно зменшити незаконне відшкодування ПДВ та ухилення від оподаткування. Наприклад, в Угорщині запроваджено систему онлайн-реєстрації касових платежів, яка значно підвищила надходження від ПДВ та допомогла “очистити” економіку від тіньових операцій. Такі ініціативи сприяють збільшенню податкових надходжень, зменшенню ухилення від сплати податків та створенню справедливих умов для бізнесу. Проаналізований досвід вказує на необхідність вдосконалення системи оподаткування споживання в Україні для запобігання фінансовим втратам для держави та створення рівних умов для підприємств

Для покращення ситуації в Україні необхідно оптимізувати систему управління податком на додану вартість, детінізувати економіку та спростити бюрократичні процедури. Для забезпечення стабільних надходжень до бюджету та економічного розвитку країни потрібно зміцнювати фіскальну роль податків на споживання, а також регулярно оцінювати надані податкові пільги. Усунення прогалин та колізій у податковому законодавстві є необхідним кроком для підвищення фіскальної ефективності та зміцнення ролі цих податків у економіці країни.

Загалом, для ефективного вирішення проблем у сфері оподаткування споживання в Україні необхідно впровадити комплекс заходів, спрямованих на підвищення ефективності податкового адміністрування та гармонізацію з міжнародними стандартами і практиками.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баранник Л. Б. Роль податків на споживання у системі фіскально-перерозподільних процесів в Україні.// Економічний вісник Національного гірничого університету. Дніпро: НГУ, 2020. С. 126-138
2. Баранова В.Г. Податкова система: Навчальний посібник. Одеса: ВМВ, 2014. 331с.
3. A Dictionary of Economics. Nigar Hashimzade, Gareth Myles , and John Black, Publisher: Oxford University PressPrint. 2017. P. 161-166.
4. Сидор І.П. Податки на споживання в Україні: фіскальні ефекти і цінові наслідки.Тернопіль: ТНЕУ, 2006. 198 с.
5. Фінанси. Навчальний посібник./ [Романенко О. Р., Даниленко Л. П., Гладченко Л. П., Славкова А.А.]. Київ: КНЕУ, 2013. 136 с.
6. Янковський В. А., Дядюра К. В. Пряме оподаткування в Україні: сутнісна складова та сучасні тенденції.// Торгівля і ринок України: тематичний збірник наукових праць. Запоріжжя: ЗНУ, 2021. – С. 113-119
7. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. 2024. № 3603. Ст. 337. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>, (Дата звернення: 20.03.2024)
8. Митний кодекс України: Закон України № 4495-VI. Відомості Верховної Ради України. 2024. № 3113. Ст. 234. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>, (Дата звернення: 20.03.2024)
9. Доходи держбюджету 2023 рік. URL:<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (Дата звернення: 04.04.2024)
10. Томнюк Т. Л. Податкова система: Навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2022 р. 156 с.

11. Тимченко О.М. Принципи ефективної податкової системи та їх реалізація в Україні.// Фінансові аспекти підтримки економіки в умовах глобальних конфліктів: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. студентів та дослідників. Київ: КНЕУ, 2023. – С. 87-90
12. Шаповал Т.Б. Податок на додану вартість. *Науковий вісник Ужгородського Національного університету*. 2017. С. 16-19
13. Іванов Ю. Б., Тищенко В. Ф., Найдено О. Є. Податкова система: Навчальний посібник. Київ: КНТЕУ, 2018. 367 с.
14. Батанова Л., Кухарук І. Проблемні аспекти застосування мита в Україні. *Lex Portus. Одеса*. 2018. С.158-168
15. Лебедзевич Я.В. Вплив макроекономічних факторів на стан адміністрування податків. *Фінанси і статистика*. 2015. С. 166-175
16. Проскура К. П. Особливості адміністрування податків в Україні. *Економічний часопис*. 2012. С. 53-55
17. Бабін. І. І. Податкове право України: навчальний посібник. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2012. 377 с.
18. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України, від 20.08.2014 № 40
URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-п#Text>, (Дата звернення: 05.05.2024)
19. Конституція України, від 1996 р. № 742-VII
URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>, (Дата звернення: 05.05.2024)
20. Про внесення змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України, від 28.12.2022, №463
URL:<https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkov zakonodavstvo/nakazi/77973.html>, (Дата звернення: 06.05 2024)
21. Деякі питання обкладення податком на додану вартість за нульовою ставкою у період воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України, від

- 02.03.2022, №178-2022, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/178-2022-p#Text>, (Дата звернення: 06.05 2024)
22. Додаток до Закону України "Про Митний тариф України", від 19 жовтня 2022 року № 2697-IX, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697%D0%B0-20#Text>, (Дата звернення: 05.05.2024)
23. Про Митний тариф України: Закон України, від 19 жовтня 2022, документ 2697а-IX, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697%D0%B0-20#Text>, (Дата звернення: 10.05.2024)
24. Бюджетний кодекс України: Закон України від 2010, документ 2456-VI, підстава - 3035-IX, 3278-IX, 3460-IX, URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n1062>, (Дата звернення: 10.05.2024)
25. Міністерство фінансів України, Статистичний збірник, URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik>, (Дата звернення: 11.05. 2024)
26. Міністерство фінансів України, звіти діяльності 2022-2024 рр. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/zvity>, (Дата звернення: 11.05.2024)
27. Макрофінансовий аналіз, Практикум/ [Федосов В.М., Сибірянська Ю.В., Сивульська Н.М. Захожай К.В., Рудик Н.В.]. Київ: КНЕУ, 2017. 292 с.
28. Державна служба статистики, Національні доходи (ВВП), URL: https://ukrstat.gov.ua/imf/arhiv/nr/nr_u.htm, (Дата звернення: 11.05. 2024)
29. Державна служба статистики, Національні рахунки, URL: https://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ3_u.htm, (Дата звернення: 11.05. 2024)
30. Славкова А.А. Фіскальна та регулююча роль непрямих податків в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету: «Економічні науки»*. 2023. С. 374-378

31. Державна служба статистики, економічна статистика,
URL:https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/nac_r.htm, (Дата звернення: 11.05. 2024)
32. Маркіна О. О. Розвиток оподаткування споживання в незалежній Україні. *Світ наукових досліджень. Випуск 16: матеріали Міжнародної мультидисциплінарної наукової інтернет-конференції*. Київ: КНЕУ, 2021. С.152-156
33. Інфляційний звіт Національного банку України за 2024 рік,
URL:<https://bank.gov.ua/ua/monetary/report>, (Дата звернення: 11.05. 2024)
34. Державна податкова служба, ефективність ПДВ,
URL:<https://tax.gov.ua/diyalnist-/pomisyachno-podatкова-efektivnist-z-pdv>,
(Дата звернення: 11.05.2024)
35. Пислиця А. В. Теоретичні підходи до трактування ефективності податків, *Економіка та держава*. Київ: КНЕУ, 2008. № 10. 30-33 с.
36. Міністерство фінансів України, Статистичний збірник
URL:<https://www.mof.gov.ua/uk/statistichnij-zbirnik>, (Дата звернення: 16.05. 2024)
37. Главацька Н. І. Визначення передумов та наслідків ухилення від сплати податків. *Управління розвитком*. 2016. С. 50-55
38. Сухаренко Т.А. *Ухилення від сплати податків в Україні: причини та наслідки*. Київ, 2018. С.101-104
39. Кобушко Я. В., Майборода О. В. Аналіз найбільш поширених схем уникнення оподаткування економічними суб'єктами в Україні. *Придніпровська державна академія будівництва та архітектури*. 2018. С. 20-29 с.
40. Мельник В. М., Кошук Т. В. Податкова політика України в умовах імплементації Угоди про асоціацію з Європейським Союзом. *Фінанси України*. 2016. С. 7-25.
41. Дубровський В.С., Черкашин В.О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення оподаткування в

- Україні. *Економічна експертна платформа "Інститут соціально-економічної трансформації"*. 2023. С. 82-85
42. Handbook on the compilation of statistics on illegal economic activities in national accounts and balance of payments, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2018, URL:<https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/8714610/KS-05-17-202-EN-N.pdf/eaf638df-17dc-47a1-9ab7-fe68476100ec?t=1520326087000>
43. Проект Закону про внесення змін до Митного кодексу України щодо встановлення особливостей проходження служби в митних органах та проведення атестації посадових осіб митних органів, 6490-д від 6 лютого 2024, URL:<https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41704>, (Дата звернення: 16.05. 2024)
44. Черкасова С. В. Податок на додану вартість як інструмент забезпечення фіскальної функції податків. *Економічний зміст. Одеський нац. політехн. ун-т*. 2019. С. 50-55.
45. Бабінчук І.В. Податковий контроль за відшкодуванням ПДВ великим платникам податків: проблеми та перспективи. *Інноваційні проєкти для післявоєнного відновлення*. 2023. С. 88-89
46. Корольков В.В. Регулююча функція податку на додану вартість та проблеми механізму її реалізації в Україні. *Концептуальні основи та практичний досвід обліку, аудиту та оподаткування*. 2018. С. 10-14
47. Точиліна І. В. Аналіз основних тенденцій щодо надання податкових пільг в Україні в контексті стимулювання інноваційного розвитку. *Економіка та держава*. 2015. № 7. С.112-117.
48. Назаренко Г.В. Комплексна оцінка ефективності податкових пільг. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Випуск 10. 2016. С. 202-208
49. Атаманчук Н.І. Пільги зі сплати податку на додану вартість в Україні. *Право і суспільство*. 2019. №1. С.115-121.

- 50.Державна податкова служба, довідник пільг,
URL:https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v07_2912-22#Text (Дата звернення:
16.05. 2024)
- 51.Тімарцев О.Ю. Податкові пільги як інструмент регулювання та стимулювання економіки. *Бізнес інформ*. 2013. №2. С. 262-267.
- 52.Державна податкова служба, плани та звіти роботи,
URL:<https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/396505.html> (Дата
звернення: 16.05. 2024)
- 53.Carlos E. da Costa , Marcelo R. Santos, Progressive consumption taxes, *Journal of Public Economics*, 2021
URL:<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0047272723000361?via%3Dihub>
- 54.Яворський П.М. Інструменти попередження зловживання спрощеною системою оподаткування в Україні: міжнародний досвід та рекомендації. Київ: КШЕ, 2021, 56 с.
- 55.Julien Blasco, Elvire Guillaud, The inequality impact of consumption taxes: An international comparison. *Journal of Public Economics*, 2022, P. 12
URL:<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0047272723000798?via%3Dihub>
- 56.Deyong Zhang, Consumption Tax Reform in Accelerating the Establishment of a New Development Paradigm, 2018
URL:<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S135964462400179X?via%3Dihub>
- 57.Tretiak D., Murovana T., Karpuch O., Fiscal risk management in Ukraine under new challenges. *Amazonia Investiga*. 2021. P. 126-140