МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра адміністрування податків

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Проблеми та перспективи розвитку податкової політики держави в контексті подальшої євроінтеграції України»

Здобувач вищої освіти ІІ курсу,
групи ФМФА-23-1,
спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок»,
ОПП «Фіскальне адміністрування» _____ (підпис) Бреус Ігор Олегович

Науковий керівник _____ (підпис) Швабій Костянтин Іванович, д.е.н., професор

Керівник освітньо-професійної програми _____ (підпис) Швабій Костянтин Іванович, д.е.н., професор

Допущено до захисту за рішенням кафедри адміністрування податків, протокол від «24» 01 2025 № 9

Завідувач кафедри адміністрування податків _____ (підпис) Іванишина О.С., к.е.н., доцент

Ірпінь – 2025

Реєстрація № 1 23.01.2025 _____
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту 26-12-2024 _____
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 60/D/3 03.02.2025 _____
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ А.Г. Бондаренко
(підпис) (ініціали, прізвище)

Члени комісії: _____ К.І. Швабій
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ Т.В. Тучак
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ В.Л. Андрущенко
(підпис) (ініціали, прізвище)

Секретар комісії: _____ М.В. Яруш
(підпис) (ініціали, прізвище)

БЛАНК КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1.Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	14		Іванівська
2.Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	5		
3.Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	3		
4. Рецензент	від 0 до 5	3		
РАЗОМ БАЛІВ*	**від 0 до 50**	25		
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1.Доповідь	від 0 до 10	7		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	3		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	19		
5. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	6		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	35		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	60		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
60	D	3 (задовільно)	03.02.2025	

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра адміністрування податків
Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок»

Затверджую
Завідувач кафедри
_____ Іванишина О.С.
«22» 12 2023

Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувача вищої освіти
Бреуса Ігора Олеговича

1. Тема кваліфікаційної роботи: «Проблеми та перспективи розвитку податкової політики держави в контексті подальшої євроінтеграції України»
2. Затверджена наказом ректора від 20.12.2023 № 1700, з внесенням змін наказом від 10.10.2024 № 1517
3. Строк здачі закінченої роботи – 26.12.2024
4. Цільова установка

Метою квалфікаційної роботи є оцінити ефективність податкової політики України в умовах євроінтеграції, зосереджуючись на порівнянні фіскальної ефективності ПДВ в Україні та країнах ЄС, а також дослідити механізми боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів.

Об'єктом дослідження дипломної роботи є Податкова політика України у контексті євроінтеграції

Предметом дослідження є фіскальна ефективність податку на додану вартість (ПДВ) та заходи боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів в Україні та країнах ЄС

Вихідні дані до роботи є офіційні статистичні дані щодо ПДВ в Україні та країнах ЄС за 2020-2023 роки; звіти щодо тіньових ринків підакцизних товарів в Україні; оцінка фіскальної ефективності ПДВ та механізмів звільнень у країнах ЄС.

5. Перелік графічного матеріалу 2 таблиці, 3 рисунка.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)

1.Теоретичні аспекти податкової політики в процесі євроінтеграції України
2. Проблеми податкової політики України в контексті євроінтеграції
3. Стейкхолдери у податковій політиці України
4. Основній цілі, які необхідно досягнути в процесі євроінтеграції
5. Фіскальна ефективність податкової політики
6. Податок на додану вартість та боротьба з тіньовою економікою
7. Аналіз фіскальної ефективності ПДВ в Україні та країнах ЄС (2020-2023)
8. Проблеми та перспективи боротьби з тіньовими ринками підакцизних тов

7. Календарний план виконання роботи

№ п/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Факт
1.	Вибір теми кваліфікаційної роботи та написання заяви на її затвердження	11.11.23	11.1
2.	Отримання завдання наукового керівника для виконання кваліфікаційної роботи	22.12.23	22.1
3.	Узгодження плану кваліфікаційної роботи з керівником	01.03.24	01.0
4.	Підготовка I-IV розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	17.06.24	17.0
5.	Підготовка V-VIII розділів кваліфікаційної роботи та подання її керівнику	25.11.24	25.1
6.	Доопрацювання роботи з урахуванням зауважень наукового керівника	23.12.24	23.1
7.	Отримання відгуку наукового керівника	26.12.24	26.1
8.	Перевірка роботи в системі анти плагіат	08.01.25	08.0
9.	Отримання зовнішньої рецензії	12.01.25	12.0
10.	Отримання допуску зав.кафедри до захисту	16.01.25	16.0
11.	Попередній захист роботи	22.01.25	22.0
12.	Захист кваліфікаційної роботи	03.02.25	03.0

Дата видачі завдання «__22__»_грудня_ 2023

8. Керівник кваліфікаційної роботи — (підпис) Швабій К.І. (прізвище, ініціа

9. Керівник освітньо-професійної програми — (підпис) Швабій К.І. (прізвище, ініціа

10. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти — (підпис) Бреус І.О.

АНОТАЦІЯ

«Проблеми та перспективи розвитку податкової політики держави в контексті подальшої євроінтеграції України»

Мета роботи – оцінка фіскальної ефективності ПДВ в Україні та порівняння з країнами ЄС, а також аналіз заходів боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів

Завданнями роботи є: аналіз фіскальних показників ПДВ за період 2020-2022 років в Україні та країнах ЄС. Це дозволить виявити ключові відмінності в системах оподаткування та оцінити ефективність податкових реформ України. Дослідження здійснюється на основі порівняльного аналізу, який підтверджується статистичними даними та офіційними звітами.

Предметом дослідження є проблеми, фактори, механізми та перспективи вдосконалення податкової політики України для гармонізації з податковими практиками країн ЄС.

Об'єктом дослідження є податкова політика України в умовах інтеграції до Європейського Союзу.

За результатами дослідження сформульовані рекомендації щодо боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів можуть бути впроваджені для зниження рівня ухилення від сплати податків, що сприятиме збільшенню надходжень до державного бюджету.

Одержані результати можуть бути використані для формування рекомендацій щодо вдосконалення податкової політики в процесі євроінтеграції.

Дипломна робота містить 61 сторінку, 2 таблиці, 3 рисунка, список використаних джерел з 52 найменувань.

Ключові слова: податкова політика, ПДВ, фіскальна ефективність, тіньова економіка, євроінтеграція

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2024.

Рік захисту роботи – 2025.

ABSTRACT

«Problems and prospects for the development of tax policy in the context of further European integration of Ukraine»

The purpose of the work is to assess the fiscal efficiency of VAT in Ukraine and compare it with EU countries, as well as analyze measures to combat shadow markets for excisable goods.

The objectives of the work are: to analyze the fiscal indicators of VAT for the period 2020-2022 in Ukraine and EU countries. This is to confirm the key differences in the taxation systems and assess the effectiveness of tax reforms in Ukraine. The study is based on a comparative analysis, which is confirmed by statistical data and official reports.

The subject of the study is the problems, factors, mechanisms and prospects for improving the tax policy of Ukraine for harmonization with the tax practices of EU countries.

The object of the study is the tax policy of Ukraine in the context of integration into the European Union.

According to the results of the study, the formulated recommendations for combating shadow markets for excisable goods can be implemented to reduce the level of tax evasion, which will contribute to increasing revenues to the state budget.

The results obtained can be used to formulate recommendations for improving the tax policy process in European integration.

The thesis contains 61 pages, 2 tables, 3 figures, a list of sources used with 52 names.

Keywords: tax policy, VAT, fiscal efficiency, shadow economy, European integration.

Year of completion of the qualification work – 2024.

Year of defense of the work – 2025.

Перелік умовних позначень та скорочень

ЄС – Європейський союз

ПДВ – Податок на додану вартість

СУП – Спілка українських підприємців

ЄБА – Європейська бізнес асоціація

ВВП – Валовий внутрішній продукт

СМКОР – Система моніторингу критеріїв оцінки ризиковості

СЕА ПДВ – Система електронного адміністрування податку на додану вартість

РРО – Реєстратор розрахункових операцій

BEPS – Base Erosion and Profit Shifting

RTIR – Request Tracker for Incident Response

ЗМІСТ

ВСТУП 6

1. Теоретичні аспекти податкової політики в процесі євроінтеграції України 8

2. Проблеми податкової політики України в контексті євроінтеграції 11

3. Стейкхолдери у податковій політиці України 15

4. Основній цілі, які необхідно досягнути в процесі євроінтеграції 18

5. Фіскальна ефективність податкової політики 22

6. Податок на додану вартість та боротьба з тіньовою економікою 26

7. Аналіз фіскальної ефективності ПДВ в Україні та країнах ЄС (2020-2023) .. 34

8. Проблеми та перспективи боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів 40

ВИСНОВКИ 49

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 52

ВСТУП

Актуальність теми. Податкова політика є ключовим інструментом економічного регулювання, що значною мірою впливає на стабільність та розвиток держави. У контексті євроінтеграційних прагнень України актуальним є завдання гармонізації податкового законодавства з європейськими стандартами. Особливої уваги потребує підвищення фіскальної ефективності податку на додану вартість , який становить вагому частку доходів державного бюджету. Водночас боротьба з тіньовими ринками підакцизних товарів, зокрема пального, є важливим кроком у зменшенні рівня ухилення від сплати податків, що є однією з основних перешкод на шляху до економічної стабільності.

Стан і ступінь розробки проблеми в спеціальній літературі. Проблематика податкової політики, її фіскальної ефективності та боротьби з тіньовою економікою досліджувалася як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями. Серед українських учених важливий внесок зробили Фурманчук О.С., Кислиця А., Шульга Т., які вивчали специфіку податкової політики України. Зарубіжні дослідники, такі як Дж. Бакстер та М. Хейз, акцентують увагу на гармонізації податкових систем в умовах інтеграційних процесів. Водночас необхідно зазначити, що багато аспектів, пов’язаних із порівнянням фіскальної ефективності та механізмів боротьби з тіньовими ринками в Україні та країнах Європейського союзу, потребують додаткового дослідження.

Мета і завдання дослідження. Оцінка податкової політики України в умовах подальшої євроінтеграції, її відповідності європейським стандартам. Для досягнення мети визначено такі завдання:

– узагальнити теоретичні основи податкової політики в умовах євроінтеграції

– визначити фіскальну ефективність ПДВ в Україні та порівняти її з показниками країн ЄС;

– виявити основні проблеми функціонування системи адміністрування ПДВ в Україні;

– проаналізувати механізми боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів в Україні та країнах ЄС;

– розробити рекомендації щодо вдосконалення податкової політики України на основі досвіду країн ЄС.

Об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження є податкова політика України в умовах інтеграції до Європейського Союзу.

Предмет дослідження. Проблеми, фактори, механізми та перспективи вдосконалення податкової політики України для гармонізації з податковими практиками країн ЄС.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети використовувалися такі методи: порівняльний аналіз, системний підхід, статистичний аналіз, а також методи прогнозування. Вибір цих методів обумовлений необхідністю проведення глибокого аналізу фіскальної ефективності податкових реформ та заходів боротьби з тіньовою економікою.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані результати можуть бути можуть бути використані для зниження рівня ухилення від сплати податків, що сприятиме збільшенню надходжень до державного бюджету.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, восьми розділів, висновків, списку використаних джерел. Обсяг роботи налічує 61 сторінку друкованого тексту, у тому числі 2 таблиць та 3 рисунків , список використаних джерел 52 найменувань.

1. Теоретичні аспекти податкової політики в процесі євроінтеграції України

Податкова політика є одним із ключових інструментів регулювання економіки, що забезпечує стабільні надходження до бюджету і впливає на розвиток країни. Для України, яка перебуває в процесі євроінтеграції, важливо адаптувати свою податкову систему до стандартів Європейського Союзу. Це стосується не лише технічного регулювання ставок податків, таких як податок на додану вартість, але й удосконалення механізмів адміністрування податків, що сприятиме підвищенню прозорості та зниженню рівня тіньової економіки.

Основними проблемами, які стоять перед українською податковою системою в процесі євроінтеграції, є високий рівень тіньової економіки та недостатня ефективність адміністрування податків. Наприклад, в Україні значна частка податкових надходжень втрачається через ухилення від сплати податків у сегменті підакцизних товарів, таких як паливо. У той час, як країни ЄС вже запровадили ефективні системи електронного контролю за обігом підакцизних товарів, що дозволяє мінімізувати втрати бюджету [41]. Однією з причин поширення тіньового сектору є недостатній рівень податкової культури серед населення, а також високий рівень корупції в системі податкового адміністрування. Крім того, складна податкова система та високий податковий тиск змушують бізнес шукати способи ухилення від сплати податків.

Зменшення масштабів тіньової економіки можливе за умови реалізації комплексних заходів, які включають впровадження електронних систем контролю, спрощення податкового адміністрування, зниження податкового навантаження на бізнес і посилення відповідальності за ухилення від сплати податків. Також важливо проводити активну інформаційну кампанію для підвищення податкової культури серед населення та стимулювати прозоре ведення бізнесу, зокрема шляхом надання державних преференцій для легального сектору.

Водночас ПДВ є ключовим податком як в Україні, так і в країнах ЄС. Гармонізація ставок ПДВ і покращення адміністрування цього податку є необхідними для зближення України з європейськими стандартами. Проте, ефективність збору ПДВ в Україні залишається нижчою через недосконалі механізми адміністрування та боротьби з ухиленням від сплати [19]. Для покращення ситуації Україні необхідно взяти на озброєння кращі практики країн ЄС, зокрема впровадження цифрових технологій для адміністрування податків та контролю за сплатою податків.

До прикладу, процес подачі електронних податкових накладних в Україні має реалізовуватись із дотриманням прозорості, ефективності та справедливості для платників податків. Система електронної звітності, як система моніторингу та аналізу, повинна бути орієнтована на точне отримання необхідної інформації для податкових перевірок, а не створювати додаткові бар'єри для реєстрації податкових накладних. Платники податків повинні мати доступ до повної інформації про недоліки своїх документів і час для їх виправлення. Ризики та підстави для блокування накладних мають бути виправданими, а процедура оскарження – швидкою та доступною. Проблемою є також тривалі терміни оскарження у суді, що часто позбавляє платника можливості отримувати податковий кредит. Задля поліпшення процесу, доцільно розглянути механізм обмеження часу блокування накладних, що дозволить податковій службі ефективно збирати докази без тривалих затримок для бізнесу. Однак, потрібно запровадити заходи, щоб система сприяла не лише збору даних, а й контролю над порушеннями, на основі чітких і перевірених фактів. Досвід країн Європейського союзу, свідчить про те, що ефективне використання електронних накладних можна поєднувати з гнучкою системою перевірок та покарань, що забезпечує баланс між фіскальними цілями та правами платників податків.

З огляду на це, адаптація податкового законодавства України до європейських норм є не лише питанням зміни податкових ставок, але й вимагає системних реформ у сфері адміністрування податків та боротьби з тіньовою

економікою. Подальший аналіз зосередиться на основних проблемах гармонізації податкової політики та її впливі на публічні фінанси й економічну стабільність держави.

2. Проблеми податкової політики України в контексті євроінтеграції

Україна, як держава, що прямує до повної інтеграції в Європейський Союз, повинна адаптувати своє податкове законодавство відповідно до європейських стандартів. Це є одним з ключових аспектів у процесі євроінтеграції, який включає гармонізацію нормативно-правових актів, а також зміни в адмініструванні податків і податковій політиці загалом. Основною метою такої адаптації є створення умов, що відповідають стандартам ЄС, зокрема у сфері оподаткування, що забезпечить прозорість і стабільність податкової системи та сприятиме розвитку економічних відносин з країнами ЄС [5].

Одним з найбільших викликів є адаптація податку на додану вартість до стандартів ЄС. Податок на додану вартість є основним джерелом податкових надходжень до бюджету України, проте його адміністрування та процеси повернення потребують суттєвого вдосконалення. В ЄС існує єдина система регулювання ПДВ, яка охоплює не лише стандарти щодо ставок та бази оподаткування, але й механізми моніторингу. Україна повинна перебудувати свою систему ПДВ таким чином, щоб вона відповідала європейським директивам, що значно ускладнює процес, зважаючи на те, що ПДВ залишається однією з найскладніших адміністративно податкових категорій.

Іншою проблемою є імплементація стандартів BEPS, спрямованих на зменшення агресивного податкового планування та запобігання ухиленню від сплати податків міжнародними компаніями. Боротьба з ухиленням від сплати податків є однією з пріоритетних вимог ЄС, і її виконання вимагає від України значних зусиль у зміні та посиленні податкових інструментів. Важливим аспектом є створення правових умов для запобігання виведенню капіталів до інших юрисдикцій через міжнародні корпорації та забезпечення високого рівня прозорості в обліку транснаціональних фінансових потоків [48].

Значну роль в адаптації української податкової системи відіграє питання уникнення подвійного оподаткування. У ЄС діють загальні директиви, які регулюють ці процеси, зокрема через стандарти для міжнародних компаній.

Україна, для інтеграції з ЄС, повинна адаптувати свої норми до європейських директив з метою усунення подвійного оподаткування та створення сприятливих умов для транскордонної діяльності підприємств [46]. Це потребує не лише змін у внутрішньому законодавстві, а й активного укладання двосторонніх договорів із країнами-членами ЄС.

Додатковим викликом є зміцнення адміністративного потенціалу українських податкових органів, що мають забезпечувати ефективне виконання нових стандартів та вимог, встановлених ЄС. Це включає як підвищення кваліфікації персоналу, так і впровадження сучасних електронних систем обліку та контролю, необхідних для моніторингу податкових потоків відповідно до європейських вимог [48].

Проблеми, що виникають під час адаптації податкової політики України до стандартів Європейського Союзу, мають значний вплив на стан публічних фінансів і загальну економічну стабільність країни. Адаптація податкової системи вимагає впровадження нових стандартів, що спрямовані на забезпечення прозорості і відповідності європейським вимогам. Одним з ключових наслідків таких змін є потенційне зниження податкових надходжень у короткостроковій перспективі, що може мати суттєві наслідки для фінансування державних програм і забезпечення фінансової стабільності державного бюджету [46].

Адаптація до стандартів ЄС, зокрема в частині податку на додану вартість, може призвести до значних змін у структурі доходів держави. Перегляд бази оподаткування і механізмів адміністрування ПДВ для приведення у відповідність з європейськими стандартами вимагає значних фінансових і часових ресурсів. Це може зумовити короткострокове зменшення надходжень від ПДВ, що є важливим елементом для забезпечення доходів державного бюджету. Недостатність надходжень, своєю чергою, може призвести до дефіциту ресурсів на виконання бюджетних зобов'язань, зокрема у соціальній сфері [4].

Ще одним важливим аспектом є зміни в системі оподаткування міжнародних корпорацій, пов'язані з впровадженням стандартів BEPS У рамках цього процесу передбачається запобігання практикам ухилення від оподаткування, що використовуються міжнародними компаніями для виведення капіталу до низькоподаткових юрисдикцій. Для України виконання цих вимог означає необхідність посилення контролю над транснаціональними фінансовими потоками та вдосконалення механізмів звітності. Впровадження BEPS допомагає мінімізувати ризики втрати доходів через податкові зловживання, але водночас вимагає інституційних ресурсів для ефективної реалізації нових механізмів податкового контролю [5].

Відповідність європейським директивам також накладає нові вимоги до адміністрування податків та контролю за їх сплатою. Досвід країн ЄС показує, що для ефективного моніторингу податкових потоків необхідні інвестиції в інформаційні технології, електронні системи обліку та моніторингу. Для України такі інвестиції є значними, але вони є необхідними для підвищення ефективності податкового контролю і зниження рівня ухилення від сплати податків. Невідповідність адміністративного потенціалу податкових органів новим вимогам може стати суттєвим викликом для забезпечення економічної стабільності і належного виконання державних зобов’язань [5].

Вплив змін у податковій політиці на інвестиційний клімат також є важливим фактором, який може мати наслідки для економічної стабільності. У випадку збільшення податкового тиску на бізнес, що може виникнути через нові вимоги до звітності та адміністрування, є ризик зниження інвестиційної привабливості України. Це, своєю чергою, може призвести до скорочення потоків іноземних інвестицій, що є одним з ключових джерел капіталу для підтримки економічного зростання. Тому важливо, щоб адаптація податкової політики відбувалася поступово, з урахуванням потреб підприємницького середовища, особливо малого та середнього бізнесу, які є більш вразливими до змін у податкових умовах [48], [4].

Загалом, проблеми, пов'язані з адаптацією податкової політики України до стандартів ЄС, мають багатовимірний вплив на публічні фінанси та економічну стабільність країни. Щоб глибше зрозуміти специфіку цих викликів, ми розглянемо їх послідовно, акцентуючи увагу на кожному аспекті окремо. Однак, перед тим, як перейти до детального аналізу проблем, важливо окреслити коло основних стейкхолдерів, які є ключовими учасниками процесу реформування. Це дозволить зрозуміти, як різні групи зацікавлених сторін впливатимуть на реформування податкової політики та реагуватимуть на його наслідки, що є критичним для успішної реалізації змін.

3. Стейкхолдери у податковій політиці України

У процесі євроінтеграції України найважливішими стейкхолдерами податкової політики є три гравці: уряд, бізнес і міжнародні організації.

Кабінет Міністрів України відіграє центральну роль у розробці та впровадженні реформ, спрямованих на гармонізацію податкового законодавства з вимогами Європейського Союзу. Він відповідає за виконання угод із ЄС, таких як Угода про асоціацію, що вимагає адаптації податкової системи до європейських стандартів для підвищення прозорості та ефективності адміністрування податків. Уряд безпосередньо зацікавлений в реформуванні податкової політики, оскільки приведення податкової системи до стандарті ЄС забезпечить стабільні надходження до державного бюджету, що є критично важливим для фінансування соціальних програм, інфраструктурних проектів, оборонних витрат і забезпечення економічної стабільності. Податкова реформа дозволить уряду оптимізувати фіскальну систему та зменшити навантаження на малий і середній бізнес, сприяючи розвитку економічної активності в країні та підвищенню інвестиційної привабливості для іноземних та національних інвесторів.

Бізнес-сектор також є ключовим стейкхолдером, оскільки на нього безпосередньо впливають нововведення у сфері податкового регулювання. Представники бізнесу зацікавлені в зниженні податкового тиску та стабільних умовах для залучення інвестицій. Великі компанії мають більше можливостей лобіювати свої інтереси та впливати на уряд для сприяння змінам, які відповідають їхнім економічним інтересам, наприклад, спрощення адміністрування податків або зниження податкових ставок. Менші бізнес-компанії та приватні підприємці здійснюють вплив на податкову політику через механізми бізнес-асоціацій. Основні бізнес-асоціації, які активно впливають на процес податкових реформ в контексті інтеграції України в ЄС, включають Європейську Бізнес Асоціацію та Спілку українських підприємців.

Європейська Бізнес Асоціація активно співпрацює з державними установами, ініціюючи пропозиції щодо зменшення податкового тиску та

підвищення прозорості податкової системи для бізнесу. Наприклад, ЄБА опублікувала Білу книгу з рекомендаціями щодо необхідних змін, спрямованих на боротьбу з тіньовою економікою та впровадження податкових стимулів [9].

Спілка українських підприємців також відіграє активну роль у просуванні сприятливого податкового середовища. Вона лобіює інтереси малого і середнього бізнесу, підтримуючи урядові ініціативи на кшталт «єдиного вікна» на митниці та спрощення податкових процедур, які наближають податкову систему України до європейських стандартів. Також СУП критикує ініціативи, які можуть завдати шкоди бізнесу через підвищення податкового навантаження, виступаючи за стабільну і прозору систему.

Міжнародні організації, зокрема Європейський Союз та Міжнародний валютний фонд, є ще одним важливим стейкхолдером, оскільки вони не тільки надають фінансову допомогу, а й встановлюють орієнтири для реформування. Для отримання фінансової підтримки Україна зобов'язана проводити реформи у відповідності з європейськими стандартами, що допомагає покращувати прозорість і стабільність податкової системи, яка необхідна для інтеграції до європейського економічного простору.

Зокрема, Європейський Союз співпрацює з державою у межах Угоди про асоціацію з Україною (2014 р.). Це основоположний документ, який закладає базу для поступової інтеграції України до європейського економічного та правового простору [2]. Одним із конкретних прикладів втілення положень Угоди в життя є впровадження електронного адміністрування ПДВ, що було однією з вимог реформування податкового законодавства України [15]. Це нововведення дозволило значно покращити ефективність податкового адміністрування і зменшити ризик ухилення від сплати ПДВ. У 2022 році Україна отримала статус кандидата на вступ до ЄС, що підтверджує прогрес у виконанні євроінтеграційних реформ, зокрема й у сфері податкового регулювання, спрямованих на створення стабільної та прозорої економічної системи [16].

У контексті податкових реформ також варто виділити вето-гравців. Це ті стейкхолдери, які здатні затримати або зупинити впровадження змін. Реформування податкової системи України стикається з опором з боку кількох впливових груп та інституцій, які мають власні інтереси у збереженні чинної податкової системи. До них належать:

Державні органи та окремі суб`єкти законодавчої ініціативи. Серед представників законодавчої та виконавчої гілок влад існують розбіжності щодо оптимальних підходів до реформування податкової системи. Зазвичай, вони підтримують податкові реформи, однак висловлюють застереження щодо зниження ставок оподаткування, аргументуючи це необхідністю збереження стабільних надходжень до бюджету. Це підходи, які підтримують лише часткові реформи, що обмежує обсяги можливих змін. Також, однією з проблем, які блокують впровадження реформ на практичному рівні, є брак ресурсів і кваліфікованих кадрів для впровадження реформ, що відповідають європейським стандартам, і це уповільнює прогрес у просуванні податкових ініціатив [9].

Галузеві бізнес-групи та окремі підприємства. Компаній з ряду галузей, як-от тютюнова промисловість, газовидобування та гірничо-металургійний комплекс, мають інтерес у недопущенні змін, які можуть суттєво підвищити податкове навантаження на їхню діяльність. Лобіюючи свої інтереси, ці групи можуть блокувати окремі податкові реформи, які впливають на їхню прибутковість та конкурентоспроможність [9].

Учасники «тіньової» економіки. Існують групи, зацікавлені у збереженні "тіньових" схем, як-от незаконне повернення ПДВ. Це призводить до значних втрат для бюджету і перешкоджає впровадженню прозорих реформ [41]

Ці вето-гравці мають суттєвий вплив на податкову політику, обмежуючи масштаби та швидкість реформування. Їхні інтереси часто не узгоджуються з цілями детінізації та забезпечення прозорості, що створює перешкоди для адаптації податкової системи України до європейських стандартів

4. Основній цілі, які необхідно досягнути в процесі євроінтеграції

Гармонізація податкової системи з вимогами Європейського Союзу є критично важливим етапом у процесі інтеграції України до європейської спільноти. Це завдання включає системне узгодження національного податкового законодавства з європейськими стандартами та директивами, зокрема в частині ПДВ, податку на прибуток та акцизів. Основна мета гармонізації полягає у створенні стабільного і прозорого податкового середовища, яке сприятиме зростанню інвестицій, покращенню бізнес-клімату та забезпеченню конкурентоспроможності економіки України у рамках європейського ринку [46].

Загалом, гармонізація податкової системи має дві ключові цілі: спрощення економічних та фінансових відносин з країнами ЄС та внутрішнє покращення податкового адміністрування для забезпечення прозорості та стабільності надходжень до державного бюджету.

Економічні та фінансові відносини з ЄС. Європейський Союз надає значну увагу створенню єдиного ринку та уніфікації фінансових і податкових правил, що забезпечують свободу руху товарів, послуг, капіталу та робочої сили. Україна, інтегруючись у цей простір, повинна пристосувати свої податкові норми для усунення бар'єрів у міжнародній торгівлі, мінімізації подвійного оподаткування та запобігання «податковому туризму», коли бізнес переміщується до країн із м'якішими податковими режимами [5]. Прийняття єдиних стандартів оподаткування сприятиме спрощенню митних процедур і зміцненню довіри міжнародних інвесторів до української економіки, що є необхідним для інтеграції у внутрішній ринок ЄС [49].

У рамках адаптації податкової системи Україна повинна враховувати такі важливі аспекти, як:

Узгодження ставок ПДВ та акцизного податку. Директиви ЄС встановлюють мінімальні ставки акцизів на певні категорії товарів, таких як тютюн, алкоголь та пальне. У цьому контексті, гармонізація податків на

підакцизні товари є важливим кроком для зменшення нелегального обігу таких товарів і створення однакових умов для всіх учасників ринку [31].

Впровадження системи електронного адміністрування ПДВ. Однією з ключових вимог ЄС є наявність прозорої та зручної системи адміністрування податків. Ця система знижує ризик шахрайства і дозволяє державі контролювати сплату податків і уникати їхньої втрати у транскордонних операціях.

Внутрішнє покращення податкового адміністрування. Важливим завданням гармонізації є також підвищення рівня податкової культури серед платників податків, забезпечення стабільного та прогнозованого рівня надходжень до бюджету і скорочення масштабів тіньової економіки. Згідно з даними досліджень, до 50% ВВП України перебуває у «тіні», що значним чином зменшує фіскальну ефективність податкової системи [35]. Переорієнтація на європейські принципи адміністрування податків допоможе не лише вирішити цю проблему, але й підвищити прозорість процесу сплати податків.

Основні кроки для досягнення цієї мети включають:

Посилення інституційної спроможності Державної податкової служби. Впровадження новітніх інформаційних технологій, автоматизація процесів та розширення доступу до даних про діяльність платників податків допоможуть фіскальним органам ефективніше виконувати свої повноваження. [49].

Вдосконалення системи податкових перевірок та контролю. У ЄС широко застосовуються методи попередження та мінімізації податкових ризиків через електронний аудит, що включає використання аналітичних систем для виявлення потенційно підозрілих операцій. Це дозволяє своєчасно виявляти схеми ухилення від сплати податків та проводити цілеспрямовані перевірки [31].

Крім зміни законодавства, Україна також потребує розширення міжнародної співпраці з ЄС для обміну досвідом та кращими практиками у сфері оподаткування. Сюди входить навчання кадрів податкових органів, участь у спільних тренінгах та заходах ЄС для державних службовців, а також

адаптація успішних моделей податкового контролю. Поглиблення співпраці з Європейською мережею по боротьбі з податковим шахрайством та уникненням податків також може стати важливим кроком для вдосконалення внутрішньої системи контролю.

Підвищення рівня фіскальної ефективності та боротьба з тіньовою економікою є ключовими завданнями податкової політики України в контексті євроінтеграції. Досягнення фіскальної ефективності передбачає не лише покращення механізмів збору податків, а й усунення основних проблем, які стоять на заваді повноцінному функціонуванню економіки, таких як тінізація доходів, ухилення від сплати податків та інституційна слабкість контролюючих органів.

Основна мета України в цьому контексті – оптимізувати податкові процеси для збільшення бюджетних надходжень без значного навантаження на бізнес та громадян. За результатами дослідження Левицького, одним із основних напрямків є вдосконалення системи контролю за діяльністю бізнесу через стимулювання офіційної реєстрації підприємств, створення сприятливих умов для розвитку малого та середнього бізнесу та спрощення звітності [21]. Ці зміни дозволять не лише покращити рівень податкових надходжень, а й зменшити масштаби тіньової економіки.

Незважаючи на численні зусилля, спрямовані на детінізацію економіки, значна частина господарської діяльності в Україні досі перебуває у тіні. Це послаблює фіскальну позицію держави, що, в свою чергу, негативно позначається на фінансуванні соціальних програм та інфраструктурних проектів. Дослідження Оксенюк підкреслює необхідність активізації заходів з боротьби з тіньовими практиками шляхом впровадження сучасних технологій моніторингу та контролю. Основним рішенням у цьому аспекті є вдосконалення автоматизації процесів податкового адміністрування, яка включає цифровізацію облікових процедур та електронні реєстри транзакцій [39].

Також суттєвим фактором є підвищення відповідальності за порушення податкового законодавства, оскільки існуючі санкції не завжди ефективно стримують порушників. Цифровізація обліку акцизних товарів, а також прозорість руху товарів на ринку можуть стати одними з ключових рішень для скорочення рівня ухилення від сплати податків [44]. Застосування цифрових технологій також допоможе зменшити корупційні ризики, адже автоматизація знижує кількість контактів між бізнесом і держслужбовцями, що дозволяє уникати неформальних домовленостей [37].

Європейський досвід у боротьбі з тіньовою економікою може бути корисним для України, адже країни ЄС вже пройшли подібний шлях інтеграції фіскальних систем до спільних європейських стандартів. Польща та Литва, наприклад, досягли суттєвих результатів у боротьбі з тіньовою економікою шляхом впровадження жорстких санкцій для порушників, а також завдяки цифровізації процесів та зміцненню інституційної незалежності податкових органів [12]. Також доречним може бути створення електронних баз даних для обміну інформацією між податковими органами, що дозволяє швидко виявляти та ліквідувати схеми ухилення від сплати податків [12].

Інтеграція цих рішень до податкової політики України дозволить значно підвищити ефективність фіскальної системи, полегшити контроль за дотриманням податкового законодавства, а також наблизити українські стандарти до вимог ЄС. Зміни, спрямовані на цифровізацію та прозорість, забезпечать ефективніший контроль над податковими надходженнями, дозволять збільшити бюджетні ресурси для соціально-економічного розвитку та сприятимуть підвищенню довіри населення до державних інституцій.

5. Фіскальна ефективність податкової політики

Фіскальна ефективність податкової політики є основним показником, що відображає успішність функціонування податкової системи держави. Вона характеризує здатність податкової системи стабільно забезпечувати державний бюджет необхідними фінансовими ресурсами для виконання соціальних, економічних та управлінських функцій. Важливість фіскальної ефективності полягає не тільки у зборі доходів, але й у стимулюванні економічного зростання, покращенні фінансової дисципліни та забезпеченні соціальної справедливості в оподаткуванні. Ефективна податкова система має враховувати здатність платників податків виконувати податкові зобов'язання без значного фінансового навантаження на їхні доходи та витрати [23].

Фіскальна ефективність охоплює здатність податкової системи збирати надходження у повному обсязі з мінімальними адміністративними витратами та максимальним охопленням податкової бази. Одним із методів оцінки фіскальної ефективності є співвідношення фактичних податкових надходжень до потенційної бази оподаткування, яке дозволяє визначити, наскільки податкова система забезпечує охоплення всіх сегментів економіки. Висока фіскальна ефективність означає, що податкові надходження формуються рівномірно, а податкова політика не залишає можливостей для ухилення чи зловживань, що зменшує фінансові ризики для держави [40].

Фіскальна ефективність також залежить від прозорості та зручності податкової системи для платників податків. Податкове адміністрування має бути доступним і зрозумілим для громадян і бізнесу, що зменшує корупційні ризики і підвищує довіру до податкових органів. Одним із ключових способів досягнення цього є спрощення податкових процедур, зниження адміністративного навантаження та усунення зайвих бюрократичних бар'єрів. Такі заходи сприяють зменшенню витрат на адміністрування податків, забезпечуючи ефективний розподіл податкових зобов'язань [17].

Крім того, для підвищення фіскальної ефективності необхідно забезпечити справедливість податкової політики, що означає однакове

ставлення до всіх платників податків, незалежно від їх економічного становища. Це передбачає мінімізацію податкових пільг, відрахувань та винятків, які можуть створювати нерівність та дозволяти ухилення від сплати податків. Завдяки рівномірному оподаткуванню та усуненню можливостей для податкових зловживань держава може забезпечити стабільні надходження до бюджету та покращити економічне середовище [38].

В Україні показники фіскальної ефективності відображають поточний стан податкової системи та дають змогу виявити прогалини, що потребують вдосконалення. Ефективність збору податків є критично важливою в умовах обмежених ресурсів та значних бюджетних витрат на соціальні програми та економічний розвиток.

Основні надходження до бюджету формують ПДВ та інші податки, зокрема податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств. Рівень ефективності збору ПДФО та податку на прибуток оцінюється за співвідношенням фактичних надходжень до потенційної бази оподаткування, яка розраховується на основі статистичних даних щодо доходів населення та прибутків підприємств. Низька ефективність збору цих податків може свідчити про значний рівень тіньової економіки або про недостатній контроль з боку податкових органів [34].

У країнах ЄС рівень податкових надходжень до ВВП становить у середньому 35-40%. Це дозволяє країнам фінансувати широкий спектр соціальних та економічних програм, спрямованих на поліпшення добробуту громадян та розвиток інфраструктури. Натомість в Україні цей показник коливається на рівні 30-35% ВВП, що відображає як економічні виклики, так і недосконаліть податкового адміністрування та високу тінізацію економіки [33].

Зокрема, податкова система України має нижчу фіскальну ефективність через низький рівень охоплення податковою базою та недостатню боротьбу з ухиленням від сплати податків. На відміну від країн ЄС, в Україні фіскальна ефективність податкових надходжень також обмежується недостатньою

автоматизацією податкових процесів, що зумовлює високі витрати на адміністрування податків та ускладнює контроль за сплатою податків [33].

Для підвищення фіскальної ефективності Україні необхідно впроваджувати жорсткіші заходи для скорочення тіньової економіки та підвищення податкової дисципліни.

Також важливим аспектом є підвищення прозорості та простоти податкових процедур, що сприяло б зниженню рівня ухилення від податків та залученню більшої кількості платників до офіційної економіки. У таких країнах, як Німеччина і Франція, ефективна податкова політика дозволяє підтримувати високий рівень зборів і досягати фіскальної ефективності понад 40% [26].

Крім цього, І. Чуй у своєму дослідженні [47] наголошує на важливості автоматизації податкових процесів, яка є стандартом у багатьох країнах ЄС. Це дає змогу зменшити адміністративні витрати, підвищити швидкість збору податків та знизити можливість ухилення від сплати податків.

В Україні впровадження таких систем відбувається повільніше, що вимагає комплексних реформ для досягнення рівня фіскальної ефективності, аналогічного до країн ЄС.

В таблиці 1 продемонстровано динаміку податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2020–2023 роки. Загальні податкові надходження в 2023 році значно зросли до 1638,08 млрд грн, що є найвищим показником серед цих років.

Таблиця 1

Динаміка податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2020–2023 рр. [29]

Рік	Загальні податкові надходження (млрд грн)	Частка ПДВ (%)	Частка акцизного податку (%)	Частка податку на прибуток (%)	Частка податку на доходи фізичних осіб (%)	Частка рентної плати та плати за використання інших природних ресурсів (%)	Частка місцевих податків та зборів (%)
2021	1453,8	36,9	11,8	11,2	24	6,1	6,2
2022	1343,22	34,7	7,8	9,7	31,3	7	6,3
2023	1638,08	35,1	10,7	9,7	30,3	4	6,1

Отже, виходячи з даних в таблиці 1, основним джерелом доходів бюджету залишається податок на додану вартість, частка якого в загальних надходженнях стабільно коливається близько 35–37%. Однак у 2022 році спостерігається деяке зниження частки ПДВ та акцизного податку, що, ймовірно, пов'язано з економічними наслідками війни. Частка податку на доходи фізичних осіб продовжує залишатися значною, зростаючи до 31,3% у 2022 році, а потім зменшуючись до 30,3% у 2023 році. Зміни в частці рентної плати та місцевих податків свідчать про певні структурні зміни в податковій політиці України. Зростання загальних податкових надходжень у 2023 році, незважаючи на виклики війни, вказує на стабілізацію економічної ситуації та відновлення фінансових потоків.

6. Податок на додану вартість та боротьба з тіньовою економікою

Податок на додану вартість є одним із найважливіших джерел надходжень до бюджету в Україні, відіграючи ключову роль у забезпеченні фінансової стабільності держави. Проте, в умовах високого рівня тіньової економіки та численних проблем з адмініструванням цього податку, фіскальна ефективність ПДВ в Україні залишається нижчою порівняно з багатьма європейськими країнами. Відсутність прозорих механізмів контролю за сплатою податків, зловживання при відшкодуванні ПДВ та наявність тіньових ринків підакцизних товарів є основними перешкодами для ефективного функціонування цієї системи оподаткування. У цьому розділі розглянуто ключові аспекти адміністрування ПДВ, а також його роль у боротьбі з тіньовою економікою, зокрема в контексті зменшення обігу нелегальних товарів.

Зараз ми більш детально розглянемо ключові аспекти адміністрування ПДВ, а також його роль у боротьбі з тіньовою економікою, зокрема в контексті зменшення обігу нелегальних товарів.

Податок на додану вартість є одним із найважливіших джерел надходжень до державного бюджету України, адже він забезпечує суттєву частку фіскальних надходжень та стабільність фінансової системи. Однак українська система ПДВ стикається з низкою проблем, які суттєво знижують її ефективність:

Недостатня автоматизація процедур. Низький рівень автоматизації уповільнює процеси адміністрування ПДВ, ускладнює моніторинг і виявлення ризикових операцій. Це збільшує адміністративні витрати, підвищує навантаження на державні органи і створює можливості для корупційних дій. Сучасні інформаційні технології дозволяють більшості країн ЄС оперативно виявляти порушення, а також відстежувати всі транзакції, пов’язані зі сплатою ПДВ. В Україні ж низький рівень автоматизації обмежує здатність податкових органів ефективно моніторити діяльність платників податків, а отже, затримує виявлення та запобігання ухиленням від оподаткування. Недостатня інтеграція електронних систем також призводить до збільшення адміністративних витрат і

може сприяти корупційним ризикам, оскільки більше процесів вимагають ручного контролю. Зокрема, дослідник проблеми Марущак Л.В. наголошує на проблемах адміністрування ПДВ, зазначаючи, що обмеження ефективності системи пов'язані з недостатньою інтеграцією митної та податкової служб, що ускладнює контроль за сплатою ПДВ на етапі ввезення товарів в Україну [25]. Відсутність належної автоматизації значно ускладнює роботу платників податків, підвищує вартість адміністрування та знижує фіскальну ефективність ПДВ [38].

Складність процесу відшкодування податку. Процес відшкодування ПДВ залишається складним і обтяжливим для бізнесу, що підриває довіру до податкової системи та негативно впливає на ліквідність підприємств. Українська система відшкодування характеризується затримками через відсутність чітких і прозорих критеріїв для оцінки ризиків. Це означає, що підприємства не завжди можуть розраховувати на швидке повернення надлишково сплаченого податку, що заморожує їхні оборотні кошти, які могли б бути спрямовані на розвиток бізнесу. Такі затримки є особливо проблемними для малого та середнього бізнесу, який має обмежені фінансові ресурси. Непрозорість процесу відшкодування збільшує адміністративне навантаження на бізнес і призводить до невиправданих витрат часу та ресурсів на обґрунтування законності операцій [25]. Тим часом у більшості країн ЄС система відшкодування ПДВ є більш автоматизованою та швидшою, що сприяє підвищенню довіри до податкових органів і забезпеченню стабільних фінансових потоків для бізнесу [47].

Систему СМКОР, яка була впроваджена для підвищення рівня контролю за відшкодуванням ПДВ, часто розглядають як бар’єр для реєстрації накладних, а не як інструмент моніторингу та контролю за ризиковими операціями. Це обумовлено тим, що блокування відбувається на основі дискретних критеріїв, які податкова іноді застосовує непрозоро. Експерти CASE Ukraine зазначають, що система СМКОР виконує роль адміністративного навантаження, яке допомагає формально збільшувати доходи до бюджету, але ставить бізнес у

складне становище, перекладаючи тягар доведення законності операцій на платника податків [38].

Додатковою проблемою є обмежений доступ до механізму швидкого оскарження, через що платник податку змушений чекати завершення судового процесу, який може тривати понад 1095 днів. Це ускладнює бізнесу отримання податкового кредиту, який вони мали б право отримати за умови адекватного адміністрування [19, 25].

Великий обсяг тіньової економіки. Тіньова економіка є суттєвою перешкодою для ефективного функціонування системи ПДВ, оскільки значна частина економічної діяльності залишається поза офіційним обліком. Це знижує обсяги реальних податкових надходжень і створює нерівні умови для бізнесу, що чесно сплачує податки. Тіньові ринки підакцизних товарів, особливо пального, є особливою проблемою, адже їхній обіг в обхід оподаткування призводить до значних втрат для державного бюджету та порушує конкурентне середовище. Дослідження Кузьміна О.Є. та Мальської М.П. підтверджує, що відсутність чіткого контролю за обігом підакцизних товарів посилює нерівномірний розподіл податкового тягаря, що перешкоджає справедливості в податковій системі [20]. Запровадження жорстких методів контролю за обігом товарів у тіньовому секторі, як це здійснюється у країнах ЄС, сприятиме підвищенню фіскальної ефективності ПДВ та зміцненню державних фінансів [38].

Податок на додану вартість є основою фіскальних надходжень як в Україні, так і в країнах ЄС. Однак фіскальна ефективність ПДВ в Україні значно відрізняється від показників країн Західної Європи через низку системних факторів, зокрема недостатню автоматизацію та високий рівень тіньової економіки. В Європі, як правило, спостерігається стабільно висока ефективність ПДВ завдяки інтегрованим електронним системам адміністрування та контролю, що дозволяє знизити рівень ухилення від оподаткування та оптимізувати процеси адміністрування.

Згідно з дослідженням Руденко Л.В. (2021), європейські країни активно використовують консолідовані системи адміністрування ПДВ, що дозволяє поліпшити моніторинг і стимулювати інноваційні процеси через спрямування податкових коштів на розвиток [51]. Наприклад, у таких країнах, як Франція, Німеччина та Нідерланди, автоматизація та централізація обліку податкових зобов'язань дозволяють досягти високої прозорості в адмініструванні ПДВ.

В Україні ж ситуація інша: значні проблеми з адмініструванням ПДВ призводять до нестабільності та нижчої ефективності податку. Згідно з дослідженням Ukrainian Economic Outlook (2022), фактичні надходження від ПДВ в Україні становлять лише близько 37-40% від прогнозованих обсягів, що вказує на значний обсяг ухилень та обмежену ефективність моніторингу. На противагу цьому, у багатьох країнах Західної Європи фактичні надходження від ПДВ перевищують 50%, що свідчить про вищу стабільність і прогнозованість податкових надходжень завдяки автоматизованій системі контролю [40]. Це спричинено, зокрема, тим, що в Україні обсяг «структурних пільг» для окремих підприємств залишається високим, що призводить до значного відхилення між запланованими та фактичними надходженнями від ПДВ. Такі пільги, на відміну від ефективної системи пільг у країнах ЄС, сприяють не зростанню економічної активності, а тінізації економіки та створенню нерівних умов для ведення бізнесу [24].

У порівнянні, в країнах ЄС, таких як Данія та Швеція, контроль за сплатою ПДВ здійснюється завдяки інтегрованим електронним системам звітності, які відстежують виконання податкових зобов'язань у режимі реального часу, забезпечуючи ефективне виявлення ухилень від оподаткування. Morrow et al. (2022) вказують, що середній рівень податкової ефективності (показник «C-efficiency») для європейських країн знаходиться на рівні 0,57, тобто податкові надходження складають близько 57% від прогнозованого обсягу ПДВ [24], у той час як в Україні цей показник значно нижчий.

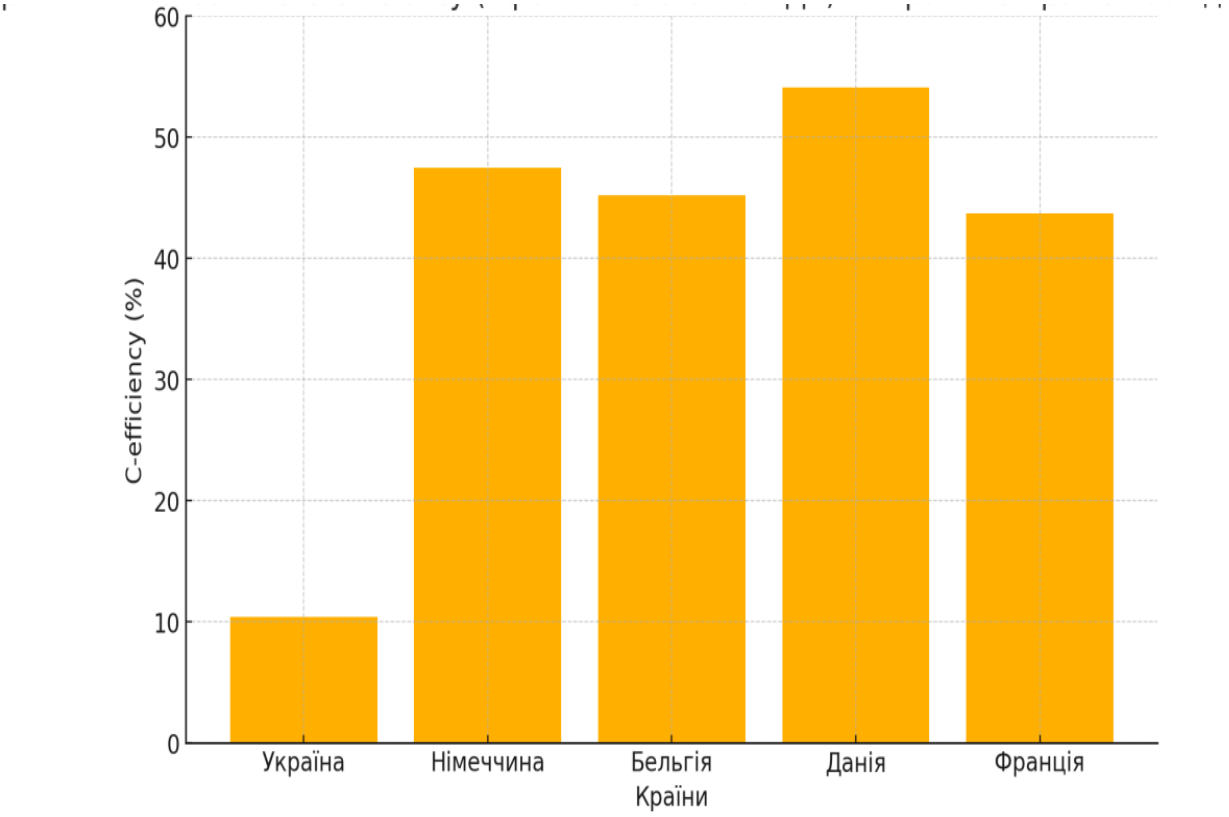


Рис. 1 – Порівняння показників C-efficiency в Україні та країнах ЄС [27]

Результати роботи систем адміністрування ПДВ у країнах ЄС, таких як Німеччина та Франція, показують, що високий рівень автоматизації процесів значно підвищує прозорість та знижує можливості для зловживань. У більшості країн ЄС адміністрування ПДВ здійснюється з використанням електронних накладних та інтегрованих систем звітування, що дозволяє швидко виявляти та зупиняти ризикові операції. Україна може запозичити цей досвід, адаптуючи власну систему до європейських стандартів задля підвищення ефективності збору податків та боротьби з ухиленням від сплати [22, 24].

Аналіз проблем тіньових ринків підакцизних товарів є важливим для розуміння соціально-економічних факторів, які сприяють поширенню нелегальної торгівлі. Такі ринки створюються, коли певні групи товарів, зокрема пальне, оподатковуються високими акцизами, що стимулює обхід податкової системи для зниження витрат. У дослідженнях тіньова економіка трактується як сукупність економічної діяльності, що здійснюється поза межами державного контролю і обліку, внаслідок чого бюджет недоотримує

податкові надходження. Проблема тіньових ринків підакцизних товарів, зокрема пального, залишається актуальною в Україні через значний вплив на економічну безпеку держави. Втрати від несплачених акцизів та податків значно послаблюють державний бюджет, а нелегальний обіг підакцизних товарів викривлює умови конкуренції для легальних підприємств.

Класичний економічний підхід пояснює існування тіньових ринків через механізми пропозиції та попиту. Коли податкове навантаження на певний вид товару (наприклад, пальне) збільшується, цінові переваги нелегального ринку стають привабливими для кінцевих споживачів, що посилює попит на нелегальні товари [30]. Теорія суспільного вибору та економічної поведінки вказує на те, що індивіди ухиляються від сплати податків через намагання зберегти частину доходу, що зумовлює існування тіньових ринків [22].

З іншого боку, інституційна теорія пояснює існування тіньового ринку підакцизних товарів недостатньою ефективністю державних інституцій та слабкістю контролюючих органів. Чим нижче рівень контролю, тим більші можливості для недобросовісних операторів ринку уникати сплати податків [43].

Якщо виокремити питання про тіньовий ринок пального в Україні, то серед основних чинників існування такого ринку можна визначити великі витрати на легалізацію продукції, зокрема акцизний податок та ПДВ. Нелегальні АЗС, які не проходять належний фіскальний контроль, можуть знижувати ціни шляхом уникнення сплати податків [28].

Додаткові дослідження вказують на те, що однією з суттєвих проблем є нелегальне виробництво пального на міні-НПЗ, яке часто супроводжується випуском низькоякісного пального з високим вмістом сірки.

За статистичними даними, тіньовий ринок підакцизних товарів в Україні може досягати 20% загального обсягу ринку пального [28]. Дослідження Ukraine Economi Outlook (2023), яке аналізує два сценарії податкового навантаження на ринок пального, передбачає, що підвищення ставки ПДВ до довоєнного рівня у 20% може збільшити частку нелегального обігу на 5–7%, в

той час як збереження ПДВ на рівні 7% та єдиної ставки акцизу допоможе зменшити обсяги нелегальної торгівлі [52].

Євроінтеграція вимагає не лише формального узгодження законодавчих норм, але й суттєвого перегляду процедур податкового адміністрування, спрямованого на підвищення прозорості та ефективності. Зокрема, у фокусі розділу знаходяться такі питання, як адаптація ПДВ, необхідність автоматизації системи податкового контролю та боротьба з тіньовими ринками підакцизних товарів. Належне впровадження цих змін, на нашу думку, може забезпечити стабільне зростання податкових надходжень до бюджету і поліпшити загальний інвестиційний клімат в Україні.

Аналіз проблем податкової політики України в розділі зосереджується на високому рівні тінізації економіки, слабкому інституційному контролі та недостатній автоматизації адміністрування ПДВ. До основних стейкхолдерів податкових реформ відносяться Кабінет Міністрів України, Державна податкова служба, бізнес-сектор та міжнародні партнери. Вплив кожного з цих учасників є критичним для забезпечення успішності реформ: уряд відповідальний за ухвалення та впровадження законодавчих змін, податкова служба – за ефективне адміністрування, а бізнес і міжнародні організації можуть сприяти процесу адаптації завдяки конструктивній співпраці та обміну досвідом.

Для вдосконалення податкової політики пропонується:

1. Застосування сучасних технологій для автоматизації процесів, що дозволить знизити рівень корупції та зменшити масштаби тіньової економіки.
2. Впровадження жорстких санкцій для порушників податкового законодавства, що стимулює дотримання податкових норм і зменшує ухилення від сплати податків.
3. Перейняття кращих європейських практик у сферах контролю та адміністрування податків, зокрема шляхом електронізації звітності та створення прозорих баз даних.

Таким чином, висновки розділу підкреслюють необхідність комплексного підходу до реформування податкової системи, що включає технічне вдосконалення та інституційне зміцнення з огляду на європейський досвід і вимоги.

7. **Аналіз фіскальної ефективності ПДВ в Україні та країнах ЄС (2020-2023)**

Податок на додану вартість є одним із найважливіших джерел надходжень до державного бюджету України. У 2023 році сукупні надходження від ПДВ склали 550,8 млрд грн, що становить приблизно 33% від загального обсягу доходів бюджету, який загалом дорівнював 1,66 трлн грн. [28]. Ці цифри свідчать про критичну фіскальну роль ПДВ у забезпеченні державних витрат, що особливо важливо в умовах фінансових викликів, які стоять перед країною.

У першому розділі роботи було зазначено, що інтеграція податкової політики України з європейськими стандартами є важливим етапом на шляху до підвищення стабільності державних фінансів та боротьби з тіньовою економікою. Порівняння системи ставок та механізмів звільнення від ПДВ між Україною та країнами ЄС є важливим завданням, яке дозволить виявити можливі напрями для оптимізації податкової політики. Зокрема, розгляд різних ставок і механізмів звільнень може допомогти у формуванні ефективної системи підтримки соціально значущих товарів і послуг, а також у зменшенні тіньового сектору економіки.

Оцінка фіскальної ефективності ПДВ дозволить визначити, наскільки ефективна податкова політика в Україні порівняно з країнами ЄС. Таке порівняння є особливо важливим у контексті євроінтеграції, оскільки дозволяє визначити потенційні напрями вдосконалення адміністрування податку, скорочення розриву ПДВ та підвищення рівня податкових надходжень. Більше того, надходження від ПДВ у післявоєнний період можуть стати одним із вирішальних факторів економічного відновлення, що підкреслює його фіскальну значущість у сучасних умовах [18]. Таким чином, аналіз фіскальної ефективності та порівняння ставок ПДВ між Україною та ЄС є важливими кроками для забезпечення сталого розвитку податкової системи країни в умовах євроінтеграції.

Фіскальна ефективність ПДВ є ключовим показником для оцінки спроможності податкової системи забезпечувати стабільні надходження до бюджету. Основним критерієм фіскальної ефективності є здатність знижувати

розрив у ПДВ (VAT Gap) — різницю між потенційними та фактичними надходженнями. У країнах ЄС та Україні спостерігаються значні відмінності в рівні фіскальної ефективності, що зумовлені різними підходами до адміністрування податку, технологічного розвитку та загального рівня економічного розвитку.

В Україні фіскальна ефективність ПДВ залишається викликом, особливо в умовах високого рівня тіньової економіки. Згідно з даними, ПДВ забезпечує близько 33% доходів бюджету, що підкреслює його важливість для фіскальної системи [28]. Однак, значний рівень тінізації економіки та ухилення від сплати податків сприяють розриву ПДВ. Останніми роками впровадження електронних систем обліку, таких як система електронного адміністрування ПДВ, дозволило зменшити податковий розрив, але залишається проблема недосконалих механізмів контролю та запобігання шахрайству [50].

Одним із ключових факторів, що впливає на фіскальну ефективність ПДВ в Україні, є обмежені можливості для відшкодування податкового кредиту та відсутність ефективних інструментів для боротьби з фіктивними операціями. Наприклад, система солідарної відповідальності, яка зобов'язує учасників ланцюга поставок відповідати за сплату податків, створює додаткові навантаження для сумлінних платників податків. Це, у свою чергу, знижує довіру бізнесу до податкової системи та обмежує можливості для зниження податкового розриву [8].

Країни ЄС, зокрема Нідерланди, Німеччина та Польща, демонструють високу фіскальну ефективність завдяки впровадженню системи звітування в реальному часі (RTIR) та широкому застосуванню електронних інструментів моніторингу, таких як електронне звітування та електронний аудит. Згідно з даними Європейської комісії, середній рівень розриву ПДВ у країнах ЄС становить близько 10-12%, що значно менше порівняно з Україною [10].

Однією з основних причин такого високого рівня ефективності є активне впровадження єдиних стандартів адміністрування ПДВ у країнах ЄС, що дозволяє підвищити прозорість податкових операцій та знизити ризик

шахрайства. Більшість країн ЄС застосовують багаторівневі механізми контролю за дотриманням податкового законодавства, що дозволяє оперативно виявляти порушення та запобігати втратам. Крім того, ефективна взаємодія між національними податковими органами країн ЄС сприяє зниженню ризиків ухилення від сплати податків у транскордонних операціях [50].

Німеччина є прикладом країни з високою фіскальною ефективністю ПДВ. За даними OECD (Organisation for Economic Cooperation and Development), податковий розрив у Німеччині в 2022 році становив близько 8-9%, що є значно нижчим за середній показник по ЄС [10]. Цей результат досягнуто завдяки впровадженню інноваційних механізмів аудиту та моніторингу, таких як система електронного звітування та контроль у реальному часі, що дозволяє оперативно виявляти випадки ухилення від сплати ПДВ та запобігати шахрайським операціям. Під час пандемії COVID-19 уряд Німеччини тимчасово знизив стандартну ставку ПДВ з 19% до 16% для підтримки економічної активності та стабілізації ринку. Після завершення цього періоду ставка повернулась до 19%, що сприяло стабільності податкових надходжень [7].

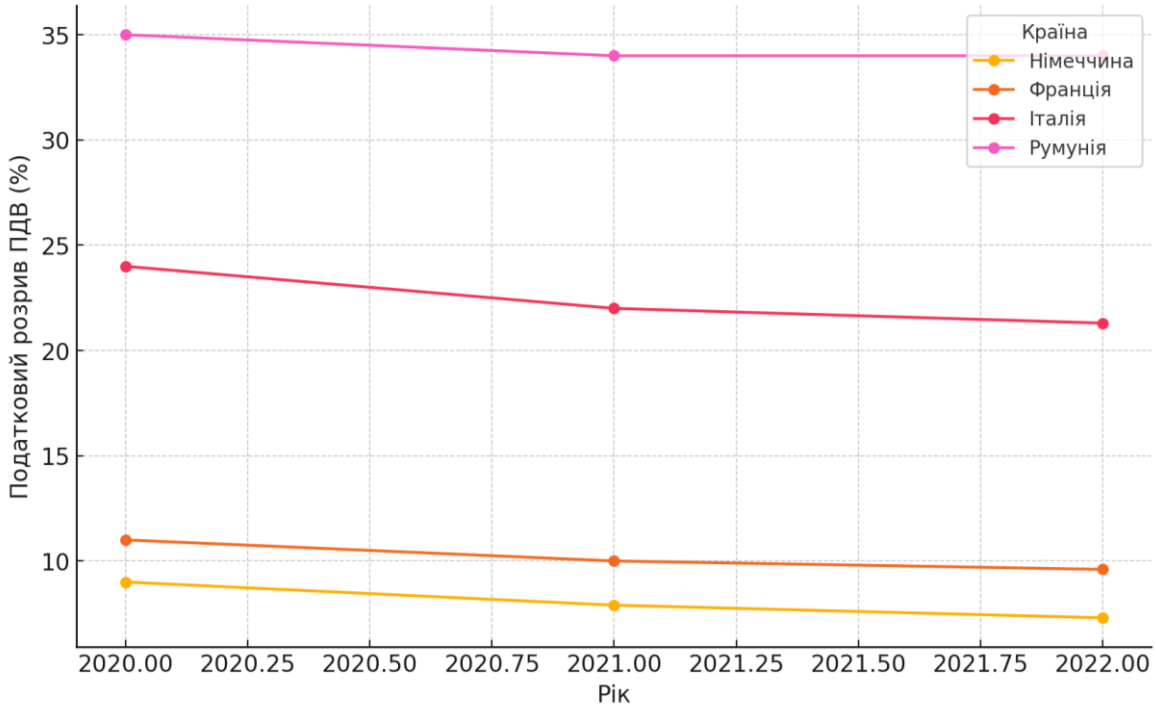


Рис. 2 – Податковий розрив ПДВ у країнах ЄС за 2020-2022 рр. [45]

Для підвищення фіскальної ефективності ПДВ в Україні необхідно реалізувати низку реформ, спрямованих на модернізацію податкової системи та запобігання ухиленню від сплати податків. Серед таких реформ варто окремо виділити впровадження системи звітування в реальному часі (RTIR) – це дозволить знизити можливості для шахрайства та забезпечити прозорість податкових операцій. Використання системи RTIR на рівні країн ЄС показало високу ефективність у зниженні податкових втрат, особливо у сферах з підвищеним ризиком [10].

Також уваги заслуговує автоматизація процесів обліку та відшкодування ПДВ, що передбачає модернізацію. СЕА ПДВ та впровадження повної цифровізації податкового обліку дозволить зменшити ризики зловживань та прискорити процес відшкодування податкового кредиту для сумлінних платників [50]. Потребує посилення міжнародне співробітництво та імплементація європейських стандартів застосування практик країн ЄС, зокрема в частині взаємодії з іноземними податковими органами. Це сприятиме зниженню ризиків ухилення від сплати ПДВ у транскордонних операціях та забезпечить прозорість міжнародної торгівлі.

Нарешті, важливим кроком задля забезпечення фіскальної ефективності є підвищення рівня контролю та відповідальності за податкові правопорушення. Необхідно посилити відповідальність за порушення податкового законодавства та забезпечити більш ефективний контроль за платниками, що дозволить скоротити розрив ПДВ та підвищити рівень фіскальної дисципліни [18].

Аналіз ставок, механізмів звільнення та фіскальної ефективності ПДВ в Україні у порівнянні з країнами ЄС демонструє, що українська податкова система потребує низки реформ для ефективної адаптації до європейських стандартів. Порівняння показало, що ставка ПДВ в Україні є стандартною та стабільною на рівні 20%, однак бракує гнучкості у використанні знижених ставок, характерної для країн ЄС. Зокрема, у ЄС широко використовуються диференційовані ставки, що дозволяють підтримувати соціально значущі

товари та послуги, такі як освіта, медичне обслуговування та культурні заходи, чого немає в українській практиці.

Звільнення від ПДВ в Україні охоплюють переважно соціально значущі категорії, такі як гуманітарна та медична допомога, особливо в умовах воєнного стану. Проте сфера звільнень є вузькою, якщо порівнювати з країнами ЄС, де звільнення від ПДВ застосовуються більш гнучко і охоплюють як соціальні, так і економічні сектори, наприклад, культурні послуги чи підтримку малих підприємств. Такий підхід ЄС сприяє не тільки соціальній підтримці, але й економічному розвитку. Українська ж система має адміністративні та законодавчі обмеження, через які звільнення від ПДВ неможливо поширити на ширше коло послуг і товарів. Це вказує на потребу вдосконалення законодавства, щоб наблизити українську систему звільнень від ПДВ до європейських стандартів.

Аналіз фіскальної ефективності ПДВ показує, що країни ЄС, такі як Німеччина, мають значно нижчий рівень податкового розриву (у середньому — 7-10 %), порівняно з Україною, де податковий розрив є значно вищим через високий рівень тіньової економіки та складність адміністрування. Ефективне застосування систем електронного звітування та аудиту в реальному часі в ЄС значно знижує можливості для ухилення від податків. Впровадження таких систем в Україні стало б важливим кроком до підвищення прозорості та зменшення податкового розриву.

Таким чином, для успішної євроінтеграції та підвищення фіскальної ефективності ПДВ Україні необхідно:

1. Запровадити диференційовані ставки ПДВ для підтримки соціально значущих категорій товарів та послуг, аналогічно до підходів ЄС.
2. Удосконалити систему звільнень від ПДВ, запровадивши більш прозорі та чітко регламентовані механізми, які відповідають стандартам ЄС.
3. Підвищити рівень фіскальної ефективності через впровадження системи звітування в реальному часі та автоматизацію адміністрування податку.

Такі зміни сприятимуть зниженню податкового розриву, підвищенню довіри бізнесу до податкової системи та дозволять Україні успішно адаптувати свою податкову систему до європейських вимог.

8. Проблеми та перспективи боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів

Тіньова економіка є одним із ключових викликів для фіскальної політики України, оскільки вона значно знижує рівень бюджетних надходжень та сприяє розвитку недобросовісної конкуренції. Особливу увагу привертає тінізація ринку підакцизних товарів — пального, алкоголю та тютюну — через високе податкове навантаження на ці категорії товарів та можливість ухилення від сплати акцизів. Протидія незаконному обігу таких товарів стає пріоритетом для податкової політики, оскільки обсяги тіньового ринку підакцизних товарів, як показують різні дослідження, досягають значних масштабів та суттєво впливають на загальну ефективність податкової системи [28].

У цьому розділі розглядаються основні зміни та реформи у податковій політиці України, спрямовані на зниження рівня тінізації, а також їхній вплив на ринок підакцизних товарів. Особлива увага приділяється цифровізації процесів адміністрування податків, запровадженню електронного обліку та підвищенню прозорості фінансових операцій. На основі аналізу заходів, прийнятих в Україні, а також досвіду країн ЄС, розробляються рекомендації щодо удосконалення податкової системи з метою детінізації ринків підакцизних товарів і підвищення фіскальної ефективності.

Тіньова економіка є одним із головних викликів для української податкової системи, оскільки її рівень продовжує залишатися одним із найвищих у Європі. За різними оцінками, частка тіньової економіки в Україні сягає від 30% до 50% ВВП, залежно від методу оцінки та сектору діяльності [36,49,45]. Рівень тіньової економіки спричинений низкою факторів, серед яких неефективність контролю за обігом підакцизних товарів, зокрема пального, та недосконаліть податкової системи загалом. Особливо проблематичними є сфери, пов’язані з незаконним обігом підакцизних товарів, таких як паливо та алкоголь, які, за оцінками, є найбільш схильними до тінізації.

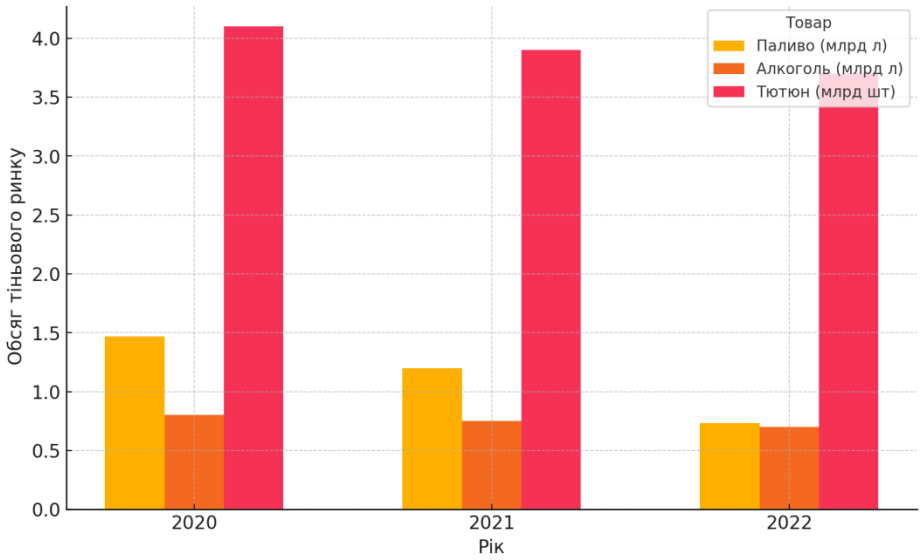


Рис. 3 – Динаміка обсягу тіньового ринку підакцизних товарів у 2020-2022 рр. [30]

Серед основних причин, що сприяють тінізації економіки в Україні, можна виділити високі податкові навантаження, низький рівень довіри до податкових органів та відсутність належної ефективності контролюючих органів. За даними профільного дослідження Ukraine Economic Outlook, складність податкової системи, корупція та низький рівень захищеності бізнесу від перевірок та штрафів зумовлює залишатись у тіні близько половини суб`єктів підприємницької діяльності в тіні [52].

Такі тенденції не лише впливають на зниження бюджетних надходжень, але й створюють умови для недобросовісної конкуренції. Чесні платники податків, які дотримуються законодавства, опиняються в невигідних умовах порівняно з тими, хто працює в тіні і може собі дозволити занижувати витрати, не сплачуючи ПДВ та акцизи. Це особливо актуально для ринків підакцизних товарів, де ціни можуть бути штучно занижені за рахунок ухилення від оподаткування.

Відсутність належної прозорості також ускладнює роботу податкових органів у виявленні та попередженні податкових порушень. Наприклад, використання фіктивних угод і відсутність ефективних методів ідентифікації ухилянтів від податків створюють значний податковий розрив. За даними

досліджень, що базуються на інформації офіційних державних інституцій, зокрема Державної податкової служби, рівень податкового розриву в Україні суттєво вищий, ніж у країнах ЄС, де впроваджено ефективніші методи цифрового моніторингу та контролю [40].

Крім того, тіньова економіка спричиняє втрати не лише на рівні державного бюджету, але й у соціальній сфері, адже недоотримані податкові кошти могли б бути спрямовані на фінансування соціальних програм, освіти та охорони здоров'я. Таким чином, для зниження рівня тінізації важливо забезпечити не лише ефективність оподаткування, але й прозорість та справедливість податкової системи, що може бути досягнуто через глибоку цифровізацію процесів, підвищення рівня податкової культури та співпрацю з міжнародними організаціями.

Таблиця 2

Порівняння рівня тіньової економіки в Україні та країнах ЄС у відсотках до обсягу ВВП за 2021-2022 рр. [14]

Рік	Країна			
	Латвія	Литва	Естонія	Україна
2020	25	20	16	30
2021	26	23	19	32
2022	26	26	18	32
2023	23	26	17	30

Рівень тіньової економіки в Латвії, Литві, Естонії та Україні демонструє різну динаміку, попри спільне радянське минуле. Україна зберігає стабільно високий рівень тіньової економіки (30–32%), що вказує на проблеми, успадковані з радянської системи, такі як низька податкова культура, слабкий контроль економічних процесів і висока корупція. Водночас Естонія має найнижчий рівень тіньового сектору (16–19%), що стало можливим завдяки рішучим реформам після здобуття незалежності. Латвія та Литва займають

проміжну позицію, демонструючи дещо вищі показники тіньового сектору (23–26%). Вищий рівень тіньової економіки в Латвії та Литві порівняно з Естонією значною мірою зумовлений незадоволенням власників бізнесу податковою політикою, що реалізується податковими органами. На відміну від Естонії, яка запровадила просту та прозору податкову систему, орієнтовану на зручність для підприємців, Латвія та Литва мають менш ефективні механізми взаємодії між бізнесом і державою. Загалом, усі ці країни зіткнулися зі схожими викликами після розпаду Радянського союзу, але рівень успішності їх подолання визначався якістю державних реформ і впровадженням європейських стандартів управління економікою. Україна, у порівнянні з Балтійськими країнами, значно повільніше адаптується до цих стандартів, що підкреслює необхідність прискорення реформ.

Заходи, спрямовані на детінізацію економіки:

1. Цифровізація податкових процесів: Впровадження електронних систем адміністрування, таких як система електронного адміністрування ПДВ, значно покращило контроль за фінансовими операціями та скоротило можливості для шахрайських схем. Ця система дозволяє автоматизовано контролювати надходження та відшкодування ПДВ, що стало важливим кроком у зниженні обсягів фіктивних операцій та боротьбі з податковими махінаціями. СЕА ПДВ має потенціал для податкового розриву на рівні ПДВ, особливо в секторах, схильних до ухилення від податків.
2. Система звітування в реальному часі: Спираючись на європейські практики, українська податкова політика також почала впроваджувати елементи звітування в реальному часі, що значно підвищує прозорість податкових операцій. Впровадження цієї системи в майбутньому дозволить скоротити податковий розрив, оскільки усувається можливість приховування операцій. Завдяки цьому держава зможе отримувати точніші та оперативніші дані щодо оборотів у різних секторах, включаючи ринки підакцизних товарів [38].

3. Запровадження маркакцизних товарів: Ще одним важливим елементом для боротьби з тіньовими ринками є запровадження електронних акцизних марок та цифрового маркування товарів, зокрема алкоголю та пального. Впровадження цифрових технологій у процес маркування дозволяє відстежувати товари від виробництва до кінцевого споживача, що допомагає виявляти незаконний обіг та ухилення від сплати акцизів.
4. Публічний моніторинг виторгу через РРО: Важливою ініціативою, яка сприяє підвищенню прозорості операцій, є публічний доступ до даних про виторги через реєстратори розрахункових операцій. Такий підхід підвищує відповідальність бізнесу перед державою, дозволяючи громадянам та органам контролювати обіг підакцизних товарів, особливо в ринках із високим рівнем тінізації, зокрема паливному [28].

Окрім уже здійснених заходів, таких як цифровізація та посилення контролю, важливими напрямками залишаються подальші структурні реформи. Завершення цифровізації усіх процесів обліку та інтеграція з європейськими системами обміну податковими даними є важливими кроками, що допоможуть зменшити можливості для ухилення від податків. Оскільки країни ЄС досягли успіху в запобіганні тіньовим операціям завдяки електронним системам моніторингу, Україна також може скористатися цими підходами.

Додатково, удосконалення механізмів звільнень від податків для соціально значущих та економічно важливих категорій дозволить адаптувати систему до потреб бізнесу, що зменшить податковий тиск на легальних учасників ринку. Така адаптація системи оподаткування сприятиме зниженню податкового розриву, оскільки підприємці зможуть працювати відкрито, без необхідності ухилятися від податків через занадто високі ставки.

Податкові реформи, які впроваджуються в Україні у сфері підакцизних товарів, спрямовані на зменшення рівня тіньової економіки та підвищення надходжень до бюджету. Підакцизні товари, такі як пальне, алкоголь та тютюнові вироби, через високе податкове навантаження часто стають об’єктами нелегальної діяльності. Державна податкова служба та інші

контролюючі органи посилюють заходи для детінізації цих ринків, а законодавчі зміни, зокрема прийняття нового закону про державне регулювання обігу підакцизних товарів, допомагають зменшити обсяги нелегального обігу.

Основні податкові реформи та їхній вплив*:*

Відновлення акцизів на пальне та зниження ПДВ до 7%. Зниження ставки ПДВ для пального до 7% поряд з поверненням акцизів до довоєнного рівня стало одним із ключових заходів для боротьби з нелегальним обігом. Висока ставка ПДВ створювала значну різницю в ціні між легальним та нелегальним пальним, що стимулювало розвиток тіньового ринку. Нові ставки зменшили ціновий розрив і зробили легальне пальне більш доступним для споживачів. За даними Нафтогазової асоціації України, очікується, що ці заходи збільшать надходження від акцизів до бюджету на 21,3 млрд грн. [28].

Закон про державне регулювання виробництва та обігу підакцизних товарів (№ 3817). Цей закон встановлює жорсткі вимоги до виробництва, обігу та зберігання підакцизних товарів. Запровадження ліцензування для діяльності з виробництва і продажу нікотиновмісних продуктів з 1 січня 2025 року покликане знизити нелегальний обіг та збільшити рівень контролю на ринку тютюнових виробів. Додатково, електронна система обігу та маркування товарів дозволить відстежувати кожен етап руху продукції. Це важливо, оскільки фальсифікована та контрабандна продукція в обігу створює значний податковий розрив, а нова система дозволить державі виявляти порушення в реальному часі [1].

Електронне маркування як інструмент контролю. Електронне маркування тютюнових виробів і алкоголю стало важливим інструментом боротьби з фальсифікатом. Відтепер кожна одиниця продукції повинна мати унікальний електронний код, що дозволяє контролювати її обіг від виробника до кінцевого споживача. Така система забезпечує надійний контроль, що значно знижує можливість маніпуляцій з документами. За даними ДПС, електронне

маркування сприяло значному зниженню обсягів нелегальної продукції на ринку, що, у свою чергу, покращує рівень податкових надходжень [28].

Запровадження реєстраторів розрахункових операцій: Обов'язкове застосування РРО у секторі роздрібної торгівлі забезпечує додатковий рівень контролю за продажами підакцизних товарів. Завдяки РРО, податкові органи можуть моніторити обсяги продажів у реальному часі, що унеможливлює ухилення від сплати податків. Згідно з оцінками ДПС, впровадження РРО значно зменшило кількість порушень у сфері роздрібної торгівлі, а також підвищило рівень прозорості бізнесу [28]. Це особливо важливо для сектору тютюнових виробів та алкоголю, де тіньовий ринок значно перевищує обсяги легального обігу.

Контроль за ринком пального та виявлення нелегальних АЗС. ДПС та інші контролюючі органи виявляють численні порушення на ринку пального. Наприклад, у Київській області зафіксовано 39 автозаправних станцій, що працювали без належних ліцензій. Збільшення контролю за такими станціями та за нелегальним виробництвом пального дозволяє вивести ринок з тіні. За даними Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики, діяльність таких підприємств порушує не лише податкове законодавство, але й створює недобросовісну конкуренцію на ринку [6].

Співпраця з міжнародними організаціями та інтеграція до європейських стандартів. Співпраця України з міжнародними організаціями, включаючи залучення іноземних експертів, дозволяє покращити стратегії боротьби з нелегальним ринком підакцизних товарів. Такі кроки забезпечують стандартизацію та інтеграцію в європейські системи обліку та контролю, що допомагає не лише зменшити обсяги нелегального обігу на внутрішньому ринку, але й ефективніше боротися з транскордонною контрабандою.

Реалізація цих реформ має позитивний вплив на економіку, зокрема на рівень надходжень від підакцизних товарів. За оцінками ДПС, зростання податкових надходжень від підакцизних товарів стало результатом зниження рівня тіньового ринку [28].

Незважаючи на впроваджені реформи, ринок підакцизних товарів в Україні залишається вразливим до нелегальної діяльності. Одним із факторів є географічна близькість до ринків з нижчим рівнем контролю за обігом підакцизних товарів, що стимулює розвиток контрабанди. Наприклад, значна частина нелегального тютюну та алкоголю потрапляє в Україну через контрабандні канали. Тому у межах співпраці з міжнародними організаціями Україна прагне посилити митний контроль, зокрема шляхом удосконалення обміну даними з прикордонними службами сусідніх країн.

Ще одним важливим аспектом є постійне вдосконалення цифрових інструментів контролю. Україна активно вивчає досвід країн ЄС у впровадженні електронних систем контролю за підакцизними товарами. За прикладом європейських країн, Україна планує розширити функціонал електронного маркування та обліку, щоб у майбутньому інтегрувати ці дані з митною службою та іншими відомствами. Це дозволить не лише виявляти фальсифікат на внутрішньому ринку, а й попереджати його потрапляння на територію України з інших країн. Податкові реформи також включають заходи, спрямовані на стимулювання легального виробництва підакцизних товарів. Зниження ставки ПДВ на пальне до 7% стало одним із таких прикладів: зниження податкового навантаження дозволило зробити легальні АЗС більш конкурентоспроможними, що, своєю чергою, зменшило привабливість нелегальних каналів збуту [52]. Подібні ініціативи планується розширити й на інші категорії підакцизних товарів, щоб забезпечити стабільні надходження до бюджету за рахунок зниження обсягів тіньового ринку.

Однак повна детінізація залишається викликом, що вимагає подальшого розвитку цифрових технологій та зміцнення регуляторних механізмів. Серед перспективних напрямків – посилення контролю за ліцензійною діяльністю підприємств, запровадження ще жорсткіших вимог до ліцензування та обов’язкового маркування продукції.

Податкові реформи, спрямовані на детінізацію ринку підакцизних товарів, є одним із ключових напрямів забезпечення фіскальної стабільності та боротьби

з тіньовою економікою в Україні. Ринок підакцизних товарів, зокрема пального, тютюну та алкоголю, зазнає значного впливу від високого податкового навантаження, що часто стимулює розвиток нелегальної діяльності в цих секторах. Високі ставки акцизів та податку на додану вартість створюють ризики ухилення від сплати податків, що потребує відповідних змін у податковій політиці.

Запровадження нових законодавчих норм, зокрема Закону № 3817, що регулює обіг підакцизних товарів, є важливим кроком у зменшенні обсягів нелегальної продукції на ринку. Вимоги щодо ліцензування, електронного маркування та використання електронних систем обігу дозволяють посилити контроль за рухом підакцизних товарів та виявляти порушення в режимі реального часу. Крім того, зниження ставки ПДВ на пальне до 7% сприяє підвищенню конкурентоспроможності легальних АЗС.

У рамках реформ також відбувається активна інтеграція досвіду європейських країн. Використання цифрових технологій, таких як реєстратори розрахункових операцій та електронне маркування товарів, забезпечує додатковий рівень прозорості та спрощує контроль за сплатою податків у роздрібному секторі. Окрім внутрішніх заходів, Україна активно співпрацює з міжнародними організаціями, що дозволяє ефективніше боротися з транскордонною контрабандою підакцизних товарів.

Завдяки реформам у сфері підакцизного оподаткування вже помітні позитивні результати, зокрема зростання податкових надходжень та зниження обсягів тіньової продукції на ринку. Однак повна детінізація залишається викликом, що потребує подальших удосконалень у сфері цифровізації, посилення ліцензійних вимог та узгодження з міжнародними стандартами.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження податкової політики України в контексті євроінтеграції дозволило сформулювати низку науково обґрунтованих висновків та практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення фіскальної системи держави. Аналіз, здійснений у рамках роботи, охопив ключові аспекти теоретичної бази, порівняльний аналіз податкових практик в Україні та країнах ЄС, а також дослідження проблем боротьби з тіньовим ринком підакцизних товарів.

Визначення цілей податкової політики в умовах євроінтеграції вимагає, передусім, гармонізації української податкової системи з вимогами Європейського Союзу. У ході аналізу було встановлено, що гармонізація податкових ставок та підходів до адміністрування податків сприяє покращенню умов для інтеграції України в європейську економічну спільноту. Підвищення рівня фіскальної ефективності та боротьба з тіньовою економікою були визначені як одні з основних завдань, необхідних для досягнення відповідності європейським стандартам. Зокрема, адаптація системи оподаткування та її відповідність вимогам європейських директив, таких як Директива ЄС щодо ПДВ, є фундаментальними аспектами у процесі реформування української податкової політики. Важливим висновком є те, що інтеграція податкових підходів ЄС може сприяти зниженню рівня тінізації економіки та підвищенню довіри до державних інституцій.

Аналіз фіскальної ефективності податку на додану вартість в Україні порівняно з країнами ЄС дозволив виявити значні розбіжності у рівні податкових надходжень та рівні податкового розриву. Результати дослідження показали, що рівень податкового розриву ПДВ в Україні перевищує аналогічний показник у більшості країн ЄС, що свідчить про наявність суттєвих втрат доходів бюджету. Однією з причин такого розриву є значна поширеність тіньової економіки, що зменшує обсяги легальних податкових надходжень. Враховуючи досвід країн ЄС, де застосовуються різні цифрові технології для

моніторингу та звітності з ПДВ, Україні рекомендовано впроваджувати реформи, спрямовані на посилення адміністрування цього податку та скорочення податкового розриву.

Важливим результатом є пропозиція щодо застосування реального часу для звітності з ПДВ та впровадження електронного маркування товарів. Це дозволить забезпечити більш оперативний контроль за обігом товарів, зменшити ризик ухилення від сплати ПДВ та сприяти прозорості ринкових процесів. Досвід ЄС у цих аспектах підтверджує ефективність використання технологічних інструментів для боротьби з тіньовими операціями та підвищення рівня фіскальної ефективності податкових надходжень.

Дослідження проблем тіньового ринку підакцизних товарів, з, дозволило встановити, що високий рівень акцизного навантаження сприяє розвитку нелегальної торгівлі в цих секторах. У роботі було показано, що для зниження рівня тіньової економіки в сегменті підакцизних товарів необхідно реалізувати комплекс заходів, включаючи вдосконалення законодавчого регулювання, підвищення рівня контролю та впровадження сучасних технологій.

Введення обов'язкових реєстраторів розрахункових операцій та електронного маркування підакцизних товарів виявилося дієвим інструментом для підвищення прозорості ринку та скорочення тіньового сектору. Ці заходи, а також зміни в законодавстві, спрямовані на посилення контролю за ринком підакцизних товарів, сприяють зростанню податкових надходжень та зменшенню обсягів нелегального обігу. Водночас боротьба з тіньовою економікою потребує ще більш жорстких заходів на законодавчому рівні, що передбачають активну взаємодію з міжнародними організаціями, запровадження більш жорстких стандартів контролю та розширення співпраці з ЄС.

На основі проведеного дослідження пропонуються такі практичні рекомендації для вдосконалення податкової політики України в контексті її євроінтеграції:

1. *Впровадження цифрових технологій для адміністрування податків*. Це дозволить скоротити податковий розрив та зменшити ризик ухилення від сплати податків.
2. *Гармонізація податкової політики з вимогами ЄС* шляхом впровадження європейських стандартів у системі обліку та контролю за обігом товарів. Це сприятиме прозорості ринків і зростанню податкових надходжень.
3. *Посилення боротьби з тіньовими ринками підакцизних товарів* через активне використання ліцензування, електронних систем обігу та міжнародного обміну даними. Це дозволить підвищити ефективність боротьби з тіньовою економікою та покращити конкуренцію на ринках.
4. *Застосування диференційованого підходу до оподаткування різних видів підакцизних товарів* для забезпечення економічної справедливості та зниження податкового навантаження на певні категорії бізнесу. Це сприятиме зростанню легальних продажів і зменшенню обсягів нелегальної продукції.

Таким чином, результати дослідження підтверджують, що реформи, спрямовані на гармонізацію податкової політики України з вимогами ЄС, можуть забезпечити ефективне функціонування фіскальної системи, зниження рівня тіньової економіки та підвищення рівня податкових надходжень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бухгалтерська платформа. Податкові новації: набрав чинності закон про регулювання ринку підакцизних товарів URL: https://buhplatforma.com.ua/news/81288-podatkovi-novatsii-nabrav-chinnosti-zakon-pro-regulyuvannya-rinku-pidaktsiznikh-tovariv
2. Верховна Рада України. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, від 27 червня 2014 р. №984_011. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text.
3. Возний, А.В. Наукова парадигма податкової політики // Тернопільський національний економічний університет. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/50459/1/Возний%20A.B..pdf.
4. Глушко А.Д., Колінчук Д.В., Власенко В.А. Реформування податкової системи України в умовах євроінтеграції. Полтавський національний технічний університет 2022. URL: https://reposit.nupp.edu.ua/bitstream/PoltNTU/11469/1/Глушко,%20Колінчук,%20Власенко.pdf.
5. Головай Н.М., Бей С.О. Гармонізація податкової політики України в умовах євроінтеграції: виклики, можливості та перспективи. Науковий журнал НаУКМА 2024. URL: https://ekmair.ukma.edu.ua/items/607a2a3c-c735-4c63-91fb-32d33801615a.
6. Дебет-Кредит. Гетманцев розповів про ситуацію з детінізацією підакцизних товарів. URL: https://news.dtkt.ua/law/inspections/82863-getmancev-rozpoviv-pro-situaciiu-z-detinizacijeiu-pidakciznix-tovariv.
7. Дебет-Кредит. До уваги платників акцизу: ДПС розпочала нову боротьбу з нелегальним обігом підакцизних товарів. URL: https://news.dtkt.ua/taxation/excise/62949-do-uvagi-platnikiv-akcizu-dps-rozpocala-novu-borotbu-z-nelegalnim-obigom-pidakciznix-tovariv.

8. Delo.ua. Комітет Верховної Ради з питань фінансів, податкової та митної політики планує посилення контролю на ринку підакцизних товарів. URL: https://delo.ua/finance/komitet-verxovnoyi-radi-z-pitan-finansiv-podatkovoyi-ta-mitnoyi-politiki-planuje-pidsilennya-kontrolyu-na-rinku-pidakciznix-tovariv-416896/
9. Європейська Бізнес Асоціація. Пропозиції Європейської Бізнес Асоціації щодо відновлення економіки України та її інтеграції до єдиного ринку ЄС. 2024. URL: https://www.eba.com.ua
10. Європейська комісія. Розрив ПДВ у ЄС (VAT Gap In The EU). – Брюссель, 2023. 192 с. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/202310/VAT%20Gap%20Report%202023_0.pdf
11. Європейська комісія. Ставки ПДВ у країнах ЄС (EU VAT Rates) URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-directive/vat-rates_en/
12. Задворний С.С. Фінансова політика детінізації економіки. НБУВ, 2023. URL: http://www.nbuv.gov.ua
13. Іваненко С.М., Іваненко О.С. Проблеми адміністрування податку на додану вартість в Україні. Вчені записки Університету «КРОК». 2017. № 3 (47). С. 91–98. URL: https://snku.krok.edu.ua/index.php/vcheni-zapiski-universitetu-krok/article/view/274/304.
14. Індекс тіньової економіки для країн Балтії 2009–2023 роки. URL: https://www.researchgate.net/publication/382337272_Shadow_Economy_Index_for_the_Baltic_Countries_2009-2023
15. Кабінет Міністрів України. Електронне адміністрування ПДВ як необхідний крок для податкової реформи. URL: https://www.kmu.gov.ua/news/247759896
16. Кабінет Міністрів України. Україна отримала статус кандидата на членство в ЄС. URL: https://www.kmu.gov.ua/news/ukrayina-otrimala-status-kandidata-na-chlenstvo-v-yes

17. Кміть В.М. Вдосконалення механізму адміністрування ПДВ як запорука фінансової безпеки України. Економічна безпека України. 2008. №2. С. 75–82. URL: https://surl.li/inxmzk
18. Крисоватий А.І. Воєнні реалії фіскального простору публічних фінансів України. А.І. Крисоватий. Світ фінансів 2023. № 1 (74). С. 8-20. DOI: 10.35774/SF2023.01.008
19. Кузнєцова М.Ю. Перспективи реалізації податкової політики України в контексті євроінтеграції. Миколаїв: ЧНУ ім. Петра Могили, 2022.
20. Кузьмін О.Є., Мальська М.П. Проблеми оподаткування підприємницької діяльності в Україні. Молодий вчений. 2017. № 7 (47). С. 393–398. URL: http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/7/96.pdf.
21. Левицький М.О. Боротьба з тіньовою економікою: актуальні виклики. Вісник НаУКМА 2023. URL: https://www.ukma.edu.ua/research/journal
22. Лисецька Н.М. Впровадження європейських стандартів акцизного оподаткування: досвід для України. Глобал-національний журнал. 2015. URL: http://global-national.in.ua/archive/4-2015/180.pdf
23. Литвин Я.А. Непряме оподаткування в Україні: сучасний стан та напрями вдосконалення. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. №11. С. 735–743. URL: http://www.global-national.in.ua/archive11-2016/11_2016.pdf#page=735.
24. Соколовська А.М. Методологічні аспекти використання показника структурних пільг ПДВ для аналізу податкової ефективності. Economy and forecasting, 2022. URL: zbw.eu.
25. Марущак Л.В. Напрямки підвищення ефективності функціонування системи податку на додану вартість в Україні. Галицький економічний вісник. 2017. № 3 (67). С. 161–166. URL: https://galicianvisnyk.tntu.edu.ua/pdf/67/919.pdf.
26. Матросова Л.М., Охрімчук Я.Є. Фіскальна ефективність податку на доходи фізичних осіб в системі прямого оподаткування України. Економіка. Фінанси. Право, 2017. URL: https://surl.li/eablot

27. Москаленко О.Я. Розосередженість обліку як складова латентності економічної злочинності. Дніпропетровський державний університет внутрішніх справ. 2019. URL: https://er.dduvs.edu.ua/bitstream/123456789/4208/1/39.pdf
28. Міністерство фінансів України. Виконання державного бюджету 2023. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/vikonannia_derzhavnogo_biudzhetu__2023-4381
29. Міністерство фінансів України. Зведений бюджет України 2021-2023 рр. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/
30. Нафтогазова асоціація України та Українська Рада Бізнесу. Обговорення з БЕБ та ДПС ключових кроків для детінізації ринку пального в Україні. Oilers.org.ua. 2024. URL: https://oilers.org.ua/uk/2024/09/11/nau-ta-urb-obgovorili-z-beb-ta-dps-klyuchovi-kroki-dlya-detinizaciyi-rinku-palnogo-v-ukrayini/
31. Ногінова Н.Н. Необхідність реформування податкової політики України в умовах євроінтеграції. Наукові записки Національного університету, 2014. URL: https://eprints.oa.edu.ua/id/eprint/3017
32. Оксенюк О.І. Підвищення фіскальної ефективності в Україні. Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2016. URL: https://www.lnu.edu.ua/
33. Пасічний М.Д. Фіскальна результативність податкової системи України. Scientia Fructuosa, 2018. URL: http://journals.knute.edu.ua/scientia-fructuosa/article/view/719
34. Піскова Ж. В. Формування системи показників фіскальної ефективності податків: теорія і практика. Ж. В. Піскова Науковий вісник Мукачівського державного університету. 2016. Серія Економіка. Випуск 2(6). С. 174-180.
35. Половина української економіки ховається в тіні: названо найпроблемніші галузі. URL: https://www.obozrevatel.com/ukr/ekonomika-glavnaya/analytics-and-forecasts/polovina-ukrainskoi-ekonomiki-hovaetsya-v-tini-nazvano-najproblemnishi-galuzi.htm

36. Слаблюк Н.С. Податкова система України: сучасний стан та напрямки вдосконалення. Південноукраїнський правничий часопис, 2019. URL: https://dspace.oduvs.edu.ua/bitstream/123456789
37. Сторожук О.В., Федун Л.М. Шляхи боротьби з тіньовою економікою в Україні. Наукові праці ЧНУ. 2015. URL: https://library.chnu.edu.ua
38. Трубін І.О. Напрями вдосконалення правового регулювання ПДВ в умовах реалізації положень Угоди про асоціацію України та ЄС. Фінанси України. 2014. №3. С. 45–52. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Fp_2014_3_14.pdf.
39. CASE Чому ПДВ в Україні та ПДВ у країнах ЄС – це два різні податки? Центр соціально-економічних досліджень CASE Україна, 2023. URL: https://case-ukraine.com.ua/publications/chomu-pdv-v-ukrayini-ta-pdv-u-krayinah-yes-tse-dva-rizni-podatky/.
40. Ukraine Economic Outlook. Експрес-дослідження: Оцінка фіскальної ефективності ПДВ в Україні та країнах Західної Європи. Київ, 2022. С. 40
41. Укрінформ. Як Україна реформуватиме податкову систему після війни. URL: https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3688038-ak-ukraina-reformuvatime-podatkovu-sistemu-pisla-vijni.html
42. Фурманчук О.С. Адаптація податкового законодавства до умов воєнного стану, О.С. Фурманчук, А.Ю. Луценко, Д.О. Носенко, Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції. – Полтава: НУПП, 2023. – С. 140-150.
43. Хатнюк Н. С. Дієві методи боротьби з незаконним виробництвом та обігом нафтопродуктів. Київський університет. 2020. URL: https://elibrary.kubg.edu.ua/32957/1/N_Khatnyk_N_Atamanchuk_N_Boreiko_Y_Bakai_FKD_PTP_1_32_2020.pdf

44. Хлєбнікова І.І. Автоматизація системи податкового адміністрування як засіб детінізації економіки. Київ: НаУКМА, 2019. URL: https://ekmair.ukma.edu.ua
45. Центр економічної стратегії (CES). Harmonising the tax policy with the EU Brief URL: https://ces.org.ua/en/harmonising-the-tax-policy-with-the-eu-brief/
46. Чинчик А.А. Євроінтеграційні впливи на формування та реалізацію податкової політики України. Економічний вісник Дніпровського університету. 2022. URL: https://ev.nmu.org.ua/docs/2022/2/EV20222_052-061.pdf.
47. Чуй І.Р. Фіскальна ефективність податкових систем розвинених країн. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України, 2015. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/sepspu_2015_1_22.pdf.
48. Чуркіна І.Є. Пріоритети бюджетно-податкової політики України в умовах євроінтеграції Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2019. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exeC21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Vchnu_ekon_2019_1_20.pdf
49. Шовгенюк С.Ю. Податкова політика ЄС як основа для уніфікації законодавства з питань оподаткування у країнах-учасницях. Запорізький національний університет, 2023. URL: https://www.znu.edu.ua/faculty
50. PwC. Tax Summaries on Ukraine. URL: https://taxsummaries.pwc.com/ukraine/corporate/other-taxes
51. Руденко Л.В., Мельник, В.В. Аналіз впливу консолідованого ПДВ на інноваційні та інвестиційні процеси: Європейський досвід та перспективи для України 2021. URL: wseas.com
52. Ukraine Economic Outlook. Аналітичний звіт: Два сценарії збільшення оподаткування на ринку пального. Київ. 2023. URL: https://surl.li/yymyuo