

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

ВАЛІГУРА ТЕТЯНА ВОЛОДИМИРІВНА

УДК 336.02:330.5

ДИСЕРТАЦІЯ

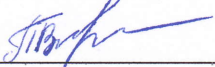
**ФІСКАЛЬНІ ІМПЕРАТИВИ ЗМЕНШЕННЯ НЕРІВНОСТІ
ДОХОДІВ І БАГАТСТВА В СУСПІЛЬСТВІ**

072 – Фінанси, банківська справа та страхування

07 – Управління та адміністрування

Подається на здобуття ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.


_____ Т. В. Валігура

Науковий керівник:

Луцик Анатолій Ігорович,

кандидат економічних наук, доцент

Тернопіль – 2024

АНОТАЦІЯ

Валігура Т.В. Фіскальні імперативи зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 072 – Фінанси, банківська справа та страхування. – Західноукраїнський національний університет Міністерства освіти і науки України, Тернопіль, 2024.

Дисертація присвячена обґрунтуванню та розвитку теоретичних і методичних основ формування фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві та розробці практичних рекомендацій щодо їх застосування в Україні.

Актуальність теми зумовлена необхідністю застосування методів державного регулювання доходів та багатства в суспільстві у відповідь на зростаючу економічну нерівність. Пріоритетне місце в структурі таких методів належить фіскальній політиці та інструментам її реалізації. Визначення відповідної теперішнім соціально-економічним процесам імперативності у сферах справляння податків, здійснення видатків бюджету та надання соціальних трансфертів сприятиме зниженню нерівності доходів та багатства в суспільстві, яка стала особливо відчутною в умовах воєнного стану в Україні.

У першому розділі дисертаційної роботи «Теоретичні засади обґрунтування фіскальних імперативів зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства в суспільстві» поглиблено концептуальні основи розподілу доходів і багатства шляхом обґрунтування сутності цих категорій та асиметрій їх розподілу за суб'єктами. У процесі критичного аналізу напрацювань фінансової науки запропоновано авторські визначення категорій «дохід» та «багатство», виявлено відмінності та встановлено взаємозв'язки між ними й обґрунтовано методологічні засади дослідження асиметрій в розподілі доходів та багатства населення, суб'єктів господарювання та держави.

За результатами дослідження сутності фіскальної політики та фіскального простору здійснено обґрунтування механізму фіскального регулювання доходів та багатства у суспільстві, в основі якого лежать процеси руху фінансових

ресурсів між суб'єктами розподілу доходів та багатства в результаті дії інструментів фіскальної політики. Об'єктом такого механізму виступають доходи та багатство, суб'єктами – населення, суб'єкти господарювання та держава, а інструментами – податки, видатки бюджету, публічні закупівлі, трансфертні платежі та державний борг. Встановлено, що найвагоміший вплив на зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві мають податки, видатки бюджету та соціальні трансферти.

У результаті узагальнення теоретичних підходів щодо використання державних видатків як інструмента регулювання розподілу доходів і багатства в суспільстві удосконалено класифікацію видатків шляхом виокремлення класифікаційної ознаки – спосіб впливу на добробут населення. За цією ознакою видатки класифіковано на ті, які безпосередньо покращують добробут населення, які впливають на добробут населення через фінансування суспільних послуг та ті, які покращують добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки.

У дисертації виокремлено широкий та конкретизований підходи до трактування сутності поняття «фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві». Широкий контекст цього поняття передбачає його розуміння як сукупність детермінант, що визначають поведінку суб'єктів фіскальних відносин, та об'єктивних умов, яких обов'язково мають дотримуватися ці суб'єкти з метою зниження асиметрій розподілу доходів та багатства в суспільстві. Відповідно до конкретизованого підходу досліджувані імперативи визначено як сукупність дієвих формалізованих норм і неформальних правил, що поширюються на платників податків у процесі виконання податкового обов'язку та органи державної влади під час формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення державних соціальних стандартів та зниження нерівності у доходах і багатстві в суспільстві.

Відповідно до дієвої нормативно-правової бази у сфері фіскальної політики та принципів оподаткування і формування державних видатків виділено формальні й неформальні імперативи формування і використання

фінансових ресурсів держави, які передбачають зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві.

У другому розділі дисертації «Сучасні тенденції впливу фіскальних інструментів на розподіл доходів і багатства в Україні» проведено оцінювання конкурентоспроможності податкової системи України в частині збереження та примноження національного багатства. Методичний підхід такого оцінювання базований на його здійсненні з позиції формування матеріального національного багатства, нематеріального національного багатства та раціонального використання природних ресурсів. Розрахований інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи України формувати матеріальне національне багатство набув вищого від середнього значення за країнами ЄС-27. Такий результат досягнутий за рахунок нижчих, ніж середньоевропейські ставки податку на прибуток підприємств, ПДВ, рівня податкового навантаження тощо.

Оцінювання податкової конкурентоспроможності формування нематеріального національного багатства та раціонального використання природних ресурсів засвідчило, що податкова система України володіє низьким рівнем конкурентоспроможності в даних аспектах. Про це свідчить несприятливе податкове середовище для залучення кваліфікованих трудових ресурсів, наукових кадрів, представників культури та мистецтва, раціонального використання природних ресурсів, зниження рівня використання викопних джерел енергії та збільшення частки відновлюваних.

У процесі застосування факторного та кореляційного аналізу встановлено, що податкове навантаження на доходи фізичних осіб та ставка податку на доходи фізичних осіб не мали суттєвого впливу на зниження нерівності доходів населення в Україні. Доведено низький регулюючий вплив в частині зменшення нерівності доходів населення, знижених ставок ПДВ та майнових податків. Економіко-математичні розрахунки показали, що найбільший вплив на нерівність доходів населення мають видатки бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення, освіту, духовний та фізичний розвиток. Обґрунтовано важливу роль соціальних трансфертів з фондів соціального страхування у

підвищенні рівня доходів малозабезпечених верств населення. Аналіз показав недотримання в Україні базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів і багатства в суспільстві та більшості інших імперативів формування та використання фінансових ресурсів держави.

Оцінювання концентрації доходів підприємницького сектору економіки України засвідчило відсутність дієвого впливу податку на прибуток підприємств, ПДВ, рентної плати, акцизного податку, податку на майно й трансфертного ціноутворення на перерозподіл прибутку суб'єктів господарювання та формування конкурентного бізнес середовища.

У третьому розділі дисертаційної роботи «Напрями вдосконалення практики застосування фіскальних імперативів розподілу доходів і багатства в Україні» розглянуто світовий досвід фіскального згладжування нерівностей розподілу доходів і багатства, що дало змогу верифікувати сформовані фіскальні імперативи. Аргументовано, що з метою зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства в Україні доцільно імплементувати такі позитивні аспекти світового досвіду: високий рівень мінімальної заробітної плати з урахуванням нормативів купівельної спроможності; прогресія в оподаткуванні доходів населення; диференційовані підходи до оподаткування спадщини; оподаткування постачання продуктів харчування за зниженими ставками ПДВ; притаманність майновим податкам ознак податків на багатство; високий рівень податкового контролю та відповідальності.

У процесі дослідження обґрунтовано перспективи формування неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в Україні на теперішньому етапі розвитку суспільства. Виділено об'єктивні та суб'єктивні детермінанти утвердження середовища таких імперативів. Встановлено, що, незважаючи на низький економічний розвиток та рівень забезпечення соціальних стандартів, в Україні починає формуватися сприятливе середовище для утвердження досліджуваних імперативів. Перш за все це зумовлено патріотичною позицією та згуртованістю більшості населення України у боротьбі з російською агресією.

Виділено ефекти консолідації інструментів фіскальної політики для зменшення нерівності доходів та багатства в Україні. Для досягнення цих ефектів наведено пропозиції застосування інструментарію фіскальної політики в частині вдосконалення механізмів справляння податку на доходи фізичних осіб, ПДВ, майнових податків, ресурсних платежів; державної підтримки започаткування та розвитку підприємницької діяльності; забезпечення державних соціальних гарантій відповідно до реальних потреб кожної соціальної групи населення; підвищення ефективності бюджетних видатків на суспільні послуги; підвищення адресності соціальних виплат з бюджету тощо.

Практичне значення роботи полягає у розробленні рекомендацій, врахування яких дасть змогу знизити нерівність доходів та багатства населення й суб'єктів господарювання в Україні, а також підвищити конкурентоспроможність податкової системи України з позиції збереження та примноження національного багатства.

Ключові слова: фіскальні імперативи, фіскальна політика, фіскальний простір, податок, податок на доходи фізичних осіб, персональний прибутковий податок, ПДВ, податок на прибуток, бюджет, державні видатки, видатки бюджету, соціальні трансферти, доходи, багатство.

ANNOTATION

Valihura T. V. Fiscal imperatives of reducing incomes and wealth inequality in society. – Qualifying scientific work on manuscript rights.

Dissertation for the degree of Doctor of Philosophy in specialty 072 – Finance, banking and insurance. – Western Ukrainian National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Ternopil, 2024.

The purpose of the dissertation is to develop and substantiate the theoretical and methodological foundations of the formation of fiscal imperatives to reduce income and wealth inequality within society and the development of practical recommendations for their implementation in Ukraine.

The relevance of the topic arises from the imperative to deploy state regulatory

methods concerning income and wealth within society as a response to growing economic inequality. The priority place in the structure of such methods belongs to the fiscal policy and its implementation tools. Identifying the imperatives within tax collection, budget spending and social transfers under the current socio-economic processes will contribute to the reduction of income and wealth inequality within society. This issue has become especially noticeable under the conditions of martial law in Ukraine.

In the first chapter of the dissertation "Theoretical foundations of the justification of fiscal imperatives to diminish the asymmetries in the distribution of income and wealth within society" the conceptual foundations of the distribution of income and wealth are deepened by substantiating the essence of these categories and the asymmetry of their distribution by subjects. During the critical analysis of the advancements in financial science, the author's definitions of the categories "income" and "wealth" were proposed, differences were identified and relationships between them were established, and the methodological principles of the study of asymmetries in the distribution of income and wealth of the population, economic entities, and the state were substantiated.

Drawing upon the findings from the examination of fiscal policy and fiscal space, the justification of the mechanism of fiscal regulation of income and wealth in society, which is based on the processes of the movement of financial resources between the subjects of the distribution of income and wealth because of the action of fiscal policy instruments, was made. The mechanism targets income and wealth as its object, with the population, economic entities, and the state constituting the subjects. The instruments employed encompass taxes, budget expenditures, public procurement, transfer payments, and public debt. It has been established that taxes, budget expenditures and social transfers have the most significant impact on reducing inequality of income and wealth within society.

Through the synthesis of theoretical approaches concerning the utilization of state expenditures as a tool for regulating income and wealth distribution within society, enhancements have been made to the classification of expenditures by

highlighting the classification criteria - the way of influencing the welfare of the population. Based on this criterion, expenditures are categorised into three groups: those directly enhancing the welfare of the population, those influencing welfare indirectly through the provision of public services, and those enhancing welfare through reproductive processes within the real sector of the economy.

The dissertation delineates both broad and specific approaches to interpreting of the essence of the concept of "fiscal imperatives to reduce inequality of income and wealth in society." The broad context of this concept implies its understanding as a set of determinants that determine the behaviour of subjects of fiscal relations, and objective conditions that must be observed by these subjects in order to reduce asymmetries in the distribution of income and wealth within society. According to the specific approach, the imperatives under study are defined as a collection of effective formalized norms and informal rules governing taxpayers in fulfilling their tax obligations, as well as guiding public authorities in the formation and utilization of financial resources to uphold state social standards and diminish income and wealth inequality within society.

In line with the effective regulatory and legal framework in the field of fiscal policy, principles of taxation and the public expenditures formation, both formal and informal imperatives are delineated for the formation and utilization of the state's financial resources. These imperatives are designed to mitigate income inequality and wealth disparity within society.

In the second chapter of the dissertation "Modern trends in the influence of fiscal instruments on the distribution of income and wealth in Ukraine", an assessment of the competitiveness of Ukraine's tax system was conducted with a focus on its role in preserving and enhancing national wealth. The methodological approach to such assessment is grounded in its implementation from the perspective of forming tangible national wealth, intangible national wealth and the rational use of natural resources. The calculated composite index of Ukraine's tax system competitiveness in fostering material national wealth surpassed the average value observed among the EU-27 countries. This outcome was attained due to lower than average European rates of

corporate income tax, VAT, level of tax burden, etc.

The assessment of tax competitiveness concerning the formation of intangible national wealth and the prudent utilization of natural resources revealed a low level of competitiveness within Ukraine's tax system in these regards. This is evidenced by an unfavourable tax environment impeding the attraction of skilled labour, scientists, cultural representatives, as well as hindering the rational exploitation of natural resources, the reduction of reliance on fossil energy sources and the promotion of renewables.

Through factor and correlation analysis, it was determined that the tax burden on personal income and the personal income tax rate applied an insignificant influence on reducing income inequality in Ukraine. It was shown that reduced VAT rates and property taxes had a limited regulatory impact on mitigating income inequality. Economic and mathematical computations revealed budget expenditures allocated towards social protection, social security, education, and holistic development had the most substantial effect on income inequality. The pivotal role of social transfers from social insurance funds in augmenting the income of low-income demographics was substantiated. The analysis highlights Ukraine's non-compliance with the fundamental fiscal imperative of diminishing income and wealth inequality within society, as well as with several other imperatives concerning the formation and utilization of the state's financial resources.

The assessment of income concentration within Ukraine's entrepreneurial sector confirmed the absence of an effective influence of corporate income tax, VAT, rent payment, excise tax, property tax and transfer pricing on the redistribution of corporate profits and the formation of a competitive business environment.

The third chapter of the dissertation "Directions for improving the practice of applying fiscal imperatives of income and wealth distribution in Ukraine" examines the world experience of fiscal smoothing of income and wealth distribution inequalities. This analysis serves to validate the established fiscal imperatives. It is argued that to diminish disparities in income and wealth distribution within Ukraine, it is advisable to implement the following positive aspects drawn from global experience:

a high minimum wage level, considering purchasing power standards; progression in taxation of the population's income; differentiated approaches to inheritance taxation; taxation of food supplies at reduced VAT rates; property taxes designed as wealth taxes; robust tax oversight and accountability measures.

In the research's process, the prospects for establishing informal fiscal imperatives to reduce inequality of income and wealth in Ukraine, considering the current stage of societal development, are substantiated. Objective and subjective determinants of the establishment of the environment of such imperatives are distinguished. It has been established that, despite low economic development and the level of social standards, a favourable environment for the establishment of the studied imperatives is beginning to take shape in Ukraine. Primarily, this stems from the patriotic standpoint and solidarity exhibited by the majority of Ukraine's population in combating Russian aggression.

The effects of consolidation of fiscal policy instruments to reduce income and wealth inequality in Ukraine are highlighted. To attain these effects, proposals are given for the use of the fiscal policy toolkit in terms of improving the mechanisms of personal income tax, VAT, property taxes, and resource payments; providing state support for the establishment and development of entrepreneurship, ensuring state social guarantees tailored to the real needs of each social group, increasing the efficiency of budget expenditures on public services, improving the targeting of social payments from the budget.

The practical significance of the work lies in the formulation of recommendations, adherence to which will make it possible to reduce the inequality of income and wealth of the population and business entities in Ukraine. Furthermore, it will enhance the competitiveness of Ukraine's tax system, fostering the preservation and augmentation of national wealth.

Keywords: fiscal imperatives, fiscal policy, fiscal space, tax, personal income tax, individual income tax, VAT, corporate income tax, budget, government expenditure, budget expenditure, social transfers, income, wealth.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:

в яких опубліковані основні наукові результати дисертації

1. Валігура Т.В. Дохід і багатство: теоретизація сутності та асиметрії розподілу. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2020. № 18(46). С. 40 – 49. (0,94 д.а.).

DOI: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2020-18\(46\)-40-49](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2020-18(46)-40-49)

2. Валігура Т.В. Науковий базис регулювання розподілу доходів у суспільстві. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2021. № 3-4 (280-281), С. 14-20. (0,80 д.а.).

DOI: <https://doi.org/10.32680/2409-9260-2021-3-4-280-281-14-20>

3. Валігура Т.В. Теоретичний базис фіскального регулювання розподілу доходів та багатства в суспільстві. *Світ фінансів*. 2022. № 2 (71). С. 93-107. (1,12 д.а.).

DOI: <https://doi.org/10.35774/sf2022.02.093>

4. Валігура Т.В. Сутність та роль видатків держави в регулюванні розподілу доходів населення. *Інноваційна економіка*. 2022. №1. С. 175-179. (0,49 д.а.).

DOI: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2022.1.24>

5. Валігура В.А., Валігура Т.В. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства. *Фінанси України*. 2022. № 12. С. 87-110. (1,65 д.а. / 1,3 д.а.; особистий внесок: здійснено оцінку рівня конкурентоспроможності податкової системи України з позиції формування матеріального, нематеріального національного багатства та раціонального використання природних ресурсів).

DOI: <https://doi.org/10.33763/finukr2022.12.087>

6. Kovalenko V., Slatvinska M., Varnalii Z., Sheludko S., Valihura T. The shadow economy's phenomenon and its impact on the development of corporate business and households in Ukraine. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2022. Vol. 3 (44). P. С. 328-337. (1,00 д.а. / 0,20 д.а.; особистий внесок: обґрунтовано причини виникнення тіньової економіки та визначено її

вплив на формування доходів фізичних і юридичних осіб).

DOI: <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.44.2022.3763>

які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

7. Заліщук Т.В. Соціально-економічна роль неоподаткованого мінімуму доходів громадян. *Імплементация Податкового кодексу України в умовах реформування вітчизняної економіки*: зб. тез доп. наук.-практ. круглого столу (м. Тернопіль, 20 грудня 2011 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2011. С. 55-57. (0,12 д.а.).

8. Заліщук Т.В. Фіскально-регулюючі домінанти трансформації оподаткування населення в Україні. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: зб. тез доп. наук.-практ. студ. конф. (м. Тернопіль, 16 лютого 2012 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2012. С. 68-69. (0,1 д.а.).

9. Заліщук Т.В. Оподаткування доходів населення в Україні. *Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів*: зб. тез міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 15-16 березня 2012 р.). Ірпінь: Держ. под. служба Україна, Нац. унів. ДПС України, 2012. Ч. 2, С. 44-45. (0,1 д.а.).

10. Валігура Т.В. Теоретичні основи формування податкової культури в Україні. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації*: зб. тез доп. Десятої ювілейної міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. (м. Тернопіль, 21-23 лютого 2013 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2013. Ч. 2. С. 35-37. (0,15 д.а.).

11. Валігура Т.В. Теоретичні основи нерівності доходів населення. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: мат. XVI Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 29 травня 2020 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2020. С. 17-20. (0,2 д.а.).

12. Валігура Т.В. Суть та можливості імплементації концепції «Нового прагматизму» в Україні. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: мат. XVIII Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 20 травня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 16-18. (0,15 д.а.).

13. Валігура Т.В. Теоретичні основи забезпечення базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства. *Розвиток фінансів,*

аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу: II Міжнар. наук.-практ. інтер.-конф. студ., аспір. та молод. вчен. пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія (м. Кам'янець-Подільський, 01 лютого 2023 р.). Кам'янець-Подільський : НРЗВО «Кам'янець-Подільський державний інститут», 2023. С. 210-212. (0,15 д.а.).

14. Валігура Т.В. Сучасні тенденції здійснення державних закупівель в Україні. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI ст. : національна візія та виклики глобалізації: зб. тез доп. XX Міжнар. наук.-практ. конф. молод. вчен. (м. Тернопіль, 19 травня 2023 р.). Тернопіль : ЗУНУ, 2023. С. 332-336. (0,2 д.а.).*

15. Валігура Т.В. Світовий досвід оподаткування багатства. *Achievements of 21st Century Scientific Community: proceedings of the 1st International Scientific and Practical Internet Conference (м. Дніпро, 14-15 вересня 2023 р.). Дніпро: Редакційна колегія Міжнародного електронного науково-практичного журналу «WayScience», ФОП Мареніченко, 2023. С. 78-79. (0,1 д.а.).*

16. Валігура Т.В. Диференціація ставок ПДВ як інструмент зниження нерівності доходів населення в Україні. *Економіко-правові аспекти господарювання: сучасний стан, ефективність та перспективи: матеріали ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 22-23 вересня 2023 р.). Одеса: ОНЕУ, 2023. С. 61-62. (0,1 д.а.).*

17. Валігура Т.В. Проблематика адміністрування ПДВ в контексті зниження концентрації прибутку в Україні. *Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Київ, 5-6 жовтня 2023 р.) Київ: НУБіП України, 2023. С. 20-22. (0,15 д.а.).*

18. Валігура В.А., Валігура Т.В. Трансформація системи оподаткування в Україні: тенденції, проблеми, перспективи. *Фіскальна та монетарна безпека національної економіки в умовах глобальних викликів і загроз: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Київ, 31 жовтня 2023 р.) Київ: ДННУ «Акад. фін. Управління», 2023. С. 123-128. (0,35 д.а. / 0,2 д.а.; особистий внесок: представлено комплекс пропозицій щодо удосконалення справляння ПДВ,*

рентної плати, податку на доходи фізичних осіб та майнових податків).

19. Валігура В.А., Валігура Т.В. Передумови формування в Україні неформальних фіскальних імперативів. *Дев'яти Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 17 листопада 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 24-27. (0,25 д.а. / 0,2 д.а.; особистий внесок: охарактеризовано детермінанти неформальних фіскальних імперативів в Україні).

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ.....	3
ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБҐРУНТУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІМПЕРАТИВІВ ЗМЕНШЕННЯ АСИМЕТРІЙ РОЗПОДІЛУ ДОХОДІВ І БАГАТСТВА В СУСПІЛЬСТВІ.....	14
1.1. Наукова концептуалізація розподілу доходів і багатства в суспільстві.....	14
1.2. Теоретичний базис застосування інструментарію фіскальної політики для зменшення нерівності у розподілі доходів і багатства.....	33
1.3. Сутність та типологізація фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві.....	55
Висновки до розділу 1.....	73
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ВПЛИВУ ФІСКАЛЬНИХ ІНСТРУМЕНТІВ НА РОЗПОДІЛ ДОХОДІВ І БАГАТСТВА В УКРАЇНІ..	75
2.1. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства.....	75
2.2. Аналіз застосування фіскального інструментарію зменшення асиметрій доходів і багатства населення.....	94
2.3. Моніторинг впливу податкових інструментів фіскальної політики на формування доходів суб'єктів господарювання та конкурентного бізнес-середовища.....	116
Висновки до розділу 2.....	134
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРАКТИКИ ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІМПЕРАТИВІВ РОЗПОДІЛУ ДОХОДІВ І БАГАТСТВА В УКРАЇНІ.....	137
3.1. Перспективи імплементації світового досвіду фіскального згладжування нерівностей розподілу доходів і багатства в Україні.....	137
3.2. Вектори формування середовища неформальних фіскальних імперативів.....	153
3.3. Напрями вдосконалення фіскальної політики в контексті зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства.....	172
Висновки до розділу 3.....	191
ВИСНОВКИ.....	193
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	198
ДОДАКИ.....	222

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

АП – акцизний податок;

БКУ – Бюджетний кодекс України;

ВВП – валовий внутрішній продукт;

ДБУ – Державний бюджет України;

ДВ – доходи від власності;

ДПД – доходи від підприємницької діяльності;

ДПС – Державна податкова служба;

ДССУ – Державна служба статистики України;

ЄС – Європейський Союз;

ЗБУ – зведений бюджет України;

ЗП – заробітна плата;

ЗУ – Закон України;

ОЕСР – Організація економічного співробітництва та розвитку;

ООН – Організація Об'єднаних Націй;

ПДВ – податок на додану вартість;

ПКУ – Податковий кодекс України;

США – Сполучені Штати Америки.

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Багатовікова історія розвитку людства створила різноманітні нерівності. Найхарактернішою з них є економічна нерівність, яка вимірюється розподілом доходів та багатства в суспільстві. Наслідки економічної нерівності є очевидними і проявляються у позбавленні можливостей бідних людей задовольняти первинні потреби у харчуванні, освіті, охороні здоров'я, дозвіллі тощо. Натомість формування надмірного багатства породжує дисбаланси у пріоритетах фінансування суспільних потреб та утверджені людських цінностей загалом. Протягом останніх п'ятдесяти років нерівність у доходах та багатстві в суспільстві досягла високого рівня й продовжує зростати.

Зважаючи на зазначене, в умовах сьогодення набуває актуальності проблематика застосування економічних методів державного регулювання доходів та багатства в суспільстві, адже дія законів ринкової економіки не справляється із поставленими викликами. Пріоритетне місце в структурі таких методів належить фіскальній політиці та інструментам її реалізації. Визначення відповідної теперішнім соціально-економічним процесам імперативності у сферах справляння податків, здійснення видатків бюджету та надання соціальних трансфертів сприятиме зниженню нерівності доходів та багатства в суспільстві, яка стала особливо відчутною в умовах воєнного стану в Україні.

Вагомий внесок у дослідження проблематики нерівності доходів та багатства в суспільстві зробили як зарубіжні, так і українські вчені: А. Банерджі, А. Дітон, А. Дутчак, Е. Дуфло, Н. Калдор, Д. Канеман, Н. Коваль, С. Колодій, Т. Пікетті, О. Поліщук, Е. Райнерт, Дж. Робінсон, А. Сен, П. Сраффа, Д. Стігліц, Я. Тінберген, Е. Хансен, О. Чернишевич, Х. Щерба та інші.

Фундаментальні основи фіскальної політики в контексті впливу на доходи та багатство населення знайшли відображення у працях зарубіжних учених: Д. Армі, Р. Барро, У. Баумоля, У. Боуена, А. Брехта, С. Брю, Дж. Вайсмана, Р. Дорнбуша, Дж. Кейнса, П. Кругмана, Д. Ландау, К. Макконнелла, В. Нісканена, А. Пікока, Дж. Попіца, Р. Рана, К. Сала-і-Мартін, П. Самуельсона,

В. Танзі, Х. Фокса та багатьох інших.

Теоретико-методичні та прикладні аспекти застосування фіскального інструментарію для зниження нерівності за доходами й багатством у суспільстві дослідили українські науковці, серед яких В. Андрущенко, Т. Богдан, І. Боярко, Г. Василевська, І. Волохова, О. Дейнека, В. Дем'янишин, О. Десятнюк, Н. Дехтяр, Т. Єфименко, Л. Жебчук, І. Жеребило, Ю. Іванов, В. Карпова, О. Кириленко, А. Крисоватий, А. Луцик, Б. Малиняк, Н. Мацелюх, В. Мельник, Т. Меркулова, Ю. Мискін, О. Найденко, В. Опарін, П. Пірникоза, Д. Прокопій, Л. Райнова, Я. Сарнецька, Л. Сідельникова, М. Слатвінська, А. Соколовська, Т. Тучак, Н. Фролова, К. Швабій, А. Янцевич та інші.

У численних публікаціях згаданих вище науковців висвітлено окремі аспекти проблематики фіскального регулювання доходів у суспільстві, науковим результатам яких ми віддаємо належне. Однак на теперішньому етапі розвитку суспільства, в умовах поширення наслідків світової фінансової кризи, економічної кризи, спричиненої пандемією COVID-19 та війною росії проти України, окреслена проблематика набуває особливого значення. Разом із цим, потребує наукового осмислення й обґрунтування методичний підхід дослідження впливу інструментів фіскальної політики на нерівність у доходах населення, суб'єктів господарювання та окремих держав. Це зумовлює актуальність обраної теми дисертаційної роботи, яка підкреслюється відсутністю імперативності у практичному застосуванні фіскального інструментарію з метою зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Матеріали дисертаційної роботи є складовою науково-дослідних тем Західноукраїнського національного університету: «Діджиталізація фіскального простору в контексті забезпечення національної безпеки України» (державний реєстраційний номер 0121U109486), «Фіскальні виклики та асиметрії в умовах трансформації публічних фінансів: українські реалії» (державний реєстраційний номер 0117U000146), «Пріоритети фіскальної політики України в умовах дивергенцій митно-податкових інститутів» (державний реєстраційний номер

012218U000765), «Фіскально-регулюючі домінанти забезпечення митної безпеки в Україні» (державний реєстраційний номер 0119U100529), у межах яких авторка обґрунтувала концептуальні основи теорії та практики фіскального регулювання розподілу доходів та багатства, з'ясувала проблеми функціонування інструментарію фіскальної політики та сформувала ряд фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи – розвинути теоретичні та методичні основи формування фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві та напрацювати практичні рекомендації щодо їх застосування в Україні.

Означена мета зумовила необхідність виконання таких завдань:

- поглибити концептуальні основи розподілу доходів і багатства шляхом обґрунтування сутності цих категорій та асиметрій їх розподілу за суб'єктами;
- розвинути теоретико-методичні засади застосування інструментарію фіскальної політики для зменшення нерівності у розподілі доходів і багатства;
- розкрити сутність та здійснити типологізацію фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві;
- провести оцінку конкурентоспроможності податкової системи України в частині збереження та примноження національного багатства;
- проаналізувати вплив податкових інструментів та видатків бюджету, зокрема соціальних трансфертів, на розподіл доходів і багатства населення в Україні;
- провести моніторинг і показати вплив податкових інструментів фіскальної політики на формування доходів суб'єктів господарювання та конкурентного бізнес-середовища;
- дослідити світовий досвід використання фіскальних інструментів зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства з метою його імплементації в Україні;
- виявити детермінанти формування середовища неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві;
- сформулювати практичні рекомендації застосування інструментів

фіскальної політики в контексті зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства.

Об'єкт дослідження – фіскальні імперативи соціально-економічного розвитку суспільства.

Предмет дослідження – теоретико-методичні та прикладні засади формування фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві.

Методи дослідження – методологічним базисом дослідження став діалектичний метод пізнання, який дав змогу проаналізувати соціально-економічні явища та процеси з різних позицій у їх розвитку та взаємозв'язку. Для вирішення поставлених у дисертаційній роботі завдань застосовано методи системного підходу, теоретичного узагальнення, наукової абстракції, аналізу і синтезу, індукції й дедукції, історичний та логічний методи – при науковій концептуалізації регулювання розподілу доходів і багатства та обґрунтуванні теоретичного базису застосування інструментарію фіскальної політики для зменшення нерівності такого розподілу; аксіоматико-дедуктивний метод – у процесі здійснення типологізації фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві. При дослідженні впливу фіскальних інструментів на розподіл доходів і багатства в Україні було використано розрахунково-аналітичний та економіко-статистичний методи, а також методи порівняння й групування, формалізації, інтегральної оцінки, факторного та кореляційного аналізу. Метод економіко-математичного моделювання застосовано з метою доведення гіпотези про дієвість прогресивної системи оподаткування доходів громадян в частині зниження їх нерівності. Табличний і графічний прийоми мали місце при візуалізації отриманих результатів дослідження.

Інформаційну і фактологічну базу дослідження становлять Конституція України; нормативно-правові акти з питань фіскальної політики; монографічні дослідження; публікації у періодичних й інших виданнях зарубіжних і українських учених та практиків; публікації та аналітичні матеріали

міжнародних організацій; статистичні дані Державної служби статистики України, Міністерства фінансів України, Податкової служби України, Національного банку України, інших міністерств і відомств України; матеріали круглих столів, форумів, наукових конференцій та власні розрахунки авторки, отримані за допомогою використання сучасного спеціалізованого програмного забезпечення; інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в поглибленні теоретико-концептуальних та методичних засад використання інструментів фіскальної політики і виробленні пропозицій науково-практичного характеру щодо їх застосування в Україні для зменшення нерівності доходів та багатства.

Одержані авторкою результати містять такі найбільш значущі положення наукової новизни:

удосконалено:

- теоретико-концептуальні підходи до висвітлення сутності економічних категорій «дохід» як збільшення фінансового стану суб'єкта шляхом набуття у власність грошей або іншої еквівалентної вартості у певний момент часу чи в результаті використання економічних ресурсів протягом певного періоду та «багатство» як суспільно визначеної в певний період часу великої кількості матеріальних та нематеріальних благ, яка має здатність накопичуватися суб'єктом в результаті отримання доходу чи наявності інтелекту і здібностей. На відмінну від наявних, такі підходи дали змогу виявити відмінності та встановити взаємозв'язки між досліджуваними категоріями в частині розподілу доходів та багатства населення, суб'єктів господарювання і держави та обґрунтувати методологічні засади їх дослідження щодо зменшення наявних нерівностей;

- класифікацію видатків бюджету, яка доповнена в частині класифікаційної ознаки – спосіб впливу на добробут населення. За цією ознакою видатки класифіковано на ті, які безпосередньо покращують добробут населення, які впливають на добробут населення через фінансування суспільних послуг, та ті, які покращують добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки. Виділення такої класифікаційної ознаки стало основою для

побудови концепту впливу видатків бюджету на покращення добробуту населення, який має практичну цінність при визначенні особливостей впливу видатків на зниження нерівності у доходах населення, виявленні проблематики здійснення видатків бюджету та формуванні пропозицій щодо покращення добробуту населення з низьким рівнем доходів;

- типологізацію фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві шляхом виділення формальних і неформальних імперативів формування й використання фінансових ресурсів. Такий поділ дав змогу цілісно розробити системні рекомендації щодо використання інструментів фіскальної політики для зниження нерівності доходів і багатства в Україні.

- організаційно-інституційні засади формування середовища неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві, які базовані на врахуванні об'єктивних та суб'єктивних детермінант забезпечення цих імперативів. Виокремлення та обґрунтування таких детермінант дало змогу з'ясувати проблеми їх реалізації, дослідити вплив на зниження нерівності доходів і багатства в Україні та окреслити напрями оптимізації середовища неформальних фіскальних імперативів в Україні, які передбачають утвердження у свідомості людини необхідності виконання податкового обов'язку та ведення податкової політики, спрямованої на зниження нерівності доходів і багатства;

набули подальшого розвитку:

- теоретико-методичні засади застосування інструментарію фіскальної політики для зменшення нерівності у розподілі доходів і багатства шляхом обґрунтування механізму фіскального регулювання доходів та багатства у суспільстві, в основі якого лежать процеси руху фінансових ресурсів між суб'єктами розподілу доходів та багатства в результаті дії інструментів фіскальної політики. Виділення такого механізму дало змогу побудувати матриці впливу елементів податків на різні види доходів фізичних та юридичних осіб і визначити потенційні можливості зменшення нерівностей у таких доходах.

- науково-теоретичні підходи до трактування сутності поняття «фіскальні

імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві» в широкому та конкретизованому контекстах. В широкому контексті це поняття запропоновано розуміти як сукупність детермінант, що визначають поведінку суб'єктів фіскальних відносин, та об'єктивних умов, яких обов'язково мають дотримуватися ці суб'єкти з метою зниження асиметрій розподілу доходів та багатства в суспільстві. Відповідно до конкретизованого контексту досліджувані імперативи визначено як сукупність дієвих формалізованих норм і неформальних правил, що поширюються на платників податків у процесі виконання податкового обов'язку та органи державної влади під час формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення державних соціальних стандартів та зниження нерівності у доходах і багатстві в суспільстві. На відмінну від наявних, виділені широкий та конкретизований підходи дали змогу сформуванню базовий фіскальний імператив зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві – забезпечення доходів населення не нижче фактичного прожиткового мінімуму.

- методичні підходи до оцінювання конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства, які передбачають її оцінку з позиції формування матеріального й нематеріального національного багатства та раціонального використання природних ресурсів. На відмінну від наявних, в результаті застосування таких підходів розраховано інтегральний показник конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство для країн-членів ЄС і України та обґрунтовано особливості впливу податкової системи України на формування нематеріального національного багатства та раціональне використання природних ресурсів.

- обґрунтування впливу податкового та видаткового інструментарію фіскальної політики держави на розподіл доходів населення в Україні за допомогою економіко-математичного моделювання. Використання факторного та кореляційного аналізу дало змогу встановити відсутність суттєвого впливу податку на доходи фізичних осіб на нерівність доходів населення й засвідчило

позитивний вплив видатків бюджету на соціальний захист і соціальне забезпечення, освіту, духовний та фізичний розвиток на зменшення показників нерівності доходів населення в Україні. За результатами таких досліджень запропоновано заходи щодо активізації використання податків та видатків бюджету для зменшення нерівності доходів населення в Україні.

- науково-практичні рекомендації щодо вдосконалення фіскальної політики в Україні, що ґрунтуються на консолідації її інструментів та дотриманні фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві. З метою дотримання таких імперативів обґрунтовано доцільність застосування комплексу заходів, які передбачають зростання прожиткового мінімуму, збільшення податкового навантаження на заможні верстви населення та його зниження на громадян з низьким рівнем доходу, вдосконалення фінансування видатків бюджету, зокрема соціальних трансфертів, у напрямку покращення добробуту малозабезпечених верств населення та рівного доступу до суспільних послуг.

Практичне значення одержаних результатів. Теоретичні положення, методичні підходи, висновки та практичні рекомендації, розроблені авторкою, мають практичне значення і можуть бути використані у діяльності органів державної влади для вдосконалення фіскального законодавства, зорієнтованого на зниження нерівності доходів та багатства в Україні.

Наукові результати та пропозиції авторки щодо удосконалення податкової політики в Україні враховані ДННУ «Академія фінансового Управління» при підготовці звіту по НДНТР «Оподаткування домогосподарств як елемент справедливої податкової системи» (ДР №0123U101611) (довідка №86001-07/30) від 15.01.2024). Пропозиції авторки щодо переходу до прогресивного оподаткування доходів громадян, з урахуванням трендів зростання нерівності та надання права на підвищену податкову соціальну пільгу особам, які є захисниками України у війні проти російської федерації, та членам їх сімей використовуються в діяльності Головного управління Державної податкової служби у Тернопільській області (довідка №11959/6/19-00-01-02-02 від

08.06.2023). Взяті для використання департаментом фінансів Тернопільської обласної військової адміністрації рекомендації авторки щодо вдосконалення фінансування видатків місцевих бюджетів (довідка №4.2-33/1378 від 10.10.2023). Окремі наукові результати дисертаційної роботи використовуються у навчальному процесі Західноукраїнського національного університету при викладанні дисциплін: «Податкова система», «Фіскальне адміністрування», «Адміністрування податків», «Податки та фіскальна політика», «Податкова політика» (довідка №126-28/1308 від 13.06.2023).

Особистий внесок автора. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням, в якому авторка розробила теоретико-методичні основи формування фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів та багатства в Україні. Результати дисертаційної роботи в частині наукових ідей, теоретичних розробок й узагальнень, вибору методів дослідження, висновків та рекомендацій, практичного впровадження результатів досліджень є особистим науковим здобутком дисертантки. В колективно опублікованих працях, які представлені у переліку публікацій, конкретизовано внесок здобувачки.

Апробація результатів дисертації. Основні напрацювання та результати дисертаційної роботи доповідалися, обговорювалися і отримали схвальні відгуки на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, круглих столах, зокрема: «Імплементация Податкового кодексу України в умовах реформування вітчизняної економіки» (м. Тернопіль, 2011 р.); «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів» (м. Тернопіль, 2012 р., 2020 р., 2021 р.); «Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів» (м. Ірпінь, 2012 р.); «Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації» (м. Тернопіль, 2013 р.); «Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу» (м. Кам'янець-Подільський, 2023 р.); «Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ ст.: національна візія та виклики глобалізації» (м. Тернопіль, 2023 р.); «Achievements of 21st Century Scientific Community» (м. Дніпро, 2023 р.); «Економіко-правові

аспекти господарювання: сучасний стан, ефективність та перспективи» (м. Одеса, 2023 р.); «Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України» (м. Київ, 2023 р.); «Фіскальна та монетарна безпека національної економіки в умовах глобальних викликів і загроз» (м. Київ, 2023 р.); «Дев'яті Всеукраїнські наукові читання пам'яті С.І. Юрія» (м. Тернопіль, 2023 р.).

Публікації. За основними науковими результатами дисертаційної роботи опубліковано 19 наукових праць загальним обсягом 8,12 друк. арк. (з яких 6,77 належить особисто автору), у тому числі: 5 статей – у наукових фахових виданнях України, що зареєстровані в міжнародних наукометричних базах; 1 стаття – у виданні, що внесено до реєстру міжнародної наукометричної бази Web of Science; 13 публікацій – у збірниках за матеріалами міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій, круглих столів.

Структура та обсяг роботи. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації роботи становить 245 сторінок (основний текст – 197 сторінок). Список використаних джерел включає 261 найменування на 24 сторінках. Дослідження містить 30 таблиць, 30 рисунків, 15 додатків, розміщених на 24 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБГРУНТУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІМПЕРАТИВІВ ЗМЕНШЕННЯ АСИМЕТРИЙ РОЗПОДІЛУ ДОХОДІВ І БАГАТСТВА В СУСПІЛЬСТВІ

1.1. Наукова концептуалізація розподілу доходів і багатства в суспільстві

Розподіл доходів і багатства в суспільстві впливає на економічний розвиток держави та є індикатором соціального добробуту населення. Від рівномірності розподілу доходів залежать рівень бідності та життя населення. Натомість надмірна нерівність є причиною суспільного невдоволення та передумовою соціальних потрясінь і революцій.

Згідно з дослідженнями ОЕСР, опублікованими у 2011 р. [199], протягом останніх пів століття нерівність доходів у країнах організації знаходиться на найвищому рівні. Співвідношення між статками 10% найменш заможного населення та 10% найбагатших людей зросло з 1: 7 до 1: 9 за 25 років. За даними «Credit Suisse» нижня половина власників багатства в середині 2019 р. володіла менше ніж 1% загального світового багатства, тоді як найбагатші 10% володіли 82% світового багатства, а найбагатші 1% власників – 45% [207]. У звіті Міжнародної громадської організації Oxfam про глобальну нерівність зазначається, що пандемія COVID-19 істотно збільшила економічну нерівність. Від кризи, спричиненої пандемією, найменше постраждали найбагатші люди у всьому світі, і їх стан найшвидше відновився. Багатство мільярдерів зросло на 3,9 трлн дол. США з 18 березня по 31 грудня 2020 р., тоді як статки тих, хто живе за менше ніж 5,50 дол. на день, зросли на 500 млн. [192].

Поряд з цим у світі налічується близько 865 млн. людей, які живуть менше ніж на 1 долар в день [5]. Такі люди потрапляють у так звану «пастку бідності», тобто заробітна плата (ЗП) падає так низько, що вона не дає їм змоги харчуватися

на достатньому рівні, щоб заробити кошти на ту ж таки їжу і відновити життєву енергію для працездатності. Лауреати Нобелівської премії з економіки за 2019 р. А. Банерджі та Е. Дуфло у своїй праці «Економіка бідності» стверджують, що перша ціль розвитку тисячоліття – ліквідація абсолютної бідності і голоду – не досягнута до нині.

В Україні офіційні статистичні дані свідчать про невелику диференціацію доходів населення. Так квінтільний коефіцієнт диференціації загальних доходів населення у 2018 р. становив 2, це свідчить про те, що сукупні доходи 20% найбагатшого та найбіднішого населення відрізняються лише у 2 рази. Однак, за даними Е. Лібанової «доходи 10% найбагатших і 10% найбідніших українців, з урахуванням тіньових доходів, відрізняються у 40 разів» [128]. Така ситуація підтверджується показниками, які характеризують бідність в Україні. Так, за даними Інституту демографії та соціальних досліджень імені М.В. Птухи в Україні за критерієм сукупних еквівалентних витрат особи нижче фактичного (розрахункового) прожиткового мінімуму в середньому на одну особу за межею бідності у 2018 р. перебувало 43,2% населення [79].

Наведені цифри свідчать, що проблеми формування, використання та розподілу доходів і багатства нині не тільки не втратили актуальності, а й особливо загострилися на сучасному етапі розвитку суспільства. Класичні постулати ліберальної ринкової економіки не дають відповіді на питання зниження економічної нерівності. Це спонукає до пошуку нового теоретичного підґрунтя регулювання розподілу доходів та багатства у суспільстві і застосування на практиці нових методів та інструментів такого регулювання.

Обґрунтування теоретичних основ асиметрій розподілу доходів і багатства у суспільстві спонукають звернутися до сутності категорій «дохід» і «багатство». Ці категорії нині знаходяться у центрі дослідження багатьох суспільних наук. Якщо «дохід» явно тяжіє до сфери наукових пошуків економістів та фінансистів (однак не обмежується ними), то «багатство», поряд з цим, є категорією, якою не менше зацікавлені дослідники у галузях соціології, психології, філософії та інших наук. Інтерес широкого кола наук до сутності досліджуваних категорій

обумовлюється суспільними змінами, які відбуваються у світовому просторі загалом та в Україні зокрема.

Дохід – це одна з найскладніших категорій економічної науки, адже серед науковців та у довідковій літературі донині нема єдності у визначенні її змісту. У додатку А наведено визначення категорії «дохід», які зустрічаються у довідкових джерелах, зокрема, у великому тлумачному словнику сучасної української мови, економічній енциклопедії, економічному словнику, тлумачному англо-українському словнику економічних термінів, енциклопедії «Britannica», енциклопедичному електронному ресурсі «Investopedia», кембриджському словнику та електронному довідковому ресурсі «Oxford Learner's Dictionaries».

У результаті аналізу представлених визначень ми можемо стверджувати, що в них наявні як спільні ознаки, так і значні відмінності. У визначенні, яке наводиться у великому тлумачному словнику сучасної української мови, акцентується увага на тому, що дохід може надходити у вигляді грошей і матеріальних цінностей. У більшості інших визначень також акцентується на тому, що дохід – це надходження у вигляді грошей, і лише у визначеннях під номером 2 та 3 йдеться про матеріальні цінності або натуральну форму доходу. Також у визначенні, яке наводиться в енциклопедичному електронному ресурсі «Investopedia», зазначено, що дохід може мати еквівалентну грошову вартість і не обов'язково надходити у вигляді грошей.

Ми підтримуємо позицію, що дохід обов'язково має мати вартісне вираження, однак може надходити не лише у грошовій формі. Негрошові блага, які надходять на чийсь користь, також доцільно вважати доходом. Таким чином, однією із ознак доходу ми пропонуємо виділяти наявність вартості, яка переходить у власність окремого суб'єкта.

Паралельно з наведеною ознакою постає питання впливу доходу на фінансовий стан суб'єкта, який його отримує. На перший погляд, можна вважати, що дохід збільшує кількість матеріальних благ, що надходять у власність. Однак для перевірки цієї гіпотези доцільно звернутись до розуміння

сутності доходу у бухгалтерському обліку. Зокрема, методологічні основи формування доходів підприємств визначаються міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Відповідно до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 дохід визнається «під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена» [129]. Таким чином, у випадку наявності у суб'єкта отримання доходу заборгованості, дохід може не збільшити його власність, а зменшити зобов'язання. Однак навіть в такому випадку його фінансовий стан покращується. Саме тому збільшення фінансового стану суб'єкта отримання доходу вважаємо за доцільне виділити неодмінною ознакою категорії «дохід».

Розвиваючи наведене розуміння доходу, доцільно розглянути його природу з позиції матеріальної та нематеріальної складових. Так, вартісне вираження доходу спонукає до утвердження його розуміння як матеріального явища. Однак негрошові блага, які справедливо відносять до доходів, можуть мати як матеріальну, так і нематеріальну природу. Зокрема, відповідно до наведеного вище розуміння доходу у бухгалтерському обліку, є матеріальні та нематеріальні активи. Тому перехід у власність нематеріальних активів, для прикладу роялті, теж необхідно вважати доходом.

Іншою складовою визначень доходу, яку необхідно розглянути, є те, хто може отримувати дохід. Про це йдеться лише у трьох із наведених визначень. У першому визначенні зазначається, що дохід може отримувати держава, юридична та фізична особа. У визначенні, яке подано в енциклопедичному електронному ресурсі «Investopedia», акцентовано увагу на тому, що дохід може отримувати фізична особа або бізнес, а в електронному довідковому ресурсі «Oxford Learner's Dictionaries» відмічено, що дохід може належати людині, регіону, країні тощо. Ми погоджуємося із твердженнями, що дохід може належати фізичній чи юридичній особі, а також окремій державі, її регіону чи іншому суб'єкту. Натомість не можна стверджувати, що визначення, у яких не акцентовано увагу на суб'єкті отримання доходу, не мають змісту. Деталізація

суб'єкта отримання доходу здійснюється відповідно до завдань тих чи інших наукових досліджень. Однак ми переконані, що обов'язковою ознакою сутності доходу є суб'єкт його отримання. Відповідно до предмета нашого дослідження в частині визначення нерівності доходів, до найважливіших суб'єктів їх отримання доцільно відносити населення, суб'єктів господарювання та держави.

Наступною складовою, яка зустрічається у більшості визначень, є діяльність, в результаті якої формується дохід або ресурс, що його генерує. Така діяльність може бути виробничою, комерційною, посередницькою, з реалізації товарів або надання послуг, інвестування капіталу, праця тощо. У випадку наявності ресурсів мова йде про так звані факторні доходи, які утворюються завдяки економічним ресурсам (природні ресурси, трудові ресурси, капітал, підприємницькі здібності та знання). Однак у перелічених визначеннях не йдеться про можливість отримання доходу без здійснення діяльності чи наявності економічних ресурсів. Натомість на практиці такі доходи часто зустрічаються. До них можна віднести доходи у вигляді призів, подарунків, державні виплати по безробіттю, соціальні трансферти тощо. За своєю суттю такі надходження необхідно вважати доходами, однак вони не відносяться до факторних. Зважаючи на це, спільною ознакою усіх доходів не може бути фактор їх генерування, натомість в усіх них є джерело походження, яке ми й пропонуємо визначати як ще одну ознаку доходу.

Аналізуючи сутність доходу як економічної категорії, К. Швабій доходить висновку, що «дохід є інтегральним показником, який характеризує рівень розвитку економічної системи і є формою збереження матеріальної енергії, породженої людською працею» [179, с. 24]. Науковець стверджує, що «джерелом доходу є тільки людина, її праця, творчі та підприємницькі здібності» [179, с. 24]. Ми погоджуємося з такою позицією в частині характеристики первинних доходів (ЗП, доходів від підприємницької діяльності (ДПД) та самозайнятості, доходів від власності (ДВ) тощо), натомість розглядаючи вторинні доходи, які утворюються в результаті перерозподілу первинних за допомогою оподаткування і трансфертних платежів (пенсії, соціальні допомоги, трансферти

тощо), бачимо, що часто людська праця суб'єкта отримання доходу не є джерелом його отримання.

Варто звернути увагу на визначення категорії «дохід», яке наведене в Енциклопедії «Britannica» й акцентує увагу на часовому факторі. Зокрема в цьому довідковому ресурсі зазначено, що дохід – це чиста загальна сума потоку платежів, отриманих за певний період часу. На нашу думку, фактор часу має бути присутнім при характеристиці сутності доходу. На цьому також наголошується в окремих визначеннях цієї категорії, які наводяться в науковій економічній літературі. Так, Ф. Бутинець зазначає, що «дохід як економічна категорія є потоком грошових коштів та інших надходжень за певний період, отриманий від продажу продукції, товарів, робіт, послуг» [9]. Л. Сенів схиляється до розуміння доходу як «максимальної кількості засобів (грошових коштів і натуральних надходжень), отриманих або вироблених індивідом за рік для підтримання його фізичного, морального, економічного й інтелектуального стану, які він може витратити за умови, що очікувана вартість (у грошовому вираженні) майбутніх надходжень залишиться попередньою» [161, с. 137]. Г. Оганян, В. Паламарчук та А. Румянцев стверджують, що «дохід – це загальна сума грошей, яку отримала особа протягом певного періоду (як правило, за рік)» [127, с. 184-185]. Отже, за своєю економічною суттю дохід у суб'єкта формується в результаті використання економічних ресурсів протягом певного періоду часу, а нефакторні види доходу виникають у певний момент. Тобто ще однією із ознак доходу доцільно виділити період, за який він формується, або момент його отримання.

Очевидно, що наукова полеміка навколо сутності категорії «дохід» не обмежується наведеними визначеннями. Її зміст деталізують відповідно до тих чи інших ознак, виділяючи доходи різних суб'єктів, їх перелік, види за методологією формування тощо. Ми розглянули сутність цієї категорії в загальному з метою подальшого порівняння із сутністю категорії «багатство» та для формування теоретичної основи дослідження асиметрій їх розподілу. Таким чином, на основі проведеного аналізу пропонуємо виділяти такі ознаки категорії

«дохід» (рис. 1.1).

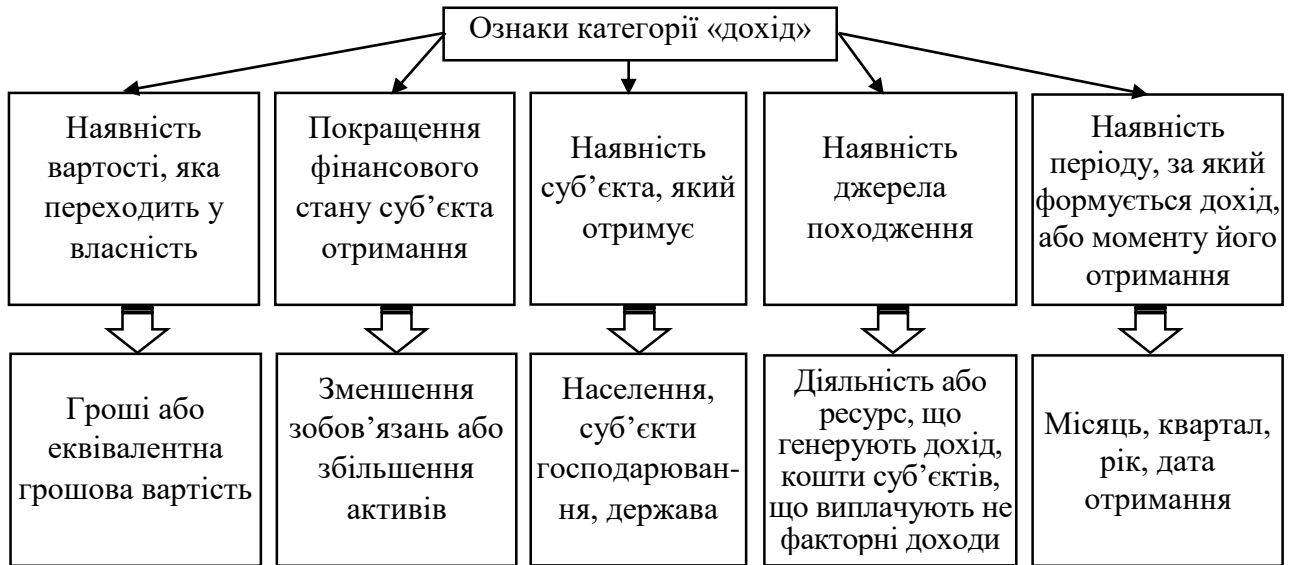


Рис. 1.1. Ознаки категорії «дохід».

Джерело: складено авторкою.

Отже, проведений аналіз дає змогу стверджувати, що дохід є економічною категорією, яка відображає покращення фінансового стану суб'єкта, що його отримує шляхом набуття у власність грошей або іншої еквівалентної вартості у певний момент часу чи в результаті використання економічних ресурсів протягом певного періоду.

При подальшому аналізі категорії «дохід» постає питання його використання. Відповідь на це питання залежить від суб'єкта та мотивів отримання доходу. Фізичні особи у класичному розумінні використовують дохід на споживання або заощадження, юридичні особи можуть його використовувати на розвиток (виробничий, комерційний, соціальний тощо), виплату дивідендів, соціальні чи благодійні виплати чи на інші потреби. Держава використовує доходи на виконання своїх функцій (охорона здоров'я, освіта, соціальний захист тощо). Однак, розглядаючи дохід з мотиваційної позиції його отримання, можна стверджувати, що економічний інтерес отримання доходів виникає насамперед у людини. Натомість остання може представляти такі інтереси через цивільно-правові відносини як фізична чи юридична особа. Більшість доходів держави також формується через перерозподільчі відносини з доходів саме фізичних та юридичних осіб. Таким чином, використання доходів пропонуємо аналізувати

через призму поведінки людини.

Використання доходів кожної людини залежить від її потреб та інтересів. Останні, так само залежать від характеру та цінностей кожної людини. Проте, відповідно до ієрархії потреб А. Маслоу, первинними є фізіологічні потреби та потреби безпеки, які часто залежать від матеріального стану людини [227]. Тому найперше людина використовує свої доходи на задоволення потреб у харчуванні, одязі, створенні безпечних і комфортних умов проживання, підтриманні належного рівня здоров'я тощо. При задоволенні цих потреб створюються умови та виникають стимули до реалізації вторинних потреб: соціальних, потреб у повазі та самореалізації. Вторинні потреби великою мірою залежать від вихованості людини, її моральних, духовних, інтелектуальних якостей тощо. Проте в сучасному суспільстві багато людей намагаються забезпечити досягнення вторинних потреб за допомогою матеріальних благ. Потреби у повазі та самореалізації дуже часто досягаються за допомогою отримання великих доходів й акумуляції матеріальних статків. Таким чином, на певному етапі використання доходів людиною створюються умови не для їх споживання й задоволення необхідних потреб, а для збагачення.

Отже, процес використання доходів формує категорію «багатство», яка пов'язана із сутністю категорії «доходи», проте змістовно відрізняється від неї. Інтерпретуючи вислів «багата людина», зауважимо, що мова не завжди йде про матеріальні статки. Поряд з тим, що людина може мати велике матеріальне багатство, вона також може бути багата духовно, морально, культурно тощо. Таким чином, категорія «багатство» виходить за межі економічної науки і є також предметом дослідження філософії, соціології, психології та інших суспільних наук.

Детальніший аналіз категорії «багатство» спонукає звернутися до її етимології. В етимологічному словнику української мови за редакцією О. Мельничука наведено етимологію слова «багатий». Воно походить від старослов'янського «богаты» та праслов'янського bogaty – «той, хто має великий наділ» [55, с. 109]. Ці слова, своєю чергою, похідні від bogъ «доля, майно». Таким

чином, походження категорії «багатство» вказує на позначення нею належності особі великого наділу чогось, а її витoki з праслов'янського слова bogъ дають змогу стверджувати про визначення багатством долі особи, яка ним володіє.

В додатку Б наведено визначення категорії «багатство» в окремих довідкових джерелах. Проаналізувавши представлені визначення, можемо стверджувати, що наявні спільні ознаки та відмінності в інтерпретації досліджуваної категорії в розглянутих довідкових джерелах. Найважливішою спільною ознакою категорії «багатство» є велика кількість матеріальних або нематеріальних благ чи цінностей, якими володіє суб'єкт. Якщо аналізувати питання, володіння якими благами формує багатство, то необхідно розтлумачити зміст матеріальної та нематеріальної субстанції цієї категорії. Відповідь на це питання частково знаходимо у наведених вище визначеннях. Так, в економічній енциклопедії зазначено, що «до багатства належать матеріальні та нематеріальні цінності, в т. ч. всебічний розвиток сутнісних сил людини» [53, с. 58]. Крім цього, це довідкове джерело наводить визначення матеріального та нематеріального багатства. Так, матеріальне багатство трактується як «реальні активи, активи тривалого користування, які безпосередньо дають віддачу протягом певного періоду часу» [53, с. 58]. Натомість нематеріальне багатство – «це частина національного багатства, що складається з накопиченої виробничої майстерності й досвіду людей, їхніх здібностей, потреб, творчих обдарувань, знань та інформації в знаках і символах, а також культурних цінностей» [53, с. 58]. О. Сілантьєв стверджує, що «багатство – це щось, що знаходиться понад природних людських потреб, утворюючи надлишок, є достатком матеріальних або нематеріальних цінностей у людини чи суспільства» [163, с. 43]. Науковець зазначає, що «категорія «багатство» є своєю основою, фундаментом, на якому будується подальший розвиток суспільства та зростання його благополуччя. Також він вважає, що багатство можна визначити як все, що розширює вибір, можливості людини. Тому автор вважає, що до багатства можна віднести речі, послуги, природні ресурси, гроші, знання та навіть обсяг вільного часу» [163, с. 43]. Н. Павленко виділяє духовну складову багатства, «яка нині

підноситься в Україні та виявляється у любові до своєї батьківщини, сміливості і самовідданості» [118]. Відповідно до позиції ООН багатство охоплює природний капітал (який включає землю, ліси, енергетичні ресурси та корисні копалини), людський капітал (це освіта та навички населення) та фізичний, або «виготовлений» капітал (включає такі речі, як машини, будівлі та інфраструктуру) [211, с. 13].

Необхідно зауважити, що об'єктом дослідження економічної науки зазвичай є саме матеріальна форма багатства, а інтерес до його нематеріальної складової проявляється в інших науках. Ми погоджуємось із широким розумінням сутності категорії «багатство» і вважаємо за доцільне поширювати інструментарій економічної науки на його нематеріальну складову, оскільки її формування часто залежить від матеріальних ресурсів. Таким чином, однією із основних ознак багатства є наявність великої кількості матеріальних або нематеріальних ресурсів.

В окремих із представлених визначень йдеться про суб'єкта отримання багатства. Так, в енциклопедичному електронному ресурсі «Investopedia» зазначено, що багатство може знаходитись у власності людини, громади, компанії чи країни [258]. В електронному довідковому ресурсі «Oxford Learner's Dictionaries» обґрунтовано, що багатством може володіти людина чи країна [256]. Проте в більшості із визначень про суб'єкта володіння багатством не йдеться. Ми вважаємо, що усі із перелічених суб'єктів можуть виступати носіями багатства. Разом із тим, у широкому розумінні, перелік таких суб'єктів може бути ширшим, адже до них можна віднести сім'ю, регіон, міждержавні об'єднання, континенти тощо. Однак з позиції нашого дослідження ключовими суб'єктами володіння та розподілу багатства є населення (як сукупність людей), суб'єкти господарювання та держави.

Якщо суб'єктом отримання багатства виступає держава чи країна, то його необхідно трактувати як національне багатство. Виходячи з розуміння сутності категорії «багатство», яка включає як матеріальну, так і нематеріальну складові, такий підхід справедливо поширюємо й на категорію «національне багатство».

Відмітимо, що окреслена позиція знаходить відображення не тільки в загально довідковій літературі, а й у спеціалізованій економічній. Так, в економічній енциклопедії національне багатство трактується як: «сукупність створених і накопичених у країні працею всього суспільства матеріальних благ, рівня освіти, виробничого досвіду, майстерності, творчого обдаровання населення» [53, с. 58]. При цьому автор наведеного визначення С. Мочерний зазначає, що «національне багатство науково некоректно розглядати лише як матеріальні блага і природні ресурси» [53, с. 58]. Він поділяє національне багатство на: «1) суспільне (створене працею речове багатство); 2) природні багатства (природні ресурси); 3) нематеріальне багатство (освітній, кваліфікаційний, науковий, культурний, організаційний потенціал)» [53, с. 58].

Однією із характеристик формування багатства є часовий фактор. Багатство має здатність накопичуватися в особі протягом певного, зазвичай тривалого, періоду, натомість характеристика його величини оцінюється на конкретну дату. До ознак багатства також можна віднести джерело його формування. Джерелом формування матеріального багатства є дохід у різних його формах, натомість нематеріальне багатство людина набуває в результаті наявності інтелекту, здібностей та створює в результаті творчої, інтелектуальної та іншої діяльності.

На нашу думку, однією із важливих характеристик багатства часто є його суб'єктивне сприйняття та розуміння, тобто сам суб'єкт чи носій багатства і його предмет або саме багатство мають бути нерозривно пов'язані. Тобто, як стверджує О. Сілантьєв, «цінність багатства стає залежною від сприйняття людиною і виникає лише тоді, коли сама людина вважає певну річ (інформацію чи знання) цінною, незалежно від внутрішньої сутності та природи цих самих речей. Тобто, якщо людина і суспільство вважають, що певний об'єкт (річ або послуга) представляють для них цінність, то це благо стає багатством як таким. Іншими словами, багатство стає багатством лише у свідомості людини, а потім, коли в суспільстві вже затвердилося розуміння певної речі як багатства, воно, своєю чергою, формує уявлення людини» [163, с. 43]. Таким підходом доцільно

пояснювати розуміння багатства як «великої» кількості благ чи цінностей, оскільки усвідомлення межі величини блага, яке стає багатством, утверджується у свідомості людини чи суспільства.

Звичайно, зміст категорії «багатство» не обмежується проведенням аналізом, і в залежності від мети дослідження в науковій літературі зустрічаються роботи, які висвітлюють сутність досліджуваної категорії з різних ракурсів. Разом із тим, поставлене нами завдання дає підстави сформулювати ознаки, які загалом характеризують сутність категорії «багатство» (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Ознаки категорії «багатство».

Джерело: складено авторкою.

Отже, в результаті проведеного аналізу ми доходимо висновку, що багатство є соціально-економічною категорією, що характеризує суспільно визначену в певний період часу велику кількість матеріальних та нематеріальних благ, яка має здатність накопичуватися суб'єктом в результаті отримання доходу чи наявності інтелекту і здібностей.

Висвітлення сутності категорій «дохід» і «багатство» дає можливість провести їх порівняння для виявлення відмінностей з метою подальшого дослідження теоретичних основ їх розподілу. На основі співставлення ознак «доходу» і «багатства», наведених на рис. 1.1 і рис. 1.2, ми побудували діаграму відмінності цих категорій (рис. 1.3).

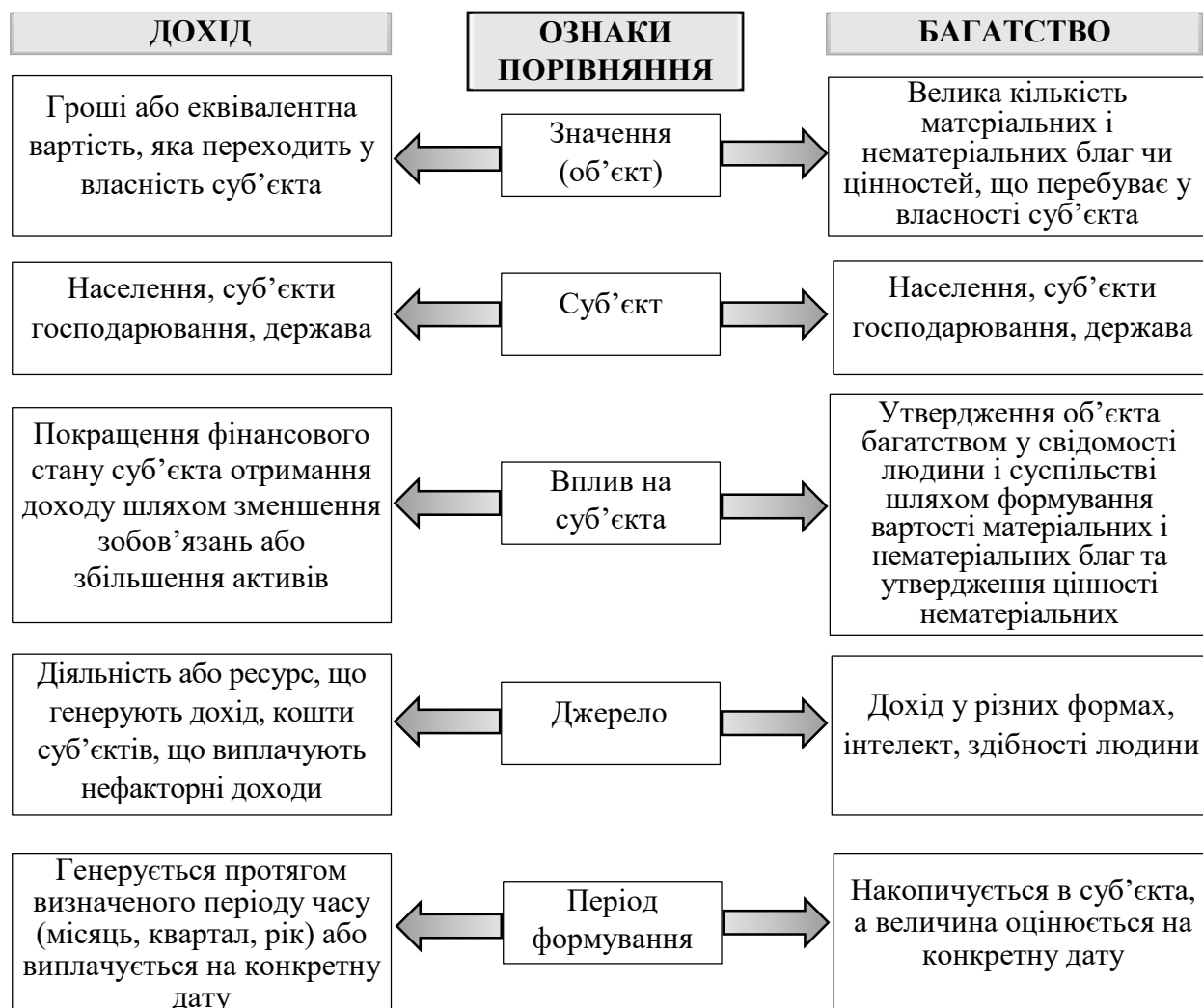


Рис. 1.3. Діаграма відмінності категорій «дохід» та «багатство».

Джерело: складено авторкою.

Порівнюючи досліджувані категорії за ознакою об'єкта, найважливішими відмінностями виділяємо те, що дохід формується в результаті переходу у власність грошей чи іншої еквівалентної вартості, натомість об'єктом визначення багатства може бути велика кількість матеріальних й нематеріальних благ чи цінностей. Аналіз суб'єкта отримання доходу чи володіння багатством як ознаки порівняння цих категорій дає нам підстави стверджувати про відсутність суттєвих відмінностей між ними за цією ознакою. За ознакою впливу доходу та багатства на суб'єкта ці категорії суттєво різняться. Так, дохід у будь-якому випадку покращує матеріальний стан суб'єкта отримання. Натомість багатство може так впливати, однак далеко не завжди. Ключовою ж ознакою впливу багатства на суб'єкта є формування вартості матеріальних благ та утвердження

цінності нематеріальних у свідомості людини та суспільстві. Зокрема, моральні норми в одному суспільстві можуть характеризувати суб'єкта з його матеріальними та нематеріальними благами багатим, а в іншому – ні, особливо це стосується духовних цінностей. Відносно джерела отримання дохід та багатство відрізняються тим, що дохід генерує певна діяльність або ресурс, у подальшому цей же дохід є джерелом отримання матеріального багатства, а джерелом нематеріального є інтелект чи здібності людини. І за кінцевою, виділеною нами ознакою, порівняння категорії «дохід» і «багатство» відрізняються тим, що перший генерується за визначений період часу, а друге накопичується у суб'єкта протягом певного не визначеного періоду.

Взаємозв'язок між категоріями «дохід» та «багатство» можна прослідкувати з концепції доходу Шанца-Хейга-Саймонса. Вперше розуміння доходу як суми споживання і зміни чистої вартості активів було запропоноване німецьким вченим-юристом Г. фон Шанцем в 1896 р. у статті «Поняття «доходу» та закони про прибутковий податок» [244]. Такий підхід був розвинений американськими економістами Р.М. Хейгом в 1921 р. та Г.С. Саймонсом у 1938 р. Р.М. Хейг дав визначення особистого доходу як «грошової вартості чистого приросту економічної спроможності людини між двома моментами часу» [208]. Разом із цим Г.С. Саймонс визначив особистий дохід як «алгебраїчну суму ринкової вартості прав, що реалізуються при споживанні, і зміни вартості накопичених прав власності між початком і кінцем окремого періоду» [246]. Зважаючи на змістовну схожість цих визначень, їх часто об'єднують під назвою підхід чи концепція Шанца-Хейга-Саймонса, яку формалізовано можна подати так:

$$Y = C + \Delta W, \quad (1.1)$$

де Y – дохід; C – споживання; W – багатство.

Таким чином у представленому розумінні доходу накопичені права власності можна вважати багатством, яке за певних умов стає джерелом формування доходу. Така інтерпретація доходу ще раз підкреслює правильність вибору ознаки доходу та багатства – часовий період.

Наведені на початку дослідження цифри дають підстави стверджувати, що

дохід та матеріальне багатство, а також можливості формування нематеріальних благ розподілені у суспільстві далеко не рівномірно. В результаті проведеного теоретичного аналізу сутності категорій «дохід» та «багатство» ми доходимо до висновку, що найважливішими суб'єктами розподілу доходу та багатства в суспільстві є населення, суб'єкти господарювання та держави.

Попередньо ми обґрунтували, що доходом та багатством можуть володіти фізична особа та сім'я. Однак, з позиції предмета нашого дослідження, ми виділяємо доходи та багатство населення як об'єднаного поняття фізичної особи у суспільстві. Пояснюємо це тим, що великого наукового інтересу не складає визначення нерівності у доходах окремо взятих громадян, натомість більшість практичних методик дослідження асиметрій доходів і багатства фізичних осіб ґрунтовані на співставленні часток доходів заможного населення і громадян з низьким його рівнем у загальній сукупності доходів. Розглядаючи доходи та багатство суб'єктів господарювання, необхідно відмітити проблематику нерівномірного розподілу між ними прибутку, що спотворює конкурентне середовище. Формування ж доходів та багатства держави породжує асиметрії розподілу національного доходу та багатства на міждержавному рівні.

Наукові пошуки в царині дослідження асиметрій розподілу доходів та багатства між різними суб'єктами не можуть залишити поза увагою питання причин нерівномірності їх розподілу. Серед вчених, які приділили увагу дослідженню цього питання, варто виділити лауреатів Нобелівської премії з економіки А. Дітона, Дж. Стігліца, Т. Пікетті. Відповідаючи на питання чи потрібна нерівність, щоб заохочувати людей, Дж. Стігліц у науковій праці «Ціна нерівності» доходить висновку, що «незначна нерівність насправді підвищує продуктивність праці» [169, с. 158]. Однак автор наголошує на критичній нерівності у Сполучених Штатах Америки на початку третього тисячоліття, оскільки «1% населення захопив понад 65% приросту загального національного прибутку» [169, с. 62-63]. Розглядаючи причини цього явища, Дж. Стігліц стверджує, що «цьому послужила невинуватна політика держави, яка спричинила привілейований доступ до ренти. Навіть якщо ринкові сили

допомагають формувати нинішній ступінь нерівності, державна політика формує ті ринкові сили. Значна частина нерівності, яка існує тепер, є результатом державної політики: і того, що робить держава, і того, чого вона не робить. Держава має здатність пересувати гроші з верхівки до нижньої та середньої верств або навпаки» [169, с. 95].

А. Дітон в книзі «Велика втеча: здоров'я, багатство і витoki нерівності», аналізуючи економічний ріст і походження нерівності, доходить висновку, що «великі епізоди в історії прогресу людства, включаючи ті, яким прийнято давати тільки позитивну оцінку, залишили нам у спадок нерівність. Так, зворотною стороною промислової революції у Великобританії XVIII–XIX ст. стало те, що історики називають «Великим розходженням», коли Британія, а дещо пізніше Північно-Західна Європа і Північна Америка відірвались від решти світу, і в результаті виникла величезна прірва між Заходом і рештою світу, що зберігається до сих пір» [45, с. 19-20].

Проблеми нерівності детально розглянуті у праці Т. Пікетті «Капітал у XXI столітті». Згідно з висновками автора, «головною причиною утворення нерівності є те, що норма віддачі від капіталу вища від темпів економічного росту. Це означає, що багатство, накопичене в минулому, рекапіталізується значно швидше за розвиток економіки, навіть за відсутності доходу від оплати праці. Наприклад, якщо ріст економіки 1%, а норма віддачі від капіталу – 5%, то заощадження однієї п'ятої доходу від капіталу (при цьому споживається решта – чотири п'ятих) достатньо, щоб гарантувати, що капітал, успадкований від попереднього покоління, зростатиме з такими само темпами, як економіка» [123, с. 360]. Проте визначальною тезою у дослідженні Т. Пікетті є не величина нерівності, а її виправдання. Останнє вчений вбачає у «поширенні спадкового класу і формуванні, відповідно, «гіперпатримоніального суспільства», а також у появі «суперменеджерів» з високими доходами від оплати праці. Наявність у великої частини суспільства певного спадку виправдовує виникнення нерівності» [123, с. 274]. Таким чином, автор доходить висновку, що ринкова економіка і конкуренція не зменшують нерівність.

Подібні погляди ми знаходимо у праці економіста, який займається економікою розвитку Е. Райнерта. У книзі «Як багаті країни збагатили...і чому бідні країни залишаються бідними» [150] від показує, що причиною збагачення багатих країн є поєднання державного регулювання, протекціонізму і стратегічних інвестицій.

Отже, аналіз ключових аспектів наукового обґрунтування появи нерівності у працях наведених вище науковців дає нам змогу стверджувати, що закони ринкової економіки неспроможні нині знизити ступінь нерівності у суспільстві. Більше того, відсутність обґрунтованої державної політики і наддержавного регулювання розподілу доходів та багатства у суспільстві стала причиною появи нинішньої надмірної нерівності. З іншого боку, ми переконані, що причини нерівності криються у психологічному ставленні людини до багатства і у спотворенні неформальних інститутів у суспільстві. Науковим підтвердженням цього є дослідження, проведене А. Дітоном спільно із американським психологом Д. Каннеманом під назвою «Високий дохід покращує стандарти життя, але не емоційне самопочуття» [219] у 2010 р. Науковці провели опитування, з вибіркою 450 тис. населення США, на предмет того, скільки грошей людині необхідно для щастя. Дослідження показало, що людині для того, щоб спокійно переносити різного роду життєві труднощі, необхідно заробляти не менше 75 тис. дол. США в рік, або 6250 дол. США в місяць. Якщо доходи менші цієї суми, неприємності сприймаються більш емоційно. Проте при подальшому зростанні доходу ступінь задоволеності життям не змінюється. Високі статки щастя уже не збільшують, а лише створюють життя, яке у суспільстві сприймається як значно краще.

Звичайно, що абсолютний показник у розмірі 75 тис. дол. США не можна поширювати на кожну країну, але головним є те, що наука доводить наявність такої межі. Тому проблема нерівності у доходах та багатстві виражається як наявністю великої кількості населення, яке й близько не досягає показника задоволеності матеріальними ресурсами, так і наявністю кола осіб, які володіють лівовою часткою статків на планеті. Формування такого негалітарного

суспільства зумовлене спотворенням людських цінностей і неспроможністю неформальних інститутів протидіяти надмірному збагаченню в умовах зuboжіння великої частини населення. Тому в ситуації, що склалася, необхідно за допомогою різноманітних інструментів державного регулювання зменшувати ступінь нерівності у суспільстві, заохочувати ведення бізнесу на засадах соціальної відповідальності та сприяти формуванню неформального середовища зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства.

Поряд з практичними проявами нерівності у суспільстві сформувалося наукове підґрунтя регулювання розподілу доходів та багатства. У зв'язку із важливістю категорії «дохід» в прагматиці економічної діяльності суспільства, обґрунтуванню його сутності приділялася увага представників різних наукових шкіл. Науковий інтерес був сконцентрований на окремих соціально-економічних проявах його сутності. Одним із таких проявів, без сумніву, можна виділити вплив на суб'єктів або осіб, які отримують доходи через нерівномірність їх розподілу. Саме тому на різних етапах розвитку економічної теорії формувалося особливе ставлення до зазначеної проблематики. Один із варіантів історичного розвитку теорій та підходів розподілу доходів представлено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Історичний розвиток теорій та підходів до розподілу доходів

№ п/п	Назва/сутність теорії розподілу доходів	Представники
1	Теорія факторного доходу	Ф. Кене, В. Мірабо, А. Тюрго, В. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо, Ж. Б. Сей, Дж. С. Мілль, К. Маркс
2	Маржинальний підхід у формуванні факторних доходів	К. Менгер, Ф. Візер, А. Маршал, Дж. Б. Кларк, А. Вальрас, В. Парето, Дж. Стіглер
3	Державне регулювання перерозподілу доходів у суспільстві за допомогою фіскальної, економічної та соціальної політики	Дж. Бьюкенен, Дж. М. Кейнс, А. Пігу
4	Соціальні підходи в теорії розподілу доходів у суспільстві	К. Бюхер, Т. Веблен, М. Туган – Барановський, Й. Шумпетер
5	Сучасні теорії розподілу доходів у суспільстві – ґрунтуються на інституційному підході, пов'язані з дією інститутів, механізмів і економічною поведінкою суб'єктів	Т. Веблен, Р. Коуз, О. Вільямсон, Д. Норт, Дж. К. Гелбрейт, Дж. Роулс, А. Сен

Джерело: складено авторкою на основі [51; 52; 78; 165; 178].

До найважливіших з таких теорій і підходів доцільно віднести теорію факторного доходу; маржинальний підхід у формуванні факторних доходів; державне регулювання перерозподілу доходів у суспільстві за допомогою фіскальної, економічної та соціальної політики; соціальні підходи в теорії розподілу доходів у суспільстві; сучасні теорії розподілу доходів у суспільстві, які ґрунтуються на інституційному підході, пов'язані з дією інститутів, механізмів і економічною поведінкою суб'єктів. Не вдаючись в деталізацію наведених теорій, оскільки їх сутність докладно висвітлена в економічній літературі, зазначимо, що в різні періоди розвитку суспільства домінували окремі фактори, підходи, наукові вчення, на яких базувався сам розподіл доходів та його регулювання.

Майже усі роки незалежності в Україні дотримувалися основних постулатів неолібералізму, які були основою вирішення усіх економічних проблем. Однак, як справедливо зазначає А. Крисоватий, «наукова гіпотеза новітньої парадигми врахування чинника безпековості та стійкості до зовнішніх загроз і внутрішніх викликів узагальнює відхід від нежиттєвих наукових постулатів неолібералізму і неокласицизму щодо ролі держави і морально-політичної складової у публічних фінансах та її фіскальному просторі» [81, с. 27]. Таким чином, саморегуляція вільного ринку довела свою неефективність, адже неоліберальний ринок призвів до накопичення капіталу та появи економічної еліти, влада якої веде до втрати усіх цінностей демократії. А тому регулятивні функції в економіці та суспільстві повинні виконуватися державою. Ми підтримуємо позицію А. Крисоватого та А. Луцика, які стверджують, що «ключову роль у розподілі на багатих та бідних, на рівень соціального добробуту в країні відіграє держава» [87, с. 11]. У сучасному світі після неолібералізму економічна еліта тільки разом з інтелектуальною та духовною елітою зможуть забезпечити швидкий розвиток населення світової цивілізації. На противагу концепціям, які мінімізують роль держави в економіці, та концепціям одержавлення економіки має утвердитися повне розуміння синергії ринку і держави.

1.2. Теоретичний базис застосування інструментарію фіскальної політики для зменшення нерівності у розподілі доходів і багатства

Нерівність, що зростає у суспільстві, та наявність недоліків у функціонуванні фінансової системи, неспроможність ринкової економіки знизити її прояви в частині нерівномірності розподілу доходів та багатства населення, спонукають звернутися до можливостей держави щодо вирішення цієї проблеми як гаранта добробуту громадян. В теорії сутність держави, яка покликана задовольняти більшість суспільних послуг населення взаємін сплачених податків, дістала назву «держави загального добробуту». Поширення такого розуміння ролі держави в житті суспільства почалося після Другої світової війни як протиставлення поняттю «військова держава», що панувало в Німеччині. Діяльність урядів більшості країн Європи та інших розвинутих країн світу у другій половині ХХ ст. пройшла під ідеологією принципів досягнення добробуту за допомогою державного регулювання. Разом із тим, наприкінці ХХ ст. у науковому середовищі з'являються ідеї про необхідність переходу від держави загального добробуту до економічно ефективної держави, роль якої полягає не у забезпеченні рівності в статках, а у можливостях їх отримання [248]. Така потреба була пояснена В. Танзі невдалими діями державного сектора економіки. Тобто постає проблема співвідношення між соціальною справедливістю та економічною ефективністю в діях держави. Забезпечення ефективності змушує жертвувати соціальною справедливістю. Не останню роль у причинах цього явища відіграють податкові надходження, які зазвичай знижуються у момент стимулювання економіки, що призводить до зниження фінансових можливостей країни у фінансуванні суспільних благ задля досягнення вищого рівня справедливості.

Початок ХХІ ст. ознаменувався поширенням ідеології сталого розвитку, в основі якого лежать поєднання економічного зростання за умови підтримання соціальних стандартів та дотримання екологічних норм. Тобто в центрі уваги

світових лідерів та міжнародних організацій стає проблема недопущення безсистемного економічного зростання і нехтування соціальними стандартами. Першу ціль розвитку тисячоліття, яку прийняли на Саміті Тисячоліття ООН в 2000 р., визначили як ліквідацію абсолютної бідності і голоду. Вона має безпосередній зв'язок зі зниженням нерівності доходів населення. Ми переконані, що в процесі досягнення такого завдання важлива роль належить міжнародним організаціям і окремим державам, які мають проводити виважену економічну політику.

Держава володіє різними інструментами впливу на формування та використання фінансових ресурсів населення. З теоретичної точки зору виділяють дві ознаки класифікації методів державного регулювання економіки в цілому і доходів населення – зокрема: форма впливу і засоби впливу [59, с. 88]. За формою впливу методи державного регулювання доходів населення поділяються на прямі та непрямі. Прямі методи чинять безпосередній вплив на формування доходів населення та їх розподіл, натомість непрямі опосередковано здійснюють регулювання доходів населення за допомогою створення відповідного економічного середовища.

Відповідно до ознаки засобів впливу виділяють правові, адміністративні та економічні методи державного регулювання доходів населення. Суть правових методів полягає у встановленні нормативно-правової бази, яка сприятиме більш рівномірному розподілу доходів населення. Адміністративні методи передбачають здійснення прямого впливу держави на рівень доходів населення і полягають у застосуванні різноманітних важелів на зразок заборон, санкцій, примусів, встановлення цін тощо. Такі методи не є популярними в умовах функціонування ринкової економіки. Натомість найпоширенішими і найдієвішими, на нашу думку, є економічні методи державного регулювання доходів населення. Їх суть полягає у застосуванні різноманітних економічних інструментів. Так, К. Крищенко до системи економічних методів регулювання доходів населення відносить «регулювання оплати праці, визначення мінімальної оплати праці, податкову політику, регулювання цін, оплату праці

працівників бюджетної сфери, державних підприємств і державних службовців» [89, с. 171]. І. Жеребило та С. Колодій зазначають, що «економічні методи державного регулювання доходів населення – це система прийомів і засобів впливу на рівень доходів у суспільстві за рахунок використання інструментів бюджетно-фіскальної, фінансової, грошово-кредитної та цінової політики» [59, с. 89]. Л. Жебчук стверджує, що «адміністративно-правові методи поступаються місцем більш досконалим методам непрямого втручання – економічним, оскільки держава за допомогою бюджетно-податкової політики концентрує у своїй власності значну частину національного доходу та здійснює його перерозподіл через політику доходів (податкові інструменти), а також політику трансфертів і витрат (бюджетні трансферти і витрати)» [58, с. 317].

Ми підтримуємо позицію наведених вище науковців щодо найбільшої ефективності застосування економічних методів державного регулювання доходів населення, однак вважаємо дискусійним перелік інструментів, які до них належать. Насамперед це стосується цінової політики. Зокрема, ми вважаємо, що хоча процес державного регулювання цін за економічною суттю й можна віднести до економічних інструментів, однак за способом впливу це адміністративний інструмент. Дискусійним, на нашу думку, в даному контексті є застосування понять «бюджетно-податкова» та «бюджетно-фіскальна» політики. Бюджетно-фіскальна політика згруповує в собі два поняття, які співвідносяться як загальне та часткове. Зокрема, фіскальна політика включає в себе як податкові інструменти, так і видатки бюджету. Тому окреме виділення складової бюджету у фіскальній політиці не має змісту. Аналізуючи поняття «бюджетно-податкова політика», зауважимо, що воно часто трапляється у науковій літературі [90, с. 873; 149, с. 166; 107, с. 303; 117, с. 473; 105, с. 81] і окремі науковці ототожнюють його із поняттям «фіскальна політика». Однак в контексті регулювання доходів населення більш вдалим є поняття «фіскальна політика», оскільки застосування поняття «бюджетно-податкової» політики підкреслює роль податків у наповненні бюджету, натомість розуміння фіскальної політики більшою мірою передбачає застосування її інструментарію

для регулювання економіки.

Таким чином, ми вважаємо, що в основі економічних методів державного регулювання доходів населення лежить інструментарій фіскальної і монетарної політики держави (рис. 1.4). Причому більший регулюючий вплив має саме фіскальна політика, оскільки за допомогою її інструментарію можна безпосередньо впливати на формування доходів окремих верств населення чи суб'єктів господарювання. Натомість за допомогою основних інструментів монетарної політики (облікова ставка, норми обов'язкових резервів, операції на відкритому ринку, обмінний курс тощо) формується економічне середовище, яке може сприяти більш рівномірному розподілу доходів та багатства у суспільстві або посилювати нерівність.

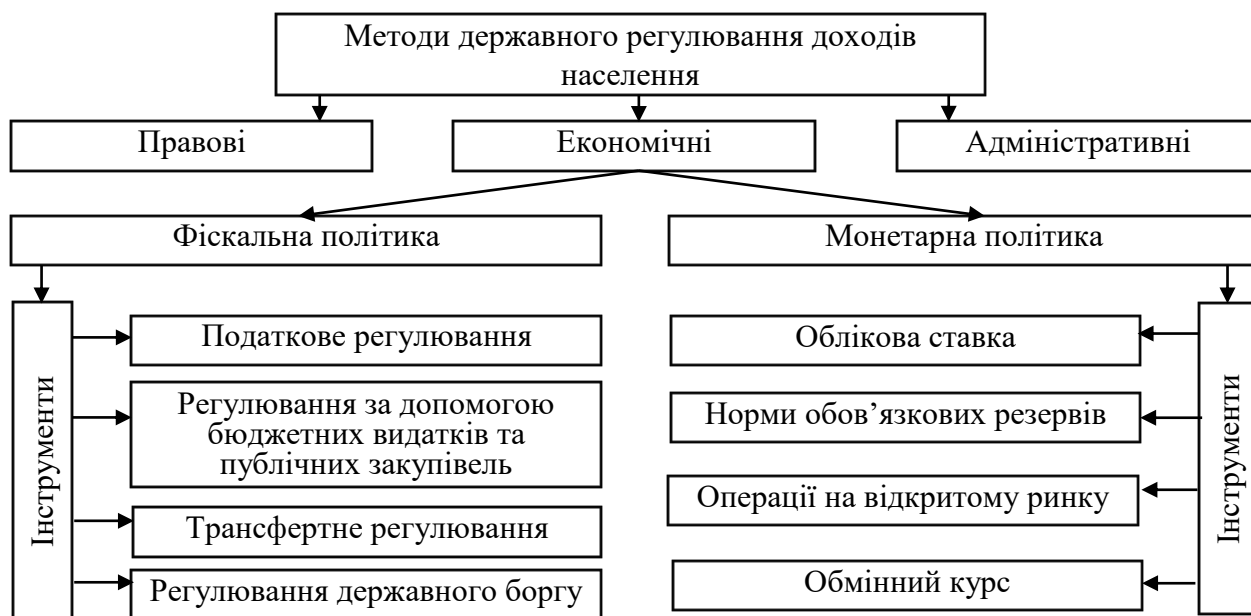


Рис. 1.4. Місце інструментів фіскальної політики в структурі методів державного регулювання доходів населення.

Джерело: складено авторкою.

Аналізуючи сутність фіскальної політики, наведемо окремі визначення цього поняття з метою виокремлення її інструментів. Зокрема, К. Макконнелл і С. Брю під фіскальною політикою розуміють «свідоме маніпулювання податками та урядовими видатками з метою зміни реального об'єму національного виробництва і зайнятості, контролю над інфляцією та прискоренням економічного росту» [94, с. 243]. Р. Дорнбуш та С. Фішер

фіскальну політику трактують як «політику уряду щодо обсягів урядових закупівель, трансфертних платежів і податків» [48, с. 90]. П. Самуельсон та В. Нордгауз визначають фіскальну політику як «процес змін у системі оподаткування, урядових видатках для того, щоб, по-перше, зменшити коливання ділових циклів; по-друге, сприяти швидкому зростанню економіки з високою зайнятістю та без високої неконтрольованої інфляції» [159, с. 389]. З представлених визначень видно, що основними інструментами фіскальної політики є податки (або загалом доходи держави) та видатки бюджету. Разом із цим Р. Дорнбуш та С. Фішер до інструментів фіскальної політики також відносять урядові закупівлі (як різновид видатків бюджету) і трансфертні платежі (як засіб перерозподілу фінансових ресурсів у державі). К. Макконнелл і С. Брю у процесі дослідження способів фінансування дефіциту бюджету також виділяють державні борги як інструмент фіскальної політики [94, с. 249]. А. Крисоватий, представляючи фіскальну стратегію розбудови податкових, позикових і трансфертних форм фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку, її складовими визначає «боргові фінанси, політику доходів, трансфертні інструменти вирівнювання й політику видатків та державних закупівель» [83, с. 152]. Зважаючи на зазначене, ми пропонуємо до інструментів фіскальної політики відносити (див. рис. 1.4):

- податки (податкове регулювання);
- видатки бюджету та публічні закупівлі (регулювання за допомогою бюджетних видатків та публічних закупівель);
- трансфертні платежі (трансфертне регулювання);
- державний борг (регулювання державного боргу).

Сутність фіскальної політики та застосування її інструментарію тісно пов'язані з теоретизацією та прагматикою поняття «фіскальний простір», яке нині активно дискутується у фінансовій науці. Т. Єфименко стверджує, що «концепція фіскального простору отримала свої витoki не у сфері фіскальної теорії, а скоріше з потреб практики фінансового управління, зумовлених необхідністю прийняття урядових рішень щодо джерел бюджетних ресурсів для

цілей розвитку, модернізації економіки, здійснення структурних або соціальних реформ, наслідки й ефекти яких очікуються в середньо- й довгостроковому періодах» [57]. Погоджуючись із твердженням щодо практичного походження аналізованого поняття, ми переконані у нерозривному взаємозв'язку понять «фіскальний простір та «фіскальна політика».

Аналіз сутності фіскального простору дає змогу виділити два підходи до його трактування. Так, представники західної фінансової науки у своїх працях [209; 261; 201; 234; 243] зводять його розуміння до можливостей держави акумулювати додаткові фінансові надходження, виділяючи різні методи акумуляції та напрями використання потенційних ресурсів. Натомість українські науковці характеризують це поняття більш деталізовано. Так, А. Крисоватий та О. Сидорович виділяють онтологічний та субстанційний підходи до його розуміння. Згідно з першим, фіскальний простір – це «...форма буття соціально-організованої матерії, що відображає взаємодії між існуючими суб'єктами фіску (домогосподарствами – учасниками виборчого процесу; платниками податків – донорами та реципієнтами суспільних благ; державами та інституціями з делегованими від імені держави повноваженнями; міждержавними організаціями та союзами), порядком їх розташування в структурно-ієрархічних мережах відповідно до багатовимірності статусних ролей, позицій та інтересів» [88, с. 17-18]. Натомість, відповідно до онтологічного підходу аналізоване поняття витлумачено вченими як «...єдиний багатовимірний простір, в якому функціонують суб'єкти та відбуваються фіскальні взаємодії, що характеризуються певною тривалістю, глибиною взаємопроникнення та частотою» [88, с. 18]. Г. Василевська у працях, які присвячені сутності та асиметріям фіскального простору [29; 31; 32], провівши глибокий аналіз цього поняття, стверджує, що фіскальний простір – це «сукупність політичних, економічних, соціальних та фінансових взаємовідносин, що виникають між державою і суспільством щодо забезпечення захисту власних інтересів у процесі реалізації фіскальної політики з метою розподілу та перерозподілу ВВП, збалансування бюджетних ресурсів, а також формування стабільних джерел

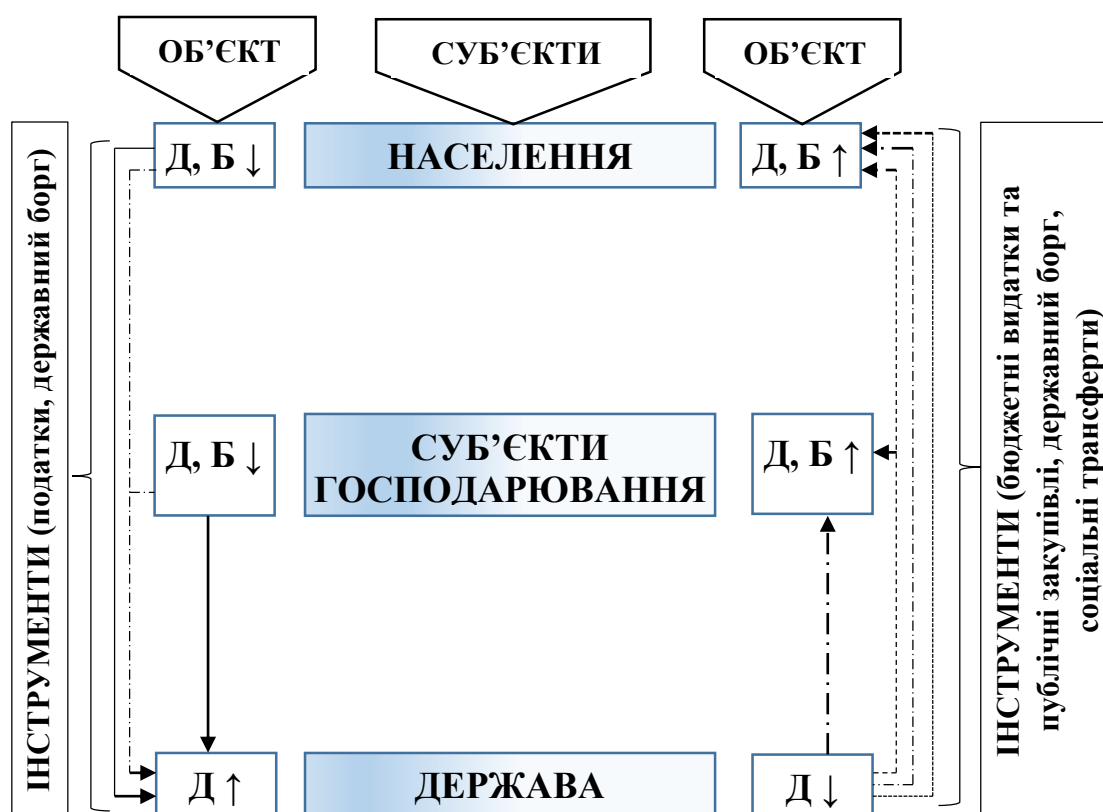
фінансування основних напрямів діяльності держави, зумовлених відповідними цілями та завданнями» [32, с. 31]. В даному визначенні науковець чітко вказує на взаємозв'язок між фіскальним простором та фіскальною політикою, з чим ми погоджуємося. З розуміння сутності фіскального простору як західною так і українською фінансовою наукою ми можемо констатувати, що фіскальна політика є однією із детермінант, які визначають склад, структуру, потенціал та інші характеристики фіскального простору. Разом із цим, від таких характеристик залежать напрями, форми та інструментарій фіскальної політики, яку доцільно застосовувати на відповідному етапі соціально-економічного розвитку суспільства.

З позиції впливу фіскального простору на зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві важливим є його фінансовий потенціал. Чим більшим є такий потенціал, тим більші можливості застосовувати перерозподільчі інструменти фіскальної політики у вигляді прогресивності оподаткування доходів, зростання навантаження при оподаткуванні багатства чи збільшення видатків бюджету для малозабезпечених верств населення.

Враховуючи економічну сутність фіскального простору, фіскальної політики, особливості функціонування її інструментів, а також суб'єктів, які задіяні у процесах розподілу доходів і багатства, обґрунтуємо механізм фіскального регулювання доходів та багатства у суспільстві. В основі такого механізму лежать процеси руху фінансових ресурсів між суб'єктами розподілу доходів та багатства в результаті дії інструментів фіскальної політики (рис. 1.5).

Об'єктом такого механізму виступають доходи та багатство, суб'єктами – населення, суб'єкти господарювання та держава, а інструментами – наведені вище інструменти фіскальної політики. Як було встановлено нами, доходами та багатством можуть володіти населення, суб'єкти господарювання та держава. В результаті оподаткування населення та суб'єктів господарювання, а також отримання від них фінансових ресурсів у вигляді державних запозичень доходи та багатство цих суб'єктів зменшується. Натомість, описані процеси збільшують доходи держави. На нашу думку, говорити про збільшення в такий спосіб

багатства держави не зовсім правильно, оскільки застосовувати категорію «багатство» до такого суб'єкта володіння як держава більш доцільно в частині не фінансових ресурсів, а природних, людських, культурної спадщини, архітектури тощо. Крім цього акумуляція фінансових ресурсів держави через податкові надходження та державні запозичення здійснюється для виконання державою покладених на неї функцій, а не для формування національного багатства.



Д – доходи; Б – Багатство; ↓ - зменшення доходів чи багатства суб'єкта; ↑ - збільшення доходів чи багатства суб'єкта.

- Рух фінансових ресурсів в результаті сплати податків
- Рух фінансових ресурсів в результаті залучення та погашення державного боргу
- Рух фінансових ресурсів в результаті здійснення бюджетних видатків та публічних закупівель
- Рух фінансових ресурсів в результаті надання соціальних трансфертів

Рис. 1.5. Механізм фіскального регулювання доходів та багатства у суспільстві.

Джерело: складено авторкою.

Держава у цьому механізмі виступає суб'єктом перерозподілу фінансових

ресурсів від заможних до верств населення, які потребують державної підтримки, та від більш рентабельних і прибуткових галузей та суб'єктів господарювання до тих, які мають нижчу рентабельність і прибутковість, однак є соціально важливими для суспільства. Такий перерозподіл відбувається за допомогою погашення внутрішнього державного боргу, здійснення видатків бюджету та публічних закупівель і надання соціальних трансфертів. В результаті руху фінансових ресурсів за допомогою дії таких інструментів відбувається зменшення доходів держави, та збільшення доходів й багатства населення і суб'єктів господарювання, які цього потребують.

Описаний вище механізм в загальному характеризує можливості фіскальної політики регулювати розподіл доходів та багатства у суспільстві. Натомість для ефективної реалізації цього процесу потрібно своєчасно застосовувати окремі інструменти фіскальної політики. Найвагомий вплив на зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві характерний для податків, видатків бюджету та соціальних трансфертів, тому розглянемо детальніше особливості їх функціонування.

Вагомим регулюючим потенціалом формування та розподілу доходів і багатства у суспільстві володіють податки. Хоча первинна функція податків є фіскальна і полягає в акумуляції фінансових ресурсів держави, вплив податків на фінансовий стан платника забезпечує регулювання соціально-економічних процесів у суспільстві. Разом із цим вплив податків на доходи та багатство населення можна описати обернено пропорційною залежністю, тобто зі збільшенням податкового навантаження доходи та багатство суб'єкта зменшуються. Графічна інтерпретація цього процесу представлена на рис. 1.6.

Припустимо, що при податковому навантаженні ПН суб'єкт отримує доходи та володіє багатством на рівні Д. Із збільшенням податкового навантаження до рівня ПН₁, при стабільності інших факторів впливу, доходи та багатство знижуються до рівня Д₁, оскільки збільшується частка доходу, яка вилучається у вигляді податку. В даному випадку залежність між рівнем доходів та багатства і величиною податкового навантаження описується прямою АВ.

При незначних підвищеннях податкового навантаження доходи зменшуються на величину збільшення податкового навантаження. При подальшому збільшенні рівнів податкового навантаження (ПН₂) доходи й багатство можуть знизитись до рівня Д₃, тобто на величину збільшення податкового навантаження, або до рівня Д₂ – на величину меншу, ніж збільшилось податкове навантаження. Відповідно залежність між доходом і багатством та податковим навантаженням описуватиметься або прямою АС₁, або кривою АС. Це пов'язано із появою стимулів до ухилення від оподаткування при високих рівнях податкового навантаження. Відповідно частина доходу (Д₂ – Д₃) переходить у тінь.

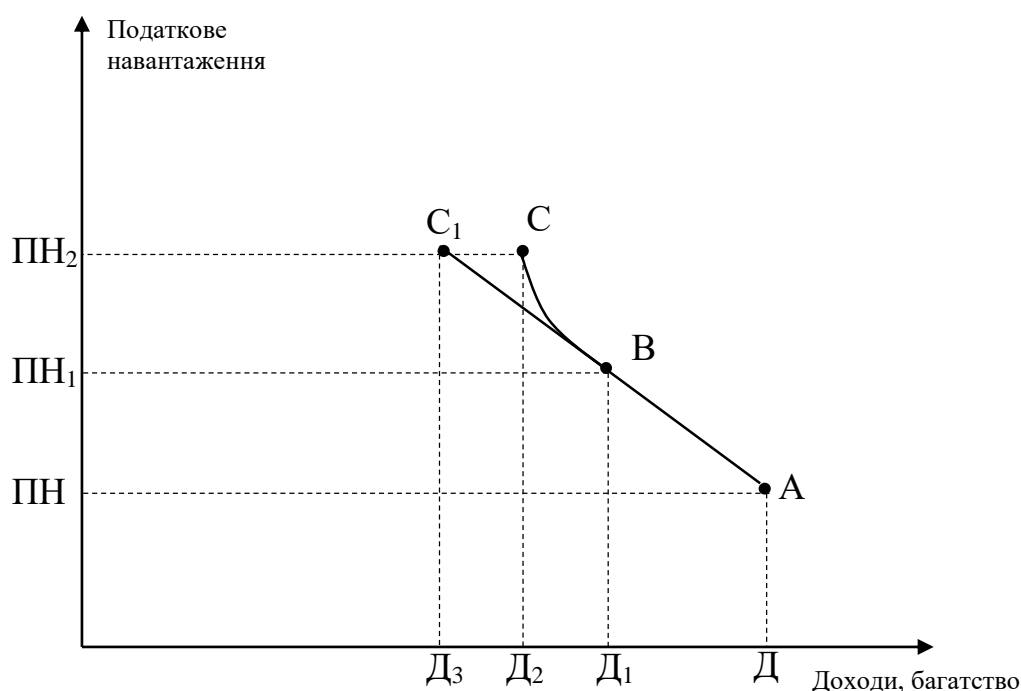


Рис. 1.6. Залежність величини доходів та багатства від рівня податкового навантаження в державі.

Джерело: складено авторкою.

Така реакція платників податків на збільшення податкового навантаження в теорії досліджена А. Лафером і полягає у переході платників податків у тінь або закритті підприємницької діяльності після збільшення податкового навантаження до певного рівня. Саме така поведінка платників податків виступає обмежуючим фактором використання податків як інструмента перерозподілу доходів і багатства у суспільстві.

Характеризуючи детальніше можливості використання податків для

зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства громадян та юридичних осіб, зазначимо, що регулюючий вплив здійснюється шляхом зміни окремих елементів податку. Основними елементами податку, які наділенні найбільшим регулюючим потенціалом, є податкові пільги та ставки податку. Проте разом із ними податкове регулювання доходів та багатства можна здійснювати за допомогою встановлення платників окремих податків, визначення об'єкта та бази оподаткування тощо.

Зміна елементів різних податків впливає на формування окремих видів доходів платників податків. Основними групами доходів фізичних осіб є ЗП, ДПД діяльності та ДВ. Натомість до податків, які найбільшою мірою впливають на формування доходів і багатства фізичних осіб в Україні ми відносимо податок на доходи фізичних осіб, єдиний податок, податок на майно та ПДВ. У табл. 1.2 представлена матриця впливу окремих елементів згаданих податків на різні види доходів фізичних осіб.

Таблиця 1.2

Матриця впливу окремих елементів податків на різні види доходів фізичних осіб

	Види доходів, на які впливають:				
	податкова ставка	податкова пільга	платник податку	об'єкт оподаткування	база оподаткування
Податок на доходи фізичних осіб	ЗП, ДПД, ДВ	ЗП, ДПД, ДВ	ЗП, ДПД, ДВ	ЗП, ДПД, ДВ	ЗП
Єдиний податок з фізичних осіб	ДПД	ДПД	ДПД	ДПД	ДПД
Податок на майно	ДВ	ДВ	ДВ	ДВ	ДВ
ПДВ, АП, Мито	ДПД	ДПД	ДПД	ДПД	ДПД

Джерело: складено авторкою.

Очевидно, що найбільшим регулюючим потенціалом в частині формування доходів фізичних осіб володіє податок на доходи фізичних осіб. Більшість елементів цього податку впливають на формування усіх

досліджуваних нами видів доходів. Так, при оподаткуванні податком на доходи фізичних осіб ЗП важливу роль відіграють ставки податку, змінюючи які можна безпосередньо впливати на величину доходу особи у вигляді ЗП, ДПД (при оподаткуванні чистого оподатковуваного доходу підприємців на загальній системі оподаткування доходів фізичних осіб) та ДВ у вигляді ренти на власність чи доходів від реалізації об'єкта власності.

Важливу роль у функціонуванні податку на доходи фізичних осіб відіграють пільги. Це елемент податку, який поряд зі ставкою має потужний регулюючий вплив. Однак безсистемне, науково необґрунтоване та лобістське надання податкових пільг може розбалансувати податкову систему держави і стати фактором негативного впливу на конкурентне середовище для бізнесу. Проте, якщо мова йде про надання податкових пільг громадянам, ми вважаємо цей інструмент ефективним і доцільним, особливо в частині оподаткування ЗП. Найнеобхідніша податкова пільга до такого виду доходів є неоподатковуваний мінімум, який має бути рівний прожитковому мінімуму. Аналізуючи доцільність та можливість надання податкових пільг з податку на доходи фізичних осіб до ДПД, зауважимо, що підприємницька діяльність на загальній системі оподаткування ведеться із високорентабельними видами діяльності, тому при наявності альтернативної системи оподаткування (єдиний податок) пільги з податку на доходи фізичних осіб для підприємців є недоцільними. Натомість при оподаткуванні ДВ податкові пільги можуть бути доцільними, однак необхідно враховувати майновий, сімейний, соціальний та інший стан власника, а не просто оподатковувати такі доходи як об'єкт відокремлено від власника.

Регулюючий вплив таких елементів податку на доходи фізичних осіб як платник податку, об'єкт та база оподаткування здійснюється через звільнення окремих платників та видів доходів від оподаткування або зменшення об'єкта чи бази оподаткування на певну величину. Тобто регулювання відбувається шляхом надання податкових пільг в частині визначення платників, об'єктів та бази оподаткування.

Велика кількість фізичних осіб в Україні представляє підприємницький

сектор економіки. Так, за даними Міністерства Економіки України станом на середину 2023 р. в Україні зареєстровано близько двох мільйонів фізичних осіб підприємців [8]. Регулювання доходів цих осіб можна безпосередньо здійснювати через зміну елементів єдиного податку. Змінюючи ставки єдиного податку, встановлюючи коло платників, надаючи різного роду пільги та встановлюючи об'єкт оподаткування на окремих групах єдиного податку можна регулювати доходи підприємців, які його сплачують.

До окремої групи податків з фізичних осіб належать майнові податки, об'єктом справляння яких є рухоме та нерухоме майно. Такого виду податки регулюють не тільки доходи громадян, а й впливають на формування багатства. Зокрема, високе податкове навантаження на майно є фактором прийняття рішення суб'єктом щодо доцільності володіння тим чи іншим об'єктом власності. А також майнові податки зменшують доходи власників майна, чим безпосередньо впливають на зменшення асиметрій їх розподілу у суспільстві.

В окремих випадках фізичні особи можуть виступати платниками ПДВ, АП та мита. Зокрема, в Україні платники, які сплачують єдиний податок на третій групі за ставкою 3%, або фізичні особи підприємці на загальній системі оподаткування можуть бути платниками ПДВ. Також при роздрібній реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів фізичні особи підприємці на загальній системі оподаткування є платниками АП з роздрібною торгівлі цими товарами. В результаті сплати цих податків через механізми їх зворотного перекладання зі споживачів на продавців зменшуються доходи фізичних осіб підприємців.

Дослідження впливу податків на формування прибутку юридичних осіб спонукає звернутися до класифікації податків відповідно до джерела їх сплати. За цією ознакою податки поділяються на ті, що включаються в ціну товарів і послуг (ПДВ, АП), сплачуються з прибутку або капіталу (податок на прибуток підприємств) та відносяться на витрати юридичної особи (єдиний соціальний внесок, податок на майно, екологічний податок, рентна плата) [85, с. 25]. Хоча за наведеною вище класифікацією з прибутку та капіталу сплачується лише податок на прибуток підприємств, однак на формування прибутку через ті чи

інші механізми впливають різні податки (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Матриця впливу окремих елементів податків на прибуток та доходи від власності юридичних осіб

	Прибуток та доходи від власності, на які впливають:				
	податкова ставка	податкова пільга	платник податку	об'єкт оподаткування	база оподаткування
Податок на прибуток підприємств	П	П	П	П	П
ПДВ, АП, мито	П	П	П	П	П
Екологічний податок	П	П	П	П	П
Рентна плата	П	П	П	П	П
Податок на майно	П, ДВ	П, ДВ	П, ДВ	П, ДВ	П, ДВ

Примітки: П – прибуток.

Джерело: складено авторкою.

За допомогою аналізованих нами елементів податку на прибуток підприємств можна безпосередньо впливати на величину прибутку. Так збільшення ставки цього податку буде спричиняти зниження величини прибутку після оподаткування і навпаки. Як ми уже зазначали, податкові пільги необхідно виважено застосовувати, аби не погіршити соціально-економічну ситуацію в державі. Зокрема, ми прихильники мінімального надання пільг з податку на прибуток підприємств, адже вони знижують стимули до підприємництва і руйнують конкурентне середовище. Винятком може бути звільнення від сплати податку новостворених підприємств малого бізнесу на початкових етапах розвитку.

Екологічний податок, рентна плата та податок на майно включаються до витрат підприємства при розрахунку фінансового результату до оподаткування. Однак зменшення витрат підприємства на суму податків, які включаються до них, компенсує їх сплату лише частково. Натомість більша частина цих податків лягає податковим навантаженням на прибуток, зменшуючи його кінцеву величину. Тому податкове регулювання прибутку підприємства можна

здійснювати за допомогою елементів податків, які включаються до витрат. Також податок на майно опосередковано впливає на формування ДВ, оскільки він є фактором, який визначає рішення власника про володіння тим чи іншим майном. Високі податки на майно спонукають власників раціонально його використовувати або відчужити.

За економічною суттю податки, які включаються в ціну товарів і послуг, не мають лягати податковим навантаженням на прибуток підприємства. Вони включаються в ціну і перекладаються на споживача, а виробник є платником, який просто перераховує універсальні і специфічні акцизи до бюджету. Проте на практиці часто присутнє явище зворотного перекидання податку із споживача на виробника. Якщо в галузі є висока конкуренція, то виробники часто не піднімають ціну на величину податку на споживання, а на меншу величину, сплачуючи частину податку за рахунок прибутку підприємства. Тому за допомогою податків на споживання, які включаються в ціну товарів і послуг, також можна регулювати рівень прибутку підприємства.

Аналіз впливу податків на формування прибутку юридичних осіб є невід'ємною частиною дослідження механізмів зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства у суспільстві, оскільки власники капіталу кожної юридичної особи є фізичні особи. Тому нерівність при формуванні прибутку суб'єктів господарювання породжує нерівність у доходах фізичних осіб як власників капіталу. Саме податки у такому випадку можуть послужити дієвим інструментом регулювання розподілу таких доходів. Підтвердженням цього є позиція лауреата Нобелівської премії з економіки Дж. Стігліца, згідно з якою «юридичні особи не можуть нести тягар податку, його несуть тільки люди (працівники, споживачі або власники капіталу)» [168, с. 495]. Це підтверджує необхідність комплексного дослідження формування та розподілу доходів як фізичних, так і юридичних осіб.

Роль податків як інструмента фіскальної політики та способу фінансування держави не є самоціллю. Їх справляння покликане фінансувати видатки бюджету на потреби, визначенні її функціями. Тобто саме необхідність здійснювати

видатки бюджетні зумовлює потребу у справлянні податків на певному рівні. Проте таке утвердження ролі видатків у суспільстві та економічній думці відбулося далеко не відразу з науковим обґрунтуванням ролі податків. Зокрема, представник класичної економічної теорії А. Сміт, який є автором трудової теорії вартості, вважав, що «державним видаткам притаманний непродуктивний характер, і тому їх потрібно мінімізувати» [165]. У подальшому наукова думка в основному сконцентрувала увагу на дослідженні динаміки державних видатків.

Наукове обґрунтування державних видатків у фінансовій науці здійснив А. Вагнер. Саме він поставив питання про притаманність податкам регулюючої функції в частині розподілу національного доходу та багатства. Його теорія оподаткування зводиться до соціального забезпечення шляхом перерозподілу національного доходу на користь незаможних верств суспільства. Таким чином А. Вагнер «чітко пов'язує справляння податків із здійсненням державних видатків. Особлива роль вченого у дослідженні видатків виявляється у формулюванні емпіричного закону, суть якого зводиться до того, що ріст ВВП держави чи національного доходу супроводжується прискореним ростом державних видатків» [255, с. 62]. Отже, А. Вагнер став першим економістом, який виявив позитивний взаємозв'язок між зростанням економіки та збільшенням рівня державного сектора. Звичайно, закон Вагнера критикувався та продовжує критикуватися науковцями, які є противниками збільшення ролі держави у вирішенні її соціально-економічних проблем.

Подальший розвиток теорії державного регулювання економіки за допомогою видатків містить різноманітні підходи, гіпотези, залежності, закони тощо. Серед них варто виділити гіпотезу Пікока-Вайсмана, яку вперше висунули англійські економісти А. Пікок та Дж. Вайсман у праці «Зростання державних видатків в Об'єднаному Королівстві» [237]. Зміст гіпотези полягає у поступовому заміщенні приватного сектора державним. Це відбувається внаслідок необхідності зростання державних видатків у періоди воєн, криз, соціальних катаклізмів тощо. Паралельно зі зростанням видатків зростають норми оподаткування, що призводить до зменшення приватних витрат.

Зростаючу тенденцію частки державних видатків у фінансуванні потреб суспільства досліджували У. Баумоль та У. Боуен та виявили так звану «Хворобу витрат Баумоля-Боуена» [189]. На прикладі дослідження ЗП музикантів оркестру вчені доводять, що «відбувається підвищення ЗП на робочих місцях без підвищення продуктивності праці у відповідь на підвищення ЗП на інших робочих місцях, де спостерігалось зростання продуктивності праці» [189]. У. Баумоль доходить висновку про необхідність здійснювати державне субсидування мистецтва, освіти, культури та інших соціальних сфер суспільства більшими темпами, ніж середній ріст цін.

Розподіл державних видатків за територіальним принципом характеризує закон Брехта, названий за іменем німецького науковця А. Брехта в 1932 р. У праці «Міжнародне порівняння державних витрат» [190] він доводить необхідність фінансування великих муніципалітетів на непропорційно, відносно чисельності населення, більшому рівні ніж малих. Це пояснюється тим, що окремі соціальні послуги у великих містах більш якісні, а тому й дорожчі; густонаселені громади надають централізовані послуги муніципалітетам; земельні ділянки, які знаходяться в мегаполісах, як правило, дорожчі.

Науці відомі багато інших досягнень, які пояснюють тенденції формування доходів та здійснення державних видатків, як то Крива Армі-Рана [186; 242; 245], Закон Попіца [241], Модель бюрократії Нісканена [230] тощо. Проте й донині в науці відбуваються дискусії про механізми державного фінансування. Зокрема, на противагу Закону Вагнера, відповідно до кейнсіанської теорії не темпи зростання визначають державні видатки, а навпаки, ріст державних видатків забезпечує економічне зростання. Сучасна світова фінансова думка теж не має однозначної відповіді на ці питання. Зокрема Д. Ландау стверджує, що збільшення державних видатків у нерозвинутих економіках негативно впливає на економічне зростання [224]. Такі ж висновки зробили Р. Барро та К. Сала-і-Мартін у праці «Економічне зростання» [187]. Натомість Дж. Стігліц у праці «Ціна нерівності» [169] стверджує, що державні видатки є ефективними у стимулюванні економіки. Автор зазначає, що «ефективність державних видатків

зростає, якщо вони спрямовуються на високопродуктивні інвестиції, зокрема ті, які полегшують реструктуризацію економіки» [169, с. 354].

Такі протилежні висновки щодо ролі державних видатків в економічному зростанні можна пояснити тим, що більшість сучасних досліджень є емпіричними і ґрунтуються на основі статистичних даних і практик окремих країн світу на певному проміжку часу. На загальні висновки впливає також мета дослідження, яку ставить той чи інший вчений. Ми не ставимо за мету знайти однозначне вирішення описаної проблеми, натомість хочемо показати регулюючі властивості видатків як інструмента фіскальної політики щодо розподілу доходів та багатства населення. Ми переконані, що роль видатків у цьому процесі залежить від рівня соціально-економічного розвитку держави. Так зростання економіки далеко не гарантує більш рівномірний розподіл доходів у суспільстві. Тому наведені вище висновки Д. Ландау про негативний вплив видатків на економічне зростання у нерозвинутих країнах не мають бути підставою для обмеження державних видатків у таких країнах, а особливо видатків соціального характеру. Більше того, у країнах з низьким рівнем соціально-економічного розвитку державні видатки мають забезпечувати гранично-мінімальний рівень доходів населення. Натомість у розвинутих країнах надмірні державні видатки на соціальні виплати можуть стати чинником, який руйнує стимули до праці. Ми ні в якому разі не заперечуємо необхідність стимулювання економічного зростання, адже останнє за виваженої фіскальної політики має стати позитивним фактором у зниженні нерівності в доходах населення. Натомість вважаємо, що зростання економіки без належного державного регулювання розподілу доходів у суспільстві не має бути самоціллю.

Таким чином, ми доходимо висновку, що роль та механізм застосування державних видатків для регулювання нерівності розподілу доходів залежить від стану соціально-економічного розвитку держави, достатку населення і визначається видом видатків, які стимулює чи обмежує держава.

Відповідно до Бюджетного кодексу України (БКУ) «видатки бюджету – це кошти, спрямовані на виконання бюджетних програм, передбачених відповідним

бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування» [11].

Регулююча роль видатків залежить від їх виду і спрямування. З цього приводу Ю. Мискін, Т. Маршалок та О. Мискіна зазначають, що «фіскальна політика у сфері здійснення видатків бюджету являє собою осмислення збалансованого фінансування функцій держави з одночасним підпорядкуванням цілям та пріоритетам стратегії соціально-економічного розвитку країни» [106, с. 105]. Для аналізу цього питання необхідно звернутися до класифікації видатків. Стаття 10 БКУ виділяє програмну, відомчу, функціональну та економічну класифікацію видатків бюджету [11]. У науковій літературі в основі класифікації видатків бюджету можна знайти різні ознаки: «роль у виробництві ВВП, роль у відтворюючих процесах, суспільне призначення, рівні бюджетної системи, рівні повноважень, функціональне призначення, відомче призначення, цільове призначення, програмне призначення, форми фінансування» [175, с. 188]. Не вдаючись у детальний аналіз усіх наведених ознак класифікації, зауважимо, що з позиції завдань нашого дослідження, науковий інтерес складають класифікації за роллю у виробництві ВВП, відтворювальних процесах та за суспільним призначенням. Зокрема, за роллю у виробництві ВВП видатки бюджетів поділяють на дві групи: 1) видатки, які спрямовані на розвиток виробничої сфери; 2) видатки, які забезпечують функціонування та розвиток сфери суспільних послуг. До останніх можна віднести видатки на освіту, охорону здоров'я, культуру, соціальне забезпечення, оборону, управління тощо. Тобто більшість із цих видатків безпосередньо спрямовується на підтримку доходів населення. За роллю у відтворювальних процесах видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні. Більшою мірою доходи населення визначають поточні видатки. А за суспільним призначенням видатки поділяють на «видатки на економіку, видатки на соціальні заходи, видатки на оборону та видатки на управління» [175, с. 189]. Виходячи із цієї класифікаційної ознаки безпосередній

вплив на доходи населення мають видатки на соціальні заходи. Відповідно для зниження нерівності у доходах населення, використовуючи державні видатки, потрібно більшою мірою стимулювати видатки, які безпосередньо збільшують доходи населення, тобто ті, які забезпечують функціонування та розвиток сфери суспільних послуг, поточні видатки та видатки на соціальні заходи із представлених вище класифікацій.

Проте навіть за згаданими вище класифікаційними ознаками не вдається чітко структурувати видатки на ті, які безпосередньо сприяють збільшенню доходів незаможних верств населення та інші видатки. Тому ми пропонуємо застосовувати ще одну класифікаційну ознаку видатків – спосіб впливу на добробут населення. За цією ознакою видатки доцільно класифікувати на ті, які безпосередньо покращують добробут населення, які впливають на добробут населення через фінансування суспільних послуг та ті, які покращують добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки. Ми вважаємо, що введення такої класифікаційної ознаки є актуальним не тільки з позиції нашого наукового дослідження, а й є доцільним в умовах розвитку фінансової науки загалом. Як уже зазначалося, однією із функцій держави є забезпечення добробуту населення. Тому саме вплив видатків на добробут населення часто є предметом наукових досліджень, що підкреслює доцільність застосування такої класифікаційної ознаки.

Деталізуючи склад видатків, які безпосередньо впливають на добробут населення, зауважимо, що до них насамперед належать видатки на соціальний захист пенсіонерів; сім'ї, дітей та молоді; безробітних тощо. До видатків, які впливають на добробут населення через фінансування суспільних послуг, відносяться видатки на фінансування освіти, охорони здоров'я, культури тощо. Усі інші видатки ми відносимо до тих, які впливають на добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки.

На рис. 1.7 представлено концепт впливу видатків бюджету на покращення добробуту населення. Із представленого рисунка видно, що видатки, які безпосередньо впливають на добробут населення, покращують його у момент

здійснення відповідних виплат. Натомість видатки, які впливають на добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки, покликані стимулювати економічне зростання. Останнє, своєю чергою, позитивно впливає на зайнятість населення, сприяє зниженню інфляції, зростанню ЗП, пенсій та інших соціальних стандартів. А такі позитивні процеси в економіці є запорукою покращення добробуту населення. Зауважимо, що механізм впливу видатків на зниження нерівності у доходах населення має будуватись таким чином, аби підвищувати доходи населення із низьким рівнем останніх. Це забезпечить зростання добробуту незаможних верств населення. Натомість податки покликані знижувати рівень доходів багатого населення.

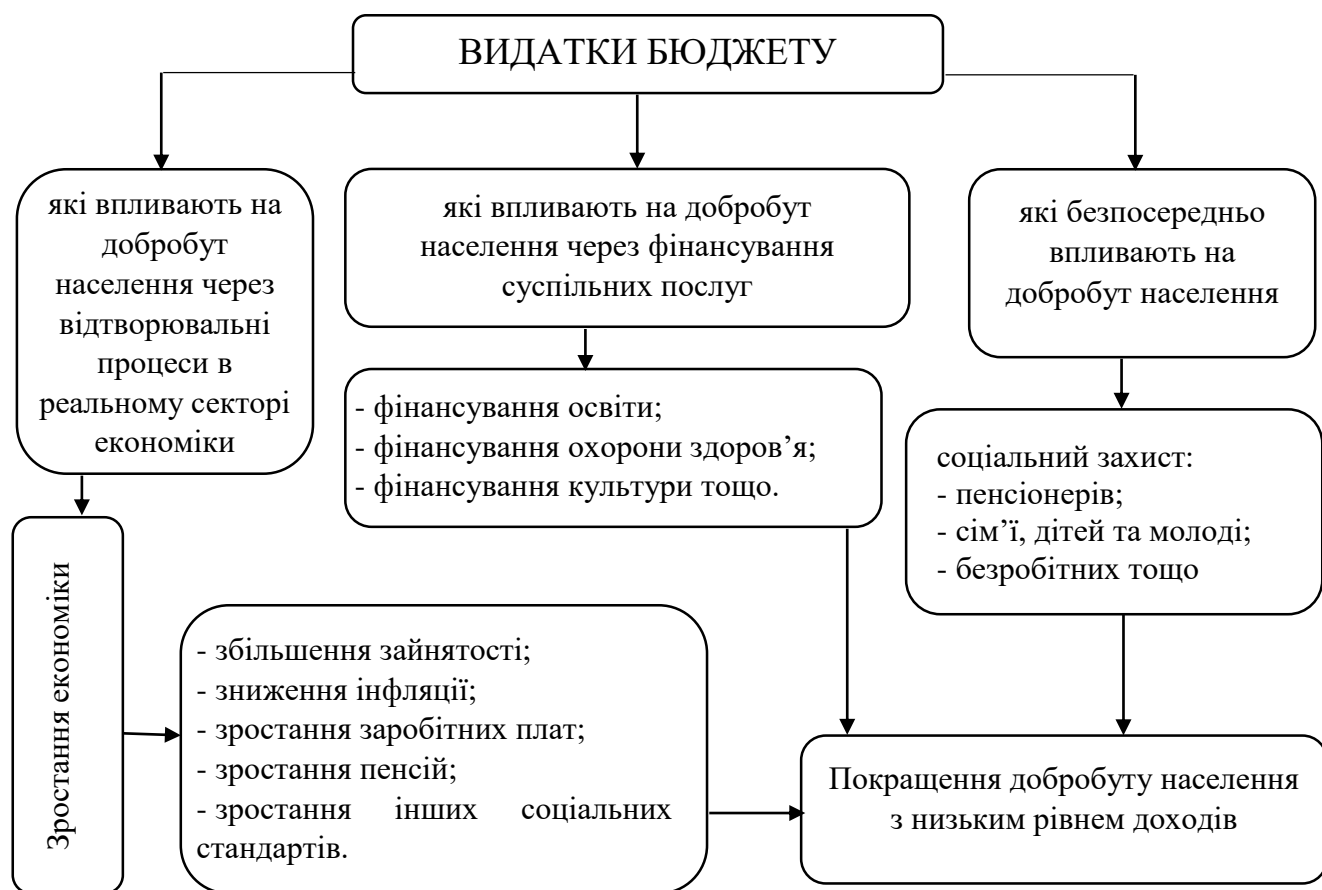


Рис. 1.7. Концепт впливу видатків бюджету на покращення добробуту населення.

Джерело: складено авторкою.

Разом із цим, необхідно зауважити, що видатки бюджету як інструмент фіскальної політики є відмінним від поняття трансфертів. Останні передбачають

передачу коштів на безоплатній і безповоротній основі від одного суб'єкта фінансових відносин – іншому. Як зазначає А. Крисоватий та А. Луцик, «трансфертні платежі функціонують як податки, але в протилежному напрямку» [86, с. 110]. Трансфертні платежі включають міжнародні, міжбюджетні та соціальні трансферти. Саме соціальні трансферти виступати потужним інструментом регулювання розподілу доходів у суспільстві. За своїм змістом вони є «системою грошових або натуральних виплат населенню, не пов'язаних з його участю у господарській діяльності в даний час або в минулому» [148, с. 2]. До них відносяться пенсії, допомоги, стипендії, дотації, виплати по соціальному забезпеченню інших видів, безкоштовні послуги, що складають частину сукупних доходів громадян. За економічним змістом соціальні трансферти є не чим іншим, як державними видатками, однак за джерелом виплати їх доцільно поділяти на соціальні трансферти з бюджету та соціальні трансферти з фондів соціального страхування.

Для України соціальні трансферти з фондів соціального страхування є важливою складовою фінансового забезпечення населення та регулювання нерівності його доходів. Видатки з цих фондів у вигляді соціальних трансфертів спрямовуються на реалізацію різних соціальних програм та підтримку громадян з низьким рівнем доходів. Найважливішими напрямками спрямування таких видатків є пенсійне забезпечення, допомога по безробіттю, допомога по тимчасовій втраті працездатності, допомога при нещасних випадках на виробництві, реалізація різних соціальних програм (допомога вагітним жінкам, матерям, дітям та іншим уразливим категоріям населення) тощо. Важливою перевагою соціальних трансфертів є їх чітке цільове спрямування на фінансування верств населення, які опинилися в складних життєвих обставинах і потребують фінансової допомоги. Таким чином відбувається часткове вирівнювання доходів населення шляхом фінансової підтримки тих громадян, які найбільше цього потребують.

Отже, ми доходимо висновку, що застосування інструментів фіскальної політики здатне позитивно вплинути на зниження нерівності у доходах та

багатстві в суспільстві. Найбільшою регулюючою роллю серед таких інструментів володіють податки та державні видатки. Механізм функціонування податків для досягнення окресленої мети має бути побудований на застосуванні вищого рівня податкового навантаження на багатих громадян та суб'єктів господарювання із високою рентабельністю та концентрацією капіталу. Натомість політика державних видатків має бути спрямована на забезпечення соціальних стандартів на високому рівні для громадян із низьким рівнем доходу.

1.3. Сутність та типологізація фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві

Економічна та фінансова наука нині обґрунтовує чимало причин, які зумовили збільшення нерівності у доходах і багатстві та продовжують її визначати. Звичайно, велика прогалина у цьому належить державі, яка у відповідні моменти не застосовувала наявний інструментарій. З такою позицією не можна не погодитися, але вона є поверхневою і не відображає глибинної сутності проблеми. Критичний аналіз першопричин нерівності змушує звернутися до поведінки та позиціонування людини як економічного суб'єкта у суспільстві. Звичайно, що економічні мотиви людини підкорені прагненню максимізувати свої ресурси. Але в даному випадку необхідно відповісти на питання, чи мають домінувати у поведінці людини саме економічні мотиви і чи варто їх обмежувати? Відповідь на це питання можна сформулювати у процесі аналізу нинішньої ситуації з нерівністю у доходах населення, яка свідчить про злиденне життя великої частини людства при надмірному збагаченні іншої частини. Ми вважаємо, що виправдати такий стан кращими здібностями чи більшою інтенсивністю праці багатих громадян не варто, адже великий економічний чинник збагачення криється у спадковості. Разом із тим у відповідь на поставлене питання зауважимо, що домінування економічних мотивів є

згубним для суспільства, адже це не відповідає принципам парадигми сталого розвитку, яка нині є провідною у суспільному відтворенні. Відкинувши соціальний та екологічний аспекти розвитку суспільства, цивілізація неминуче прийде до загибелі якщо не усього людства, то його частини.

Однак, на жаль, нині ми спостерігаємо саме переважання економічних прагнень у суспільстві, що зумовлене кризою цінностей. В центрі потреб людини часто постають матеріальні блага, натомість духовні цінності та цінності, які пов'язані з усвідомленням себе як члена суспільства з подальшою відповідною поведінкою, є другорядними. З цього приводу І. Зязюн стверджує: «В найзагальніших рисах криза сучасної цивілізації полягає в тому, що науковий раціоналізм, технологічний прогресизм і економічний лібералізм, що викликали нові економічні, екологічні, соціокультурні і соціально-політичні процеси, нездатні впоратися з ними, тобто ввести ці процеси в русло безпечного, гармонійного, «дружнього людині», автаркійного (за Г.С. Сковородою) розвитку» [68, с. 11]. Таким чином криза цінностей спричиняє розрив між потрібним (нормативним) і наявним (плинним) станом у суспільстві.

Дослідження нормативного стану речей у суспільстві, в тому числі у розподілі доходів та багатства й ролі в цьому процесі фіску, неможливо здійснити без застосування наукових підходів деонтології або імперативної філософії. Це розділ етики, який розглядає вчення про проблеми моралі і моральності. Він введений в науку англійським філософом і правознавцем Дж. Бентамом. Термін «деонтологія» вчений використав для позначення теорії моральності «як науки про належну поведінку або про мораль поведінки індивіда для досягнення належної для нього мети, свого роду зведення правил поведінки» [101, с. 295]. Цей термін нині ототожнюють із поняттям «імперативна філософія», у зміст якого на сучасному етапі розвитку вкладають характеристику проблематики обов'язку людини, який полягає у внутрішньому переживанні примусу, зумовленого етичними цінностями. А. Матвійчук переконаний, що «активізація уваги до деонтології та проблеми застосування імперативного мислення у різних сферах людської діяльності зумовлена характерним для

початку ХХІ сторіччя переконанням про необхідність реального переходу від загальних міркувань на тему зміни світоглядних та ціннісних переконань сучасної людини до напрацювання дієвих схем того, як в умовах сучасного світу активізувати механізми формування нової, більш гуманістичної свідомості, а також відповідного стилю мислення та поведінки» [101, с. 296-297]. Ми підтримуємо таку позицію і вважаємо, що нині, в умовах кризи цінностей, необхідно застосовувати весь науковий апарат та практичні засоби для формування світогляду усвідомленого підпорядкування особистих цілей потребам суспільства для гармонійного поєднання особистого і суспільного.

У фокусі уваги імперативної філософії постає поняття імперативу, яке є основою вчення багатьох філософів на різних етапах розвитку суспільства. Філософське вчення про імперативи набуло найбільшого поширення у працях І. Канта. Його філософія моралі виражається в категоричному імперативі: «Чини тільки згідно з тією максимою, через яку ти повсякчас міг бажати, щоб вона стала всезагальним законом» [220, с. 51]. Таким чином, кантове розуміння імперативності є суб'єктивістським і навіть – в окремих випадках – небезпечним, оскільки залежить від етики розуму конкретного індивіда.

Трансформуючи поведінку людини як суб'єкта фіскальних взаємовіносин через категоричний імператив І. Канта, вбачаємо недосконалість його дії в цьому аспекті. Діяльність на основі нього не спонукає платників до сумлінної сплати податків і мінімізації ухилення, адже низький рівень податкової культури і низька моральна свідомість окремого індивіда може передбачати його бажання зробити ухилення нормою. Пояснюємо це тим, що категоричний імператив не містить в собі прямого впливу на становище самого індивіда.

На противагу імперативу І. Канта, розуміючи сучасні виклики та загрози, Г. Йонас у праці «Принцип відповідальності» формулює часовий імператив: «Чини так, щоб наслідки твоєї діяльності узгоджувались з продовженням автентичного людського життя на землі» [74, с. 27-28]. Ця позиція нині узгоджується із парадигмою сталого розвитку. Фіскальна ж інтерпретація цього імперативу виражається як у поведінці платників податків, так і у формуванні

фіскальної політики держави. Усвідомлюючи необхідність продовження життя на землі, платник податків має замислюватися над своєю поведінкою і мінімізувати ухилення від сплати податків та уникнення її. Натомість фіскальна політика держави має сприяти зниженню нерівності у доходах та багатстві населення.

Позитивна настановна імперативність висвітлена у «золотому правилі» моралі. Історія формування останнього пов'язана зі становленням моралі загалом, адже це правило зустрічається у казках, міфах, прислів'ях, приписах мудрості, релігійних вченнях. Нині це правило широко висвітлюється через християнську концепту Нагірної проповіді: «Тож усе, чого тільки бажаєте, щоб чинили вам люди, так чиніть і ви з ними, бо в цьому Закон і Пророки» [7, с. 897]. Пройшовши крізь віки, нині це правило не тільки не втратило актуальності, а й є особливо на часі. Будь-які вчинки в такому розумінні проходять через усвідомлення майбутнього для себе. Тому в умовах кризи цінностей, про яку ми уже згадували, такий підхід може виправдати себе. Фіскальна моральність такого правила полягає у простій прагматиці: «Якщо ти не сплатиш податки, які нині належить сплатити, то завтра ти не отримаєш суспільних благ».

Сутність імперативу досліджується й на сучасному етапі розвитку науки, і єдиного підходу до його трактування нема. Це поняття знаходимо в багатьох наукових працях, і у більшості випадків без пояснення його сутності як загальноприйнята моральна чи законодавча норма поведінки, обов'язкова до виконання. Часто цьому терміну надається окремий контекст, характерний для обраної мети дослідження чи завдань окремої науки. У науковій та довідковій літературі ми бачимо різні підходи та тлумачення цього поняття. Так, можна виділити загальнонауковий, філософський, екологічний, правовий, управлінський, мовознавчий та економічний контексти трактування цього поняття (додаток В).

У великому тлумачному словнику сучасної української мови поняття «імператив» визначено як «беззастережна, категорична вимога; веління, наказ» [33, с. 492]. Аналіз інших досліджуваних визначень дає змогу виділити для

характеристики поняття «імператив» такі мовні конструкції, як «правила в формі дозволів, заборон, приписів, уподобань»; «беззастережна повинність»; «принципи спілкування»; «загальнозначущий моральний припис»; «сукупність умов взаємодії суспільства та природи»; «сукупність об'єктивних умов» тощо. Приналежність визначень до окремих наукових напрямків дослідження дає змогу виявити їх особливості. Зокрема, в царині філософії розуміння імперативу тяжіє до морально-етичних переконань, екологічний контекст наголошує на умовах взаємодії суспільства та природи, у сфері юриспруденції імперативами позначають категоричні юридичні норми, управлінський контекст цього поняття базований на умовах, що примушують об'єктів діяти у потрібному напрямку.

Досліджуючи економічний напрямок трактування сутності імперативів, зауважимо, що вони передбачають правила поведінки структурних елементів економічної системи чи економічних суб'єктів. Так, М. Ільїна та Ю. Шпильова під імперативами розуміють «певні правила прояву та поведінки структурних елементів економічної системи з урахуванням різних факторів, що впливають на них» [72, с. 224].

В. Лук'янов зазначає: «...економічний контент (змістовне наповнення) поняття «імператив» розмаїте і залежить від об'єкту, чинників, які його зумовлюють, а також суб'єктів та ключових напрямків застосування. Виходячи з цього, мають місце імперативи, зумовлені об'єктивністю ринкових сил, а також система впливів, які утверджуються державною волею. Інакше кажучи, регуляторні імперативи бувають двох видів: суто ринкові і державні» [91, с. 404]. Подібної думки дотримується І. Ховрак [176, с. 199]. З такою думкою можна погодитись, заперечуючи притаманність імперативу сутності категоричності та обов'язковості до виконання, адже економічні закони, правила, принципи часто не спрацьовують, або ринкові суб'єкти не завжди діють відповідно до них, навіть якщо це порушує економічну логіку. Ми підтримуємо позицію, що імперативам притаманна обов'язковість та категоричність, тому вважаємо виділення ринкових імперативів недоречним. Натомість з такої позиції останні доцільно поділити на формальні (формалізовані у нормах закону) та неформальні

(сформовані у морально-етичних нормах суспільної поведінки).

Інтерпретуючи сутність поняття імперативу в нашому дослідженні, хочемо наголосити на досягненні мети в результаті його виконання. Ми переконані, що формування імперативів у тій чи іншій сфері економічного дослідження має апріорі передбачати те, що їх виконання забезпечить досягнення ефективного результату. Тому в основі їх виконання можуть лежати норми, правила, принципи, моральні переконання та інші спонукаючі чинники з визначеними алгоритмами дій, які сприятимуть досягненню поставленої мети. Обов'язковість в даному випадку розуміється як цільова настанова. Тобто виконання приписів, сформованих в імперативі, забезпечить досягнення поставленої мети, а їх невиконання буде віддаляти суспільство від неї.

Також ми погоджуємося із М. Ковальчук, яка стверджує: «Імператив в широкому розумінні можна трактувати як об'єктивні умови та детермінанти суспільних явищ та процесів, а в вузькому розумінні, поняття імперативу зводиться до особливого виду норми чи закону, який формується та впроваджується з урахуванням морально-етичної прийнятності для суспільства з метою забезпечення її максимальної ефективності в напрямку обраного вектора розвитку суспільства і мінімізації невизначеності в прийняттях рішень та вибору моделей поведінки» [77, с. 32].

До подібних висновків приходять Н. Мацелюх та Ю. Мискін, які, досліджуючи сутність імперативів в економічному контексті, ідентифікують їх дві основні особливості: «1) імперативи розглядаються у широкому розумінні даного терміну (як обставини, умови, детермінанти суспільних явищ і процесів); 2) імперативам характерна пріоритетність та обов'язковість реалізації у контексті досягнення поставленої мети» [102].

Деталізуючи економічний контекст поняття імперативу, окремі науковці досліджують імперативність у сфері фіску. Зокрема В. Андрущенко та Т. Тучак під поняттям морально-етичні імперативи податків та оподаткування розуміють «чесноти совісті, свідомості та обов'язку, котрі в формі норм і правил регламентують поведінку і дії людей у сфері оподаткування» [4, с. 7]. В іншому

науковому дослідженні В. Андрущенко характеризує поняття імперативу фіскальної солідарності як «...категоричне етичне повеління, моральний обов'язок у безумовно-наказовій формі стосовно характеру податкової політики, дій державних установ і поведінки платників податків» [2, с. 14]. П. Пірнікоза у процесі дослідження фіскальних імперативів детінізації економіки доходить висновку, що фіскальні імперативи – це «...загальнообов'язкові правила, вимоги до поведінки (діяльності) суб'єктів фіскальних відносин, дотримання яких сприятиме гармонізації їх інтересів і максимально-ефективному розподілу та перерозподілу національного доходу з метою задоволення суспільних потреб» [124, с. 37-38].

Аналіз наведених визначень імперативів у сфері фіскальної політики та поставлена мета дослідження спонукають до обґрунтування сутності поняття «фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві». Вважаємо за доцільне виділити широкий та конкретизований підходи до трактування даного поняття.

На нашу думку, ключовим елементом характеристики сутності досліджуваного поняття є мета, яка має досягатися у результаті дотримання таких імперативів. Така мета полягає у зниженні нерівності за доходами та багатством в суспільстві. Таким чином під фіскальними імперативами зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві в широкому контексті ми пропонуємо розуміти сукупність детермінант, що визначають поведінку суб'єктів фіскальних відносин, та об'єктивних умов, яких обов'язково мають дотримуватися ці суб'єкти з метою зниження асиметрій розподілу доходів та багатства в суспільстві.

Більш конкретизований підхід передбачає типологізацію згаданих вище умов для суб'єктів фіскальних відносин. Тому, відповідно до такого підходу, досліджувані імперативи можна визначити як сукупність дієвих формалізованих норм і неформальних правил, що поширюються на платників податків у процесі виконання податкового обов'язку та органи державної влади під час формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення державних соціальних

стандартів та зниження нерівності у доходах і багатстві в суспільстві.

Необхідно відмітити, що загальний та конкретизований підходи до трактування сутності фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві не суперечать, а доповнюють один одного. Виділення у конкретизованому підході неформальних правил не нівелює обов'язковості дотримання імперативу, оскільки ці правила не є суб'єктивними, а сформовані в результаті багатовікових фіскальних традицій і звичаїв та відображають об'єктивну позицію суспільства у цьому питанні. Характеризуючи широкий контекст трактування сутності досліджуваних імперативів, звертаємо увагу на поняття «суб'єкти фіскальних відносин». Під останніми ми розуміємо суб'єктів, які задіяні у процесах формування та використання фінансових ресурсів держави. У найзагальнішому підході до них необхідно віднести державу, в особі законодавчих, виконавчих та судових органів влади, платників податків та громадян, які отримують суспільні блага і є реципієнтами державних видатків.

Конкретизований підхід до визначення фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві передбачає необхідність забезпечення органами державної влади державних соціальних стандартів. На нашу думку, знижувати нерівність у доходах населення потрібно почати насамперед з прагнення забезпечення кожного громадянина доходами не менше рівня, передбаченого соціальними стандартами. В Україні такі стандарти регулюються ЗУ «Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії» [140], і до них належать «державні соціальні стандарти у сфері доходів населення та державні соціальні нормативи у сферах соціальних послуг, житлово-комунального обслуговування, транспортного обслуговування та електронних комунікацій, охорони здоров'я, забезпечення навчальними закладами, обслуговування закладами культури, надання послуг з фізичної культури і спорту, побутового обслуговування, торгівлі та громадського харчування» [140]. Також згаданим нормативним актом передбачено гарантування державою забезпечення державних соціальних стандартів для громадян, однак статистика свідчить про незабезпеченість таких стандартів для великої частки населення в Україні.

Зокрема, за даними Світового банку, показник бідності в Україні зріс з 5,5% населення у 2021 р. до 24,2% у 2022 р. [235].

В Україні затверджено методикау комплексної оцінки бідності [143], в якій наведено трактування та методикау визначення різних видів бідності. Згідно з даною методикою, «бідність – це неможливість підтримувати спосіб життя, притаманний конкретному суспільству в конкретний період» [143]. Разом із цим методика виділяє поняття монетарної та немонетарної бідності. Монетарна бідність – «це нестача коштів для підтримання способу життя, притаманного конкретному суспільству в конкретний період» [143]. Натомість «немонетарна бідність – це позбавлення або обмеженість доступу до матеріальних благ / послуг для підтримання способу життя, притаманного конкретному суспільству в конкретний період» [143]. Таким чином на немонетарну бідність впливають не економічні чи фінансові показники, а більшою мірою соціальні. Нині, у зв'язку з воєнними діями, велика частина населення України знаходиться за межею немонетарної бідності, оскільки не має фізичного доступу до багатьох матеріальних благ та послуг.

В контексті нашого дослідження більший науковий інтерес становить саме показник монетарної бідності. Відповідно до аналізованої методики «межа монетарної бідності за відносним критерієм за витратами визначається за фіксованою часткою середньодушових еквівалентних сукупних витрат – 75% медіанного рівня сукупних витрат конкретної особи, яка займає серединну позицію впорядкованого за зростанням середньодушових витрат ряду населення, у розрахунку на одну умовну особу» [143]. Натомість, «межа монетарної бідності за абсолютним критерієм за витратами нижче фактичного прожиткового мінімуму – розмір фактичного (розрахункового) прожиткового мінімуму в середньому на одну особу на місяць» [143].

Згідно з даними Інституту демографії та соціальних досліджень ім. М.В. Птухи, показник бідності за абсолютним критерієм за доходами нижче фактичного прожиткового мінімуму у 2021 р. в Україні становив 39%, а в 2022 та 2023 рр. зріс до 60% та 67% відповідно [41]. Це свідчить про недотримання в

Україні державних соціальних стандартів і до війни і не тільки за методикою Світового банку, а й за підходами, визначеними українською нормативною базою.

Така ситуація спонукає до виділення базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві, виконання якого забезпечувало б зниження бідності в країні. Стаття 6 ЗУ «Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії» [140] передбачає, що «базовим державним соціальним стандартом є прожитковий мінімум, встановлений законом, на основі якого визначаються державні соціальні гарантії та стандарти у сферах доходів населення, житлово-комунального, побутового, соціально-культурного обслуговування, охорони здоров'я та освіти» [140]. Однак нинішня проблема застосування в законодавчій та практичній площині поняття «прожитковий мінімум» криється в змістовних розбіжностях та вартісній величині понять «прожитковий мінімум» і «фактичний прожитковий мінімум». Так, згідно з ч. 1 ст. 1 ЗУ «Про прожитковий мінімум», «прожитковий мінімум – це вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості» [145]. Саме ця величина законодавчо затверджується в розрізі вікових й соціальних груп населення та є базою для встановлення розміру мінімальної ЗП, соціальних допомог, соціальних гарантій і стандартів у різних галузях тощо. Натомість фактичний прожитковий мінімум застосовується для спостереження за динамікою рівня життя населення. В Україні фактичний прожитковий мінімум вищий за законодавчо встановлену величину прожиткового мінімуму.

Зважаючи на зазначене, ми пропонуємо базовим фіскальним імперативом зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві визначити необхідність забезпечення доходів населення не нижче фактичного прожиткового мінімуму. Практична реалізація цього імперативу полягає у корегуванні законодавчого

встановленого прожиткового мінімуму до рівня фактичного. Це дасть змогу підвищити державні соціальні гарантії не тільки у сфері отримання доходів населення, а й інших суспільних послуг.

Необхідно зауважити, що працездатне населення найбільшою мірою забезпечує реалізацію своїх потреб трудовими доходами, натомість підтримувати мінімальний рівень доходів непрацездатного необхідно за допомогою державних соціальних трансфертів. Тому основну роль у досягненні досліджуваного базового імперативу відіграють видатки бюджету та соціальні трансферти.

Також у конкретизованому підході до визначення досліджуваних імперативів фігурують поняття формалізованих норм і неформальних правил. Таким чином, за ознакою формалізованості ми поділяємо імперативи на формальні та неформальні. Формальні імперативи це ті, які зафіксовані у нормативно-правовій базі держави чи міжнародному праві, а неформальні ґрунтуються на моральних принципах та суспільній етиці і не задокументовані. Формалізована ознака поділу імперативів впливає з теорії інституціоналізму. Вперше поділ інститутів на формальні і неформальні здійснив американський економіст Д. Норт. Він зазначає, що різниця між неформальними та формальними обмеженнями полягає в ступені обмеженості. «Уявіть собі континуум від табу, звичаїв і традицій на одному кінці до писаних конституцій на іншому. Відбувався тривалий і нерівномірний перехід в одному напрямку, від неписаних традицій і звичаїв до писаних законів, оскільки ми рухалися від менш складних суспільств до більш складних. І такий перехід явно пов'язаний зі зростаючою спеціалізацією та поділом праці, що сформувалися з появою складніших суспільств» [231, с. 46]. Подібна ситуація спостерігалась і з фіскальними імперативами, оскільки в початкових суспільствах практика реалізації фіску відбувалася на основі неписаних звичаїв, а з розвитком цивілізації формалізувалась у нормативно-правовій базі. Тобто неформальні імперативи стали основою багатьох норм, які ми нині спостерігаємо у національному та міжнародному податковому праві.

Національні податкові політики та системи регулюються зазвичай податковими кодексами або сукупністю нормативно-правових актів в окремій країні. Проте з утворенням інтеграційних об'єднань податкове право нині поширюється і охоплює наднаціональний рівень. Прикладом цього є координація податкової політики та податкових систем на рівні ЄС. Це відбувається шляхом прийняття Директив Ради ЄС, норми яких обов'язкові до виконання усіма державами-членами ЄС.

Важливою відмінністю формальних та неформальних імперативів є те, що за невиконання формальних передбачена відповідальність, а за невиконання неформальних – ні. Саме міра відповідальності є однією із найважливіших детермінант дотримання формальних фіскальних імперативів. Проте рівень дотримання останніх також залежить від об'єктивного чинника, яким є співвідношення між сплаченими податками та отриманими суспільними благами. Чим більше таке співвідношення, тим більшим буде рівень дотримання фіскальних імперативів. Рівень дотримання формальних імперативів безпосередньо залежить від дотримання неформальних, адже у суспільствах, де поважають неписані моральні звичаї, правила та є високою етика, законів дотримуватимуться тим більше. Однак може спостерігатися ситуація, за якої формальні фіскальні імперативи суперечать позиціям неформальних, тобто коли етика суспільства вища, ніж прописані норми права. В такому випадку формальні фіскальні імперативи можуть бути приречені на невиконання або стануть недієвими.

Таким чином, формальні фіскальні імперативи за критерієм досягнення мети можна поділити на конструктивні (дієві) та деструктивні (недієві) імперативи. Так, прийняття будь-якого нормативного документа, а особливо закону, передбачає досягнення певної мети та вирішення конкретних завдань. Останні зазвичай прописуються у пояснювальних записках до законопроектів, які готують законодавці. Проте після закінчення фіскального лагу функціонування мета прийнятого законодавчого акту часто не досягається. В такому випадку можна стверджувати, що прийняті норми виявились

деструктивними або недієвими. Особливо небезпечними для економіки та суспільства є прийняття ряду деструктивних законодавчих новацій, об'єднаних під назвою «податкова реформа», адже мета реформи може бути не тільки не досягнута, а й мати негативні наслідки. Задля уникнення такої ситуації важливо, щоб під час розробки законопроектів у сфері фіскальної політики проводились економіко-математичні розрахунки, робились фінансові обґрунтування, реформи обговорювались з фахівцями та експертами, враховувався дієвий зарубіжний досвід тощо.

Неформальні імперативи виражаються у принципах оподаткування та формування державних видатків. Світова фінансова наука володіє чималим доробком в царині наукового обґрунтування процесу оподаткування, який виражається у принципах, правилах, основах тощо. Систематизований звід класичних наукових постулатів оподаткування висвітлено у праці В. Андрущенка [3, с. 152] (додаток Г). З урахуванням предмета та мети нашого дослідження актуальними й понині залишаються багато із перелічених принципів. Так, з метою зниження нерівності у доходах та багатстві суспільства слухними є наукові принципи А. Сміта та Дж. Ст. Мілля, які передбачають більшу участь заможних верств населення у фінансуванні державних потреб. Зокрема, й понині відповідає соціально-економічним реаліям принцип А. Сміта, про те, що «громадяни зобов'язані брати участь у покриванні державних видатків по можливості у відповідності з своїми доходами» [165] й принцип Дж. Ст. Мілля, згідно з яким «має бути рівномірність податків за критерієм рівновеликих тягот» [3, с. 152]. Також надзвичайно актуальним з позиції обґрунтування визначеного нами базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві є принцип оподаткування Дж. Ст. Мілля, який передбачає «не оподаткування мінімального доходу, достатнього для придбання предметів першої необхідності» [3, с. 152].

Не менш значимими є наукові постулати світової фінансової науки в частині формування державних видатків. Однак моніторинг наукових вчень різних економічних шкіл дає підстави стверджувати, що проблематиці

державних видатків приділено значно менше уваги. Так, основоположник класичної економіки А. Сміт визначив основні напрями державних видатків, до яких відніс «видатки на оборону, судочинство, утримання громадських установ та оплату громадських робіт, утримання закладів освіти, підтримка діяльності правителя» [165]. Видатний англійський економіст Д. Рікардо у своєму вченні практично взагалі не досліджував державні видатки [153]. Таку позицію відомий представник італійської фінансової науки Ф. Нітті пояснив тим, що «багато економістів не приділяють уваги питанням державних видатків через те, що видатки, на їхню думку, мають цікавити політиків, а не науковців» [111]. Такий підхід вчений справедливо вважав помилковим.

Досліджуючи теоретичні основи формування видатків бюджету, Б. Малиняк доходить висновку про те, що «економісти все більше уваги почали приділяти витрачанням бюджетних ресурсів з середини XIX ст. Зростання уваги до цієї проблематики призвело до того, що наприкінці XIX ст. питання видатків бюджету виходить на чільне місце в дослідженнях бюджету та державних фінансів» [95, с. 85-86]. Разом із цим, автор наголошує на важливості неформальних інституцій у процесі формування та виконання видатків бюджету [96; 97].

У попередньому підрозділі дисертації ми висвітлили окремі наукові постулати щодо ролі державних видатків в економічному розвитку та фінансуванні потреб суспільства, які є вагомим здобутком світової фінансової науки, починаючи від закону А. Вагнера та закінчуючи поглядами нобелівського лауреата сучасності Дж. Стігліца. Тому подальшу увагу сконцентруємо на принципах формування видатків бюджету, які обґрунтовані сучасними українськими науковцями.

У процесі дослідження бюджетного фінансування В. Дем'янишин звертає увагу на принципи його здійснення. Вчений вважає, що «при формуванні таких принципів доцільно опиратися на принципи бюджетної політики, адже бюджетне фінансування є інструментом її реалізації» [42, с. 37]. Таким чином, В. Дем'янишин «до принципів бюджетного фінансування відносить безповоротність; безоплатність; безстроковість; плановість; цільовий характер;

фінансування не під план, а в міру виконання планів по виробничих показниках, мережі, штатах і контингентах; ефективне використання коштів; фінансування у міру поступлення доходів; оптимальне поєднання усіх джерел фінансування; дотримання режиму економії; повнота; справедливість і неупередженість; публічність та прозорість; контрольованість» [42, с. 37].

Більш конкретизований підхід у висвітленні досліджуваних принципів наводить Б. Малиняк, який наголошує на слабкому науковому обґрунтуванні принципів формування державних видатків. Він зауважує, що «значно більше уваги вчені приділяють дослідженню принципів бюджету та бюджетної системи» [95, с. 88]. Провівши аналіз наявних підходів щодо принципів видатків бюджету, Б. Малиняк наводить власну систему таких принципів, яку вважаємо актуальною з позиції предмета нашого дослідження (додаток Д).

Ключовим із наведених принципів, в частині зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві, є принцип орієнтованості на суспільство. У випадку високого рівня нерівності доходів та багатства чи незабезпеченості частини населення доходами на мінімальному допустимому рівні видатки мають бути орієнтовані на вирішення наведених проблем.

Виходячи із сутності фіскальної політики, очевидно, що фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві доцільно поділяти на ті, яких потрібно дотримуватися у процесі формування і використання фінансових ресурсів держави.

Фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві при формування фінансових ресурсів держави є формалізованими нормами та неформальними правилами, яких необхідно дотримуватися у процесі встановлення податкової політики, сплати податків та забезпечення акумуляції неподаткових надходжень держави. Своєю чергою фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві при використанні фінансових ресурсів держави є формалізованими нормами та неформальними правилами, обов'язковість дотримання яких необхідна під час розподілу та використання державних.

Відповідно до дієвої нормативно-правової бази у сфері фіскальної політики та принципів оподаткування й формування видатків бюджету ми виділяємо такі формальні й неформальні імперативи формування і використання фінансових ресурсів держави, які передбачають зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві. (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Типологізація фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві

	Імперативи формування фінансових ресурсів держави	Імперативи використання фінансових ресурсів держави
Формальні	<ul style="list-style-type: none"> - прогресивна система оподаткування доходів фізичних осіб; - диференційовані ставки податків на споживання; - вищий, ніж оподаткування трудових доходів, рівень оподаткування спадщини; - підвищені ставки податку на елітне майно заможних громадян; - обмеження надприбутків від використання природних ресурсів держави за допомогою рентних платежів; - високий рівень податкового контролю та відповідальності. 	<ul style="list-style-type: none"> - державні гарантії мінімального соціального забезпечення для малозабезпечених верств населення; - забезпечення рівного доступу до основних суспільних послуг; - забезпечення належного рівня соціального захисту впродовж життєвого циклу людини; - розмежування видатків між ланками бюджетної системи на користь місцевих бюджетів; - державна підтримка започаткування та розвитку підприємницької діяльності; - зниження розривів у фінансуванні оплати праці державних службовців та посадових осіб державних підприємств; - оптимізація функціонального розподілу видатків бюджету; - мінімізація впливу суб'єктивних факторів на розподіл видатків бюджету; - високий рівень бюджетного контролю та відповідальності.
Неформальні	<ul style="list-style-type: none"> - мінімізація ухилення та уникнення сплати податків; - формування фіскальних традицій добровільної сплати податків; - формування та збереження високого рівня податкової культури. 	<ul style="list-style-type: none"> - мінімізація безпідставного претендування та отримання соціальних видатків; - недопущення корупції у розподілі та використанні видатків бюджету; - активна участь населення у громадському контролі за видатками бюджету; - прагнення до отримання трудових доходів, а не соціальних трансфертів.

Джерело: складено авторкою.

Наведені формальні імперативи формування фінансових ресурсів держави передбачають збільшення податкового навантаження на платників податків, які володіють високим рівнем доходу та мають великі майнові статки і зниження

податкового навантаження на платників з низькими рівнями доходу й незначною власністю. Реалізація такого підходу через нормативно-правову базу може зіткнутися із проблемою політичної волі законодавців, адже більшість наведених фіскальних імперативів негативно впливатиме на формування їхніх доходів. Тому необхідно всіляко стимулювати утвердження суспільної думки щодо необхідності таких кроків. Іншим ризиком формалізації імперативів формування фінансових ресурсів держави є ймовірне зростання ухилення та уникнення сплати податків й рівня тіньової економіки. Парадокс полягає в тому, що тіньова економіка є як причиною, так і наслідком зростання прірви між багатим та бідним населенням. Тому слід виважено й на науковій основі підходити до встановлення ставок й інших елементів податків під час законодавчого впровадження наведених фіскальних імперативів. З іншого боку, слід відмітити, що наведений перелік імперативів враховує ймовірну проблему мінімізації податкових зобов'язань платниками податків шляхом дії одного з них – забезпечення високого рівня податкового контролю та відповідальності.

В основі дії формальних імперативів використання фінансових ресурсів держави лежить підхід, за яким необхідно збільшити державні видатки, які покращуватимуть фінансове становище малозабезпечених верств населення безпосередньо або через опосередковані механізми. Забезпечення базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві, за умов низької зайнятості, інфляції та інших явищ, які супроводжують економічну кризу, потребує багато державних фінансових ресурсів, що спрямовуються на соціальні виплати. Такі видатки з позиції економічної ефективності є непродуктивними. Тому паралельно із фінансуванням соціальних програм необхідно здійснювати продуктивні видатки. Про це неодноразово пише Дж. Стігліц у праці: «Ціна нерівності» [169]. Вчений зазначає, що «такі видатки мають забезпечувати зростання мультиплікатора ВВП в результаті їх фінансування» [169, с. 353]. Разом із цим, він доводить страшену неадекватність американської системи страхування від безробіття і пропонує переходити до альтернативних державних програм «(податкову знижку на зароблений

прибуток, талони на пільгову купівлю продуктів і соціальне страхування)» [169, с. 407].

Однак виконання базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві, який пов'язаний з дотриманням державних гарантій мінімального соціального забезпечення для малозабезпечених верств населення є безумовною. Ми вважаємо, що дотримання державних гарантій фінансування кожного члена суспільства на рівні фактичного прожиткового мінімуму (у вигляді встановлення законодавчого прожиткового мінімуму на рівні фактичного, кореляції з ним мінімальної ЗП та фінансування державних соціальних трансфертів) є необхідністю завжди. Відступ від такого підходу спричинив масштабні втрати людського капіталу шляхом великої міграції населення з України ще до початку повномасштабної війни. Поряд із цим важливо не допустити пригнічення стимулів до праці внаслідок надмірно високих соціальних трансфертів. Саме тому такі трансферти потрібно спрямовувати на підтримку матеріального становища непрацездатного населення.

Більшість із неформальних імперативів базовані на високому рівні соціальної відповідальності громадян. А імператив недопущення корупції у розподілі та використанні видатків бюджету спрямований на виконання державними службовцями, які залучені до цього процесу.

Підводячи підсумки дослідження сутності та типологізації фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві відзначимо, що сформовані нами імперативи не є виключними. Їх перелік може змінюватися відповідно до соціально-економічного становища в суспільстві. Натомість вони є орієнтирами, які узагальнюють необхідні кроки держави, платників податків та громадян, що покликані знижувати нерівність за доходами та багатством в суспільстві.

Висновки до розділу 1

У процесі систематизації досліджень щодо теоретичних засад обґрунтування фіскальних імперативів зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства в суспільстві зроблено певні висновки та узагальнення:

1. Констатовано, що класичні постулати ліберальної ринкової економіки не дають відповіді на питання зниження економічної нерівності. Обґрунтовано, що економічна нерівність вимірюється розподілом доходів і багатства у суспільстві. На основі проведеного дослідження запропоновано ознаки категорії «дохід» та «багатство», висвітлено сутність, проведено порівняння та представлено визначення даних категорій з метою подальшого дослідження теоретичних домінант та прагматики їх розподілу. Акцентовано увагу на доцільності дослідження асиметій розподілу доходів та багатства населення, доходів суб'єктів господарювання й національного доходу і багатства.

2. Проаналізовано теоретичний базис застосування інструментарію фіскальної політики для зменшення соціально-економічної нерівності у суспільстві. Висвітлено класифікацію методів державного регулювання доходів населення та виокремлено інструменти фіскальної політики в структурі цих методів. Описано механізм фіскального регулювання доходів та багатства у суспільстві. Виведено класифікаційну ознаку видатків бюджету – спосіб впливу на добробут населення. Обґрунтовано, що застосування інструментів фіскальної політики позитивно впливає на зниження нерівності у доходах та багатстві в суспільстві, а найбільша регулююча роль серед таких інструментів належить податкам і державним видаткам.

3. У процесі дослідження визначено сутність поняття «фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві» у розрізі широкого та конкретизованого підходів. Виділено базовий фіскальний імператив зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві – забезпечення доходів населення не нижче фактичного прожиткового мінімуму. Досліджувані фіскальні імперативи типологізовано на формальні та неформальні імперативи

формування й використання фінансових ресурсів держави в контексті зниження нерівності доходів і багатства у суспільстві.

Основні результати дослідження опубліковано у працях [17; 18; 21; 22; 24; 25; 26].

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ВПЛИВУ ФІСКАЛЬНИХ ІНСТРУМЕНТІВ НА РОЗПОДІЛ ДОХОДІВ І БАГАТСТВА В УКРАЇНІ

2.1. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства

В площині міждержавного розподілу доходів та багатства постає необхідність дослідження впливу податкової системи держави на формування національного багатства. Зв'язок між категорією «національне багатство» та функціонуванням податкової системи очевидний. Податкова система держави, яка сприяє розвитку бізнесу, залученню трудових ресурсів та перешкоджає відтоку капіталу, забезпечує збереження та примноження національного багатства.

З позиції нашого дослідження, виділення наведених у першому розділі дисертації складових національного багатства спонукає до визначення впливу податкової системи на формування умов для сприятливого функціонування суб'єктів господарювання, збереження та розвитку в країні кадрового, наукового, культурного потенціалу населення й раціонального використання природних ресурсів.

Наявність проблеми міждержавного перерозподілу доходів та національного багатства і виникнення на цій основі конкуренції між окремими державами пов'язане з підвищенням мобільності факторів виробництва. Міжнародна мобільність капіталу та трудових ресурсів зростає з кожним роком. Ще більше цьому посприяло поширення пандемії COVID-19, внаслідок якої дедалі більше популяризується дистанційна зайнятість, а в окремих сферах (особливо ІТ-технології), навіть міждержавна.

В такій ситуації набуло поширення на практиці й стало предметом численних наукових досліджень явище податкової конкуренції. Так, у боротьбі

за збереження капіталу своїх резидентів та залучення капіталів нерезидентів і транснаціональних компаній почала відбуватися міжнародна податкова конкуренція. Найяскравішими її проявами стали зниження ставок податків і формування ліберальних умов податкового адміністрування, що зумовило появу юрисдикцій з низьким рівнем оподаткування.

Таким чином, участь держав у міжнародній податковій конкуренції нині неминуча, і чим кращі конкурентні позиції займатиме та чи інша держава, тим більшим рівнем національного багатства вона володітиме. У такому ракурсі дослідження на передній план виходить поняття податкової конкурентоспроможності держави або конкурентоспроможності її податкової системи. Адже здатність конкурувати на міжнародній арені за залучення капіталу та інших факторів виробництва залежить від особливостей побудови і функціонування податкової системи.

Для України окреслена проблематика податкової конкуренції на сучасному етапі є особливо актуальною. Це пов'язано із набуттям країною статусу члена на вступ до ЄС та економічними й демографічними наслідками російсько-української війни. Так, статус країни-кандидата на вступ до ЄС зумовлює необхідність приведення податкового законодавства до вимог співтовариства, що може послабити конкурентні позиції країни на світовому ринку. З іншого боку, наслідки військових дій на території України спричинили відтік як фінансового капіталу, так і населення, яке є носієм нематеріального національного багатства (кадрового, наукового, культурного та іншого потенціалів). Відповідно, нині гостро постає питання посилення конкурентоспроможності податкової системи України з позиції збереження та примноження національного багатства країни. Однак вирішенню цього наукового завдання має передувати оцінка теперішнього стану конкурентоспроможності податкової системи України.

Аналіз наукових досліджень окресленої царини [6; 30; 92; 115; 119; 130; 191; 198; 221; 229; 247; 251; 259] показує, що у більшості з них науковці, при оцінці конкурентоспроможності податкової системи України, приділяють увагу

індексам міжнародної конкурентоспроможності, складовою яких є оподаткування. Високо оцінюючи здобутки науковців, які висвітлені у згаданих працях, відзначаємо необхідність формування наукового підходу до оцінки конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства. Виходячи із сутності та складових національного багатства, оцінювання конкурентоспроможності податкової системи України доцільно здійснювати в трьох напрямках (рис. 2.1):



Рис. 2.1. Напрями оцінювання конкурентоспроможності податкової системи України.

Джерело: складено авторкою.

Конкурентоспроможність податкової системи з позиції формування матеріального національного багатства визначається сприятливістю податкового середовища для залучення капіталу. Для оцінювання конкурентоспроможності за даним напрямом пропонуємо використати набір показників (рис. 2.2).

Кожен із наведених показників характеризує певну сферу, яка впливає на конкурентоспроможність податкової системи, однак для деталізації їх доцільно об'єднати за такими ознаками:

- адміністративне навантаження на суб'єктів господарювання (кількість податкових платежів на рік; витрати часу на адміністрування податків);
- навантаження на фінансовий результат суб'єкта господарювання (максимальна ставка податку на прибуток; стандартна ставка ПДВ; рівень податкового навантаження);
- адміністративне навантаження на економіку зі сторони держави (коефіцієнт вартості збору податків; кількість балів у рейтингу фіскальних

свобод; частка державних витрат у ВВП).



Рис. 2.2. Показники оцінювання податкової конкурентоспроможності формування матеріального національного багатства.

Джерело: складено авторкою.

Такі показники, як кількість податкових платежів на рік та витрати часу на адміністрування податків, є складовими Індексу легкості ведення бізнесу (Ease of Doing Business Index), який розраховує група Світового банку. Індекс розраховують щороку, починаючи з 2003 р., і він включає 10 індикаторів, які складаються з окремих показників. Одним із індикаторів є «Сплата податків», який включає три показники: кількість податкових платежів на рік, витрати часу на адміністрування податків та загальна ставка податків і внесків (% від прибутку). Кожен із наведених показників становить третину питомої ваги індикатора «Сплата податків». На рис. 2.3 наведено динаміку місця України у світовому рейтингу Doing Business за індикатором «Сплата податків».

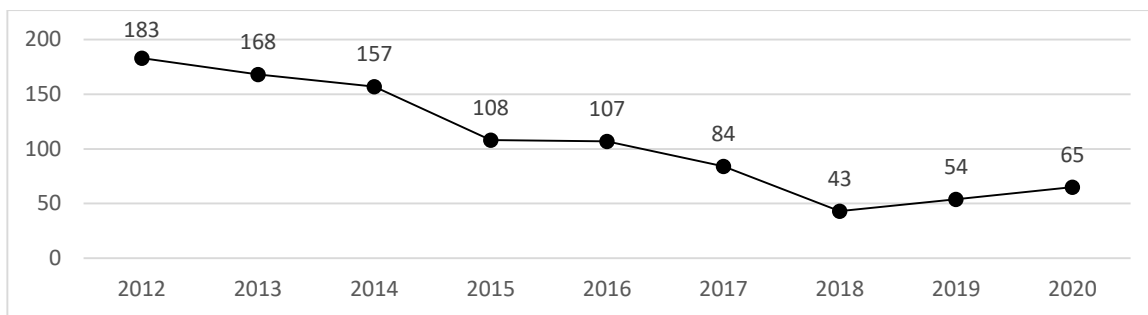


Рис. 2.3. Динаміка місця України у світовому рейтингу Doing Business за індикатором «Сплата податків» у 2012 – 2020 рр.

Джерело: складено авторкою за: [236].

З представленого рисунка видно, що Україна покращила позиції у рейтингу Doing Business за індикатором «Сплата податків», піднявшись зі 183 місця у 2012 р. до 43 місця у 2018 р. Однак у 2019 р. за аналізованим показником Україна опустилася на 54-те, а у 2020 р. на 65-те місце. Для розуміння описаної тенденції доцільно розглянути динаміку згаданих нами показників, які формують індикатор «Сплата податків» (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

Динаміка показників індикатора «Сплата податків» Індексу легкості ведення бізнесу в Україні у 2006 – 2020 рр.

Роки	Кількість балів	Виплати (кількість за рік)	Час (годин на рік)	Загальна ставка податків і внесків (% від прибутку)
2020	80,3	5	327,5	39,1
2019	79,4	5	327,5	41,7
2018	80,8	5	327,5	37,8
2017	74,3	5	355,5	52,3
2016	70,9	5	346	52,2
2015	70,6	5	346	52,7
2014	54,9	28	386	54,4
2013	49,1	28	488	55,4
2012	20,0	135	657	57,1
2011	20,9	135	657	55,5
2010	18,0	147	736	57,2
2009	18,0	147	860	57,2
2008	18,3	147	2085	56,6
2007	18,1	147	2085	57,0
2006	18,0	147	2085	57,3

Джерело: складено авторкою за [200].

Динаміка наведених показників у табл. 2.1 свідчить про їх незначні зміни у період з 2006 до 2010 рр. Так, Україна набирала лише 18 зі 100 можливих балів

за індикатором «Сплата податків», суб'єкти підприємницької діяльності здійснювали 147 виплат податків і зборів на рік, а загальна ставка податків і внесків знаходилась в межах 57% від прибутку. Лише за показником витрат часу на адміністрування податків спостерігались значні поступки у напрямку зменшення часу з 2085 годин на рік у 2006 – 2008 рр. до 736 годин на рік у 2010 р. Це відбулося завдяки поступовому впровадженню електронних сервісів контролюючими органами.

В частині інших показників суттєві зміни почали спостерігатись починаючи з 2011 р., тобто після впровадження Податкового кодексу України (ПКУ). Зокрема, кількість виплат на рік у 2011 р. зменшилась до 135, у 2013 р. – до 28, а починаючи з 2015 р. й дотепер їх кількість становить лише 5. Цього вдалося досягти за рахунок зменшення кількості податків та зборів і впровадження за багатьма платежами річного податкового періоду. Особливо значні зміни відбулися у 2015 р., коли кількість податків і зборів в Україні скоротилася з 22 до 11, і якраз у цьому році спостерігається зменшення кількості виплат на рік із 28 до 5. Зниження кількості виплат на рік та продовження впровадження електронних сервісів фіскальними органами дало змогу зменшити час на адміністрування податків з 736 годин на рік у 2010 р. до 327,5 годин на рік у 2020 р. Покращилась також ситуація щодо розміру загальної ставки податків і внесків, яка знизилась до 39,1% від прибутку у 2020 р. усі перелічені позитивні тенденції дали змогу Україні набрати у 2020 р. 80,3 бали зі 100 можливих у рейтингу Doing Business за індикатором «Сплата податків».

Визначення вибраних нами показників для оцінки конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство для окремо взятої держави не дасть бажаного наукового результату. Адже сама суть конкуренції і конкурентоспроможності полягає у порівнянні певного суб'єкта з іншими, бажано еталонними представниками певної сфери дослідження. На теперішньому етапі функціонування податкової системи України, коли наша держава впевнено крокує до членства в ЄС, вважаємо за доцільне оцінку її конкурентоспроможності здійснювати у

порівнянні з податковими системами країн ЄС.

Оскільки податкова конкурентоспроможність формування матеріального національного багатства передбачає формування сприятливого податкового середовища для залучення капіталу, насамперед доцільно розглянути значення максимальних ставок податку на прибуток підприємств. Для порівняння у табл. 2.2 наведено динаміку ставок податку на прибуток підприємств в країнах-членах ЄС.

Таблиця 2.2

Найвищі законодавчо встановлені ставки податку на прибуток підприємств в країнах-членах ЄС у 2009–2023 рр.

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Бельгія	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	29,6	29,6	25,0	25,0	25,0	25,0
Болгарія	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0
Чехія	20,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0
Данія	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	24,5	23,5	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0
Німеччина	29,4	29,5	29,6	29,6	29,6	29,7	29,8	29,8	29,9	29,9	29,9	29,9	29,9	29,8	29,9
Естонія	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Ірландія	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
Греція	35,0	24,0	20,0	20,0	26,0	26,0	29,0	29,0	29,0	29,0	28,0	24,0	24,0	22,0	22,0
Іспанія	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	28,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Франція	34,4	34,4	36,1	36,1	38,0	38,0	38,0	34,4	44,4	34,4	34,4	32,0	28,4	25,8	25,8
Хорватія	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0	18,0
Італія	31,4	31,4	31,4	31,3	31,3	31,3	31,3	31,3	27,8	27,8	27,8	27,8	27,8	27,8	27,8
Кіпр	10,0	10,0	10,0	10,0	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
Латвія	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Литва	20,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Люксембург	28,6	28,6	28,8	28,8	29,2	29,2	29,2	29,2	27,1	26,0	24,9	24,9	24,9	24,9	24,9
Угорщина	21,3	20,6	20,6	20,6	20,6	20,6	20,6	20,6	10,8	10,8	10,8	10,8	10,8	10,8	10,8
Мальта	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Нідерланди	25,5	25,5	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,8	25,8
Австрія	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	24,0
Польща	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0
Португалія	26,5	29,0	29,0	31,5	31,5	31,5	29,5	29,5	29,5	31,5	31,5	31,5	31,5	31,5	31,5
Румунія	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0
Словенія	21,0	20,0	20,0	18,0	17,0	17,0	17,0	17,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0
Словаччина	19,0	19,0	19,0	19,0	23,0	22,0	22,0	22,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0
Фінляндія	26,0	26,0	26,0	24,5	24,5	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Швеція	26,3	26,3	26,3	26,3	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0	21,4	21,4	20,6	20,6	20,6
Ісландія	15,0	18,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Норвегія	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	27,0	27,0	25,0	24,0	23,0	22,0	22,0	22,0	22,0	22,0
Великобританія ¹	28,0	28,0	26,0	24,0	23,0	21,0	20,0	20,0	19,0	19,0	19,0	19,0	-	-	-
ЄС-27	23,6	23,0	22,9	22,9	23,2	23,0	22,9	22,6	22,4	22,0	21,9	21,5	21,4	21,2	21,2
ЄС-28	23,7	23,2	23,0	22,9	23,2	22,9	22,8	22,5	22,2	21,9	21,8	21,4	-	-	-

¹ з 31.01.2020 перестала бути членом ЄС.

Джерело: складено авторкою за [249, с. 45; 197].

Загалом у ЄС-27 величина найвищих ставок податку на прибуток підприємств поступово знижувалася із 23,6% у 2009 р. до 22,9% у 2012 р. У 2013 р. аналізований показник підвищився до рівня 23,2%, а у подальшому щорічно знижувався до 21,2% у 2023 р. Тобто середнє значення аналізованого показника в країнах-членах ЄС на 3,2% вище, ніж в Україні. Однак моніторинг ставки в розрізі окремих країн свідчить про наявність й нижчих її рівнів. Так, у 2023 р. найвища ставка податку на прибуток підприємств у Болгарії становила 10%, в Ірландії та на Кіпрі – 12,5%, у Литві – 15%, в Угорщині – 10,8%, а в Румунії – 16%. Наявність нижчих, ніж в Україні, ставок податку, а особливо в країнах, з якими межує Україна (Угорщина, Румунія), створює передумови для відтоку капіталу в такі юрисдикції.

У табл. 2.3 наведено значення усіх запропонованих нами показників оцінювання податкової конкурентоспроможності формування матеріального національного багатства в Україні та країнах-членах ЄС станом на 2021 р.

Таблиця 2.3

Показники оцінювання конкурентоспроможності податкової системи в країнах-членах ЄС та Україні у 2021 р.

Країна	Кількість податкових платежів на рік (од./рік)	Витрати часу на адміністрування податків (год./рік)	Максимальна ставка податку на прибуток (%)	Стандартна ставка ПДВ (%)	Рівень податкового навантаження (% від ВВП)	Коефіцієнт вартості збору податків	Кількість балів у рейтингу фіскальної свободи	Частка державних витрат у ВВП (%)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Бельгія	11	136	25,0	21	43,6	1,17	50,3	59,21
Болгарія	14	441	10,0	20	30,6	1,25	96,2	38,78
Чехія	8	230	19,0	21	36,0	1,31	93,2	47,10
Данія	10	132	22,0	25	46,8	0,48	96,2	53,56
Німеччина	9	218	29,9	19	40,0	1,35	90,4	50,28
Естонія	8	50	20,0	20	34,0	0,40	93,3	44,83
Ірландія	9	82	12,5	23	20,1	0,85	89,0	27,37
Греція	8	193	24,0	24	38,9	-	67,6	59,80
Іспанія	9	143	25,0	21	36,8	0,67	29,7	52,43
Франція	9	139	28,4	20	45,6	1,11	39,1	61,44
Хорватія	12	206	18,0	25	37,0	0,80	75,2	54,96
Італія	14	238	27,8	22	42,7	1,05	49,0	57,00
Кіпр	16	120	12,5	19	34,6	1,16	71,2	47,36
Латвія	7	169	20,0	21	31,5	1,06	91,4	43,20
Литва	10	95	15,0	21	30,8	0,81	86,5	42,89
Люксембург	23	55	24,9	17	38,4	0,93	98,7	47,18

Продовження табл. 2.3

Угорщина	11	227	10,8	27	36,3	1,15	58,4	51,26
Мальта	8	139	35,0	18	29,7	0,95	86,2	45,93
Нідерланди	9	119	25,0	21	39,7	0,95	93,6	48,26
Австрія	12	131	25,0	20	42,1	0,67	71,7	57,06
Польща	7	334	19,0	23	35,7	1,60	78,3	48,41
Португалія	8	243	31,5	23	35,3	0,99	72,8	49,34
Румунія	14	163	16,0	19	26,3	1,21	42,8	38,8
Словенія	10	233	19,0	22	37,6	0,89	77,4	51,21
Словаччина	8	192	21,0	20	35,0	1,43	76,0	45,55
Фінляндія	8	90	20,0	24	42,1	0,75	83,2	57,04
Швеція	6	122	20,6	25	42,8	0,39	95,8	52,05
ЄС-27	10	172	21,4	21,5	40,2	0,98	76,0	49,34
Україна	5	328	18	20	33,0	1,12	73,6	33,80

Джерело: складено авторкою за [10; 196; 197; 202; 206; 232; 254].

За показником кількості податкових платежів на рік Україна займає лідируючу позицію на фоні країн-членів ЄС. Найменший рівень аналізованого показника в ЄС спостерігається у Швеції – 6, а середнє значення за країнами ЄС – 10, в Україні цей показник знаходиться на рівні 5. Натомість при такій ситуації за витратами часу на адміністрування податків Україна поступається більшості країнам ЄС. Показник 328 годин на рік, який спостерігається в Україні, перевищується тільки у Болгарії (441 година на рік) та Польщі (334 години на рік), середнє ж значення цього показника в ЄС становить 172 години на рік, що на 156 год менше, ніж в Україні. Це свідчить про високе адміністративне навантаження на платників податків в частині розрахунку, декларування та сплати податків.

Середній рівень стандартної ставки ПДВ у країнах-членах ЄС на 1,5% вищий, ніж в Україні. Лише 5 країн ЄС мають конкурентні переваги над Україною за цим показником: Німеччина, Кіпр та Румунія (ставка ПДВ 19%), Люксембург (ставка ПДВ 17%) і Мальта (ставка ПДВ 18%).

Подібна ситуація спостерігається й щодо рівня податкового навантаження, адже у більшості країн-членів ЄС його рівень вищий, ніж в Україні. Податкове навантаження нижче, ніж в Україні, спостерігається в Болгарії – 30,6%, Латвії – 31,5%, Литві – 30,8%, Мальті – 29,7% та Румунії – 26,3%. Середній рівень аналізованого показника в країнах ЄС становить 40,2%, що на 7,2% більше, ніж в Україні.

За коефіцієнтом вартості збору податків Україна, зі значенням 1,12, поступається багатьом країнам ЄС, хоча його наведене значення в Україні лише на 0,14 перевищує середній показник по ЄС-27. Дещо нижчим, ніж середнє значення за країнами ЄС, в Україні спостерігається показник кількості балів у рейтингу фіскальної свободи. Якщо середньоєвропейський рівень цього показника становить 76,0 балів, то в Україні його значення рівне 73,6 балів.

Частка державних витрат у ВВП в Україні у 2021 р. становила 33,8%, що значно нижче, ніж середній рівень цього показника у ЄС-27 (49,34%) та більшості членів Євросоюзу. Лише в Ірландії відношення державних витрат до ВВП менше, ніж в Україні, і становило 27,37%. З одного боку це свідчить про низьке фіскальне навантаження на економіку, а з іншого вказує на низький рівень неподаткових джерел фінансування видатків бюджету. Так, у більшості країн-членів ЄС різниця між рівнем податкового навантаження та часткою видатків бюджету у ВВП становить більше, ніж 10%, в Україні ж різниця знаходиться в межах 1%.

Отже, аналіз наведених показників показує, що в Україні п'ять із них мають краще значення, ніж середній рівень за ЄС-27, а три – гірше. Тобто загалом, на фоні країн-членів ЄС за аналізованими показниками Україна займає непогану позицію.

Володіючи масивом показників, наведених у табл. 2.3, можна розрахувати інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство. Для цього кожному показникові насамперед необхідно надати ваговий коефіцієнт. Зазвичай це робиться на основі експертних оцінок. Однак, насамперед, велика кількість показників нівелює вагу кожного з них в інтегральному індексі. Разом із цим, аналіз окремих міжнародних рейтингів та індексів міжнародної податкової конкурентоспроможності свідчить про надання окремим показникам рівної ваги. Це притаманно трьом, аналізованим нами, показникам індикатора «Сплата податків» Індексу легкості ведення бізнесу [236], а також усім змінним та підкатегоріям Міжнародного індексу податкової конкурентоспроможності [218], який розраховує Tax

Foundation для країн ОЕСР. Тому усім із наведених восьми показників у табл. 2.3 надаватимемо рівну вагу – 12,5%.

Зважаючи на те, що аналізовані показники представлені в різних величинах виміру, для формування інтегрального показника податкової конкурентоспроможності їх потрібно нормувати. Для цього скористаємось методом, який передбачає врахування так званих порогових значень показників ($x_{\text{пор}}$), які є припустимими рівнями змін показників без істотного впливу на процес, що вони характеризують. При нормуванні необхідно враховувати показники-стимулятори (їх збільшення передбачає зростання значення інтегрального індексу) та дестимулятори (їх збільшення передбачає зниження значення інтегрального індексу). За вибраним методом нормування показників-стимуляторів здійснюють за формулою

$$\bar{x}_i = \frac{x_i}{x_{\text{пор}}}, \quad (2.1)$$

а дестимуляторів – за формулою

$$\bar{x}_i = \frac{x_{\text{пор}}}{x_i}, \quad (2.2)$$

де, \bar{x}_i – нормоване значення показника;

x_i – фактичне значення показника;

$x_{\text{пор}}$ – порогове значення показника.

Показники, наведені у колонках 2-7 та 9 табл. 2.3, є дестимуляторами, а у колонці 8 – стимулятором. За порогові значення (тобто величини вище або нижче яких показники не мають набувати значення) окремих показників приймаємо їх середні значення по ЄС-27. Отримавши нормовані величини усіх показників, інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство розраховуємо за формулою

$$I_k = \frac{\sum_{i=1}^n \bar{x}_i}{n}, \quad (2.3)$$

де, I_k – інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство;

n – кількість показників.

Зважаючи на однаковий ваговий коефіцієнт кожного показника, який

враховується при розрахунку індексу, останній є середнім арифметичним значенням нормованих показників. Результати розрахунку інтегрального індексу конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство для кожної із країн-членів ЄС та України представлено на рис. 2.4.

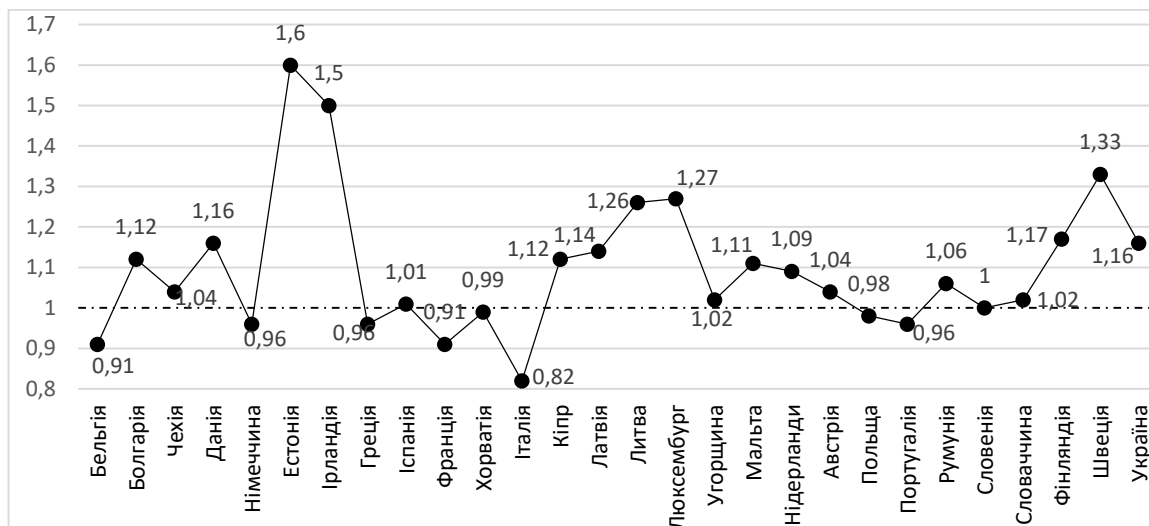


Рис. 2.4. Інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство для країн-членів ЄС та України станом на 2021 р.

Джерело: розраховано авторкою.

Застосування вибраного методу нормування передбачає набуття індексом значень менших та більших одиниці. Індекс на рівні одиниці є його середнім значенням за країнами ЄС-27, тобто базовим. Чим нижче значення набуває розрахований індекс, тим нижчою є конкурентоспроможність податкової системи формувати матеріальне національне багатство і навпаки.

Для семи країн-членів ЄС значення розрахованого індексу знаходиться в межах нижчих за одиницю (Бельгія, Німеччина, Греція, Франція, Хорватія, Італія та Португалія). Найнижче значення індексу спостерігається в Італії – 0,82, а найвище в Естонії – 1,6. Такі результати корелюються із ранжуванням країн відповідно до Міжнародного індексу податкової конкурентоспроможності у 2021 р., за яким Естонія займає перше місце, а Італія останнє, що підтверджує правильність наших розрахунків.

Для України розрахований індекс набув значення 1,16, що є вищим від базового показника. Такий результат досягнутий за рахунок нижчих, ніж

середньоєвропейські, ставки податку на прибуток підприємств, ПДВ, рівня податкового навантаження тощо. Однак необхідно зауважити, що зниження ставок податків не завжди веде до підвищення конкурентоспроможності податкової системи. І. Луніна, О. Білоусова та Н. Фролова вважають, що «податкові реформи в частині зниження ставок податку на прибуток і внесків на соціальне страхування в Україні не забезпечують результатів підвищення конкурентоспроможності національної економіки» [92, с. 49]. Ми поділяємо таку думку, пояснюючи це негативним впливом інших соціально-економічних чинників на діяльність суб'єктів господарювання. До таких чинників відносимо високий рівень корупції, низьку ефективність функціонування судової системи, незабезпеченість прав власності, воєнні дії тощо.

Конкурентоспроможність податкової системи з позиції формування нематеріального національного багатства визначається сприятливістю податкового середовища для залучення кваліфікованих трудових ресурсів, наукових кадрів, представників культури та мистецтва. Оцінювання конкурентоспроможності за цим напрямом передбачає врахування таких чинників (рис. 2.5):

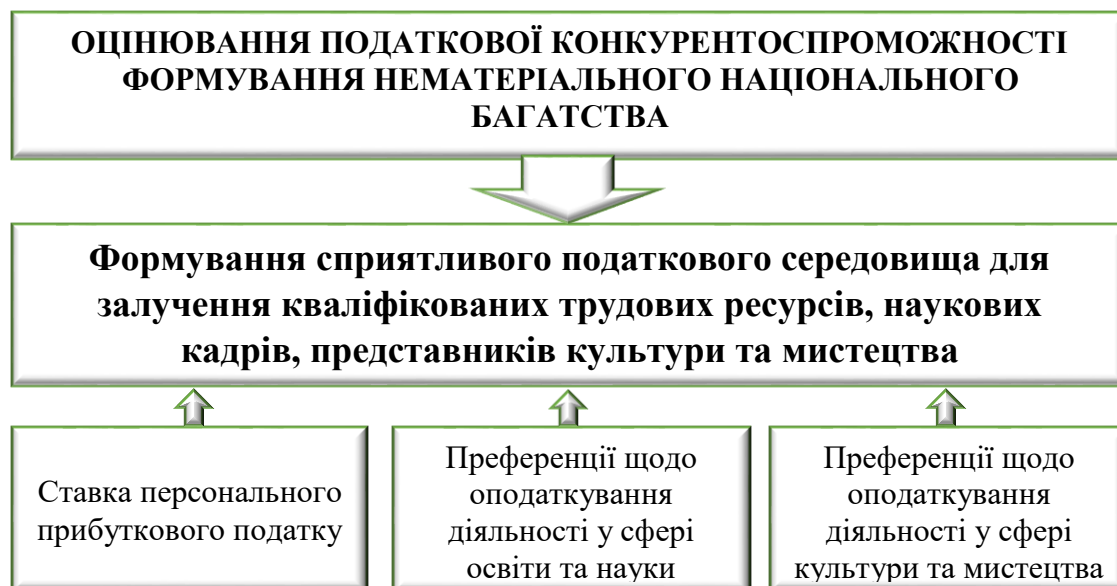


Рис. 2.5. Чинники оцінювання податкової конкурентоспроможності формування нематеріального національного багатства.

Джерело: складено авторкою.

Основним носієм та генератором нематеріального національного багатства є людина з її здатністю до праці, здібностями, талантами. Відповідно на світовому ринку спостерігається конкуренція й за залучення до країни людського капіталу. З позиції конкурентоспроможності податкової системи у цій сфері найбільший вплив чинить рівень оподаткування доходів фізичних осіб. У табл. 2.4 наведено динаміку найвищих законодавчо встановлених ставок персонального прибуткового податку в країнах-членах ЄС у 2007–2021 рр.

Таблиця 2.4

Найвищі законодавчо встановлені ставки персонального прибуткового податку в країнах-членах ЄС у 2009–2023 рр.

Країна	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Бельгія	53,7	53,7	53,7	53,7	53,8	53,8	53,7	53,2	53,2	53,2	53,1	53,1	53,1	53,0	53,0
Болгарія	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0
Чехія	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	23,0	23,0	23,0
Данія	62,1	55,4	55,4	55,4	55,6	55,6	55,8	55,8	55,8	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9
Німеччина	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	45,0
Естонія	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Ірландія	46,0	47,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	40,0	40,0	40,0	40,0
Греція	40,0	49,0	49,0	49,0	46,0	46,0	48,0	48,0	55,0	55,0	55,0	54,0	54,0	54,0	44,0
Іспанія	43,0	43,0	45,0	52,0	52,0	52,0	45,0	45,0	43,5	43,5	43,5	43,5	45,5	45,0	45,0
Франція	45,4	45,4	46,6	50,3	50,3	50,3	50,2	50,2	50,2	51,5	51,5	51,5	51,5	51,5	51,5
Хорватія	56,1	50,2	47,2	47,2	47,2	47,2	47,2	47,2	42,5	42,5	42,5	42,5	35,4	35,4	30,0
Італія	44,9	45,2	47,3	47,3	47,3	47,8	48,8	48,8	47,2	47,2	47,2	47,2	47,2	47,1	43,0
Кіпр	30,0	30,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Латвія	23,0	26,0	25,0	25,0	24,0	24,0	23,0	23,0	23,0	31,4	31,4	31,4	31,0	31,0	31,0
Литва	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	27,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Люксембург	39,0	39,0	42,1	41,3	43,6	43,6	43,6	43,6	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8
Угорщина	40,0	40,6	20,3	20,3	16,0	16,0	16,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Мальта	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Нідерланди	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	51,8	49,5	49,5	49,5	49,5
Австрія	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Польща	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Португалія	42,0	45,9	50,0	49,0	56,5	56,5	56,5	56,5	56,2	53,0	53,0	53,0	53,0	53,0	48,0
Румунія	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0
Словенія	41,0	41,0	41,0	41,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	45,0	50,0
Словаччина	19,0	19,0	19,0	19,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Фінляндія	49,1	49,0	49,2	49,0	51,1	51,5	51,6	51,6	51,4	51,1	51,1	51,1	51,3	51,3	51,4
Швеція	56,5	56,6	56,6	56,6	56,7	56,9	57,0	57,1	57,1	57,1	57,2	52,3	52,3	52,2	52,2
Ісландія	45,2	46,1	46,2	46,2	46,2	46,2	46,2	46,3	46,3	46,3	46,2	46,2	46,2	46,3	46,3
Норвегія	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	39,0	39,0	38,7	38,5	38,4	38,2	38,2	38,2	39,4	39,5
Великобританія ¹	40,0	50,0	50,0	50,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	-	-	-
ЄС-27	37,9	38,1	37,9	38,2	38,9	39,0	38,8	38,7	38,8	38,8	39,2	38,8	38,9	38,7	37,9
ЄС-28	38,0	38,5	38,4	38,7	39,2	39,2	39,0	38,9	39,0	39,0	39,4	39,0	-	-	-

¹ з 31.01.2020 перестала бути членом ЄС.

Аналіз динаміки ставок персонального прибуткового податку свідчить про неоднозначну тенденцію щодо їх зміни за досліджуваний період. Зокрема, у 16 країнах-членах ставка знизилась або залишилась без змін, а в 11 – підвищилась. Середній рівень аналізованих ставок по ЄС-27 за період з 2009 до 2023 р. коливався від 37,9% (у 2009, 2011 та 2023 рр.) до 39,2% (у 2019 р.).

В Україні застосовується пропорційна ставка податку на доходи фізичних осіб на рівні 18%. Порівняння її розміру із європейськими ставками цього податку показує, що лише у трьох країнах ставка нижча ніж в Україні: Болгарії – 10%, Угорщині – 15% та Румунії – 10%. Як і у випадку податку на прибуток підприємств, по персональному прибутковому податку ставки нижчі, ніж в Україні, у найближчих країн-сусідів. Вищий рівень ставок аналізованого податку у більшості європейських країн у порівнянні з Україною спостерігається через застосування в багатьох країнах-членах ЄС прогресивної системи оподаткування доходів громадян, і у табл. 2.4 наведено найвищі ставки прогресивних шкал оподаткування.

Виходячи з порівняльного аналізу ставок персонального прибуткового податку, можна стверджувати про наявність конкурентних переваг податкової системи України щодо більшості країн-членів ЄС за цим показником. Однак необхідно відмітити, що податкове навантаження на працю не є головним чинником мобільності робочої сили. На першому місці такими чинниками є безпека, умови життя, рівень оплати праці, соціальний захист тощо. Враховуючи такі чинники, Україна на теперішньому етапі, на жаль, не може конкурувати з більшістю країн світу.

Важливими чинниками, які посилюють конкурентоспроможність податкової системи формувати нематеріальне національне багатство, є преференції щодо оподаткування діяльності у сфері освіти та науки й культури і мистецтва. Моніторинг ПКУ щодо наявності такого виду преференцій показав, що слово «освіта» (у різних відмінках) зустрічається в ПКУ 43 рази, і в 11 підпунктах (165.1.21; 165.1.54; 165.1.62; 166.3.3; 196.1.8; 197.1.2; 197.1.7; 197.1.32; 197.1.33; 266.2.2; 282.1.4) воно стосується податкових преференцій.

Разом із цим, слово «наука» (у різних відмінках) згадане в ПКУ 51 раз, і в 10 пунктах (165.1.62; 170.7.4; 197.1.2; 197.1.22; 197.1.23; 197.1.25; 197.1.32; 197.1.33; 255.4.5; 282.1.4) з метою надання певного виду преференцій. Такі преференції стосуються податку на доходи фізичних осіб, ПДВ та майнових податків.

Слова «культура» та «мистецтво» вживаються у ПКУ 87 та 21 раз відповідно, однак вісім пунктів і підпунктів (164.2.17; 165.1.1; 165.1.42; 193.1; 197.1.2; 197.1.7; 197.1.31; 282.1.4) та окремо одна стаття (210) стосуються надання податкових преференцій. Такі преференції знову ж таки стосуються податку на доходи фізичних осіб, ПДВ та податку на майно.

Згадані вище та інші, наявні у ПКУ, преференції щодо оподаткування освіти та науки й культури і мистецтва покликані сприяти розвитку цих галузей, однак статистика свідчить про зворотні тенденції. Так, за даними Державної служби статистики України (ДССУ), у 2010 р. кількість закладів професійно-технічної освіти в Україні становила 976 од., а у 2021 р. їх кількість зменшилась до 694 од. Кількість учнів у таких закладах теж зменшилась із 433,5 тис. осіб у 2010 р. до 250,3 тис. осіб у 2021 р. Кількість закладів вищої освіти з 2010 р. по 2020 р. зменшилась із 861 до 619, а студентів, відповідно, з 2599,4 тис. осіб до 1439,7 тис. осіб. Кількість працівників, задіяних у виконанні наукових досліджень і розробок, теж зменшилась більше ніж у двічі протягом 2010 – 2020 рр. з 182484 осіб до 78860 осіб. Статистика культури ДССУ з 2017 р. взагалі перестала оновлюватись, проте останні наявні дані теж свідчать про негативні тенденції у цій сфері. Так, кількість театрів в Україні у 2010 р. становила 140 од., а у 2017 знизилась до 113 од., кількість концертних організацій за цей період знизилась із 83 од. до 76 од.

Представлені негативні тенденції у сферах освіти і науки та культури й мистецтва свідчать про зниження рівня нематеріального національного багатства в Україні. Значний вплив на це зробила державна регуляторна політика, оскільки більшість закладів досліджуваних сфер є державними, і скорочення їх фінансування призвело до таких наслідків. Однак нині велика частина

фінансування закладів освіти, науки й культури здійснюється на комерційній основі, що в багатьох випадках передбачає їх оподаткування на рівні із будь-якими суб'єктами господарювання. Тому для зниження негативних тенденцій щодо втрати нематеріального національного багатства України та з метою його примноження важливо зберегти й розширити податкові преференції для закладів освіти, науки і культури.

Ще одним важливим аспектом дослідження конкурентоспроможності податкової системи формувати національне багатство є оцінка її здатності сприяти раціональному використанню природних ресурсів, зниженню рівня використання викопних джерел енергії та збільшенню частки відновлюваних. На рис. 2.6 представлено показники, за якими доцільно провести таку оцінку.

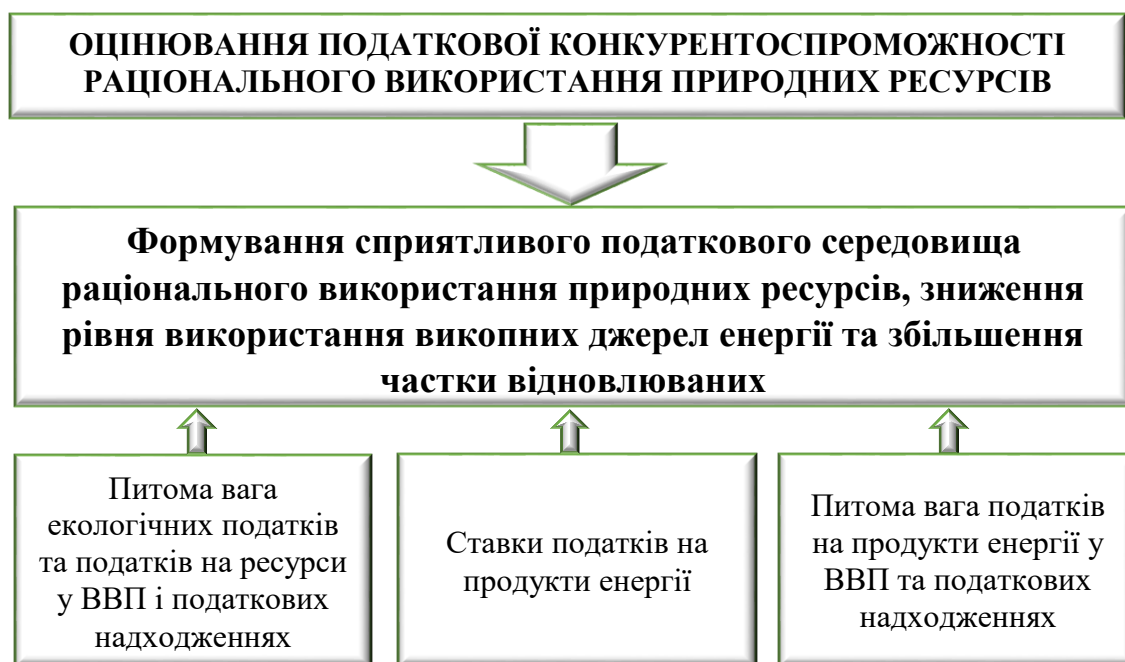


Рис. 2.6. Показники оцінювання податкової конкурентоспроможності раціонального використання природних ресурсів.

Джерело: складено авторкою.

Якщо при оцінюванні конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство більшість досліджуваних нами показників були дестимуляторами, тобто їх зменшення свідчило про підвищення конкурентоспроможності, то при оцінюванні конкурентоспроможності податкової системи раціонально використовувати природні ресурси

запропоновані нами показники є стимуляторами. Тобто чим більшим буде фіскальне навантаження на користувачів природними ресурсами у вигляді екологічних податків та плати за ресурси, тим меншими будуть обсяги видобутку ресурсів, більшою мірою впроваджуватимуться новітні технології переробки ресурсів і збільшуватиметься частка на ринку відновлюваних джерел енергії. Непрямі податки на продукти енергії включаються до їх ціни і тим самим підвищують її та зменшують попит на енергопродукти, а це, своєю чергою, веде до зменшення їх пропозиції та видобутку.

У табл. 2.5 представлено основні показники, які доцільно застосувати при оцінюванні конкурентоспроможності податкової системи сприяти раціональному використанню природних ресурсів, в країнах-членах ЄС та Україні у 2021 р.

Таблиця 2.5

Показники оцінки конкурентоспроможності податкової системи з позиції раціонального використання природних ресурсів в країнах-членах ЄС та Україні у 2021 р.

Країна	Питома вага екологічних податків у ВВП (%)	Питома вага екологічних податків у податкових надходженнях (%)	Ставка АП на продукти енергії			Питома вага АП на продукти енергії у ВВП (%)	Питома вага АП на продукти енергії у податкових надходженнях (%)
			Бензин неетилований	Дизельне паливо	Скrapлений газ		
1	2	3	4	5	6	7	8
Бельгія	2,5	5,7	600,16	600,16	0	1,8	4,1
Болгарія	2,8	9,1	363,02	330,3	173,84	2,5	8,0
Чехія	1,8	5,1	477	369,64	146,11	1,7	4,8
Данія	2,9	6,0	638,4	434,55	542,19	1,6	3,2
Німеччина	1,8	4,4	654,5	470,4	317,53	1,5	3,7
Естонія	2,3	6,8	563	372	193	2,1	6,3
Ірландія	1,2	5,5	619,36	515,38	217,62	0,8	3,6
Греція	3,9	10,0	700	410	430	3,1	7,8
Іспанія	1,8	4,6	503,92	379	57,47	1,4	3,8
Франція	2,2	4,8	682,9	594	207,1	1,8	4,0
Хорватія	3,1	8,7	510,38	404,6	13,22	2,4	6,8
Італія	3,0	6,9	728,4	617,4	267,77	2,4	5,5
Кіпр	2,3	6,5	429	400	125	1,8	5,1
Латвія	2,7	9,0	509	414	285	2,2	7,3
Литва	1,9	5,8	466	372	304,1	1,6	5,1
Люксембург	1,4	3,8	516,31	404,42	161,63	1,3	3,5
Угорщина	2,0	5,9	344,95	317,4	266,19	1,5	4,5
Мальта	1,9	6,5	549,38	413,1	38,94	1,0	3,4

Продовження табл. 2.5

Нідерланди	3,1	7,8	813,14	521,68	355,23	1,8	4,4
Австрія	2,2	5,0	482	397	261	1,3	3,0
Польща	2,9	7,8	373,68	330,15	187,44	2,6	7,1
Португалія	2,3	6,6	667,98	513,35	325,99	1,8	5,1
Румунія	2,0	7,4	374,87	343,57	134,54	1,8	6,8
Словенія	2,8	7,3	445,49	463,94	200,57	2,3	6,0
Словаччина	2,4	6,7	514	368	182	2,2	6,1
Фінляндія	2,5	5,8	724	513	314,9	1,8	4,2
Швеція	1,9	4,4	642,8	452,06	345,63	1,4	3,3
ЄС-27	2,2	5,5	551,62	434,11	224,22	1,8	4,3
Україна	1,7	6,6	213,5	213,5	52	1,3	5,1

Джерело: складено авторкою за [28; 67; 197; 204].

Питома вага екологічних податків у ВВП в країнах Євросоюзу коливається в межах 1,2% – 3,9% ВВП при середньому значенні за ЄС-27 – 2,2%. Частка таких податків у податкових надходженнях знаходиться в діапазоні 3,8% – 10,0%, із середнім значенням по ЄС-27 – 5,5%. У структурі екологічних податків, яку ми розглянули, відповідно до методики Єврокомісії включено податки на природні ресурси. Тому для порівняння даних по Україні, ми включаємо до аналізованого показника екологічний податок та рентну плату. З урахуванням цього в Україні досліджувані показники знаходяться в діапазоні європейських, адже питома вага екологічного податку та рентної плати у ВВП в Україні становить 1,7%, а у податкових надходженнях 6,6%. Такі показники основним чином формуються за рахунок рентної плати та плата за використання інших природних ресурсів, які надходять до зведеного бюджету України (ЗБУ). За мінусом цієї складової питома вага екологічних податків у ВВП та податкових надходженнях в Україні становить 0,1% та 0,4%, відповідно, що значно нижче середньоєвропейських значень. Така ситуація спостерігається при значно нижчому рівню ставок екологічних податків в Україні відносно країн ЄС. Так, ставка одного із найважливіших екологічних податків – вуглецевого – в Україні у 2021 р. становила 0,25 євро за тонну, при середньому рівні за ЄС-27 близько 60 євро за тонну [113].

Подібну ситуацію спостерігаємо при дослідженні питомої ваги АП на продукти енергії у ВВП та податкових надходженнях. Так, ці показники в Україні не сильно відрізняються від середнього значення по ЄС-27. Однак це

спостерігається при значно нижчих рівнях ставок податків на основні види моторного палива. Зокрема, ставка АП на неетилований бензин в Україні в 2,6 рази нижча ніж її середньоєвропейське значення, ставка АП на дизельне паливо нижча у 2 рази, а на скраплений газ – у 4,3 рази.

Таким чином, ми доходимо висновку, що податкова система України володіє низьким рівнем конкурентоспроможності раціонального використання природних ресурсів. Це пов'язано з тим, що розвиток України нині не відповідає парадигмі сталого, адже в ньому домінують економічні чинники, а соціальні та екологічні знаходяться на другому плані. Тобто з позиції використання природних ресурсів Україна намагається зберегти адекватну цінову політику відносно доходів населення на продукти енергії, лісові ресурси, воду та інші товари, які виготовляються з викопних природних ресурсів. З іншого боку, підняття екологічних податків є непопулярним кроком для будь-якої влади, адже тягне за собою підвищення податкового навантаження. Виходом із цієї ситуації може стати необхідність адаптації податків на продукти енергії, екологічних податків та ресурсних платежів до стандартів ЄС у процесі євроінтеграції.

2.2. Аналіз застосування фіскального інструментарію зменшення асиметрій доходів і багатства населення

Ключовою проблемою соціально-економічного розвитку в Україні є низький рівень життя населення. Економічні, політичні, інституційні та інші трансформації, які відбувалися в країні з моменту здобуття незалежності, призвели до формування в суспільстві соціальної нерівності, бідності, безробіття тощо. Ці явища почали системно домінувати в Україні з початку 1990-их років, коли відбувся перехід до ринкових умов господарювання, який супроводжувався безконтрольною приватизацією та стихійним поділом власності. У подальшому ці явища були підсилені криміналізацією та корупцією у владі, що не сприяло

вирішенню окреслених проблем.

Наведені тенденції підтверджують дані міжнародних організацій та внутрішні статистичні показники. Так, одним із індикаторів рівня життя населення є індекс людського розвитку (Human Development Index), який щорічно публікує ООН. У 2021 р. для України значення цього показника становило 0,773, що дало змогу зайняти 77 місце у світі. Починаючи з 1990 р., нашій країні вдалося покращити аналізований показник лише на 0,19 [210]. Однією із основних причин такого становища є висока нерівність за тривалістю життя, освітою, доходами тощо. Так, індекс людського розвитку скоригований на нерівність в Україні становить 0,726, а загальний коефіцієнт людської нерівності – 6 [210].

Негативний стан окресленої царини підтверджують і дані української статистики. У табл. 2.6 наведено окремі показники диференціації життєвого рівня населення в Україні.

Таблиця 2.6

Показники середньодушових еквівалентних загальних доходів населення в Україні у 2012 – 2021 рр.

	2012	2013	2014 ¹	2015 ¹	2016 ¹	2017 ¹	2018 ¹	2019 ¹	2020 ¹	2021 ¹
Чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими законодавчо встановленого прожиткового мінімуму:										
млн. осіб	3,8	3,5	3,2	2,5	1,5	0,9	0,5	0,4	0,6	н/д
у відсотках до загальної чисельності населення	9,0	8,3	8,6	6,4	3,8	2,4	1,3	1,1	1,6	н/д
Чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму:										
млн. осіб	-	-	6,3	20,2	19,8	13,5	10,6	8,9	8,8	н/д
у відсотках до загальної чисельності населення	-	-	16,7	51,9	51,1	34,9	27,6	23,1	23,2	26,3 ²

Примітки: ¹ Без урахування частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

² % населення, яке отримало доходи нижче 5000 грн. (при фактичному прожитковому мінімумі 5574 грн. у 2021 р.).

Джерело: складено авторкою за [46; 155].

Згідно з даними ДССУ, чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими законодавчо

встановленого прожиткового мінімуму, скоротилася з 9,0% у 2012 р. до 1,6% у 2020 р. Однак при тенденції скорочення цього показника чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму, зросла з 16,7% у 2014 до 51,1% у 2016 р. Фактичний розмір прожиткового мінімуму розраховується на основі середніх цін на споживчі товари і послуги та тарифів на житлово-комунальні послуги за повідомленням центральних органів виконавчої влади [172] і, згідно із статтею 5 ЗУ «Про прожитковий мінімум», застосовується для спостереження за динамікою рівня життя в Україні [145]. У 2017 р. цей показник знизився до 34,9%, і його спадаюча тенденція збереглася до 2020 р., у якому чисельність населення із середньодушовими еквівалентними загальними доходами у місяць, нижчими фактичного прожиткового мінімуму, становила 23,2%. Однак, за даними ДССУ можна стверджувати, що аналізований показник у 2021 р. зріс, адже частка населення, яка отримала доходи нижче 5000 грн., становила 26,3%, при значенні фактичного прожиткового мінімуму 5574 грн.

Таким чином, можна стверджувати, що в Україні базовий фіскальний імператив зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві у 2015 – 2016 рр. порушувався для більше половини населення країни. Наведений аналіз показників за критеріями оцінки бідності, прийнятими в Україні, свідчить про велику кількість населення, яке проживає за її межею.

Оцінка бідності за міжнародними критеріями показує ще гірше її становище в Україні. Так, відповідно до методики ООН, міжнародний показник бідності оцінюється в 5,5 дол. США на день або нижче 150 дол. США в місяць. З даних табл. 2.7 можна розрахувати відсоток населення України, який отримує такі доходи.

Відповідно до курсу долара на кінець 2021 р. доходи у розрахунку 5,5 дол. США на день приблизно еквівалентні 5000 грн. на місяць. У 2021 р. 26,3% населення отримували доходи нижче цього рівня. Таким чином, ми доходимо висновку, що за критерієм бідності ООН в Україні у 2021 р. близько 26% населення перебували за межею бідності. У 2022 р. ситуація була ще гіршою,

адже курс долара на кінець року зріс до 40 грн. за 1 дол. США, тому при такому ж розподілі населення за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів за межею бідності опинилося близько 70% населення.

Таблиця 2.7

Розподіл населення за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів

Розподіл населення (%) за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів у місяць, грн	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
до 3000,0	74,2	55,0	37,9	15,4	10,0	7,7	6,1
3000,1–4000,0 ²	25,8	45,0	23,7	22,8	16,3	13,5	8,0
4000,1–5000,0 ³	16,4	26,9	19,7	22,6	12,2
5000,1–6000,0 ⁴	22,0	34,9	17,4	19,0	17,2
6000,1–7000,0	8,7	6,0	15,7
7000,1–8000,0	5,4	11,0	13,3
8000,1–9000,0	7,4	6,1	5,2
9000,1–10000,0	4,1	3,3	6,6
10000,1–11000,0	4,8	2,3	3,2
11000,1–12000,0	2,3	0,8	4,9
понад 12000,0	3,9	7,7	7,6

Джерело: [155].

Важливими показниками, які характеризують нерівність населення за доходами, є співвідношення загальних доходів найбільш та найменш забезпечених 10% населення (децильний коефіцієнт фондів) та співвідношення загальних доходів найбільш та найменш забезпечених 20% населення (квінтільний коефіцієнт фондів) (рис. 2.7).

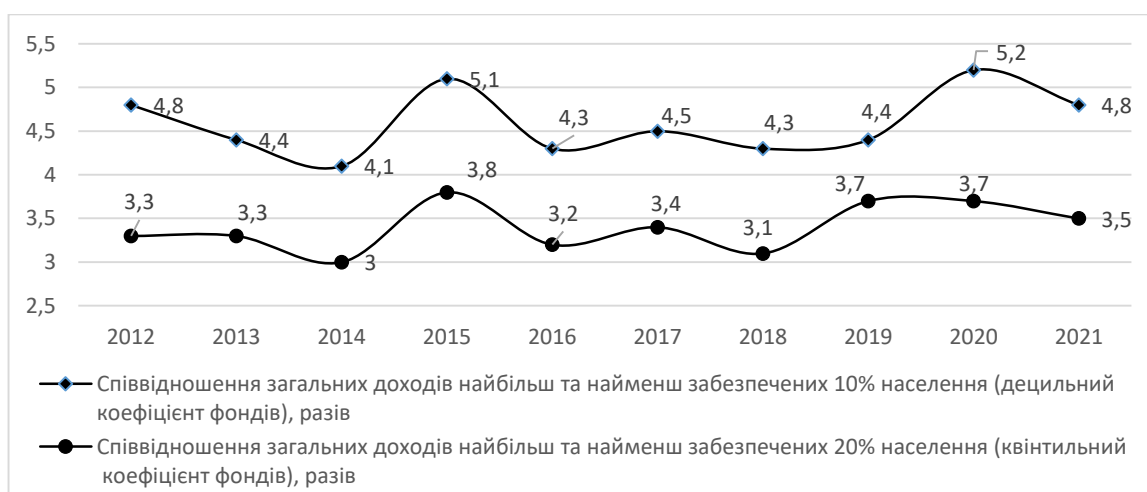


Рис. 2.7. Динаміка децильного та квінтільного коефіцієнта фондів в Україні у 2012 – 2021 рр.

Джерело: складено авторкою за [50].

Динаміка децильного коефіцієнта фондів в Україні свідчить про те, що у 2021 р. доходи 10% найменш забезпеченого населення в Україні були у 4,8 рази менші, ніж доходи 10% найбільш забезпеченого населення. Необхідно відзначити, що у 2012 р. цей показник знаходився на такому самому рівні, однак протягом аналізованого періоду він часто змінювався. Пікові значення децильного коефіцієнта фондів спостерігалися у 2015 – 2020 рр. (5,1 та 5,2 відповідно). Натомість найменше його значення припало на 2014 р. – 4,1%.

Подібні тенденції описує й квінтільний коефіцієнт фондів, який у 2012 р. становив 3,3 й збільшився у 2021 р. до 3,5. Найбільше ж його значення було у 2015 р. 3,8, а найменше у 2014 – 3. Аналіз наведених коефіцієнтів свідчить про відсутність поступу у частині зниження нерівності за доходами населення України за останніх 10 років.

Класичним показником, який характеризує нерівність доходів в країні, є коефіцієнт концентрації доходів населення або індекс Джині. Економічна інтерпретація цього показника показує, що абсолютна рівність буде спостерігатися при наближенні індексу до 0, а нерівність до 1. Динаміка індексу Джині в Україні наведена на рис. 2.8.

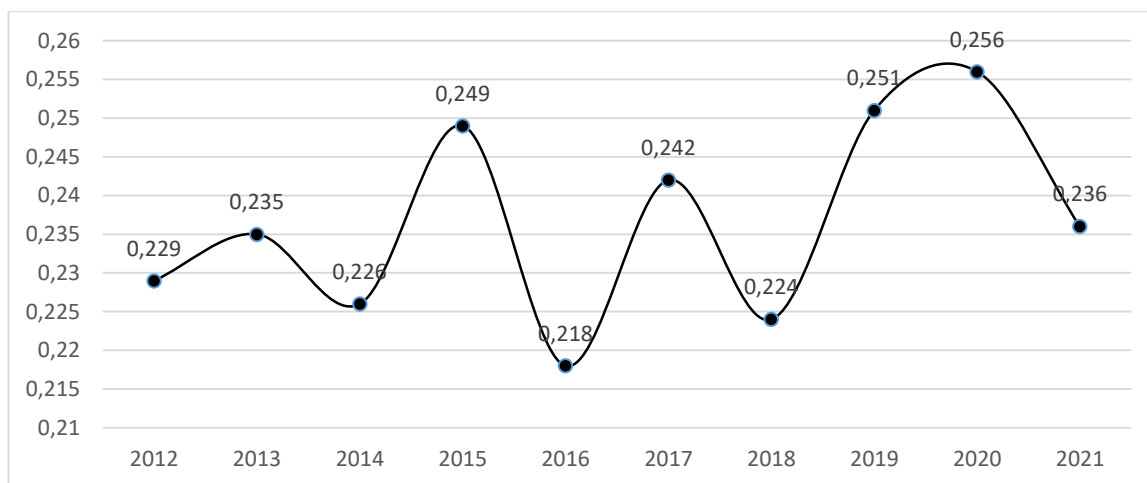


Рис. 2.8. Динаміка коефіцієнта концентрації доходів населення (індексу Джині) в Україні у 2012 – 2021 рр.

Джерело: складено авторкою за [50].

За даними ДССУ найбільше значення індексу Джині в Україні за період 2012 – 2021 рр. було у 2020 р. – 0,256, а найменше у 2016 р. – 0,218. Тобто в

Україні не спостерігається значних коливань індексу Джині у досліджуваному періоді, більше того, у міжнародному вимірі українське значення індексу є одним із найнижчих у світі, про що свідчать дані ООН [210].

Отже, ми доходимо висновку, що дані офіційної статистики в Україні свідчать про невеликий розрив у доходах населення, проте за експертними оцінками нерівність доходів в Україні є однією із найбільших у світі. Зокрема, директор соціальних програм Центру Разумкова Л. Шангіна стверджує, що «коефіцієнт Джині в Україні коливається в межах від 0,3 до 0,6, а різниця в доходах 10% найбагатших і 10% найбідніших українців з врахуванням тіньових доходів досягає 40 разів» [76, с. 48]. Таким чином, офіційна статистика не враховує тіньових доходів населення, які є ключовим фактором формування нерівності в Україні.

З метою оцінки економічної активності домогосподарств, доцільно розглянути структуру сукупних ресурсів та витрат домогосподарств в Україні (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Структура сукупних ресурсів та витрат домогосподарств в Україні у 2012 – 2021 рр.¹

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Грошові доходи	95,4	94,2	95,1	93,9	92,5	93,5	94,5	95,8	96,8	96,6
- оплата праці	56,5	58,7	57,0	57,4	59,3	62,3	61,6	64,4	66,4	66,9
- доходи від підприємницької діяльності та самозайнятості	6,4	2,3	4,5	3,4	2,6	2,1	6,2	9,6	7,1	6,1
- доходи від продажу сільськогосподарської продукції	2,3	4,3	3,5	2,8	4,1	4,4	2,6	2,8	2,3	2,4
- пенсії, стипендії, соціальні допомоги, надані готівкою	23,9	23,4	23,2	22,6	17,7	17,7	16,6	14,7	16,6	16,1
- грошова допомога від родичів, інших осіб та інші грошові доходи	6,3	5,5	6,9	7,7	8,8	7,0	7,5	4,3	4,4	5,1
Вартість спожитої продукції, отриманої з особистого підсобного господарства та від самозаготівель	2,6	3,3	3,1	4,0	4,4	3,8	3,6	2,5	1,9	2,4
Пільги та субсидії безготівкові на оплату житлово-комунальних послуг, електроенергії, палива	0,1	0,2	0,3	0,4	0,8	0,9	0,9	0,3	0,0	0,0

Продовження табл. 2.8

Пільги безготівкові на оплату товарів та послуг з охорони здоров'я, туристичних послуг, путівок на бази відпочинку тощо, на оплату послуг транспорту, зв'язку ²	0,3	0,2	0,3	0,1	0,3	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1
Інші надходження	1,6	2,1	1,2	1,6	2,0	1,7	0,9	1,3	1,1	0,9
Споживчі сукупні витрати	95,2	92,8	95,1	93,9	96,3	96,5	97,5	94,8	95,4	95,5
Продукти харчування та безалкогольні напої	56,1	54,1	56,2	57,5	55,1	53,3	55,6	50,1	51,6	48,6
Алкогільні напої, тютюнові вироби	4,0	3,6	3,1	3,3	3,8	3,3	2,8	3,3	3,7	3,3
Непродовольчі товари та послуги	35,1	35,1	35,8	33,1	37,4	39,9	39,1	41,4	40,1	43,6
Неспоживчі сукупні витрати	4,8	7,2	4,9	6,1	3,7	3,5	2,5	5,2	4,6	4,5

¹ в середньому за місяць у розрахунку на одне домогосподарство

Джерело: складено авторкою за [170; 171].

Світова практика формування та використання ресурсів домогосподарств свідчить про те, що в країнах з ринковими умовами господарювання найбільшу частку в доходах населення займає ЗП, а на другому місці зазвичай є ДВ. Аналіз українських реалій свідчить про те, що оплата праці в Україні у 2021 р. становила 66,9% у структурі доходів населення. Натомість цей показник у 2012 р. становив 56,5%. Друге місце займають пенсії, стипендії, соціальні допомоги, надані готівкою (23,9 у 2012 р. й 16,1% у 2021 р.), й на третьому місці знаходяться грошова допомога від родичів, інших осіб та інші грошові доходи (6,3% у 2012 р. й 5,1% у 2021 р.). Зменшення питомої ваги пенсій, стипендій, соціальних допомог, а також допомог від родичів та інших нетрудових доходів є позитивною тенденцією. Однак в Україні в структурі доходів навіть не виділяють ДВ, що є негативною тенденцією, яка свідчить про концентрацію власності в обмеженого кола осіб, які зазвичай не потрапляють до вибірки при формуванні аналізованих статистичних даних. Разом із цим, І. Волохова робить негативний висновок, «що обсяги підприємницької діяльності фізичних осіб не збільшуються. Населення відчуває обмеження можливостей такої діяльності та здатність до самоорганізації не є високою» [38, с. 7].

Аналіз сукупних витрат домогосподарств засвідчує, що левову частку у них займають продукти харчування, які у 2012 р. становили 56,1%, а у 2021 р.

знизились до 48,6%. Однак, таке зниження не мало суттєвого впливу на структуру витрат, адже паралельно збільшилися інші споживчі витрати і зокрема витрати на непродовольчі товари та послуги, житло, воду й різні види палива.

У 2021 р. 95,5% витрат були спрямовані на споживання товарів і послуг, натомість лише 4,5% були спрямовані на заощадження. Таким чином, ми доходимо висновку, що домінування у структурі витрат домогосподарств витрат на продукти харчування та невелика питома вага заощаджень ще раз підкреслює низький рівень життя населення в Україні.

Очевидно, що в такій ситуації, з метою зниження нерівності за доходами та багатством та для підвищення рівня життя населення необхідно застосовувати інструментарій фіскальної політики. Причому, потужні регулюючі властивості в даному напрямку мають як податкові інструменти, так і державні видатки. Найбільшим регулюючим потенціалом, з числа податкових інструментів, в такому випадку володіє податок на доходи фізичних осіб. Проаналізуємо його можливий вплив на зменшення асиметрій розподілу доходів в Україні.

У табл. 2.9. наведено еволюцію ставок податку на доходи фізичних осіб в Україні, з якої можна прослідкувати дотримання одного із формальних імперативів формування фінансових ресурсів держави, виділених нами у першому розділі, – прогресивної системи оподаткування доходів фізичних осіб.

Таблиця 2.9

Зміни ставок податку на доходи фізичних осіб (прибуткового податку з громадян до 2004 р.) в Україні у 1991 – 2024 рр.

Період	Ставка	Примітка
1991 – 1992 рр.	12% – 30%	Застосовувалась прогресивна система оподаткування доходу фізичних осіб
1993 – 2003 рр.	мінімальна – 10% максимальна – 40%	Усього існувало п'ять ставок
2004-2006 рр.	13%	
2007 – 2010 рр.	15%	
2011 р. – II квартал 2014 р.	15% (17%)	
III-IV квартали 2014 р.	15% (17%) 15% (20%, 25%)	15% (17%) – на доходи у вигляді ЗП 15% (20%, 25%) – на пасивні доходи
2015 р.	15% (20%)	
2016 р. і до теперішнього часу	18%	

Джерело: складено авторкою за [108; 126].

З таблиці видно, що з 1991 до 2003 рр. в Україні діяла прогресія в оподаткуванні доходів громадян. На той час в Україні справлявся прибутковий податок з громадян, і з 1993 до 2003 рр. застосовувалось п'ять його ставок, залежно від величини доходу. Однак наявність великого обсягу тіньових доходів у фізичних осіб спонукала законодавців перейти 2004 р. до справляння податку за пропорційною ставкою.

Проте запроваджена у 2004 р. єдина ставка податку на доходи фізичних осіб на рівні 15% (на перехідний період з 2004 по 2006 рр. – 13%) не виправдала очікувань щодо виходу доходів фізичних осіб із тіні. Тому з прийняттям ПКУ було запроваджено так звану малопрогресивну систему оподаткування доходів громадян зі ставками 15% та 17%. У 2014 р. на короткий період було введено ставки 15%, 20% та 25% на пасивні доходи. Ставка 17% на доходи у вигляді ЗП не була ефективною внаслідок охоплення дуже малої частки доходів громадян, а окреме оподаткування пасивних доходів знову ж таки сприяло їх тінізації. Тому, починаючи із 2016 р., в Україні знову перейшли до пропорційної системи оподаткування доходів громадян за єдиною ставкою – 18%. Навантаження на оподаткування ЗП після прийняття такої реформи не змінилося, адже було скасовано утримання єдиного соціального внеску із зарплати у розмірі 3,6%.

Аналізуючи можливий вплив ставки податку на доходи фізичних осіб на показники нерівності доходів населення, доцільно прослідкувати зміну дицильного та квінтильного коефіцієнтів фондів, а також коефіцієнта Джині у 2015 та 2016 рр., коли відбувалися зміни у розмірах ставки (табл. 2.10).

Так, у 2015 р. для доходів, які перевищували десятикратний розмір мінімальної ЗП, почала застосовуватись ставка податку на доходи фізичних осіб 20%. У цьому ж році децильний коефіцієнт фондів зріс із 4,1 до 5,1, квінтильний коефіцієнт фондів – з 3,0 до 3,8, а коефіцієнт Джині з 0,226 до 0,249. Тобто спостерігалася обернена залежність між прогресією в оподаткуванні та нерівністю в доходах, адже показники нерівності зросли. Причину такої ситуації ми пов'язуємо із ймовірним переходом доходів у тінь. Натомість у 2016 р. після запровадження пропорційної ставки податку на доходи фізичних осіб – 18%, усі

три аналізовані коефіцієнти знизились.

Таблиця 2.10

Динаміка показників нерівності доходів населення та основних ставок податку на доходи фізичних осіб в Україні у 2012 – 2021 рр.

	2012	2013	2014 1-2 кв.	2014 3-4 кв.	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Співвідношення загальних доходів найбільш та найменш забезпечених 10% населення (децильний коефіцієнт фондів), разів	4,8	4,4	4,1	4,1	5,1	4,3	4,5	4,3	4,4	5,2	4,8
Співвідношення загальних доходів найбільш та найменш забезпечених 20% населення (квінтільний коефіцієнт фондів), разів	3,3	3,3	3,0	3,0	3,8	3,2	3,4	3,1	3,7	3,7	3,5
Коефіцієнт концентрації доходів населення (індекс Джині)	0,229	0,225	0,226	0,226	0,249	0,218	0,242	0,224	0,251	0,256	0,236
Основні ставки податку на доходи фізичних осіб	15% (17%)	15% (17%)	15% (17%)	15% (17%); 15% (20%, 25%)	15% (20%)	18	18	18	18	18	18

Джерело: складено авторкою за [50; 108; 126].

Ще одним із факторів, який може мати вплив на розподіл доходів населення в Україні, є рівень їх оподаткування. Він визначається шляхом відношення податків, сплачених з доходів населення, до бази їх оподаткування. До складу податків, базою оподаткування яких є доходи населення, належить податок на доходи фізичних осіб та, з 2014 р., військовий збір. Відповідно до даних національних рахунків України, які веде ДССУ, до складу доходів населення, які підлягають оподаткуванню, належать ЗП, прибуток та змішаний дохід й доходи, одержані від власності [54] (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Динаміка окремих складових доходів населення, податку на доходи фізичних осіб, військового збору та податкового навантаження на доходи фізичних осіб, в Україні у 2012 – 2021 рр., млн. грн.

	2012	2013	2014 ¹	2015 ¹	2016 ¹	2017 ¹	2018 ¹	2019 ¹	2020 ¹	2021 ¹
ЗП, млн. грн.	609394	630734	615022	709590	898326	1209097	1529367	1758588	1832294	2211720
Прибуток та змішаний дохід, млн. грн.	224920	243668	254307	323506	378213	477854	572065	678217	740334	964851

Продовження табл. 2.11

Дохід від власності, одержаний, млн. грн.	80769	87952	85114	80035	75452	78673	91164	117003	104986	107241
Разом, млн. грн.	915083	962354	954443	1113131	1351991	1765624	2192596	2553808	2677614	3283812
Податок на доходи фізичних осіб, млн. грн.	68092,4	72151,1	75202,9	99983,2	138781,8	185686,1	229900,6	275458,5	295107,3	349785,5
Військовий збір, млн. грн.	-	-	2534,7	9154,0	11457,2	15067,0	18723,5	22425,5	23929,5	28608,8
Податкове навантаження на доходи населення, %	7,44	7,50	8,14	9,80	11,11	11,37	11,34	11,66	11,91	11,52

¹ Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

Джерело: складено авторкою за [54; 67].

Проведені розрахунки дають змогу стверджувати про чітку, але з невеликим темпом, тенденцію збільшення рівня оподаткування доходів населення в Україні. Так, якщо у 2012 р. аналізований рівень оподаткування становив 7,44%, то у 2021 р. він збільшився до 11,52%.

Порівнюючи динаміку податкового навантаження із аналізованими нами показниками податкового навантаження, відслідкувати вплив навантаження на нерівність доходів важко. Тому розрахуємо коефіцієнти кореляції між цими величинами за допомогою функції «CORREL» програмного продукту MS Excel. Результати розрахунків у вигляді матриці коефіцієнтів кореляції наведено у табл. 2.12.

Таблиця 2.12

Матриця коефіцієнтів кореляції між показниками нерівності доходів населення та податковим навантаженням на доходи фізичних осіб і ставкою податку на доходи фізичних осіб за період 2012 – 2021 рр.

	Індекс Джині	Децильний коефіцієнт фондів	Квінтильний коефіцієнт фондів
Податкове навантаження на доходи фізичних осіб	0,34	0,18	0,40
Ставка податку на доходи фізичних осіб*	0,25	0,13	0,34

* у 2012 – 2015 рр. при розрахунках застосовувався середньозважений розмір ставки на величину доходів, до яких застосовувались окремі ставки.

Джерело: складено авторкою.

З наведеної таблиці видно, що між податковим навантаженням на доходи фізичних осіб й індексом Джині та децильним коефіцієнтом фондів спостерігається низький рівень кореляції, натомість між податковим навантаженням на доходи фізичних осіб й квінтільним коефіцієнтом фондів – середній. Подібні результати спостерігаємо й щодо кореляції ставки податку на доходи фізичних осіб і аналізованих нами показників нерівності доходів населення. Зважаючи на те, що квінтільний коефіцієнт фондів найменшою мірою, з представлених нами показників, характеризує нерівність доходів населення, ми доходимо висновку, що податкове навантаження та ставка податку на доходи фізичних осіб у 2012 – 2021 рр. не мали суттєвого впливу на зниження нерівності доходів населення в Україні.

Одним із наведених нами формальних імперативів формування фінансових ресурсів держави є вищий, ніж оподаткування трудових доходів, рівень оподаткування спадщини. Аналіз норм ПКУ загалом свідчить про те, що рівень оподаткування спадщини в Україні нижчий, ніж оподаткування трудових доходів, адже на рівні трудових доходів оподатковують лише спадщину, яку успадковують від нерезидентів або передають у спадок нерезидентам. В усіх інших випадках власність, яка передається у спадок, або взагалі не підлягає оподаткуванню, або оподатковується за ставкою 5%. Якщо оподаткування за нульовою ставкою спадщини від членів сім'ї першого та другого ступеня споріднення ще можна обґрунтувати соціальними факторами, то застосування зниженої ставки на рівні 5% в інших випадках не містить соціальної складової, а лише посилює нерівність у доходах населення в Україні.

Одним із важливих податкових інструментів зниження нерівності доходів населення є встановлення диференційованих ставок податків на споживання. В даному випадку це стосується універсальних акцизів, тобто ПДВ. Світова фіскальна практика свідчить про застосування знижених ставок ПДВ для соціально важливих товарів і послуг, таких як продукти харчування, фармацевтичні товари, книги, періодичні видання, плата за телебачення, одяг та взуття для дітей тощо [254].

Вперше застосування зниженої ставки ПДВ в Україні було запроваджене у 2014 р. Так, ЗУ «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні» [141] від 27.03.2014 № 1166-VII з 1 квітня 2014 р. в Україні почали застосовувати ставку ПДВ 7% для постачання на території України та ввезення на територію України лікарських засобів та медичних виробів. У подальшому перелік товарів і послуг, на які поширюється ставка ПДВ 7%, було розширено в напрямку постачання послуг, пов'язаних зі сферами культури й туризму. Так ЗУ «Про внесення змін до ПКУ щодо державної підтримки культури, туризму та креативних індустрій» [135] від 04.11.2020 № 962-IX «з 1 січня 2021 р. встановлено ставку ПДВ у розмірі 7% для послуг з показу вистав, культурно-мистецьких заходів, проведення екскурсій у музеях, зоопарках і заповідниках та їхнього відвідування» [135]. Знижену ставку ПДВ запроваджено й щодо послуг з «розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення й публічного показу фільмів, адаптованих в україномовні версії для осіб з порушеннями зору та порушенням слуху, а також до операцій з постачання послуг з тимчасового розміщення (проживання), що надаються готелями та подібними закладами» [135]. З 1 березня 2022 р. ставка ПДВ 7% почала застосовуватись також до операцій з реалізації квитків на спортивні заходи всеукраїнського та міжнародного рівнів, на підставі ЗУ «Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо державної підтримки сфери спорту» [139] від 17.12.2021 № 1984-IX.

З березня 2021 р. в Україні було введено ще одну знижену ставку ПДВ – 14% для реалізації більшості видів зерна, молока та м'яса [137]. Натомість ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість при оподаткуванні операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції» [138] від 01.07.2021 р. №1600-IX відновив ставку ПДВ у розмірі 20% при «ввезенні на територію України та постачанні великої рогатої худоби, свиней та овець, молока, жита, вівса, насіння льону, олійних культур, цукрових буряків» [138]. А це свідчить про непослідовність державної політики у сфері встановлення ставок ПДВ.

Оцінюючи діючі знижені ставки ПДВ в Україні з позиції їх впливу на зменшення нерівності доходів населення в Україні, ми доходимо висновку про їх низький регулюючий потенціал. Механізм регулювання має будуватися на основі зниження цін на товари, які становлять велику питому вагу в споживчих витратах населення з низьким рівнем доходів. Дані табл. 2.8 свідчать про те, що у структурі споживчих сукупних витрат населення України близько 50% займають продукти харчування. Однак до реалізації таких товарів застосовується стандартна ставка ПДВ. Ставка ПДВ у розмірі 14% введена для підтримки сільськогосподарських товаровиробників й практично не чинить істотного впливу на ціни кінцевих продуктів, які виготовляються з сільськогосподарської сировини.

Семивідсоткова ставка для постачання послуг, пов'язаних зі сферами культури й туризму, теж не несе істотного регулюючого впливу на нерівність доходів, адже впроваджена для підтримки цих сфер. Не виправдала себе й знижена ставка на медикаменти. Логіка її введення передбачала зниження цін на такі товари. Однак ціни на медикаменти після запровадження ставки ПДВ у розмірі 7% з другого кварталу 2014 р. не знизились, а навпаки, зросли, що «змінює структуру споживання в бік товарів низької цінової категорії» [223]. Про це свідчить значення індексу цін виробників на основні фармацевтичні продукти і фармацевтичні препарати, який у 2013 р. становив 7,7%, у 2014 – 21,1%, у 2015 р. – 31,5% [73]. Це свідчить про те, що зниження ставки ПДВ сприяло не зниженню цін на товари, а зростанню прибутковості суб'єктів господарювання фармацевтичної галузі.

Окрім перелічених податкових інструментів, зменшувати нерівність доходів та багатства в суспільстві можуть майнові податки. Спроба запровадження податку на багатство в частині оподаткування транспортних засобів була зроблена в Україні із введенням у 2015 р. транспортного податку, справляння якого залежить від вартості транспортних засобів. Так, у 2023 р. під оподаткування потрапляють легкові автомобілі, з року випуску яких минуло не більше п'яти років і середньоринкова вартість яких становить понад 2 512 500

грн. Тобто під оподаткування потрапляють лише елітні автомобілі, разом із цим не є об'єктом оподаткування багато дорогих автомобілів, а також літаки, вертольоти, яхти тощо. Разом із цим, викликає дискусію розмір ставки податку, фіксований у розмірі 25000 грн. в рік на кожен автомобіль, що є об'єктом оподаткування. За умови оподаткування автомобіля з мінімальним порогом вартості протягом п'яти років, власник такого майна сплатить не більше 4,9% вартості об'єкта оподаткування. Вважаємо, що така ставка не чинить великого податкового навантаження на елітну власність, а відсутність її індексації знижує фіскальну роль податку.

Така ж проблема стосується оподаткування податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Адже ПКУ передбачено додаткову ставку податку у розмірі 25000 грн. на квартири, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів, та будинків – 500 квадратних метрів. Також проблема оподаткування нерухомості полягає в тому, що, за оцінками фахівців, «близько 90% елітної нерухомості досі не внесено до реєстру речових прав на нерухоме майно, між тим, саме на основі даних цього реєстру мають надсилатися податкові повідомлення про сплату податку. Насамперед це стосується побудованих елітних будинків (садиб), котрі їх власники з метою ухилення від оподаткування не вводять у експлуатацію, що унеможлиблює потрапляння даних щодо таких об'єктів до реєстру» [166, с. 80].

Поряд із податковим інструментарієм фіскальної політики, у регулюванні розподілу доходів та багатства населення важливу роль відіграють видатки бюджету. Відповідно до представленого у першому розділі дослідження концепту впливу видатків бюджету на покращення добробуту населення, ми поділяємо останні на ті, які впливають на добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки, які впливають на добробут населення через фінансування суспільних послуг та ті, що безпосередньо впливають на добробут населення. Зроблений нами висновок про пріоритетність видатків на соціальні заходи у процесі регулювання розподілу доходів та багатства населення спонукає звернутися до аналізу видатків бюджету

за функціональною класифікацією (додатки Е, Ж).

Відповідно до звітності про виконання ДБУ та ЗБУ, в структуру видатків бюджету за функціональною класифікацією входять «видатки на загальнодержавні функції; оборону; громадський порядок, безпеку, судову владу; економічну діяльність; охорону навколишнього середовища; житлово-комунальне господарство; охорону здоров'я; духовний та фізичний розвиток; освіту; соціальний захист та соціальне забезпечення» [43]. Проаналізуємо структуру наведених видатків ЗБУ у динаміці з 2012 р. до 2022 р., яка наведена у додатку Е.

Насамперед необхідно зазначити, що структура видатків у 2022 р. є нетиповою для аналізованого періоду, адже вона зумовлена війною росії проти України, тому розглянемо її окремо, а для порівняння видатків у динаміці зупинимося на 2021 р. Найбільшу частку в структурі видатків ЗБУ у 2012 р. займали видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, які становили 25,44%. Протягом періоду 2013 – 2021 рр. ця група видатків продовжувала займати першість у структурі видатків, змінюючи при цьому питому вагу. Так, найбільшою їх частка була у 2016 р (30,92%), а у наступних роках поступово зменшувалася до рівня 19,92% у 2021 р. Друге місце упродовж аналізованого періоду займали видатки на освіту, частка яких зменшилася з 20,63% у 2012 р. до 16,97% у 2021 р. Наступною складовою за питомою вагою були видатки на економічну діяльність, частка яких, на відмінну від попередніх видів видатків, зросла з 12,67% у 2012 р. до 15,91% у 2021 р. Четверту позицію в аналізованій структурі у 2012 р. займали видатки на охорону здоров'я з питомою вагою 11,88%. У 2013 р. такі видатки зросли до 12,18% у загальній структурі, а починаючи з 2014 р., їх частка почала зменшуватись і становила 9,37% у 2019 р. Внаслідок поширення пандемії COVID-19, видатки на охорону здоров'я у 2020 р. закономірно зросли до рівня 11,02%, а у 2021 р. – 11,04%. Проте зміна структури видатків у 2021 р. зумовила зміщення аналізованої групи видатків на п'яту позицію. Натомість четверте місце (13,70%) у 2021 р. зайняли видатки на загальнодержавні функції, які зросли порівняно з 2012 р. на 2,61%. Наступну

позицію протягом аналізованого періоду займали видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу, які зросли з 7,45% у 2012 р. до 9,55% у 2021 р.

Окремо слід звернути увагу на видатки, спрямовані на оборону, які у 2021 р. з питомою вагою 6,91% зайняли сьому позицію у загальній структурі видатків. Однак, станом на 2012 р. такі видатки займали лише 2,94%, а періодами їх різкого зростання стали 2014 р. та 2015 рр., у яких ці видатки досягли 5,23% й 7,65% відповідно. Це було спричинено військовою агресією росії проти України у 2014 р. Разом із цим відзначимо, що у 2021 р. на передодні повномасштабної війни відбулося зниження частки видатків на оборону в їх загальній структурі на 0,64%.

Практично не зазнала змін частка видатків на духовний та фізичний розвиток, яка становила у 2012 р. 2,76%, а у 2021 р. 2,35%. Частка видатків на житлово-комунальне господарство протягом періоду 2012 – 2021 рр. зменшилась на 1,0% з 4,08% у 2012 р. до 3,08% у 2021 р. Також за аналізований період майже вдвоє зменшилась питома вага видатків на охорону навколишнього середовища, яка у 2012 р. становила 1,08%, а в 2021 р. 0,58%.

Структура видатків ЗБУ за функціональною класифікацією у 2022 р. визначалась потребами та наслідками війни росії проти України і охарактеризувалась різким збільшенням видатків на оборону (з 6,91% у 2021 р. до 37,55% у 2022 р.) та громадський порядок, безпеку і судову владу (з 9,55% у 2021 р. до 14,93% у 2022 р.). Внаслідок цього усі інші статті видатків зазнали зменшення.

Із представленої класифікації видатків безпосередній вплив на добробут, а також зниження нерівності в доходах та багатстві населення мають видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, освіту, охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток, динаміка частки яких наведена на рис. 2.9.

З представленою рисунком видно, що питома вага усіх перелічених статей видатків мала спадаючу тенденцію, яка для більшості з них почалася з 2014 р., що насамперед зумовлено потребою збільшення видатків на оборону. Тому ми доходимо висновку про те, що структура видатків протягом аналізованого періоду не сприяла зниженню нерівності доходів та багатства населення.

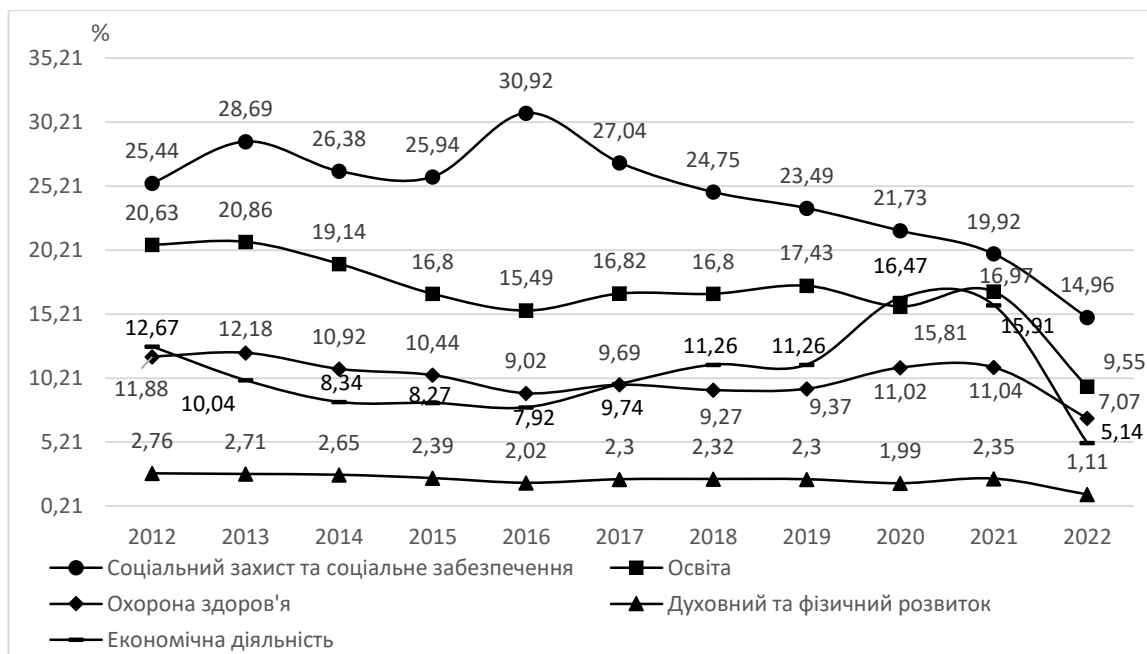


Рис. 2.9. Динаміка частки окремих статей видатків ЗБУ за функціональною класифікацією у 2012 – 2022 рр.

Джерело: складено авторкою за [34].

Найбільшою мірою на добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки впливають видатки на економічну діяльність, питома вага яких, на відміну від попередніх аналізованих статей, протягом 2012 – 2021 рр. зросла на 25,5% (рис. 2.9). Однак попередній аналіз показників, які характеризують нерівність населення за доходами, дає змогу стверджувати, що відтворювальні процеси в реальному секторі економіки не забезпечили зниження нерівності доходів та багатства населення в результаті спрямування додаткових видатків на економічну діяльність.

Для більш детального аналізу та встановлення впливу частки окремих статей видатків на показники нерівності доходів населення розрахуємо коефіцієнти кореляції між цими величинами за допомогою функції «CORREL» програмного продукту MS Excel. Матриця коефіцієнтів кореляції наведена у табл. 2.13.

Коефіцієнти кореляції між часткою видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення, часткою видатків на освіту, часткою видатків на духовний та фізичний розвиток з однієї сторони й індексом Джині, децильним коефіцієнтом фондів та квінтільним коефіцієнтом фондів – з іншої, набрали

від'ємного значення, що свідчить про обернену залежність між цими величинами. Однак економічна інтерпретація індексу Джині та досліджуваних коефіцієнтів свідчить про те, що їх збільшення вказує на зменшення нерівності в доходах і навпаки. Тобто отримані від'ємні значення цих коефіцієнтів свідчать про те, що зростання відповідної статті видатків обумовлює зниження значень індексу Джині, децильного та квінтільного коефіцієнтів фондів, тобто загалом підтверджується роль досліджуваних статей видатків у зниженні нерівності доходів населення. Однак значення коефіцієнтів кореляції показує, що ступінь зв'язку між досліджуваними показниками не великий.

Таблиця 2.13

Матриця коефіцієнтів кореляції між показниками нерівності доходів населення та питомою вагою окремих статей видатків ЗБУ за період 2012 – 2021 рр.

	Індекс Джині	Децильний коефіцієнт фондів	Квінтільний коефіцієнт фондів
Частка видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення	-0,52	-0,51	-0,47
Частка видатків на освіту	-0,21	-0,23	-0,34
Частка видатків на охорону здоров'я	0,11	0,34	0,01
Частка видатків на духовний та фізичний розвиток	-0,26	-0,24	-0,36
Частка видатків на економічну діяльність	0,40	0,57	0,36

Джерело: складено авторкою.

Натомість, між часткою видатків на охорону здоров'я, економічну діяльність й показниками нерівності доходів населення є незначний прямий зв'язок. Тобто зростання видатків на економічну діяльність передбачає зростання нерівності, що підтверджує наші попередні висновки про негативний вплив цієї статті видатків на нерівність доходів населення у досліджуваному періоді.

Одним із виділених нами імперативів є необхідність забезпечення рівного

доступу до основних суспільних послуг. Тому у процесі аналізу ефективності здійснення політики видатків бюджету, в частині регулювання розподілу доходів і багатства, доцільно враховувати показники самооцінки домогосподарствами доступності окремих суспільних послуг. Для прикладу на рис. 2.10 наведено показники доступності послуг охорони здоров'я.

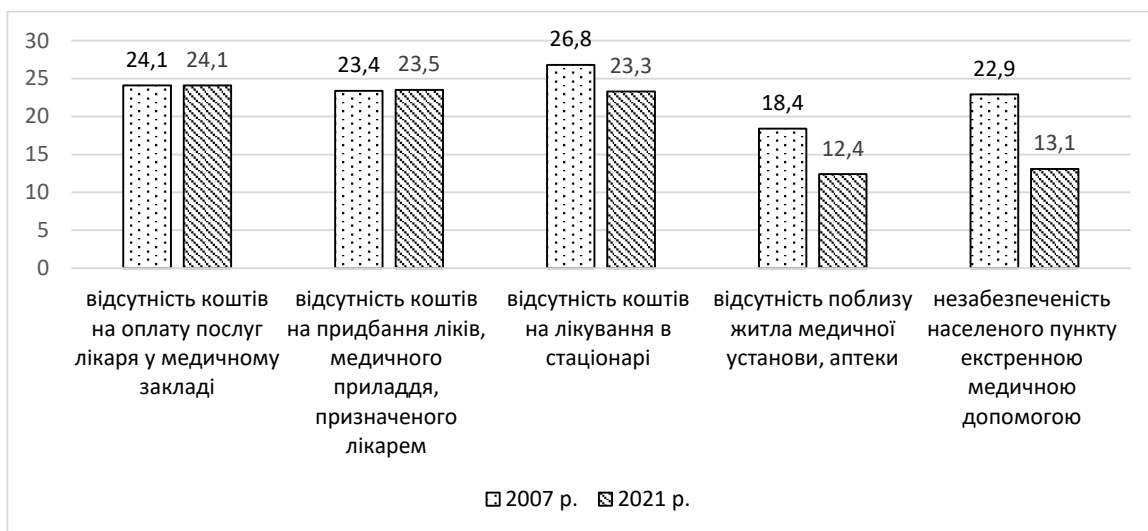


Рис. 2.10. Частка домогосподарств, позбавлених вільного доступу до послуг охорони здоров'я в Україні за основними ознаками депривації, у 2007 та 2021 рр., %

Джерело: [182, с. 75].

Дані рис. 2.10 засвідчують покращення доступу до послуг охорони здоров'я за окремими ознаками в 2021 р. у порівнянні з 2007 р. Зокрема про відсутність коштів на лікування в стаціонарі у 2021 р. заявили 23,3% домогосподарства, порівняно з 26,8% у 2007 р. На відсутність поблизу житла медичної установи чи аптеки у 2021 р. скаржились 12,4% домогосподарств, порівняно із 18,4% у 2007 р. Частка домогосподарств, які стверджували про незабезпеченість населеного пункту екстренною медичною допомогою, знизилась з 22,9% у 2007 р. до 13,1% у 2021 р. Такі зміни відбулися на фоні незначного зростання питомої ваги видатків на охорону здоров'я у структурі видатків ЗБУ, яка у 2007 р. становила близько 10%, а у 2021 р. – близько 11,04%. Це свідчить про накопичувальну дію видатків на суспільні послуги загалом і охорону здоров'я – зокрема, яка проявляється у покращенні медичної

інфраструктури. Однак велика частка населення все-таки відчуває ознаки депривації в частині доступу до послуг охорони здоров'я, що свідчить про необхідність посилення регулюючого впливу бюджетних видатків в цій сфері.

Важливим імперативом використання фінансових ресурсів держави є забезпечення належного рівня соціального захисту впродовж життєвого циклу людини. У забезпеченні цього імперативу, крім видатків бюджету, важливу роль відіграють соціальні трансферти з фондів соціального страхування. Найбільшим за обсягом з таких трансфертів є видатки на пенсійні виплати, які, за даними Пенсійного фонду України, охоплювали у 2023 р. 10,7 млн. пенсіонерів при середньому розмірі пенсії 4622,59 грн. Однак, розподіл пенсіонерів за розмірами призначених пенсій свідчить про наявність великої частки пенсіонерів, які отримують доходи не тільки менші фактичного, а й законодавчо встановленого прожиткового мінімуму для відповідної категорії осіб (рис. 2.11).

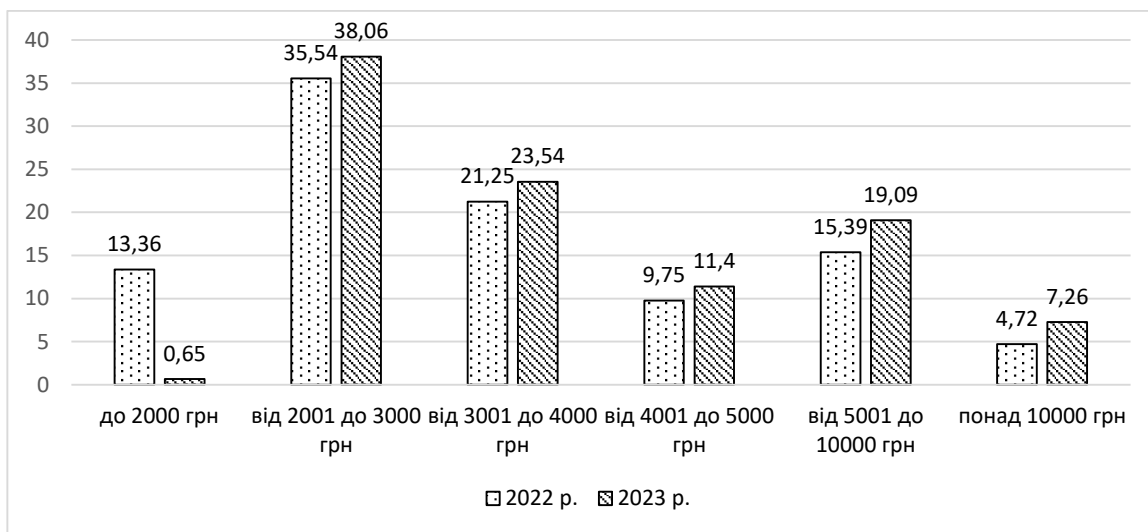


Рис. 2.11. Динаміка розподілу пенсіонерів за розмірами призначених пенсій станом на 1 січня 2022 та 2023 рр., %

Джерело: [156].

Так, законодавчо встановлений прожитковий мінімум для осіб, які втратили працездатність, у 2022 та 2023 рр. становив 2093 грн, а фактичний прожитковий мінімум для цієї категорії осіб станом на 1 січня 2022 р. був 3962 грн. Отже, у 2022 р. більше 13% пенсіонерів отримували пенсії менші законодавчого прожиткового мінімуму та майже 49% – фактичного. Це свідчить

про невиконання базового фіскального імперативу майже для половини пенсіонерів. У 2023 р. ситуація покращилася за рахунок зниження частки пенсіонерів, які отримали пенсії менші 2000 грн до рівня 0,65%, однак близько 38% пенсіонерів залишилися з пенсіями, меншими фактичного прожиткового мінімуму.

В контексті даного дослідження невід'ємним імперативом використання фінансових ресурсів держави є оптимізація функціонального розподілу видатків бюджету. Така оптимізація має базуватися на соціально-економічній ситуації в країні. Підтвердженням цього є швидка реакція бюджетної системи на воєнні дії, яка полягала в перерозподілі видатків у 2022 р. на користь виконання функцій оборони, громадського порядку та безпеки. Натомість у попередніх роках, на нашу думку, однією із ключових проблем був низький рівень доходів населення та їх нерівномірний розподіл у суспільстві. При такій ситуації неприпустимим було зростання частки видатків на загальнодержавні функції (зросли із 11,09% у 2012 р. до 13,70% у 2021 р.) та зниження питомої ваги видатків на соціальний захист, освіту, охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток.

Важливим імперативом використання фінансових ресурсів держави є розмежування видатків між ланками бюджетної системи на користь місцевих бюджетів. Починаючи із 2014 р., в Україні триває реформа децентралізації [44], складовою якої є фіскальна децентралізація, яка передбачає делегування повноважень з фінансування потреб населення та передачу фінансових ресурсів для цього місцевим бюджетам та громадам. Однак незважаючи на багато змін у законодавстві, цифри свідчать про те, що фінансова, а особливо видаткова складова децентралізації, на жаль, практично не відбулася. Підтвердженням цього є зміна співвідношення фінансування видатків держави між державним та місцевими бюджетами. Якщо у 2012 р. з Державного бюджету України (ДБУ) фінансувалося 80,34% видатків, то у 2021 р. ця цифра зросла до 88,89% (додаток К). А також висновок про негативні тенденції у сфері фіскальної децентралізації підтверджує спадаюча динаміка міжбюджетних трансфертів, які зазвичай передбачають передачу коштів із державного до місцевих бюджетів. Зокрема, у

2012 р. частка міжбюджетних трансфертів у видатках ДБУ становила 31,46%, а у 2021 р. – 13,60%.

Така ситуація свідчить, що місцеві органи влади, які краще, ніж центральні, обізнані з фінансовими проблемами та потребами населення, не володіють як повноваженнями, так і ресурсами для вирішення таких проблем. Зокрема в частині видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення питома вага видатків з місцевих бюджетів знизилась із 39,90% у 2012 р. до 7,62% у 2021 р.

Отже, характеризуючи прагматику застосування фіскального інструментарію в контексті його впливу на зменшення асиметрій доходів і багатства населення в Україні, ми доходимо висновку, що серед завдань, на вирішення яких була спрямована фіскальна політика, не було зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві. Адже аналіз показав недотримання в Україні базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів і багатства в суспільстві та більшості з виділених нами імперативів формування і використання фінансових ресурсів держави. Це призвело до того, що невелике покращення економічного становища держави в аналізованому періоді не сприяло зростанню добробуту більшої частини населення України.

2.3. Моніторинг впливу податкових інструментів фіскальної політики на формування доходів суб'єктів господарювання та конкурентного бізнес-середовища

Економісти, політики та представники державної влади нині здебільшого зосереджують увагу на нерівності доходів та багатства населення, натомість практично не помічається нерівність між компаніями, а великий бізнес сприймається як неприємний моноліт. Однак варто справедливо зауважити, що між юридичними особами спостерігається така ж нерівність, як між людьми.

Більше того, ми вважаємо, що успіхи та нарощування підприємцями капіталу в бізнесі є передумовою та інструментом формування нерівності доходів населення.

Як і у випадку з окремими особами, левову частку прибутку у світі отримують кілька компаній. Натомість компанії, які ведуть боротьбу за залучення капіталу, робочої сили та ринків збуту, часто не досягають поставлених результатів, знижуючи свою цінність для акціонерів та інвесторів. Посередині знаходиться стресова більшість, тобто компанії, які не в змозі встигати за найкращими і які водночас відчують тиск відчайдушної тактики найгірших.

Така нерівність у корпоративному світі не нова і, здавалось би, є нормальним явищем. Однак новим є те, що поляризація у підприємницькому секторі зростає, адже багаті підприємства стають багатшими, а бідні біднішими. Так, інститут компанії McKinsey & Company проаналізував у 2018 р. 5750 компаній у всьому світі, які мають 1 мільярд доларів або більше річного доходу та приблизно дві третини всіх глобальних прибутків до оподаткування. Дослідження показало, що найефективніші 10 компаній отримали близько 80% усіх економічних прибутків у 2014–2016 роках, порівняно з 75% десять років тому [226].

За іншими даними «у 2015-2016 роках прибутки десяти найбільших світових корпорацій, серед яких WalMart, Shell та Apple, перевищили доходи урядів 180 держав світу, складені разом» [167].

Українські реалії теж свідчать про великі асиметрії у формуванні доходів підприємств. Так, за даними ДССУ у 2022 р. частка підприємств з обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг) до 1 млн. євро становила 89,9% (235523 підприємства), а загальний обсяг реалізації продукції таких підприємств склав 7,9%. Натомість питома вага підприємств з обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг) 200 млн. євро і більше становила менше 0,1% (173 підприємства), при цьому такі підприємства реалізували 36,4% загального обсягу реалізованої продукції в Україні [47].

Групування показників діяльності підприємств за обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг) в Україні у 2015 – 2022 рр.

	Роки	Підприємства з обсягом реалізованої продукції (товарів, послуг)							
		до 1 млн. євро	від 1 до 2 млн. євро	від 2 до 5 млн. євро	від 5 до 10 млн. євро	від 10 до 20 млн. євро	від 20 до 50 млн. євро	від 50 до 200 млн. євро	200 млн. євро і більше
Кількість діючих підприємств, од.	2015	324567	7764	6007	2470	1317	798	383	134
	2019	351643	11832	9285	3723	2018	1294	617	185
	2020	344567	12053	9436	3674	2026	1329	556	181
	2021	337727	13325	10745	4228	2376	1504	701	228
	2022	235523	10579	8375	3559	1943	1220	552	173
у % до загального показника	2015	94,5	2,3	1,8	0,7	0,4	0,2	0,1	0,0
	2019	92,4	3,1	2,4	1,0	0,5	0,3	0,2	0,1
	2020	92,2	3,2	2,5	1,0	0,5	0,4	0,1	0,1
	2021	91,1	3,6	2,9	1,1	0,6	0,4	0,2	0,1
	2022	89,9	4,0	3,2	1,4	0,7	0,5	0,2	0,1
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) млн. грн.	2015	507446,0	244356,5	419513,1	395945,5	424076,9	566292,3	818925,8	1782511,0
	2019	846697,7	448500,6	782055,8	711045,0	н/д	1110097,7	н/д	3395222,0
	2020	947054,9	503874,8	875223,6	757263,3	832741,1	н/д	н/д	3403038,7
	2021	1071793,8	604405,1	1082595,8	949953,9	1074404,0	н/д	н/д	5281942,4
	2022	867114,7	505084,5	886881,4	843912,1	922298,3	н/д	н/д	4014229,6
у % до загального показника	2015	9,8	4,7	8,1	7,7	8,2	11,0	15,9	34,6
	2019	8,8	4,7	8,1	7,4	н/д	11,5	н/д	35,2
	2020	9,4	5,0	8,7	7,5	8,3	н/д	н/д	33,9
	2021	7,9	4,4	8,0	7,0	7,9	н/д	н/д	38,8
	2022	7,9	4,6	8,0	7,6	8,4	н/д	н/д	36,4

Джерело: складено авторкою за [47, с. 110-111].

Більш детальний аналіз групування показників діяльності підприємств за обсягом реалізованої продукції в Україні у 2015 – 2022 рр. представлено у таблиці 2.14. Статистика свідчить, що частка реалізованої продукції підприємствами з обсягом реалізації до 1 млн. євро знижувалась впродовж 2015 – 2022 рр. Так, у 2015 р. цей показник становив 9,8%, а у 2022 зменшився до 7,9%, а питома вага підприємств з обсягом реалізації понад 200 млн. євро збільшилась за аналізований період з 34,6% до 36,4. Звичайно, причину такого явища можна шукати в інфляційних процесах і переході підприємств, які мали обсяг реалізації до 1 млн. євро з року в рік, до наступної групи підприємств (з обсягом реалізації від 1 до 2 млн. євро). Однак статистика свідчить про зниження питомої ваги підприємств, які належать до груп з більшим обсягом реалізації. Тобто перегрупування обсягу реалізації відбувалося в напрямку зростання частки реалізації підприємств з найбільшим обсягом.

На жаль, українська статистика не дає інформації щодо відносних

показників нерівності підприємств за доходами, на зразок децильного, квінтильного коефіцієнтів диференціації доходів населення чи індексу Джині. Однак, використовуючи дані табл. 2.14, ми розрахували відносні показники концентрації підприємницького сектору економіки в Україні: відношення обсягу реалізації 100 найбільших та найменших за обсягом реалізації підприємств та коефіцієнт відносної концентрації підприємств (рис. 2.12).

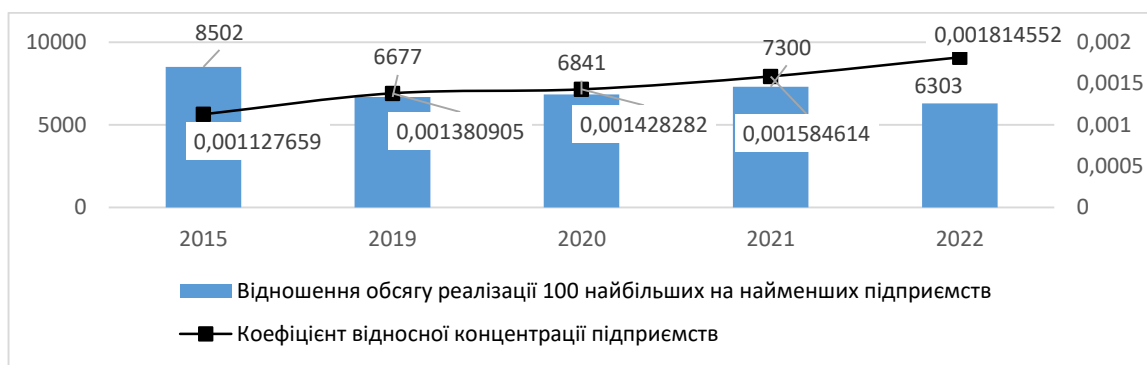


Рис. 2.12. Динаміка відносних показників концентрації підприємницького сектору економіки в Україні у 2015 – 2022 рр.

Джерело: розраховано авторкою за даними табл. 2.14.

Методика розрахунку першого з наведених показників передбачає визначення середнього обсягу реалізації одного підприємства з групи до 1 млн. євро та з групи понад 200 млн. євро і обчислення відношення обсягу реалізації ста таких середньостатистичних підприємств з відповідних груп. Тобто цей показник демонструє у скільки разів обсяг реалізації (а відповідно й доходи) ста найбільших підприємств відрізняються від обсягу реалізації ста найменших. «Коефіцієнт відносної концентрації розраховується як відношення часток найбільших підприємств ринку в загальній сумі підприємств до часток продукції цих підприємств у загальному обсязі продукції, що випускається. Даний показник вимірюється в абсолютних значеннях. Чим ближчий коефіцієнт до нуля, тим вищий ступінь концентрації спостерігається на ринку» [114, с. 265].

Відношення обсягу реалізації ста найбільших та найменших підприємств в Україні показало, що у 2015 р. їх доходи відрізнялися у 8502 рази, у 2019 р. це відношення знизилося до 6677 разів, у 2020 зросло до рівня 6841 разів, у 2021 р. – до 7300 разів, а у 2022 р. знизилося до 6303 разів. Тобто хоча за весь

аналізований період досліджуваний показник знизився, однак у 2020 та 2021 рр. він мав зростаючу тенденцію. Коефіцієнт відносної концентрації підприємств теж засвідчує велику нерівність в їх доходах, адже він дуже близький до нуля. Натомість у динаміці ми спостерігаємо незначну тенденцію до зростання цього показника, тобто зниження відносної концентрації підприємств.

Окреслена ситуація не сприяє зниженню нерівності доходів та багатства в суспільстві і спонукає до аналізу впливу фіскальних інструментів на формування доходів суб'єктів господарювання. Відповідно до економічного змісту найбільший регулюючий вплив на формування та розподіл доходів підприємств серед фіскальних інструментів мають податки.

Згідно з матрицею впливу окремих елементів податків на прибуток та ДВ юридичних осіб, до податків, які чинять такий вплив, ми відносимо податок на прибуток підприємств, ПДВ, АП, екологічний податок, рентну плату та податок на майно. Очевидно, що найбільшим регулюючим потенціалом у даному напрямку володіє податок на прибуток підприємств, тому розглянемо детальніше особливості зміни окремих елементів його справляння в контексті нашого дослідження.

У табл. 2.15. представлено ретроспективний огляд зміни ставки податку на прибуток підприємств в Україні.

Таблиця 2.15

Зміни базової ставки податку на прибуток підприємств в Україні у 1995 – 2024 рр.

Період	Ставка	Примітка
1995 – 2003 рр.	30%	
2004 – 2010 рр.	25%	
2011 р.	23%	
2012 р.	21%	
2013 р.	19%	
2014 р. і до теперішнього часу	18%	З 2014 р. у ПКУ була запланована ставка 16%

Джерело: складено авторкою за [144; 126].

Аналіз даних табл. 2.15 дає підстави стверджувати наявність систематичного зниження ставки податку на прибуток підприємств в Україні. Зі

вступом в дію у 1995 р. ЗУ «Про оподаткування прибутку підприємств» [144] ставка податку була встановлена на рівні 30%, однак у 2004 р. вона була знижена до 25%, і таке її значення зберігалось до 2010 р. включно. Після вступу в дію у 2011 р. ПКУ було запроваджено механізм поступового зниження ставки до рівня 16% у 2014 р. Таке зниження мало на меті покращити інвестиційну спрямованість податку та підвищити конкурентоспроможність податкової системи України. Проте зниження фіскальної ефективності податку спонукало законодавців обмежити зниження ставки податку на прибуток у 2014 р. на рівні 18%, і таке її значення зберігається й донині.

Варто зауважити, що базова ставка податку на прибуток підприємств в Україні є пропорційною, тобто вона істотно не сприяє перерозподілу прибутків юридичних осіб та не знижує рівень концентрації підприємницького сектору економіки України. Проте для окремих видів діяльності одночасно із базовою ставкою податку на прибуток застосовуються ставки податку на дохід 3%, 10%, 18%, та 30% [126]. Наявність додаткових ставок податку на прибуток підприємств та підвищеної ставки для діяльності з випуску і проведення лотерей передбачено для видів діяльності з високою рентабельністю та соціально неперіоритетного бізнесу з метою зниження й перерозподілу надприбутків суб'єктів господарювання, до яких застосовуються ці ставки. Вважаємо позитивними такі ініціативи законодавців, оскільки вони є елементом зменшення нерівності доходів юридичних осіб.

Важливим елементом стимулювання діяльності суб'єктів господарювання є податкові пільги. З точки зору об'єкта нашого дослідження викликають інтерес пільги, якими можуть скористатися підприємства малого бізнесу. Найважливішою із таких пільг, яка діяла в останні роки, є нульова ставка з податку на прибуток підприємств. Так, ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» [136] від 21.12.2016 № 1797-VIII було встановлено, що «на період до 31 грудня 2021 р. застосовується ставка нуль відсотків для платників податку на прибуток, у яких річний дохід, визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній

річний звітний період, не перевищує трьох мільйонів гривень та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду ЗП (доходу) кожному з працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим як дві мінімальні ЗП» [126]. Така пільга діяла в Україні з січня 2017 р. до грудня 2021 р. і була передбачена для зниження податкового навантаження на новостворених юридичних осіб та уже діючих підприємств з низьким рівнем доходу. Однак з ряду причин пільга не набула поширення. Насамперед під визначені для пільги критерії потрапляло дуже мало підприємств. Якщо ще на початку запровадження пільги бізнес зацікавився такими умовами функціонування і окремі підприємства почали виплачувати працівникам мінімум дві мінімальних ЗП, то згодом надзвичайно малим виявився критерій річного доходу. Так, можна провести порівняння між критеріями єдиного податку по обсягу доходу, з умовою трьох мільйонів гривень для отримання пільги нуль відсотків по податку на прибуток підприємств. Ще з 2017 р. підприємства, які підпадали під аналізовану пільгу, мали змогу бути платниками єдиного податку третьої групи, адже допустимий дохід становив п'ять мільйонів гривень, тому підприємствам з низькою рентабельністю вигідніше було працювати на третій групі єдиного податку за ставкою 5%, не сплачуючи при цьому ПДВ і не обтяжуючи себе критерієм двох мінімальних ЗП. Тому наявність спрощеної системи в Україні та низький поріг доходу для застосування нульової ставки податку на прибуток підприємств обумовили недовіра такої пільги, і, відповідно, вона не сприяла перерозподілу і зниженню концентрації доходів юридичних осіб в Україні.

Значний вплив на діяльність та формування фінансових результатів юридичних осіб відбувся з початком запровадження воєнного стану в Україні. З метою підтримки бізнесу в умовах війни було лібералізовано податкову систему в частині спрощення адміністрування податків та зниження податкового навантаження. Хоча механізм справляння податку на прибуток не зазнав суттєвих змін, однак юридичні особи, які є його платниками, отримали можливість знизити податкове навантаження, перейшовши на сплату єдиного податку.

Так, ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» [132] від 15.03.2022 № 2120-IX встановлено, що «з 1 квітня 2022 р. до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану на території України платниками єдиного податку третьої групи можуть бути фізичні особи – підприємці та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 10 мільярдів гривень. Ставка єдиного податку для таких платників встановлена на рівні 2% від доходу. Вони звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДВ за операціями з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України. Однак реєстрація суб'єктів господарювання як платників ПДВ не ліквідується, а призупиняється. Таким чином, велика частина юридичних осіб отримала право перейти на сплату єдиного податку за ставкою 2% без сплати ПДВ» [84, с. 39]. Логіка прийняття такої норми передбачала підтримку підприємств малого бізнесу в умовах воєнного стану, що є абсолютно обґрунтованим. Однак в такій редакції описана норма проіснувала рівно шістнадцять днів, адже з шістнадцятого квітня 2022 р. набрав чинності ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» [133] № 2173-IX, яким скасовано межу доходу в 10 мільярдів гривень, що давала право переходити на єдиний податок за ставкою 2%. Таким чином пільги, які мали стосуватися малого бізнесу, були поширені на усі підприємства в Україні, що навіть в умовах війни не сприяло зниженню концентрації доходів підприємств.

Незважаючи на те, що нейтральність ПДВ відносно формування прибутку юридичних осіб забезпечується його включенням в ціну товарів і послуг, зворотне перекладання цього податку на виробника і складність адміністрування є вагомими чинниками визначення прибутку суб'єкта господарювання.

Перш за все потрібно зауважити, що обов'язкова реєстрація платником

ПДВ відбувається за умови, коли загальна сума операцій з постачання за останні 12 календарних місяців сукупно становить понад 1000000 грн. Такий критерій реєстрації не переглядався в Україні з 1 січня 2015 р. Натомість, високі темпи інфляції практично знівелювали сутність наведеної межі обов'язкової реєстрації платників ПДВ. Особливо це стосується малого бізнесу, який все частіше потрапляє під умови обов'язкової реєстрації платником цього податку. Зважаючи на це, норма податкового законодавства щодо наявності межі доходу, яка передбачає обов'язкову реєстрацію платником ПДВ, майже не впливає на розподіл доходів суб'єктів господарювання.

Законодавчі зміни інших елементів функціонування ПДВ також не мали істотного впливу на зменшення концентрації прибутку суб'єктів господарювання в Україні. Проте ми вважаємо, що негативні наслідки у досліджуваній сфері принесли зміни підходів в адмініструванні ПДВ. Зокрема, для унеможливлення зловживань щодо зарахування фіктивного податкового кредиту, з 2015 р. в Україні введено систему електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ). Системою введено нові правила складання податкових накладних, які передбачають їх ведення лише в електронному вигляді та реєстрацію в Єдиному реєстрі податкових накладних. Однак СЕА ПДВ виявилася не достатньо ефективною, і вже з 1 липня 2017 р. у механізмі адміністрування ПДВ запроваджено практику зупинення реєстрації податкових накладних, яка є чинною донині і часто створює перешкоди для ведення підприємницької діяльності навіть для сумлінних платників податків. Такі кроки зменшують прозорість податкової системи, не сприяють зниженню концентрації прибутку суб'єктів господарювання та формуванню конкурентного інвестиційного середовища.

Аналізуючи податок на прибуток і ПДВ як потенційні інструменти перерозподілу доходів юридичних осіб, доцільно згадати про механізм трансфертного ціноутворення в оподаткуванні. Саме він покликаний протидіяти відтоку капіталу за кордон та контролювати належну сплату податків великими корпораціями. Механізм трансфертного ціноутворення запроваджено у ПКУ, і

він базований на застосуванні звичайних цін. В Україні законодавча база та практика контролю за трансфертним ціноутворенням знаходиться на стадії становлення, однак присутні кроки, які сповільнюють цей процес і роблять чималі прогалини в законодавстві, що дозволяє великим корпораціям знижувати податкові зобов'язання, максимізуючи прибуток. Так, поняття звичайної ціни, яке є базовим у трансфертному ціноутворенні, фігурує у розділі п'ять ПКУ при визначенні поняття «база оподаткування ПДВ». У початкових редакціях підпункту 39.1.4. ПКУ було передбачено, що «встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу «витягнутої руки» проводиться з метою перевірки правильності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток підприємств і ПДВ» [126]. Однак, починаючи з 13.08.2015 р., із внесенням змін до статті 39 ПКУ, ПДВ виключений з цього підпункту. Тобто нині в результаті контролю за трансфертним ціноутворенням податкові органи можуть донараховувати податкові зобов'язання лише по податку на прибуток підприємств, упускаючи при цьому ПДВ, що є абсолютно нелогічно, адже доходи підприємств напряму корелюються із податковим зобов'язанням з ПДВ.

Показники Департаменту трансфертного ціноутворення ДПС України свідчать про низьку ефективність контролю за трансфертним ціноутворенням. Так, незважаючи на стабільну динаміку декларування контрольованих операцій (рис. 2.13) донарахування податкових зобов'язань по відношенню до загальних надходжень податку на прибуток підприємств є мізерним.

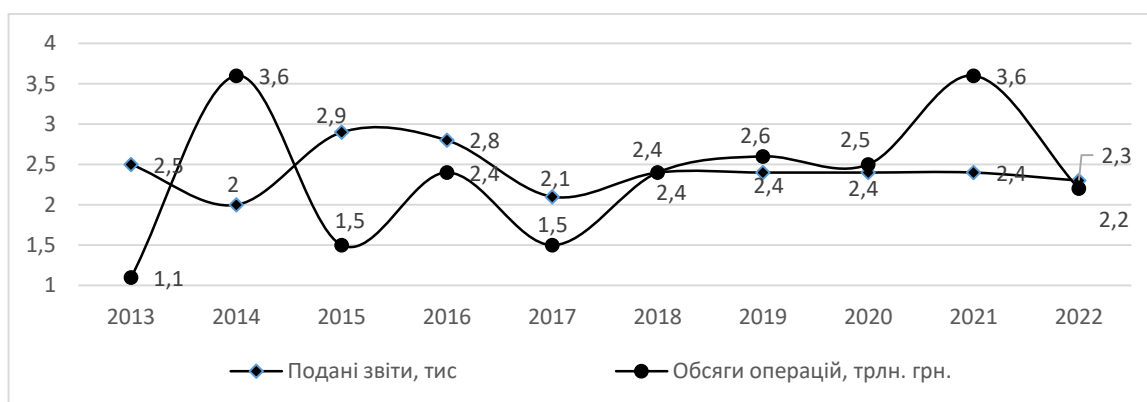


Рис. 2.13. Динаміка декларування контрольованих операцій в Україні у 2013 – 2022 рр.

Джерело: [151].

Так, протягом 2015 – 2023 рр. за результатами самостійного корегування додатково надійшло 3,2 млрд грн, а завдяки перевіркам принципу витягнутої руки 1,5 млрд грн податку на прибуток підприємств [151]. Порівнюючи ці цифри з надходженнями податку на прибуток підприємств протягом аналізованого періоду (968340,8 млн. грн), можемо констатувати, що в результаті контролю за трансфертним ціноутворенням додаткові надходження податку на прибуток підприємств займають 0,49% до загальних надходжень податку.

Таким чином ми доходимо висновку, що механізм та практика контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні є не достатньо ефективними та потребують вдосконалення. Збільшення кількісних показників донарахування податкових зобов'язань в результаті застосування контролю за трансфертним ціноутворенням в оподаткуванні є вагомим потенціалом зниження концентрації підприємницького доходу в Україні.

АП, як і ПДВ, має здатність до зворотного перекидання на виробника, тому може виступати інструментом впливу на доходи юридичних осіб. Більше того, специфіка цього платежу полягає у тому, що його основними платниками є виробники та імпортери підакцизної продукції, а до виробників підакцизних товарів зазвичай належать великі компанії. Саме тому ефективна та виважена політики у сфері акцизного оподаткування може бути дієвим інструментом регулювання досліджуваної сфери. Пріоритет такого регулювання ми вбачаємо у застосуванні високих ставок АП, особливо на продукцію, яка є шкідливою для здоров'я населення.

Розглянемо прагматику застосування ставок АП в контексті можливостей зниження рентабельності виробників підакцизних товарів на прикладі тютюнових виробів. Актуальність такого аспекту дослідження зумовлена тим, що за даними Міністерства фінансів України надходження АП від тютюну та тютюнових виробів у 2023 р. становили 65,8% АП з вироблених в Україні підакцизних товарів. У табл. 2.16 наведено динаміку ставок АП на основні види тютюнових виробів в Україні станом на 1 січня відповідного року.

**Динаміка специфічних ставок АП на основні види тютюнових виробів в
Україні у 2011 – 2023 рр.**

	2011	2012	2013	2015	2016	2017	2018	2019	2023
Тютюнова сировина, тютюнові відходи, гривень за 1 кілограм (нетто)	0	0	217,60	285,60	399,84	559,78	2601,91	2836,08	2836,08
Сигари, включаючи сигари з відрізними кінцями, з вмістом тютюну, гривень за 1 кілограм (нетто)	149,66	172,11	217,60	285,60	399,84	559,78	2601,91	2836,08	2836,08
Сигарилли, включаючи сигарилли з відрізними кінцями, з вмістом тютюну, гривень за 1000 штук	149,66	172,11	217,60	285,60	399,84	559,78	2601,91	2257,4	2257,4
Сигарети без фільтра, цигарки, гривень за 1000 штук	43,03	49,48	72,70	227,33	318,26	445,56	2071,01	2257,4	2257,4
Сигарети з фільтром, гривень за 1000 штук	96,21	110,64	162,60	227,33	318,26	445,56	2071,01	2257,4	2257,4

Джерело: складено авторкою за [126].

Аналіз даних табл. 2.16 дає змогу стверджувати, про вагоме зростання ставок АП на тютюнові вироби. Так, на найпопулярніший вид тютюнової продукції – сигарети з фільтром з 2011 р. до 2019 р. ставки зросли у 23,5 раза. Це зумовлено як наявністю інфляційних процесів, до яких вразливі специфічні ставки АП, так і необхідністю адаптації акцизного оподаткування до положень директив Ради ЄС у відповідь на зобов'язання, взяті Угодою про асоціацію з ЄС.

Незважаючи на систематичне зростання ставок АП на тютюнові вироби, аналіз даних рис. 2.14 підтверджує відсутність їх впливу на рентабельність виробництва тютюнових виробів. Так, найбільше зростання ставки АП на сигарети відбулося з 2018 р., при цьому рівень рентабельності теж зріс високим темпом.

Разом із цим, аналіз показує, що останнє підняття ставок АП на тютюнові вироби відбулося у 2019 р., тобто уже більше чотирьох років ставки залишаються незмінними. Це спостерігається при тому, що Директивою 2011/64/ЄС, яка регламентує мінімальний рівень ставок АП на тютюнові вироби, встановлено загальну ставку не менше як 90 євро за 1000 сигарет [195]. В Україні ж мінімальне акцизне зобов'язання на сигарети становить 3019,85 гривень за 1000 сигарет, що є меншим визначеної директивою величини. Тому вважаємо за доцільне продовжити практику поетапного підняття ставок АП на тютюнові вироби з метою адаптації їх розміру до вимог директив Ради ЄС, зниження

споживання цієї продукції та зниження рівня концентрації доходів у сфері виробництва тютюнових виробів.



Рис. 2.14. Динаміка зростання ставок АП на сигарети з фільтром та рівня рентабельності виробництва тютюнових виробів в Україні у 2011 – 2022 рр.

Джерело: складено авторкою за [126; 152].

Значна частка ВВП України концентрується в добувній промисловості (6,7% у 2021 р.). Разом із цим, за даними ДССУ, рівень рентабельності підприємств цього виду економічної діяльності з 2016 до 2021 рр. мав загальну тенденцію до зростання (рис. 2.15).

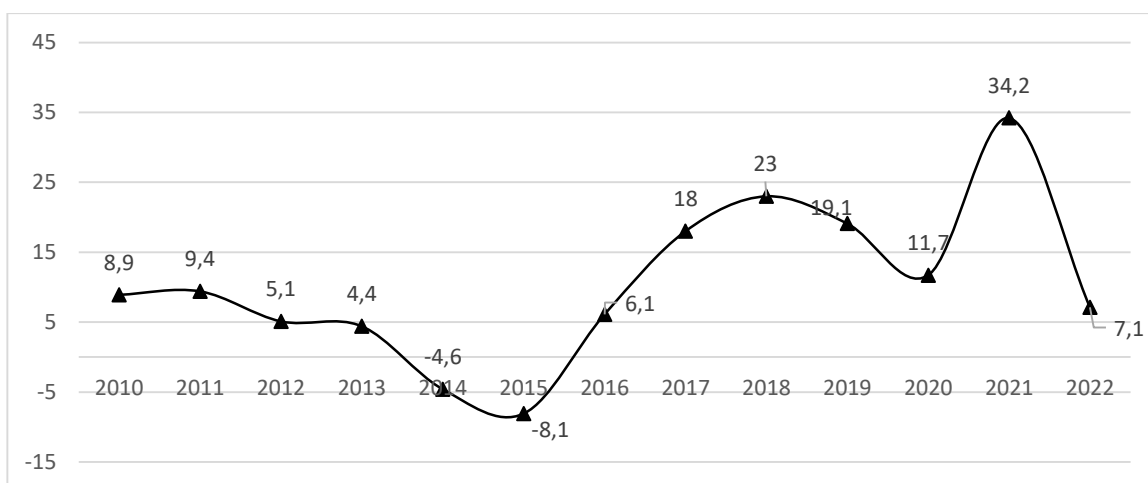


Рис. 2.15. Динаміка рентабельності підприємств добувної промисловості та розроблення кар'єрів в Україні у 2010 – 2022 рр.,%.

Джерело: складено авторкою за [152].

Так, якщо у 2010 р. рентабельність підприємств добувної промисловості

становила 8,9%, то у 2021 р. цей показник зріс до 34,2%. Левова частка прибутку добувних підприємств концентрується в сфері видобутку вуглеводнів. Однак треба зауважити, що «впродовж досліджуваного періоду відбувалися численні суттєві зміни ставок плати за нафту, конденсат й особливо природний газ в залежності від умов видобутку. Проте інтенсивність та безсистемність змін свідчать про відсутність науково обґрунтованого шляху реформування ренти від видобутку вуглеводнів. Попри певні позитивні зрушення щодо диференціації ставок оподаткування, рентна плата не стала ефективним інструментом розв'язання проблем вилучення надприбутків, справедливого розподілу і перерозподілу рентних доходів, а також стимулювання раціонального видобутку корисних копалин» [12, с. 72].

Ми визначили, що однією із проблем функціонування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, є його недовіра щодо регулювання доходів та багатства населення. Аналізуючи можливий вплив цього податку на концентрацію доходів юридичних осіб, зауважимо, що основна частка його сплати припадає саме на юридичних осіб (рис. 2.16).

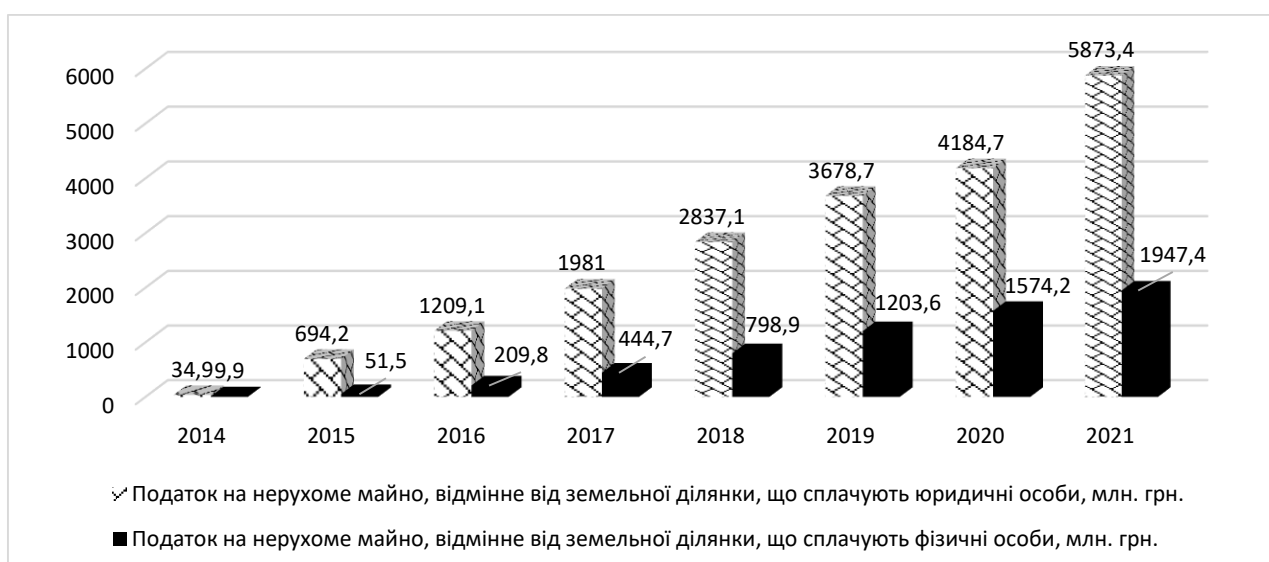


Рис. 2.16. Динаміка надходжень податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки з юридичних та фізичних осіб в Україні у 2014 – 2021 рр.

Джерело: складено авторкою за [67].

Така ситуація підтверджує висновок про те, що мета запровадження

податку – перерозподіл доходів та багатства заможних верств населення не досягнута, адже основне податкове навантаження з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, лягло на юридичних осіб. Більше того, для нежитлової нерухомості юридичних осіб ставка не диференційована відносно площі майна, його вартості чи інших критеріїв. Тому, зважаючи на наявність пільг для юридичних осіб щодо нерухомості, яка задіяна у виробничих процесах, частка податку у податкових виплатах великих підприємств зазвичай є меншою, ніж у податкових виплатах малих підприємств. Отже, ми доходимо висновку, що діючий механізм справляння податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, не тільки не сприяє зниженню доходів великих корпорацій, а виступає фактором підвищення концентрації доходів юридичних осіб в Україні. Тому, зважаючи на великі надходження досліджуваного платежу саме з юридичних осіб, очевидно є необхідність реформування його справляння в частині визначення бази оподаткування, диференціації ставок та зниження податкового навантаження на прибуток малих підприємств.

Суттєву роль податковий інструментарій фіскальної політики відіграє у формуванні здорового конкурентного середовища в країні. Надмірне податкове навантаження на окремі види діяльності чи території створює нерівні умови для суб'єктів господарювання щодо ведення підприємницької діяльності. Пригнічення одних підприємств спонукає їх переходити в тіньову економіку або зупиняти діяльність, а підтримка інших є передумовою формування надприбутків та зростання концентрації доходів. Однією із причин такої ситуації є податкова політика держави в частині пільгового оподаткування. Для аналізу впливу податків на формування конкурентного середовища в Україні розглянемо галузеву структуру ВВП, податкових надходжень, рівня оподаткування та надання податкових пільг.

У додатку Л наведено динаміку структури ВВП за видами економічної діяльності в Україні у 2011 – 2022 рр. Структура ВВП 2021 р. свідчить про те, що найбільшу питому вагу займають оптова та роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів (13,8%); переробна промисловість

(10,3%) й сільське, лісове та рибне господарство (10,6%). Динаміка ВВП за видами економічної діяльності свідчить про відносну стабільність частки окремих видів протягом аналізованого періоду. Помітним є зростання питомої ваги сільського господарства (з 8,2% до 10,6%); інформації та телекомунікацій (з 2,9% до 4,5%) та падіння переробної промисловості (з 11,8% до 10,3%); транспорту, складського господарства, поштової та кур'єрської діяльності (з 8,0% до 5,6%) й фінансової та страхової діяльності (з 4,4% до 3,0%). Аналізована структура ВВП у 2022 р. була нетиповою через воєнні дії та зростання складової державного управління й оборони, обов'язкового соціального страхування з 4,3% до 24,6%.

Разом із цим, слід відмітити, що структура ВВП за видами економічної діяльності не співпадає зі структурою податкових надходжень від окремих видів діяльності. Так, податкові надходження від оптової та роздрібною торгівлі у 2022 р. становили 15,79%, від переробної промисловості – 13,37%, а від сільського господарства – 3,38% (табл. 2.17).

Таблиця 2.17

Структура податкових надходжень, податкових пільг та рівень оподаткування за видами економічної діяльності в Україні

Вид економічної діяльності	Податкові надходження				Рівень оподаткування		Податкові пільги		
	2021		2022		2021	2022	2015	2019	2023 ¹
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	%	%	%	%	%
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	32086,1	4,99	23053,3	3,38	5,41	5,13	72,5	0,5	1,3
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	145713,2	22,67	128 837,7	18,89	41,50	56,05	0,0	5,4	0,0
Переробна промисловість	96812,3	15,06	91181,6	13,37	17,27	22,89	6,9	12,5	9,3
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	56119,9	8,73	69428,0	10,18	31,02	30,20	0,0	1,8	0,3
Водопостачання, каналізація, поводження з відходами	5101,3	0,79	4398,7	0,64	26,65	27,21	0,2	1,4	0,4
Будівництво	19114,6	2,97	16846,8	2,47	12,72	24,31	0,8	2,8	0,6
Оптова та роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	73673,0	11,46	107699,9	15,79	9,93	16,69	4,6	18,1	28,6

Продовження табл. 2.17

Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	47658,0	7,41	44000,0	6,45	16,14	19,41	1,7	6,5	2,3
Тимчасове розміщення й організація харчування	2505,6	0,39	1574,8	0,23	5,10	5,24	0,2	1,0	0,2
Інформація та телекомунікації	26825,2	4,17	26295,3	3,86	10,49	12,72	0,8	3,3	0,6
Фінансова та страхова діяльність	44035,6	6,85	56794,3	8,33	27,19	36,32	0,2	4,5	2,0
Операції з нерухомим майном	10563,6	1,64	8460,4	1,24	3,36	3,58	0,4	0,8	0,4
Професійна, наукова та технічна діяльність	25363,4	3,95	23800,3	3,49	16,10	23,97	0,9	2,8	3,7
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	10760,7	1,67	9932,4	1,46	15,85	18,46	1,3	3,5	7,3
Державне управління й оборона, обов'язкове соціальне страхування	25140,3	3,91	49614,3	7,27	7,47	4,36	2,3	7,3	6,8
Освіта	8196,0	1,28	7718,8	1,13	3,49	3,46	4,4	13,0	9,4
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	10135,5	1,58	9648,3	1,41	7,51	6,41	2,4	12,9	25,0
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	1717,0	0,27	1605,1	0,24	5,38	6,15	0,4	1,5	1,6
Надання інших видів послуг	1270,2	0,20	1165,5	0,17	2,72	2,73	0,1	0,3	0,2

Примітка: ¹ станом на 1 липня 2023 року.

Джерело: складено авторкою за [36; 100; 109; 110].

Це вказує на нерівномірність податкового навантаження в галузевому розрізі. Найвищим рівнем оподаткування в структурі видів економічної діяльності у 2021 – 2022 рр. відзначилася добувна промисловість і розроблення кар'єрів (41,50% та 56,05% відповідно), натомість найменший рівень оподаткування спостерігався по державному управлінню й обороні (7,47% у 2021 р. та 4,36% у 2022 р.) та сільському господарству (5,41% у 2021 р. та 5,13% у 2022 р.). Варто відзначити, що по таких видах економічної діяльності, як ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів, оптова та роздрібна торгівля, а також сільське, лісове та рибне господарства, які були першими у структурі ВВП в 2022 р., спостерігався відносно низький рівень оподаткування. Зокрема, аналізований показник для сільського господарства у 2022 р. склав 5,13%.

Очевидно, що основною причиною диференціації податкового

навантаження за видами економічної діяльності є наявність податкових пільг. Дані щодо структури податкових пільг, наведені в табл. 2.17, свідчать про те, що у 2015 р. 72,5% усіх податкових пільг в Україні були надані підприємствам сільськогосподарської галузі. Ці пільги пов'язані з наявністю спеціального режиму оподаткування з ПДВ у сфері сільського господарства. Скасування цього режиму з 2016 р. кардинально вплинуло на розподіл податкових пільг в галузевому розрізі. Так, у 2019 р. на сільськогосподарську галузь припало лише 0,5% усіх податкових пільг, а станом на 1 липня 2023 р. – 1,3%.

Протягом 2015 – 2019 рр. «52% всіх коштів, які отримав бізнес за рахунок податкових пільг, припадає лише на три галузі: сільське, лісове та рибне господарство; переробну промисловість; торгівлю та ремонт автотранспортних засобів. За п'ять років підприємства цих галузей завдяки податковим пільгам не сплатили до бюджету 98,3 млрд грн.» [100].

Висновком цього аналізу не є необхідність повного зрівноваження податкового навантаження за видами економічної діяльності чи скасування податкових пільг. На доцільність надання податкових пільг визначальний вплив має мати соціальний пріоритет галузі чи окремого виду діяльності, що й має визначати різне податкове навантаження. Крім цього, значення має тривалість дії пільги. В результаті короткотермінового періоду дії пільги галузь, завдяки демпінгу цін на продукцію, може підвищити свою конкурентоспроможність. Натомість довготривалі пільги зазвичай не стають стимулом розвитку виробництва, а є демотиваторами вкладення коштів у власний розвиток. Разом із цим, погоджуючись із позицією І. Волохової [40, с. 100-101], зауважимо, що наразі назріла потреба у наданні інвестиційних податкових пільг з податку на прибуток підприємств.

Позитивним аспектом надання податкових пільг у 2023 р. є зміщення акценту на такі соціально важливі види діяльності, як освіта та охорона здоров'я, які в сукупності отримали близько 34% усіх податкових пільг, проти 7% у 2015 р. Такі тенденції сприяли формуванню конкурентоспроможного середовища для функціонування бізнесу в Україні. Однак безпрецедентні кроки в напрямку

лібералізації податкової системи на період воєнного стану в Україні, знову спотворювали конкурентне середовище, адже більшість із наданих пільг не враховували ні пріоритетності галузі, ні розміру підприємства і часто не були пов'язані з наслідками воєнних дій.

Підводячи підсумки моніторингу впливу інструментів фіскальної політики на формування доходів суб'єктів господарювання та конкурентного бізнес-середовища, зауважимо про низький рівень регулюючого впливу податкових інструментів на концентрацію доходів юридичних осіб. Діючі нині механізми справляння податків практично не забезпечують перерозподілу підприємницького прибутку та формування конкурентного бізнес середовища в державі.

Висновки до розділу 2

У процесі дослідження сучасних тенденцій впливу фіскальних інструментів на розподіл доходів і багатства в Україні сформовано такі висновки:

1. Встановлено, що позитивний вплив податкової системи на формування національного багатства реалізовується через сприяння розвитку бізнесу, залученню трудових ресурсів та перешкоджанню відтоку капіталу. Запропоновано методика оцінювання конкурентоспроможності податкової системи формування матеріального та нематеріального національного багатства, а також раціонального використання природних ресурсів держави. Розраховано інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи формувати матеріальне національне багатство, який для України набув значення 1,16, що є вищим від базового. Констатовано, що зниження ставок податків не завжди веде до підвищення конкурентоспроможності податкової системи, адже великий вплив мають негативні чинники соціально-економічного характеру (високий рівень корупції, низька ефективність функціонування судової системи, воєнні дії тощо). Відзначено, що для зниження негативних тенденцій щодо втрати нематеріального національного багатства України та з метою його примноження

важливо зберегти й розширити податкові преференції для закладів освіти, науки і культури. Доведено, що податкова системи України володіє низьким рівнем конкурентоспроможності раціонального використання природних ресурсів. Причиною є те, що розвиток України нині не відповідає парадигмі сталого, адже в ньому домінують економічні чинники.

2. Проаналізовані дані міжнародних організацій та внутрішні статистичні показники свідчать, що велика кількість населення України проживає за межею бідності. В процесі дослідження констатовано, що з метою зниження нерівності за доходами та багатством та для підвищення рівня життя населення необхідно застосовувати інструментарій фіскальної політики. Встановлено, що найбільші регулюючі властивості в даному напрямку дослідження мають податкові інструменти і державні видатки. Охарактеризовано регулюючий потенціал податку на доходи фізичних осіб та його вплив на зменшення асиметрій розподілу доходів в Україні. Побудована матриця коефіцієнтів кореляції між показниками нерівності доходів населення та податковим навантаженням на доходи фізичних осіб і ставкою податку на доходи фізичних осіб показала, що ці фактори не мали суттєвого впливу на зниження нерівності доходів населення в Україні.

3. Встановлено, що одними із важливих податкових інструментів зниження нерівності доходів населення є диференційовані ставки податків на споживання та майнові податки. Визначено, що в структурі представленої у БКУ класифікації видатків безпосередній вплив на добробут, а також зниження нерівності в доходах і багатстві населення мають видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення, освіту, охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток. З'ясовано, що протягом аналізованого періоду структура видатків не сприяла зниженню нерівності доходів і багатства населення. Результати проведеного аналізу показали недотримання в Україні базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів і багатства в суспільстві та більшості з виділених імперативів формування і використання фінансових ресурсів держави.

4. В процесі моніторингу впливу інструментів фіскальної політики на формування доходів суб'єктів господарювання виявлено, що між юридичними особами спостерігається така ж нерівність, як і між фізичними особами. Успіхи та нарощування підприємцями капіталу в бізнесі є передумовою й інструментом формування нерівності доходів населення, поляризація у корпоративному секторі зростає, багаті підприємства стають багатшими, а бідні – біднішими. Проаналізовано податок на прибуток підприємств і ПДВ як потенційні інструменти перерозподілу доходів юридичних осіб. Визначено, що важливим елементом стимулювання діяльності суб'єктів господарювання є податкові пільги. Досліджено механізм трансфертного ціноутворення в оподаткуванні, який покликаний протидіяти відтоку капіталу за кордон та забезпечувати контроль за належною сплатою податків великими корпораціями. Визначено, що збільшення кількісних показників донарахування податкових зобов'язань в результаті застосування контролю за трансфертним ціноутворенням в оподаткуванні є вагомим потенціалом зниження концентрації підприємницького доходу в Україні. Обґрунтовано, що важливим елементом стимулювання діяльності суб'єктів господарювання та основною причиною диференціації податкового навантаження за видами економічної діяльності є наявність податкових пільг. Констатовано, що діючі механізми справляння податків практично не забезпечують перерозподілу підприємницького прибутку та формуванню конкурентного бізнес середовища в державі.

Основні результати дослідження опубліковано у працях [15; 13; 19; 23; 64; 222].

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ПРАКТИКИ ЗАСТОСУВАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ІМПЕРАТИВІВ РОЗПОДІЛУ ДОХОДІВ І БАГАТСТВА В УКРАЇНІ

3.1. Перспективи імплементації світового досвіду фіскального згладжування нерівностей розподілу доходів і багатства в Україні

У більшості країн світу історія становлення фіску налічує багато століть, протягом яких формувалися підходи щодо оптимізації застосування інструментарію фіскальної політики загалом та забезпечення балансу між фіскальною й регулюючою функціями податків – зокрема. Відповідно, з ретроспектив та сучасної практики ведення фіскальної політики успішних економік можна почерпнути неоціненний досвід фіскального регулювання доходів та багатства в суспільстві, адже проблема їх нерівномірного розподілу є не лише в Україні.

В розвинених країнах світу використання окремих інструментів фіскальної політики імперативно здійснюється за позитивно апробованими світовою практикою механізмами. Тому доцільно верифікувати сформовані нами фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві позитивною світовою фіскальною практикою.

Базовим фіскальним імперативом зниження нерівності ми визначили забезпечення доходів населення на рівні фактичного прожиткового мінімуму. Чим вищим в країні буде цей рівень, тим більше виконуватиметься зазначений імператив, вищим буде добробут населення й меншою диференціація доходів і нерівність. Базовими соціальними показниками в Україні є прожитковий мінімум та мінімальна ЗП. Для порівняння аналізованих соціальних стандартів у міжнародному вимірі використаємо показник мінімальної ЗП.

Аналізуючи цей показник станом на 1 січня 2023 р., зазначимо, що 22 із 27

країн-членів ЄС, включаючи Кіпр, мали національну законодавчо затверджену мінімальну ЗП. Країнами ЄС без національної мінімальної зарплати були Данія, Італія, Австрія, Фінляндія та Швеція. Щомісячна мінімальна ЗП значно різняться в країнах-членах: від 399 євро в Болгарії до 2387 євро в Люксембурзі (табл. 3.1) [228].

Таблиця 3.1

**Мінімальна ЗП в окремих країнах-членах ЄС та країнах-кандидатах
станом на 1 січня 2013 та 2023 рр.**

		Мінімальна ЗП, станом на січень 2013 р.	Мінімальна ЗП, станом на січень 2023 р.	Середній річний темп зростання, січень 2013 р. – січень 2023 р.
		євро на місяць	євро на місяць	%
ГРУПА 1	Люксембург	1 874	2 387	2,4
	Німеччина	-	1 987	-
	Бельгія	1 502	1 955	2,7
	Нідерланди	1 469	1 934	2,8
	Ірландія	1 462	1 910	2,7
	Франція	1 430	1 709	1,8
ГРУПА 2	Словенія	784	1 203	4,4
	Іспанія	753	1 167	4,5
ГРУПА 3	Кіпр	-	940	-
	Португалія	566	887	4,6
	Мальта	703	835	1,7
	Литва	290	840	11,2
	Греція	684	832	2,0
	Польща	393	746	6,6
	Естонія	320	725	8,5
	Чехія	318	717	8,5
	Словаччина	338	700	7,6
	Хорватія	372	700	6,5
	Латвія	287	620	8,0
	Румунія	158	606	14,4
	Угорщина	335	579	5,6
	Болгарія	159	399	9,7
	Чорногорія	-	532	-
	Туреччина	416	501	1,9
	Сербія	239	460	6,8
	Північна Македонія	199	359	-
	Албанія	150	298	7,1
Україна	104	163	-	

Джерело: складено авторкою за [228].

Серед семи країн-кандидатів і потенційних кандидатів п'ять мали встановлену законодавством мінімальну ЗП (Північна Македонія, Чорногорія, Албанія, Сербія та Туреччина), натомість у Боснії і Герцеговині та Косово нема офіційно встановленої мінімальної ЗП.

Виходячи з рівня мінімальної місячної ЗП, що діє на 1 січня 2023 р., вираженої в євро, відповідні держави-члени ЄС можна розділити на три різні групи (див. табл. 3.1, країни, що не входять до ЄС, показані окремо).

Група 1 з національною мінімальною ЗП понад 1500 євро на місяць. До цієї групи входять Люксембург, Німеччина, Бельгія, Нідерланди, Ірландія та Франція. Їх національна мінімальна зарплата коливалася від 1709 євро у Франції до 2387 євро в Люксембурзі.

Група 2 з національною мінімальною ЗП вищою за 1000 євро, але нижчою за 1500 євро в місяць. Ця група охоплює Словенію та Іспанію. Їх національна мінімальна зарплата становила 1167 євро в Іспанії та 1203 євро в Словенії.

Група 3 з національною мінімальною зарплатою менше 1000 євро за місяць. Ця група включає: Кіпр, Португалію, Мальту, Литву, Грецію, Польщу, Естонію, Чехію, Словаччину, Хорватію, Латвію, Румунію, Угорщину та Болгарію. Мінімальна ЗП в країні коливалася від 399 євро в Болгарії до 940 євро на Кіпрі.

Усі країни-кандидати та потенційні кандидати з національною мінімальною ЗП належать до групи 3 із мінімальними рівнями ЗП від 163 євро в Україні до 532 євро в Чорногорії.

Середньорічні темпи зростання в період з січня 2013 р. по січень 2023 р. були найвищими в Румунії (+14,4%), після неї у Литві (+11,2%) та Болгарії (+9,7%). Серед країн-членів ЄС найнижчі середньорічні темпи зростання спостерігались на Мальті (+1,7%), у Франції (+1,8%) і Греції (+2,0%).

З представленого аналізу видно, що Україна як країна кандидат на вступ до ЄС має найнижчий показник законодавчо затвердженої ЗП. Це свідчить про низький рівень добробуту населення в Україні і виконання базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві у

міжнародному вимірі. Відповідно, одним із ключових пріоритетів в державі має бути підвищення цього показника, однак не просто в абсолютному вимірі, а з урахуванням нормативів купівельної спроможності. Це сприятиме зниженню нерівності доходів та багатства в суспільстві, соціальної напруги та підвищенню статусу України на міжнародному рівні.

Одним з імперативів формування фінансових ресурсів держави ми виділили прогресивну систему оподаткування доходів фізичних осіб. Диференціація підходів до оподаткування доходів громадян, яка присутня у багатьох країнах світу, нині не дає змоги стверджувати про наявність прогресивної системи оподаткування доходів громадян в чистому вигляді. Зазвичай присутня різниця в справлянні податків з трудових доходів населення, які переважно оподатковують за прогресивною системою, та з доходів від капіталу, в оподаткуванні яких переважає пропорційна ставка.

Узагальненими показниками, які характеризують ступінь прогресії та рівень оподаткування доходів населення, є найвищі законодавчо встановлені та середні ставки персонального прибуткового податку. У табл. 2.17 наведено такі найвищі ставки у країнах ЄС. Тому розширимо коло країн дослідження, розглянувши показники середніх (табл. 3.2) та найвищих законодавчо встановлених ставок персонального прибуткового податку (додаток М) в країнах ОЕСР.

Таблиця 3.2

Середня ставка персонального прибуткового податку із заробітної плати в країнах-членах ОЕСР у 2007 – 2022 рр.

Країна	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Австралія	23,4	22,6	22,1	22,3	22,3	23,0	23,1	23,4	24,1	24,3	24,4	24,7	23,6	24,1	23,2	23,0
Австрія	15,8	16,2	14,7	15,0	15,5	15,9	16,3	16,6	17,0	14,1	14,5	14,8	15,2	14,7	15,2	15,2
Бельгія	28,1	28,5	28,3	28,7	28,8	28,7	28,4	28,4	28,0	26,8	26,6	25,9	25,4	25,3	25,5	26,4
Канада	19,4	19,5	19,3	19,0	18,9	18,6	18,8	19,1	19,2	18,5	18,7	18,7	18,5	19,2	19,1	19,2
Чилі	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д
Колумбія	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д
Коста Ріка	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д	н/д
Чехія	10,4	11,1	11,3	11,5	12,1	11,9	11,9	12,1	12,4	12,7	13,2	13,6	14,0	14,2	8,7	8,5
Данія	30,8	38,6	37,2	36,3	36,4	36,5	36,1	36,0	36,1	36,1	36,0	35,6	35,6	35,4	35,5	35,5
Естонія	18,1	17,3	16,8	16,7	16,9	17,1	17,5	17,6	16,9	16,8	16,8	13,0	14,1	14,5	15,7	16,8
Фінляндія	23,7	24,2	23,0	22,3	22,2	21,8	22,5	22,6	22,6	22,0	20,9	20,6	20,5	20,8	20,8	20,8

Продовження табл. 3.2

Франція	14,1	14,1	14,2	14,2	14,2	14,4	14,5	14,6	14,8	14,7	14,6	16,5	16,7	15,8	16,3	16,2
Німеччина	21,0	21,2	20,6	18,7	18,9	19,1	19,1	19,1	19,2	19,1	19,0	19,1	19,1	18,5	17,6	17,7
Греція	9,7	9,0	8,7	7,1	10,4	10,0	8,4	8,6	8,3	9,3	9,2	9,5	9,7	8,4	8,8	9,0
Угорщина	21,8	21,3	20,8	14,4	17,6	16,6	16,0	16,0	16,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Ісландія	26,7	27,1	26,1	27,4	28,2	28,5	28,9	28,8	29,2	28,9	28,2	28,2	28,2	28,1	28,1	28,1
Ірландія	17,0	17,1	18,9	20,1	22,0	22,4	22,8	22,9	22,0	21,4	21,3	21,6	22,0	22,7	23,3	23,5
Ізраїль	13,3	11,2	9,8	9,0	9,1	8,7	8,6	9,1	9,6	10,0	9,7	9,7	10,1	10,4	10,8	10,9
Італія	19,7	20,0	20,2	20,7	21,3	21,5	21,6	21,5	21,6	21,6	21,7	21,7	22,0	20,7	18,7	20,1
Японія	8,1	8,0	7,9	7,6	7,6	7,6	7,6	7,7	7,8	7,9	7,9	7,9	7,9	7,8	7,8	7,9
Корея	4,7	4,5	4,1	4,5	3,9	4,3	4,6	4,7	4,9	5,3	5,5	5,9	6,1	6,1	6,4	6,6
Латвія	19,3	18,2	17,6	21,5	19,7	19,8	19,1	19,1	18,4	18,4	18,7	17,7	17,6	17,3	16,0	16,0
Литва	22,2	20,4	13,2	13,1	13,3	13,5	13,7	13,6	13,9	14,0	13,7	13,2	17,0	16,5	16,9	17,6
Люксембург	15,6	15,3	14,0	14,6	15,3	15,8	17,2	17,7	18,0	18,2	16,7	17,3	17,7	18,8	19,1	19,8
Мексика	4,6	3,8	4,1	4,8	7,9	8,2	8,5	8,8	9,1	9,4	9,8	9,0	9,6	9,9	9,9	9,9
Нідерланди	14,6	15,5	16,6	16,2	16,4	16,7	16,2	15,3	17,1	16,6	17,2	17,5	16,3	16,0	15,8	16,1
Нова Зеландія	21,1	20,5	18,1	17,0	15,9	16,5	16,9	17,3	17,6	18,0	18,3	18,6	19,0	19,3	19,4	20,1
Норвегія	21,7	21,8	21,5	21,5	21,6	21,4	21,4	20,5	20,3	19,7	19,3	19,2	19,1	19,3	19,1	19,4
Польща	6,8	7,2	6,6	6,7	6,8	6,9	6,9	7,1	7,1	7,2	7,3	7,4	7,2	6,3	6,4	4,9
Португалія	11,4	11,0	10,5	11,2	12,3	11,8	16,4	16,2	17,4	16,6	16,5	15,9	16,4	16,6	17,1	17,1
Словаччина	9,2	9,7	8,2	8,5	9,6	9,6	9,6	9,7	9,9	10,1	10,3	10,6	10,8	10,2	10,5	10,9
Словенія	10,8	11,0	10,8	11,2	11,3	11,2	11,0	11,2	11,2	11,4	11,6	12,0	12,3	11,9	12,4	11,5
Іспанія	14,2	13,0	13,5	15,4	15,7	16,5	16,6	16,6	14,9	14,9	14,8	14,9	14,9	14,4	15,1	15,0
Швеція	20,6	19,9	18,4	17,8	17,9	17,9	18,1	17,4	17,6	17,9	18,0	18,1	17,6	17,6	17,4	17,3
Швейцарія	11,7	11,1	11,2	11,3	11,2	11,0	11,1	10,7	10,7	11,0	11,0	11,2	11,3	11,4	11,8	12,1
Туреччина	14,8	11,3	11,3	11,6	11,6	11,8	12,0	12,3	12,4	12,4	13,2	13,6	14,0	13,9	14,4	11,2
Великобританія	17,7	16,4	16,1	16,2	15,6	15,4	14,6	14,3	14,1	14,1	14,0	14,0	13,9	13,8	14,0	14,3
США	17,2	17,7	16,5	17,0	18,0	18,0	17,8	18,0	18,0	18,2	18,5	16,1	16,2	16,6	17,0	17,2
22 країни ЄС – члени ОЕСР	17,0	17,3	16,5	16,4	17,0	17,1	17,3	17,3	17,3	17,0	17,0	16,9	17,1	16,9	16,7	16,9
Середнє за країнами ОЕСР	15,2	15,1	14,5	14,5	14,9	15,0	15,1	15,1	15,2	15,1	15,1	15,0	15,1	15,0	15,0	15,0

Джерело: складено авторкою за [250].

З представленої таблиці видно значну диференціацію середніх ставок персонального прибуткового податку за країнами ОЕСР. Високі рівні аналізованого показника у 2022 р. спостерігаються в Данії – 35,5%, Ісландії – 28,1%, Бельгії – 26,4%, Ірландії – 23,5%, Австралії – 23,0%, Фінляндії – 20,8%, Італії й Новій Зеландії – 20,1%, Люксембурзі – 19,8%, Норвегії – 19,4% та Канаді – 19,2%. Натомість нульовий рівень оподаткування ЗП є у Чилі, Колумбії і Коста Риці, а низький у Польщі – 4,9%, Кореї – 6,6%, Японії – 7,9%, Чехії – 8,5%, Греції – 9% та Мексиці – 9,9%.

Аналіз наведених показників у динаміці свідчить про загальну тенденцію щодо їх зниження, якщо у 2007 р. середнє значення за країнами ОЕСР становило 15,2%, то у 2022 р. – 15,0%. Однак в окремих країнах відбулося зниження

середньої ставки персонального прибуткового податку із ЗП, а в інших – зростання. Найбільшою мірою досліджуваний показник протягом аналізованого періоду збільшився в Данії (з 30,8% до 35,5%), Ірландії (з 17,0% до 23,5%), Люксембурзі (з 15,6% до 19,8%), Мексиці (з 4,6% до 9,9%) та Португалії (з 11,4% до 17,1%). У свою чергу зменшення відбулось в Естонії (з 18,1% до 16,8%), Фінляндії (з 23,7% до 20,8%), Німеччині (з 21,0% до 17,7%), Угорщині (з 21,8% до 15,0%), Ізраїлі (з 13,3% до 10,9%), Латвії (з 19,3% до 16,0%), Литві (з 22,2% до 17,6%), Польщі (з 6,8% до 4,9%), Швеції (з 20,6% до 17,3%), Туреччині (з 14,8% до 11,2%) та Великобританії (з 17,7% до 14,3%).

Тенденції щодо зниження рівня оподаткування ЗП пояснюються поширенням міжнародної податкової конкуренції, особливо у сфері справляння податків з доходів фізичних осіб. Гармонізація оподаткування, яка покликана протидіяти міжнародній податковій конкуренції, практично не поширюється на справляння персонального прибуткового податку. Так, на рівні ЄС пряме оподаткування залишається винятковою прерогативою окремих держав-членів за умови дотримання основних свобод, закріплених у Договорі про функціонування ЄС.

Незважаючи на зазначене, у більшості країн ОЕСР та ЄС оподаткування ЗП здійснюється за прогресивною системою, про що свідчить наявність високого рівня найвищих законодавчих ставок персонального прибуткового податку (додаток М). Загалом за країнами ОЕСР середній рівень найвищих законодавчо встановлених ставок персонального прибуткового податку осіб зріс із 39,6% у 2007 р. до 41,0% у 2022 р. Це свідчить про зростання рівня прогресії в оподаткуванні доходів фізичних осіб. В країнах, що не є членами ЄС, найвищий рівень аналізованого показника у 2022 р. спостерігається в Австралії (47,0%), Канаді (53,5%), Ізраїлі (50,0%) та Японії (55,9%).

Разом із цим важливим механізмом податкового регулювання у країнах ЄС залишаються прогресивні системи оподаткування доходів у вигляді ЗП. У додатку Н наведено ставки персонального прибуткового податку із ЗП в країнах-членах ЄС станом на 1.01.2023 р. Аналіз представленої у додатку інформації

свідчить, що лише чотири країни (Болгарія, Естонія, Угорщина та Румунія) застосовують пропорційну ставку персонального прибуткового податку осіб із ЗП. Натомість усі інші країни мають в тій чи іншій мірі прогресивні шкали цього податку, починаючи від 2 ставок (Литва, Польща, Словаччина, Ірландія, Чехія, Хорватія) та закінчуючи найбільшою їх кількістю в Люксембурзі – 23 ставки (від 0% до 42%). Найбільший поріг доходу, до якого застосовується найвища ставка податку, спостерігається в Австрії – 1000000 євро та ставка 55%. Майже у половини країн-членів ЄС максимальна ставка персонального прибуткового податку становить 40 та більше відсотків.

Таким чином, аналіз систем оподаткування доходів фізичних осіб в країнах ЄС дає змогу зробити такі висновки:

- у більшості країн-членів ЄС застосовуються прогресивні системи оподаткування доходів фізичних осіб загалом і ЗП – зокрема. Це дає змогу знижувати рівень соціальної напруги в суспільстві, пов'язаної з нерівномірним розподілом доходів та багатства;

- у багатьох країнах застосовуються нульові ставки персонального прибуткового податку, що свідчить про наявність так званого неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Такий підхід відповідає філософії відсутності податкового навантаження на доходи, які забезпечують першочергові потреби населення (прожитковий мінімум);

- ставки та рівень прогресії залежить від соціально-економічного становища населення, фіскальних традицій, пріоритетів податкової політики країни та формуються під впливом міжнародної податкової конкуренції;

- загальне податкове навантаження на доходи фізичних осіб може формуватися з одного платежу загальнодержавного рівня чи з декількох платежів, які формуються на різних рівнях адміністративно-територіального устрою країни й залежати від муніципалітету, в якому проживає особа.

Вважаємо, Україні слід взяти до уваги поширений світовий досвід справляння персонального прибуткового податку, особливо в частині застосування прогресивної системи цього податку. Беззаперечною є

необхідність застосування нульової ставки або звільнення від оподаткування доходу на рівні фактичного прожиткового мінімуму. При встановленні меж доходу та інших ставок за шкалою доцільно врахувати світовий досвід і сучасне соціально-економічне становище держави. Так, чинна нині в Україні ставка у розмірі 18% є вищою за середній показник по країнах-членах ОЕСР. Зважаючи на процеси податкової конкуренції щодо оподаткування доходів фізичних осіб, вважаємо, що середній розмір ставок за шкалою має бути в межах 15%, що відповідає середньому рівню за країнами-членами ОЕСР.

Черговий фіскальний імператив, який доцільно розглянути в світлі зарубіжного досвіду, є рівень оподаткування спадщини. Нерівність у багатстві часто є наслідком нерівності у власноруч створеному багатстві – яке само по собі зумовлене такими факторами, як відмінності в трудових доходах чи від підприємницької діяльності, віддачі від заощаджень та інвестицій, удачі – та через нерівність у спадковому багатстві. За деякими оцінками, у західних країнах частка спадщини в загальному багатстві коливається від 30% до 60% [260; 240]. Статистичні дані засвідчують, що за останні десятиліття частка успадкованого багатства в загальному багатстві домогосподарства зросла в деяких країнах, і очікується, що кількість і вартість спадщини зростатиме в майбутньому.

Емпіричні дослідження зарубіжних вчених підтверджують, що спадщина і подарунки відіграють значну роль у збереженні багатства в поколіннях, особливо між батьками та дітьми. Так, С. Бастані і Д. Вальденстрем доводять, що міжгенераційна мобільність багатства, як правило, нижча, ніж міжгенераційна мобільність доходу [188]. Грунтуючись на тому, якою мірою зв'язок між багатством батьків та дітей можна пояснити успадкуванням у Швеції, А. Адермон, М. Ліндаль і Д. Вальденстрем виявили, що спадщина та подарунки становлять принаймні половину співвідношення між багатством батьків і дітей, тоді як доходи та освіта можуть становити лише чверть [185]. Однак зазначені вчені також виявили, що багатство має тенденцію розсіюватися з часом, причому співвідношення багатства бабусь і дідусів з онуками було помітно нижчим, ніж співвідношення між батьками і дітьми.

Отже, податки на спадщину можуть бути виправдані для підвищення рівності можливостей. Розбиваючи концентрацію багатства та коригуючи фактори, які знаходяться поза контролем одержувачів, оподаткування спадщини та дарування може сприяти вирівнюванню умов гри для людей і, таким чином, підвищити рівність можливостей і покращити соціальну мобільність. Т. Пікетті, Е. Саез і Г. Зукман стверджують, що з меритократичної точки зору успадковане багатство має оподатковуватись за вищими ставками, ніж зароблені доходи та власність [239].

Незважаючи на беззаперечні аргументи необхідності застосування вищих ставок, ніж до трудових доходів, для оподаткування спадщини у світовій фіскальній практиці часто спостерігається інша ситуація. Характеризуючи національні підходи до оподаткування спадщини в країнах ОЕСР зазначимо, що 24 з 38 країн ОЕСР справляють податки на передачу багатства. З них 20 справляють податок на спадщину зі спадкоємців. Лише чотири країни (Данія, Корея, Велика Британія та США) справляють податок на майно з померлих спадкодавців. Більшість країн, які справляють податки на спадщину чи майно, також справляють податок на дарування з передачі *inter vivos* (між живими людьми), як правило, з бенефіціара. Одна країна – Ірландія – справляє комбінований податок на спадщину та дарування (податок на переказ майна протягом усього життя), який враховує всі перекази майна, отримані бенефіціарами протягом їхнього життя. Латвія та Литва оподатковують подарунки *inter vivos* персональним прибутковим податком осіб, але Латвія не оподатковує спадщину, тоді як Литва справляє окремий податок на спадщину [217].

У табл. 3.3 наведено інформацію щодо справляння податків на спадщину та майно в країнах ОЕСР. Десять країн ОЕСР скасували свої податки на майно чи спадщину, а дві країни ніколи не оподатковували передачу багатства. Австрія, Чехія, Норвегія, Словаччина та Швеція скасували свої податки на спадщину та майно з 2000 р. Ізраїль та Нова Зеландія скасували ці податки між 1980 та 2000 рр., Австралія, Канада та Мексика скасували ці податки до 1980 р., а Естонія та Латвія ніколи не стягували податок на спадщину чи майно. У відповіді на

опитувальник ОЕСР країни повідомили про свої мотиви скасування або невведення податків на спадщину, майно та дарування. Ключовим фактором скасування або відмови від сплати податків на спадщину та нерухомість була відсутність політичної підтримки справляння цих податків. Це узгоджується з доказами того, що податки на спадщину та майно, як правило, непопулярні.

Таблиця 3.3

Податки на спадщину та майно в країнах ОЕСР

Країна	Назва податку	Рік введення податку вперше	Рік введення діючого податку	Урядовий рівень
Бельгія	Спадковий обов'язок	1795	1936	Регіональний/державний ¹
Чилі	Податок на спадщину та дарування	1915	1915	Національний
Данія	Податок на спадщину та дарування	1792	1995	Національний
Фінляндія	Податок на спадщину	1940	1940	Національний
Франція	Податок на безкоштовні перекази	1791	1791	Національний
Німеччина	Податок на спадщину та податок на дарування	1906	1974	Національний
Греція	Податок на спадщину	1836	2001	Національний
Угорщина	Спадковий обов'язок	1918	1918	Національний
Ісландія	Податок на спадщину	1792	2004	Національний
Ірландія	Податок на придбання капіталу	1894	1976	Національний
Італія	Податок на спадщину та дарування	1862	2006	Національний
Японія	Податок на спадщину	1950	1950	Національний
Корея	Податок на спадщину та податок на дарування	1950	1950	Національний
Литва	Податок на спадщину	1990 ²	2003	Національний / Місцевий
Люксембург	Податок на спадщину	1817	1817	Національний
Нідерланди	Податок на спадщину та дарування	1859	1956	Національний
Польща	Податок на спадщину та дарування	1920	1983	Національний
Португалія	Гербовий збір на спадщину та подарунки	1959	2004	Національний
Словенія	Податок на спадщину та дарування	1988	2006	Національний
Іспанія	Податок на спадщину та дарування	1798	1988	Національний/Регіональний ³
Швейцарія	Податок на спадщину та дарування	1870	1986	Регіональний/державний ⁴
Туреччина	Податок на спадщину та дарування	1959	1959	Національний
Великобританія	Податок на спадщину	1894	1986	Національний
США	Податок на майно та дарування	1916	1916	Національний ⁵

Примітки:

¹Інформація про Бельгію відноситься до Брюссельського столичного регіону.

²Через податкові пільги спадщина фактично не оподатковувалась між 1990 і 1998 роками.

³Центральний уряд адмініструє податок на спадщину та дарування, однак регіональні органи влади можуть регулювати пільги податкової бази, податкові ставки, податкові відрахування та певні адміністративні процедури.

⁴Інформація про Швейцарію відноситься до кантону Цюрих.

⁵Податки на спадщину на рівні штату не представлені в цій таблиці, хоча деякі штати стягують податок на спадщину на додаток до федерального податку на нерухомість.

Джерело: [217].

В рамках нашого дослідження надзвичайно актуально розглянути ставки

податків на спадщину в окремих країнах світу. Рівень багатства та ставки податку на спадщину, до якого вони застосовуються, суттєво відрізняються в різних країнах. За даними ОЕСР сім країн застосовують фіксовані ставки податку на спадщину чи майно (коливаються від 4% до 40%), а п'ятнадцять – прогресивні (коливаються від 1% до 80%). З цих 15 країн усі, крім однієї, застосовують численні прогресивні ставки, де, по-перше, гранична ставка зростає разом із вартістю спадщини, а по-друге, окремі та зазвичай вищі схеми оподаткування застосовуються до більш далеких родичів і не пов'язаних осіб (Бельгія, Чилі, Фінляндія, Франція, Німеччина, Греція, Японія, Литва, Люксембург, Нідерланди, Польща, Словенія, Іспанія та Швейцарія). Корея застосовує одну шкалу прогресивних ставок до всіх спадкоємців.

Представлені дані свідчать про неоднозначні підходи щодо застосування податків на спадщину у світовій фіскальній практиці. Попри очевидність необхідності встановлення для спадщини вищих ставок податку, ніж для трудових доходів, такий підхід є непопулярним, основним чином через політичні причини. Натомість очевидною є тенденція щодо застосування вищих ставок при оподаткуванні спадщини від далеких родичів, або за відсутності родинних зв'язків. Зважаючи на те, що в Україні більшість об'єктів спадщини, що передаються між членами сім'ї не першого та другого ступеня споріднення оподатковуються за ставкою 5%, доцільно врахувати зарубіжний досвід та передбачити більш диференційовані підходи при оподаткуванні спадщини. Зокрема за критерії дифенціації доцільно взяти родинні зв'язки між спадкодавцем та спадкоємцем, вид та вартість об'єкта спадщини. Вважаємо за необхідність запровадження мінімальних ставок у розмірі до 5% для спадщини від членів першого та другого ступенів споріднення з диференціацією для таких ступенів. Для спадкоємців, які не мають родинних зв'язків, доходи у вигляді спадщини варто оподатковувати на рівні трудових доходів. При оподаткуванні успадкування об'єктів нерухомості доцільно брати до уваги соціальні норми житла на особу. Житлову нерухомість в межах таких норм не доцільно включати до об'єктів оподаткування. При оподаткуванні інших об'єктів спадщини, як то фінансові активи, ставки доцільно диференціювати за вартістю таких об'єктів.

Вагомим інструментом регулювання економічної нерівності в суспільстві є податки на споживання. Таке регулювання базується на застосуванні нижчих ставок податків щодо продуктів першої необхідності й підвищених до предметів розкоші й шкідливих для життя й здоров'я товарів. Світовий досвід підтверджує імперативність застосування диференційованих ставок ПДВ. Типовим прикладом податкової політики у сфері запровадження окремих ставок ПДВ на різні товари та послуги є країни-члени ЄС. Незважаючи на наявність обов'язкових підходів щодо гармонізації справляння цього податку, Директива Ради Європи 2006/112/ЄС від 28.11.2006 р. «Про загальну систему податку на додану вартість» [194] дає змогу країнам застосовувати диференційовані ставки ПДВ. Зазначеною директивою передбачено застосування стандартної ставки ПДВ на рівні не нижче 15% та встановлено можливість використовувати дві знижені ставки цього податку не нижче 5% та, у виняткових випадках, ще одну, яка має бути менша за 5%.

У табл. 3.4 представлено ставки ПДВ, що діють в країнах-членах ЄС станом на 1 січня 2021 р. Представлена таблиця засвідчує наявність таких ставок ПДВ в країнах-членах ЄС: стандартної, зниженої, наднизької, проміжної та тимчасових. За найвищими стандартними ставками ПДВ справляють в Угорщині (27%), а також Хорватії, Данії та Швеції (25%). Найнижча стандартна ставка ПДВ в ЄС застосовується в Люксембурзі – 17%, за ним слідує Мальта (18%), Кіпр, Німеччина й Румунія (19%). Середній рівень стандартної ставки ПДВ в ЄС – 21%. Майже всі країни-члени ЄС застосовують знижені ставки аналізованого податку (19 з яких мають дві таких ставки), винятком є лише Данія, яка не скористалася цим правом. Наднизька ставка ПДВ у розмірі до 5% діє у п'яти країнах: Ірландії (4,8% на продукти харчування), Іспанії (4% на продукти харчування, книги, газети та періодичні видання, фармацевтичні товари), Франції (2,1% на продукти харчування, газети та періодичні видання, фармацевтичні товари), Італії (4% на книги, газети, періодичні видання, продукти харчування, плату за телебачення й деякі товари сектору нерухомості), і Люксембурзі (3% на мінеральні води, продукти харчування, книги, газети, періодичні видання, одяг та взуття для дітей, плату за телебачення, деякі товари

сектору нерухомості тощо).

Таблиця 3.4

**Ставки ПДВ, що застосовуються у країнах-членах ЄС станом на 1 січня
2021 р.**

Країна	Наднизька ставка	Знижена ставка	Стандартна ставка	Проміжна ставка	Тимчасова ставка
Бельгія	-	6 / 12	21	12	
Болгарія	-	9	20	-	-
Чехія	-	10 / 15	21	-	-
Данія	-	-	25	-	-
Німеччина	-	7	19	-	-
Естонія	-	9	20	-	-
Ірландія	4,8	9 / 13,5	23	13,5	21*
Греція	-	6 / 13	24	-	-
Іспанія	4	10	21	-	-
Франція	2,1	5,5 / 10	20	-	-
Хорватія	-	5 / 13	25	-	-
Італія	4	5 / 10	22	-	-
Кіпр	-	5 / 9	19	-	-
Латвія	-	5 / 12	21	-	-
Литва	-	5 / 9	21	-	-
Люксембург	3	8	17	14	
Угорщина	-	5 / 18	27	-	-
Мальта	-	5 / 7	18	-	-
Нідерланди	-	9	21	-	-
Австрія	-	10 / 13	20	13	5**
Польща	-	5 / 8	23	-	-
Португалія	-	6 / 13	23	13	
Румунія	-	5 / 9	19	-	-
Словенія	-	5 / 9,5	22	-	-
Словаччина	-	10	20	-	-
Фінляндія	-	10 / 14	24	-	-
Швеція	-	6 / 12	25	-	-

Джерело: складено авторкою за [254].

Примітки: * Стандартна ставка ПДВ тимчасово знижена з 23% до 21% з 09.09.2020 по 28.02.2021.

** Тимчасова знижена ставка з 01.07.2020 по 31.12.2021.

Відповідно до норм Директиви 2006/112/ЄС в окремих країнах-членах співтовариства застосовуються проміжні ставки ПДВ не нижче 12%: Бельгії – 12%, Ірландії – 13,5%, Люксембурзі – 14%, Австрії та Португалії – 13%. Крім цього, у певний період часу деякі країни-члени ЄС застосовували тимчасові ставки ПДВ. Так, у зв'язку із наслідками світової пандемії COVID-19, такі ставки діяли у Німеччині (з 1 липня до 31 грудня 2020 р.) – 16%, Ірландії (з 1 вересня

2020 р. до 28 лютого 2021 р.) – 21%, Австрії (з 1 липня 2020 р. до 31 серпня 2021 р.) – 5%.

Нині в Україні частково застосовується практика встановлення знижених ставок ПДВ, однак мета їх застосування не завжди пов'язана із підтримкою споживачів, а часто зумовлена лобіюванням інтересів виробників. Як уже зазначалося, крім стандартної ставки ПДВ у розмірі 20%, в Україні діють знижені ставки 14% та 7%. Проте найважливішою проблемою української практики застосування знижених ставок ПДВ є те, що вони не охоплюють продукти харчування. Натомість, диференціація доходів населення свідчить про велику питому вагу витрат на продукти харчування у сукупності всіх витрат. Тому запровадження знижених ставок податку на таку категорію товарів дасть змогу знизити на них ціни та покращити споживчий кошик населення.

Однією із обов'язкових умов зниження диференціації доходів та багатства населення в Україні є застосування підвищених ставок податку на елітне майно заможних громадян. Такі підходи в теоретичному розумінні необхідно розглядати з позиції концепції оподаткування багатства. У світовій фіскальній практиці присутні два напрями оподаткування багатства: як окремий податок на чисте багатство та як справляння майнових податків з диференціацією підходів щодо окремих об'єктів оподаткування.

Концепція податку на чисте багатство подібна до податку на нерухомість. Але замість того, щоб оподатковувати лише нерухомість, він охоплює всі багатства, якими володіє особа. Кількість країн ОЕСР, які справляють податки на чисте багатство фізичних осіб, скоротилася з 12 у 1990 р. до 4 у 2017 р. Є багато країн ОЕСР, які раніше мали податки на багатство, але скасували їх у 1990-х і 2000-х роках, включаючи Австрію (у 1994 р.), Данію (у 1997 р.), Німеччину (у 1997 р.), Нідерланди (у 2001 р.), Фінляндію, Ісландію, Люксембург (всі три в 2006 р.) і Швеція (в 2007 р.). Хоча Іспанія технічно не скасувала свій податок на багатство, однак у 2008 р. вона запровадила 100% податковий кредит, зменшивши зобов'язання всіх платників податку на багатство до нуля. Проте після кризи Ісландія та Іспанія відновили податки на чисте багатство як

тимчасові заходи фіскальної консолідації [233].

Як свідчить фіскальна практика, у 2022 р. лише три європейські країни ОЕСР справляли податок на чисте багатство, а саме Норвегія, Іспанія та Швейцарія. Франція та Італія справляли податок на майно з обраних активів, але не з чистого капіталу особи як такого [203].

Для виправдання скасування податків на чисте багатство країнами було висунуто багато аргументів. Основні з них стосувалися витрат на ефективність і ризиків відтоку капіталу, зокрема у світлі збільшення мобільності капіталу та доступу заможних платників податків до податкових гаваней; зауваження, що податки на чисте багатство часто не досягали своїх цілей перерозподілу через вузьку базу оподаткування, а також ухилення від сплати податків; і занепокоєння щодо їх високих адміністративних витрат у порівнянні з їхніми обмеженими доходами (тобто високим співвідношенням витрат і доходів від них). Певною мірою обмежені доходи, отримані від податків на багатство, зробили їх скасування більш обґрунтованим і можливим з політичної точки зору [233].

Представлений зарубіжний досвід справляння податку на чисте багатство свідчить про непоширеність нині такого типу оподаткування. Натомість світова фіскальна практика сповнена різноманітними механізмами майнового оподаткування, вибір яких залежить від фіскальних звичаїв та традицій, майнового й соціального становища населення, бюджетних обмежень тощо. Не виключаючи можливості запровадження в Україні податку на чисте багатство (особливо після закінчення війни з росією), відзначимо необхідність реформування у відповідності зі світовою практикою майнових податків. Останні мають більшою мірою враховувати майнове становище громадян та володіти ознаками податків на багатство.

Передумовою збільшення рівності за доходами та багатством населення є високий рівень податкового контролю та відповідальності. В даному випадку доцільно розглянути досвід США як країни з високими стандартами податкового права.

Типовим порушенням податкового законодавства є неподання або

невчасне подання податкової звітності. В Україні за таке порушення передбачено відповідальність у розмірі штрафу 340 грн., а за повторний випадок протягом року 1020 грн. У США при запізненні подання звітності до 30 днів у 2023 р. передбачено штраф у розмірі 50 доларів, з 31 дня по 1 серпня – 110 доларів, після 1 серпня – 110 доларів (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Штрафні санкції за неподання або невчасне подання інформації про нараховане податкове зобов'язання у США

Рік сплати	Запізнення до 30 днів	31 день запізнення до 1 серпня	Після 1 серпня або не подано	Навмисне ігнорування
2024 р.	60 доларів США	120 доларів США	310 доларів США	630 доларів США
2023 р.	50 доларів США	110 доларів США	290 доларів США	580 доларів США
2022 р.	50 доларів США	110 доларів США	280 доларів США	570 доларів США
2021 р.	50 доларів США	110 доларів США	280 доларів США	560 доларів США
2020 р.	50 доларів США	110 доларів США	270 доларів США	550 доларів США

Джерело: складено авторкою за [216].

З наведеної таблиці видно, що штрафні санкції за наведене порушення законодавства систематично зростають, що свідчить про велику увагу до дієвості податкового контролю. Натомість в Україні штраф за аналізоване порушення більш ніж у 5 разів менший.

Податкове управління США розраховує штраф за несплату залежно від того, як довго прострочені податки залишаються неоплаченими. Несплачений податок – це загальна сума податку, яка має бути зазначена у декларації, за вирахуванням сум, сплачених у вигляді утримань, розрахункових податкових платежів та дозволених відшкодованих кредитів. Штраф за несплату не повинен перевищувати 25% суми несплачених податків [216]. Відповідно до ПКУ, якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання до 30 календарних днів, передбачено штраф у розмірі 5% погашеної суми податкового боргу, а при затримці більше 30 календарних днів – 10%. Тобто максимальна сума штрафу в Україні за наведений вид порушення у два з половиною рази менша. Тому, ґрунтуючись на світовому досвіді, пропонуємо переглянути

відповідальність за порушення податкового законодавства в Україні у напрямку її поступового збільшення.

Наведений зарубіжний досвід у більшості випадків підтверджує необхідність реалізації представлених нами фіскальних імперативів. Однак, у багатьох випадках аналіз світової фіскальної практики досліджуваної царини показує необхідність врахування ймовірних ризиків. Тому вважаємо, що представлені механізми світової практики справляння податків є цінним досвідом для формування в Україні власних підходів застосування фіскального інструментарію для зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві з урахуванням соціально-економічного становища в країні.

3.2. Вектори формування середовища неформальних фіскальних імперативів

Формалізація взаємовідносин між суб'єктами формування та використання фінансових ресурсів держави, за відсутності фіскальних традицій, звичаїв та без належного рівня податкової культури, не забезпечить високого рівня справляння податків та фінансування суспільних благ. Неформальні інститути оподаткування присутні в кожній країні і виражені в тих чи інших нормах фіскальної моралі, яка часто може проявлятися негативно. Так, ухилення від оподаткування за певних соціально-економічних умов в окремих суспільствах може бути неформальною нормою для платників податків. Разом із тим, забезпечивши в країні належне соціально-економічне середовище, держава може добитися перетворення неформальних фіскальних інститутів у позитивні неформальні фіскальні імперативи, дотримання яких є обов'язковою нормою в суспільстві, а порушення викликає суспільний осуд.

Означене середовище формується під впливом багатьох факторів та наявності належних передумов. Вважаємо, що першочерговими є історичні та

етнографічні фактори, які становлять фундамент для майбутньої соціальної й економічної надбудови середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів. Не вдаючись в глибоку історію, зауважимо, що функціонування економіки на засадах ринку, а відповідно й інституту податку, налічує в Україні трохи більше тридцяти років. Це при тому, що в розвинутих країнах світу такий інститут формувався століттями. Тобто в цьому плані Україна має слабе місце в частині впливу на формування неформальних фіскальних імперативів. Неможливо заперечити й те, що за період перебування у складі Російської імперії та Радянського Союзу в Україні намагалися стерти власну ідентичність та деформувати цінності. Однак з етнографічної позиції Україна є європейською країною, з глибоким історичним корінням й основами моральної свідомості, які у відповідний момент стають домінуючими у рішеннях і вчинках народу. Підтвердженням цього є події Майдану 2014 р. та Революції гідності, які засвідчили цивілізаційний вибір України.

Важливим історико-теологічним чинником розвитку України були і залишаються християнські цінності, етика та мораль. В Україні, протягом багатьох років, церква та релігія сприяли формуванню культурних цінностей загалом й впливали на економічну поведінку людей зокрема. Як стверджує О. Ярема, «упродовж тривалого часу в політичному та науковому середовищі наполегливо утверджувалася думка про те, що Україна є порубіжною складовою Православної Східно-Слов'янської цивілізації і в геополітичному змісті має стосунок до Євразійського світу і буде залучена до трансформаційних змін у цьому світі» [184, с. 168]. Східній православній церкві притаманні візантійські традиції, в яких священники були об'єднані з владою та заперечували приватну власність, цінність свободи і проповідували аскетизм й колективізм. Натомість західна християнська етика підтримувала чесну і добросовісну працю, почуття обов'язку. Разом із цим, О. Ярема зазначає, що «католицька християнська етика спонукала людей до цілеспрямованого збагачення в межах фахової діяльності, надавала підприємницькому процесу впорядкованість і раціоналізм, уміння керувати своїми почуттями, пристрастями. Глибинна суть західного

цивілізаційного світу була сформована святим Бенедиктом, покровителем Європи: «Молися і працюй» [184, с. 169]. Хоча на окремих територіях України домінували різні релігійні конфесії, окремі з яких мали візантійські традиції, Українці завжди цінували, працю, приватну власність, особисту свободу.

Таким чином, ми доходимо висновку, що з етнографічної позиції Україна має всі передумови для утвердження стійких неформальних фіскальних імперативів, базованих на цінностях Західної цивілізації.

На нашу думку, саме цінності, центральне місце в яких займає людина, є базовою передумовою формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів (рис. 3.1).

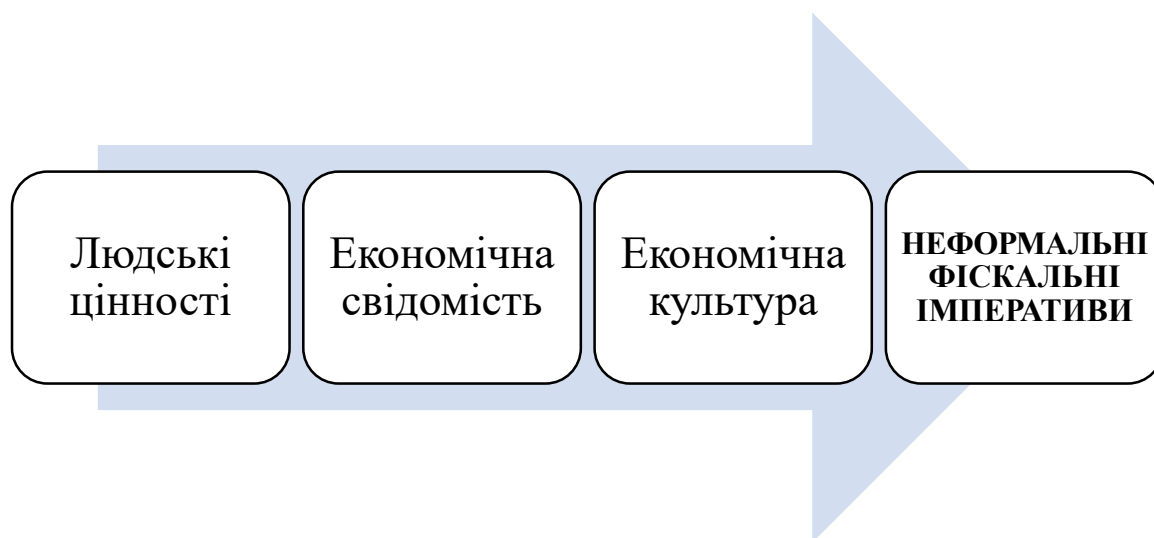


Рис. 3.1. Передумови формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів.

Джерело: складено авторкою.

Такі цінності, знову ж таки, найбільш виражено сформувалися в Західній цивілізації і підтримувалися в культурі, мистецтві, релігії, економіці та стали основою суспільного буття і поведінки людей. Зазначеними цінностями є повага до людини, її праці, свобода і відповідальність, усвідомлення їх суспільної ролі.

Економічні взаємовідносини, центральне місце в яких належить людині, обґрунтував класик економічної науки А. Сміт. Вчений доходить висновку про домінування в економіці системи природної свободи: «Кожній людині, поки вона не порушує закони справедливості, можна цілком вільно відстоювати за

власним розумінням свої інтереси та конкурувати своєю працею і капіталом з працею та капіталом будь-якої іншої особи та цілого класу» [165]. Попри обґрунтування природної економічної свободи людини, А. Сміт зробив застереження про необхідність не порушення законів справедливості, під якими автор розуміє не тільки правову систему держави, а й суспільні норми моралі. Таким чином, класик економічної науки ще на той час науково обґрунтовує економічну свідомість людини, яку ми виділяємо як наступну передумову формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів.

Сучасні науковці Я. Ізмайлов, В. Осмятченко, Ю. Панура стверджують, що «на формування економічної свідомості громадян опосередкований вплив здійснюють державні, політичні, правові, релігійні відносини тощо. Якщо не врахувати цей вплив на економічну свідомість, а виводити її безпосередньо з виробництва й виробничих відносин, це може призвести до спрощення та вульгаризації її розуміння» [71, с. 36]. Ми погоджуємось з наведеною позицією науковців і зазначаємо, що передумовою формування економічної свідомості є окреслені вище людські цінності. Разом із цим економічна свідомість передбачає здатність адекватно сприймати суб'єктів економічних відносин, економічні процеси, усвідомлювати свою роль і місце в економічній системі та роль і місце інших суб'єктів, розуміти головну проблему економіки – обмеженість матеріальних ресурсів. Однак головним проявом економічної свідомості ми вважаємо раціональну поведінку людини відносно ресурсів та інших суб'єктів їх споживання і розподілу, яка би їх заощаджувала та примножувала для майбутніх поколінь.

Наступною виділеною нами передумовою формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів є економічна культура, яка впливає з економічної свідомості. Якщо економічна свідомість передбачає розуміння й усвідомлення економічних явищ та процесів, то культура є проявом в дії економічної свідомості.

Я. Ізмайлов, В. Осмятченко та Ю. Панура : «Серед основних особливостей економічної культури як способу взаємозв'язку економічної свідомості та

економічного мислення виокремлюють такі: 1) охоплення соціальних норм і цінностей суспільного масштабу, що отримують в економічній сфері своє специфічне значення, а також соціальних норм, які виникають з внутрішніх потреб економіки; 2) економічна культура визначається каналами, через які вона регулює взаємодію економічної свідомості суспільства та економічного мислення індивідів і груп (до них належать економічні інтереси, соціальні стереотипи, соціальні очікування й орієнтації тощо); 3) економічна культура орієнтована на управління економічною поведінкою соціальних суб'єктів» [71, с. 36].

Н. Рудан доходить висновку, що «економічна культура – це «проекція» культури (в її широкому розумінні) на сферу соціально-економічних відносин. Саме «проекція», а не частина загальної культури, оскільки у сфері економіки і пов'язаних із нею соціально-економічних відносин працює вся культура: усі її елементи так чи інакше проявляються, функціонують тут. Одним із головних завдань сучасного українського суспільства є розуміння сутності та специфіки розвитку економічної культури, її трансформацій у глобалізованому світі» [158, с. 129]. В іншому дослідженні автор, аналізуючи менталітет українського суспільства, стверджує, що «своєрідність сучасної економічної культури полягає в тому, що вона виступає синтезом матеріально-економічного та духовного життя, виражає цілісність економічної системи, характеризує рівень економічного розвитку особи, засіб, форму і результат її творчої діяльності. Тому саме менталітет суспільства може допомогти позитивному розвитку як економічної культури, так і сучасних соціоекономічних ланок» [157, с. 108].

Ми, поділяючи думки наведених авторів, зауважуємо, що економічна культура є проявом рівня культури суспільства загалом, оскільки неможливо досягнути високих показників економічної культури без її прояву в інших суспільних сферах. Вважаємо, що низький рівень економічної культури не є національною рисою будь-якого народу й українців в тому числі. Натомість прояв цього явища залежить від багатьох факторів як об'єктивного, так і суб'єктивного характеру.

Таким чином, ми доходимо висновку, що сформовані в суспільстві високі людські цінності є запорукою економічної свідомості, яка своєю чергою забезпечує прояв економічної культури, що в цілому слугує передумовою формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів.

У першому розділі дослідження ми виділили найважливіші неформальні фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві (див. табл. 1.4), тому доцільно розглянути перспективи утвердження цих неформальних імперативів в Україні на теперішньому етапі розвитку. Такі перспективи, на нашу думку, визначаються багатьма детермінантами, найважливіші з яких, що стосуються всіх виділених нами неформальних імперативів, ми розглянули вище (див. рис. 3.1). Однак є детермінанти, які більшою мірою визначають утвердження кожного з імперативів, їх систематизація представлена на рис. 3.2., ми поділили такі детермінанти на об'єктивні та суб'єктивні. Об'єктивними вважаємо ті детермінанти, які не залежать від волі та свідомості конкретного суб'єкта фіскальних взаємовідносин, а формуються інституціями держави й визначаються соціально-економічним середовищем. Натомість суб'єктивні детермінанти залежать від свідомості й морально-етичних якостей кожної людини, визначаються її вчинками та поведінкою.

Одним із найважливіших неформальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві є мінімізація ухилення та уникнення від сплати податків. Вважаємо, що об'єктивними детермінантами забезпечення цього імперативу є високий коефіцієнт повернення податків у вигляді суспільних благ; високий рівень податкового контролю та відповідальності; збільшення ступеня фіскальної децентралізації за доходами. Натомість суб'єктивні детермінанти полягають в усвідомленні власної ролі у формуванні суспільних благ; формуванні відчуття престижності добровільної сплати податків на високому рівні; усвідомленні необхідності власного фінансового внеску в перемогу у війні з росією.

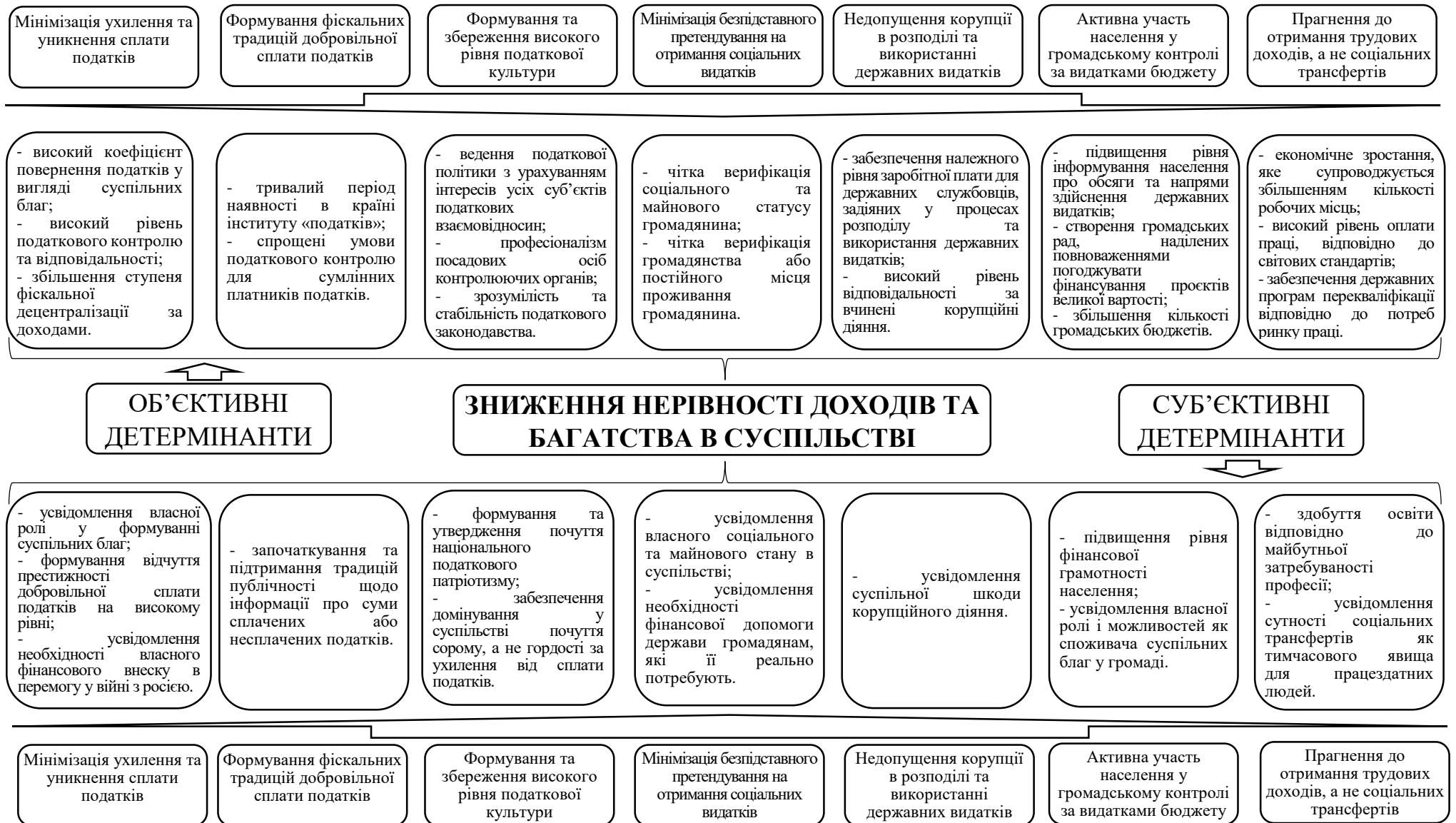


Рис. 3.2. Детермінанти формування середовища неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві. Джерело: складено авторкою.

Податки у суспільстві виступають ціною суспільних благ. Тому чим більший рівень повернення податків у вигляді суспільних благ, тим більша гранична корисність для їх платників і, відповідно, більші стимули для добровільної сплати податків. Ю. Іванов, А. Крисоватий та О. Десятнюк, досліджуючи коефіцієнт співвідношення суспільних благ і трансфертних платежів та сум сплачених податків стверджують, що при значенні такого коефіцієнта вище 80% високий рівень оподаткування виправдовує себе, а гранична корисність вилучених державою обов'язкових зборів з фізичних і юридичних осіб не порушується. Порівнюючи такий коефіцієнт у Швеції та Україні, науковці зазначають, що у Швеції він становить близько 86%, а в Україні не перевищує 26% [69, с. 109]. Підтвердженням низького рівня повернення податків у вигляді суспільних благ в Україні є високий рівень тіньової економіки. Так, за офіційними даними Міністерства економіки України, рівень тіньової економіки у 2021 р. становив 32% [63]. Однак за експертними даними із посиланням на міжнародні організації такий показник вимірюється в межах 50% [154]. Такі показники є загрозливими для економіки України, особливо в умовах війни. Тому ми вважаємо, що ключовим завданням держави в частині зниження рівня ухилення від оподаткування є збільшення рівня повернення податків платникам у вигляді суспільних благ.

Створивши підґрунтя для добровільної сплати податків шляхом збільшення рівня їх повернення, необхідно одночасно забезпечити високий рівень податкового контролю та відповідальності, аби мінімізувати ухилення платників з низьким рівнем податкової свідомості.

Загалом можна твердити про підвищення ефективності податкового контролю протягом останніх років. Це підтверджується «зниженням макроекономічного навантаження контрольно-перевірочних заходів, підвищенням рівня донарахованих сум при зниженні кількості контрольних заходів. Однак низьким залишається рівень погашення донарахованих сум, що негативно позначається на результативності податкового контролю» [93]. Разом із цим, контролюючий орган у сфері оподаткування – Державна податкова

служба (ДПС) України – нині позиціонує себе як сервісний орган задля підвищення рівня довіри платників податків. Це зумовило передачу контрольних функцій з податкових органів міського та районного рівня до головних управлінь ДПС в областях та до центрального апарату ДПС України. Такий крок скоротив ресурсну базу для проведення контрольних заходів, що несе в собі ризики зниження ефективності податкового контролю.

Аналізуючи рівень відповідальності платників за порушення податкового законодавства зазначимо, що у 2020 р. із прийняттям ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» [134] фінансова відповідальність за вчинення більшості податкових правопорушень зросла. Разом із цим з початком воєнного стану в Україні, у зв'язку з об'єктивною неможливістю виконувати податкові зобов'язання податкова відповідальність була значно знижена. Нині ми спостерігаємо поступове повернення більшості штрафних санкцій до довоєнного рівня. Таким чином, ми доходимо висновку про позитивний вплив податкового контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства на зниження рівня ухилення від сплати податків в Україні.

Вагомий вплив на рівень ухилення та уникнення від сплати податків, на нашу думку, має ступінь фіскальної децентралізації за доходами. Як уже зазначалося, платникам податків важливо бачити віддачу від їх сплати. Якщо податкові надходження зараховуються до місцевих бюджетів і ефективно використовуються в громаді на розвиток інфраструктури, соціальної сфери чи інші цілі, платники спостерігають результативність свого внеску в розбудову громади і мають більшу зацікавленість у своєчасній та повній сплаті податків. І навпаки, високий ступінь централізації податкових надходжень знижує стимули по сплаті податків. В Україні, починаючи з 2014 р., задекларовано процес фіскальної децентралізації. Частково в цьому напрямку зроблено кроки, однак вони не достатні, аби платники податків реально побачили свій податковий вклад в розвиток місцевих громад.

Розглядаючи суб'єктивні детермінанти, які впливають на мінімізацію ухилення та уникнення сплати податків, зазначимо, що високий рівень економічної свідомості та культури й морально-етичних цінностей особистості передбачають усвідомлення платником податків власної ролі у формуванні суспільних благ. В теорії суспільних благ присутнє поняття «безбілетного пасажера», під яким розуміють споживачів суспільних благ, які з об'єктивних чи суб'єктивних причин не сплачують податки, але користуються благами. Це призводить до того, що тягар фінансування суспільних благ більшою мірою лягає на сумлінних платників податків. Розуміння цього процесу спонукає до усвідомлення сумлінним платником податків необхідності власного вкладу у формування суспільних благ.

Іншою суб'єктивною детермінантою мінімізації ухилення та уникнення сплати податків є формування у суспільстві відчуття престижності добровільної сплати податків на високому рівні. Це відчуття формується на основі більшою мірою суспільних, ніж індивідуальних фіскальної етики, культури та традицій, однак в кінцевому випадку визначається прийняттям індивідуальних рішень, тому ми й віднесли цю детермінанту до суб'єктивних. Завдяки формуванню у суспільстві такого підходу платник отримує у вигляді вдячності суспільну похвалу й відчуває моральне задоволення. Такий підхід до сплати податків створює свого роду суспільний тиск на суб'єктів, які схильні до ухилення і забезпечує максимізацію сплати податків.

На сучасному етапі формування української державності вважаємо за необхідне виділити важливу суб'єктивну детермінанту мінімізації ухилення та уникнення сплати податків – усвідомлення необхідності власного фінансового внеску в перемогу у війні з росією. З початком повномасштабного вторгнення росії на територію України українське суспільство об'єдналося для боротьби з агресором. Поряд з державним фінансуванням та міжнародною допомогою створено потужний волонтерський рух, до якого тією чи іншою мірою залучений кожний, хто вважає себе українцем. Великою частиною цього руху є приватне фінансування придбання зброї, амуніції гуманітарної допомоги тощо. У такому

середовищі формується відчуття необхідності власного фінансового внеску в перемогу і створюється добре підґрунтя для мінімізації ухилення й уникнення сплати податків. Такі явища нині починають сприйматися як крадіжка грошей, що можуть бути використані на підтримку армії. Доказом формування такого середовища є реакція платників податків на нещодавні податкові новації воєнного часу. Так, незадовго після початку повномасштабної війни законодавством було передбачено, що платники єдиного податку першої та другої групи мають право не сплачувати єдиний податок. Практика показала, що платники податків, які не постраждали від воєнних дій, продовжували платити єдиний податок, розуміючи свою суспільну відповідальність за фінансування держави в умовах війни. Такі дії є добрим початком утвердження в Україні середовища добровільної сплати податків. Вважаємо, що нині завданням кожного українця є підтримка таких якостей як у собі, так і в суспільстві загалом.

Наступним неформальним фіскальним імперативом зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві є формування фіскальних традицій добровільної сплати податків. Цей імператив безпосередньо пов'язаний з попереднім, який стосувався мінімізації ухилення та уникнення сплати податків, однак змістовно відрізняється від нього. Так, зниження рівня ухилення та уникнення не завжди відбувається в результаті підвищення рівня добровільної сплати податків, а часто є наслідком підвищення рівня податкового контролю. Натомість добровільність сплати податків є результатом усвідомлення їх соціально-економічної сутності як ціни суспільних благ. Податки, які добровільно сплачуються на основі свідомого вибору платника податків, у теорії дістали назву «податків за Кларком», на честь американського економіста Е Кларка.

Характеризуючи цей фіскальний імператив, зауважимо, що більшість виділених нами детермінант, які впливають на зменшення рівня ухилення та уникнення оподаткування, позитивно впливають і на добровільність сплати податків. Разом із цим для формування фіскальних традицій добровільної сплати податків специфічними є такі об'єктивні детермінанти, як тривалий період

наявності в країні інституту «податків» й спрощені умови податкового контролю для сумлінних платників.

Добровільність у сплаті податків насамперед є наслідком тривалої позитивної фіскальної історії. Тривале, яке вимірюється століттями, функціонування в країні інституту податку формує в суспільстві певні звичаї та традиції. Розвиток історії фіску свідчить, що ці традиції рухались у напрямку переходу від примусу у сплаті податків до їх добровільної сплати. Тому, зважаючи на об'єктивну слабкість впливу в Україні цієї детермінанти, необхідно посилювати вплив інших чинників на добровільну сплату податків.

Одним із таких є спрощені умови податкового контролю для сумлінних платників податків. Здійснення в країні суцільного податкового контролю апріорі виключає добровільність у сплаті податків, адже виконання податкового обов'язку в такому випадку можна розглядати як результат ефективності податкового контролю. Натомість, вибірковий податковий контроль, базований на засадах ризик орієнтованості, дає змогу знизити витрати на діяльність контролюючих органів та можливість усім платникам проявити себе сумлінними платниками податків. Нині ДПС України застосовує спрощені підходи податкового контролю для платників з низьким ступенем ризику. Це проявляється у проведенні документальних перевірок таких платників не частіше, ніж раз у три роки. В частині здійснення суб'єктами господарювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні запроваджено статус авторизованого економічного оператора, який «засвідчує високий ступінь довіри до суб'єкта господарювання та надає йому суттєві спрощення при здійсненні митних формальностей» [1].

Разом із наведеними об'єктивними детермінантами, вважаємо за доцільне започаткування та підтримання традицій публічності щодо інформації про сплату податків. На початку становлення незалежності України фіскальні органи часткового застосовували практику розміщення на рекламних щитах інформації про найбільших боржників податків. Згодом ця практика почала суперечити законодавству про захист інформації і нині не здійснюється. Однак з позиції

утвердження традицій добровільної сплати податків для початку слушним буде оприлюднення інформації про сумлінних платників податків, як гордості громади. У подальшому ж доцільно розглянути пропозицію щодо законодавчого врегулювання можливості оприлюднення персоніфікованої інформації щодо податкового боргу та ухилення від сплати податків. Публічність такої інформації матиме вплив на споживачів продукції фірми і контрагентів та стимулюватиме платника добровільно сплачувати податкові зобов'язання.

Ще одним неформальним фіскальним імперативом зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві, який забезпечує формування фінансових ресурсів держави, є формування та збереження високого рівня податкової культури. Знову ж таки, реалізація детермінант, які стосувалися попередніх розглянутих нами імперативів, позитивно впливатиме на дотримання й цього імперативу. Однак для формування та збереження високого рівня податкової культури специфічними є такі об'єктивні детермінанти: ведення податкової політики з урахуванням інтересів усіх суб'єктів податкових взаємовідносин; професіоналізм посадових осіб контролюючих органів; зрозумілість та стабільність податкового законодавства. Таким чином, для забезпечення високого рівня податкової культури у процесі ведення податкової політики держава має дбати, аби інтереси платників податків, громадян-виборців, які отримують суспільні блага, і власне самої держави узгоджувалися.

На ефективність податкової культури платників податків ключовий вплив має правова культура працівників органів державної влади, їхнє ставлення до законів, науковий і фаховий підходи до створення норм права, законність правотворчих механізмів оподаткування, забезпеченість і захищеність прав платників податків, додержання принципу законності [70, с. 309]. Найбільше взаємовідносин безпосередньо з платниками податків мають податкові інспекції як низові ланки податкових органів. Тому професіоналізм та якість їхньої роботи з платниками податків є одним із вирішальних факторів успіху у цьому напрямі діяльності.

Ще одним важливим об'єктивним фактором формування податкової

культури є зрозумілість та стабільність податкового законодавства. Часто нерозуміння податкового законодавства призводить до порушення його норм, що нівелює будь-які намагання утвердити податкову культуру. Часті зміни у законодавчому полі справляння податків створюють труднощі адаптації платників до нових правових реалій.

Із вступом у дію ПКУ, починаючи з 2011 р., в Україні відбулося часткове впорядкування податкового законодавства. Однак говорити про стабільність податкових норм нині не доводиться. Так, до чинного ПКУ станом на вересень 2023 р. зміни внесені 210-ти законами України, при цьому кожен закон вносить зміни до численних норм ПКУ [126]. Така ситуація з податковим законодавством не сприяє формуванню високого рівня податкової культури.

З числа суб'єктивних детермінант формування та збереження високого рівня податкової культури звертаємо увагу на такі явища, як формування та утвердження почуття національного податкового патріотизму й забезпечення домінування у суспільстві почуття сорому, а не гордості за ухилення від сплати податків. Професор К. Швабій стверджує: «Найвищим проявом патріотизму завжди, а під час війни особливо, є сплата податків» [180]. Всебічно підтримуючи цю думку, зауважимо, що національний податковий патріотизм – явище ширше, ніж сплата податків, воно охоплює поведінку населення в частині споживання національних товарів, вибір України як юрисдикції сплати податків, вкладання корпораціями капіталу на території України, легалізацію громадянами коштів на території України тощо.

Відсутність в Україні загального суспільного осуду ухилення від сплати податків часто культивує у платників почуття гордості за такий вчинок, оскільки платник тим самим підкреслює свою винахідливість і вміння збагатитися. Натомість важливо забезпечити домінування у суспільстві почуття сорому за ухилення від оподаткування. Для цього необхідно поступово забезпечувати дію описаних нами вище детермінант, виховувати в собі й в оточенні високі моральні цінності у сфері фіску.

Ряд неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та

багатства в суспільстві пов'язані з використанням фінансових ресурсів держави. Одним із них ми виділяємо мінімізацію безпідставного претендування на отримання соціальних видатків. У зв'язку з різними підставами в Україні передбачено виплату окремим категоріям населення соціальних матеріальних допомог, субсидій на комунальні платежі тощо. На жаль, часто такі виплати є безпідставними, оскільки реальний соціальний або майновий статус громадянина не відповідає задекларованому. Це пов'язано з тіньовим працевлаштуванням населення, коли офіційно у сім'ї один або й двоє членів безробітні, а реально працюють нелегально в Україні чи за кордоном і мають досить непоганий майновий статус. Бувають випадки, коли подружжя перебуває у фіктивному розлученні й хтось із членів сім'ї самостійно утримує дітей та претендує на соціальні виплати. Часто спостерігається ситуація, коли сім'я роками перебуває за кордоном, а в Україні отримує соціальні допомоги. Вважаємо, що для попередження таких випадків державі, насамперед, необхідно здійснювати чітку верифікацію соціального та майнового статусу, а також громадянства або постійного місця проживання громадянина, що дасть змогу виявити осіб, які безпідставно претендують на різного роду соціальні допомоги.

Суб'єктивними детермінантами мінімізації безпідставного претендування на отримання соціальних видатків є усвідомлення власного соціального та майнового стану в суспільстві й необхідності фінансової допомоги з держави громадянам, які її реально потребують. Дія цих детермінант безпосередньо пов'язана із рівнем економічної свідомості й культури в суспільстві. Громадяни, яким притаманний високий рівень цих якостей, будуть усвідомлювати, що їх майновий або соціальний статус в суспільстві не дає морального права отримувати соціальні допомоги. Ще більше усвідомлення цього приходить при розумінні того, що в країні є велика кількість населення, яке реально потребує такої допомоги, оскільки, внаслідок об'єктивних причин, не в змозі самостійно забезпечити себе матеріальними ресурсами. Таке усвідомлення має відбуватися особливо зараз, коли внаслідок війни росії проти України мільйони людей втратили працездатність, власне житло, роботу і потребують матеріального

захисту держави.

Наступним виділеним нами неформальним імперативом є недопущення корупції в розподілі та використанні державних видатків. Забезпечення виконання цього імперативу насамперед є важливим кроком у напрямку дотримання попередніх розглянутих імперативів й у сучасних умовах воєнного стану є невід’ємною умовою міжнародної підтримки України, членства в ЄС та НАТО. В сучасній економічній, політичній, соціологічній та інших науках є багато досліджень та пропозицій щодо вирішення цього питання. У контексті мети та завдань нашого дослідження ми виділяємо такі детермінанти виконання цього імперативу: забезпечення належного рівня ЗП для державних службовців, задіяних у процесах розподілу та використання державних видатків; високий рівень відповідальності за вчинені корупційні діяння; усвідомлення суспільної шкоди корупційного діяння.

Рівень оплати праці має співвідноситись із посадовими обов’язками та відповідальністю, яку несе державний службовець. Якщо особа, яка відповідає за прийняття рішення щодо виділення тієї чи іншої суми бюджетних коштів, отримує низьку ЗП, у неї можуть виникати прояви корупційних діянь. Разом із підняттям рівня ЗП має відбуватись підвищення відповідальності за корупційні злочини, для формування в суспільстві середовища мінімізації корупції. Одним із таких кроків є ініціація Президентом України приріняння на період воєнного стану корупції до державної зради. Відповідний Проект ЗУ «Про внесення змін до деяких законодавчих актів щодо прирівняння карності корупційних кримінальних правопорушень до державної зради на період воєнного стану в Україні» [131] № 9659 зареєстровано 30 серпня 2023 р. у Верховній Раді України. Вважаємо, що такий крок, із наявністю подальших прецедентів застосування відповідальності до корупції як до державної зради, сприятиме мінімізації цього явища у суспільстві. Разом із цим, з позиції кожного громадянина важливим є усвідомлення суспільної шкоди корупційного діяння. Вона проявляється у зниженні фінансових можливостей держави, рівня забезпечення суспільних благ, формуванні негативного ставлення платників податків до виконання

податкового обов'язку, зниження іміджу держави на міжнародній арені тощо. Необхідно розуміти, що крадіжка коштів у держави це те саме, що обкрадання своєї сім'ї, сусідів, родичів чи будь-якого члена громади, який сумлінно заплатив податки і очікує від держави високого рівня суспільних благ.

Одним із неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві є активна участь населення у громадському контролі за видатками бюджету. Об'єктивними детермінантами досягнення цього імперативу є підвищення рівня інформування населення про обсяги та напрями здійснення державних видатків; створення громадських рад, наділених повноваженнями погоджувати фінансування проєктів великої вартості; збільшення кількості громадських бюджетів.

Публічність будь-якого явища або процесу завжди є запорукою його законності. Це особливо стосується видатків бюджету, адже платники податків завжди цікавляться напрямками використання коштів, які вони сплачують. Однак «прояв екзогенних детермінант публічних видатків полягає в тому, що вони доволі часто негативно впливають на публічність, прозорість і підзвітність публічних видатків» [98]. Нині в Україні діє електронна система публічних закупівель Prozorro, у якій кожен громадянин може побачити тендери на закупівлю товарів, надання послуг чи виконання робіт за бюджетні кошти. Однак не всі статті видатків державного чи місцевих бюджетів деталізуються в цій системі. Тому для суспільства, особливо на рівні місцевих органів влади, важливо підвищити рівень інформування про витрачання державних коштів. Такий механізм дасть змогу підвищити ефективність їх цільового використання.

В умовах воєнного стану особливої гостроти набувають питання фінансування з державного чи місцевих бюджетів інфраструктурних проєктів великої вартості. В суспільстві формується думка про недоцільність спрямування коштів, які використовуються на будівництво й ремонт доріг та тротуарів, об'єктів культурної сфери та інших не життєво важливих об'єктів. Натомість утверджується громадська позиція щодо використання таких коштів на фінансування армії й інші потреби, пов'язані з наслідками війни. Вважаємо,

що в цій ситуації доцільним буде створення громадських рад, наділених повноваженнями погоджувати фінансування такого роду проєктів. Головною умовою функціонування таких рад має бути їх аполітизованість та формування на основі представництва рідних суспільних сфер.

Безпосереднім механізмом впливу населення на напрями використання коштів місцевих бюджетів є створення громадських бюджетів, які передбачають ініціацію жителями громад актуальних для них проєктів. Подальше голосування населення забезпечує фінансування тих проєктів, які підтримає більшість. Збільшення кількості таких бюджетів розширює участь населення у громадському контролі за видатками бюджету.

Суб'єктивними детермінантами дотримання досліджуваного імперативу є підвищення рівня фінансової грамотності населення та усвідомлення власної ролі і можливостей як споживача суспільних благ у громаді. Фінансова грамотність громадян є запорукою будь-яких їх активностей у фінансовій царині. Без розуміння загальних підходів функціонування державних фінансів, фінансів підприємств та домогосподарств неможливо займати активну позицію в громаді як споживача суспільних благ. Тому важливо постійно підвищувати рівень фінансової грамотності, розуміти свої права й можливості як платника податків й споживача суспільних благ у громаді.

Ще одним неформальним фіскальним імперативом зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві є прагнення до отримання трудових доходів, а не соціальних трансфертів. Втілення в життя цього імперативу об'єктивно визначають такі детермінанти: економічне зростання, яке супроводжується збільшенням кількості робочих місць; високий рівень оплати праці, відповідно до світових стандартів; забезпечення державних програм перекваліфікації відповідно до потреб ринку праці.

Однією із найважливіших складових доходів громадян є трудові доходи. Відповідно до даних, наведених у табл. 2.3, в Україні такі доходи становлять понад 75% усіх доходів населення. Ми вважаємо, що прагнення до отримання трудових доходів, а не соціальних трансфертів є запорукою підвищення

майнового статусу найменш забезпечених груп населення. Однак для цього важливо створити в державі відповідні умови, які пов'язані з наявністю робочих місць, належною оплатою праці й кваліфікацією працівників. Так, збільшення кількості робочих місць зазвичай супроводжується економічне зростання, і навпаки в умовах економічного спаду зайнятість скорочується. Поряд із наявністю робочих місць, на працевлаштування впливає рівень оплати праці. Нині у світі спостерігається висока мобільність робочої сили, тому рівень оплати праці регулюється переважно ринком. Однак в умовах воєнного стану в Україні, більшість військовозобов'язаного населення не можуть виїжджати за кордон, тому ринок праці в Україні в таких умовах більшою мірою визначається внутрішніми факторами.

Також однією із проблем українського ринку праці є наявність працівників, які за професією і кваліфікацією не відповідають запитам роботодавців. В таких умовах важливим завданням держави та суб'єктів господарювання є запровадження програм перекваліфікації працівників відповідно до попиту на робочу силу. Разом із цим, аби у майбутніх працівників не виникало проблем із попитом на їх знання, вміння та навички при здобутті освіти, важливо керуватися затребуваністю ринком праці майбутньої професії, а не лише престижністю, легкими умовами праці, великими заробітками тощо.

Прагнення до отримання трудових доходів, а не соціальних трансфертів має супроводжуватись усвідомленням працездатною людиною сутності соціальних трансфертів як тимчасового явища. Тобто як наслідку допомоги держави у випадку наявності тимчасових труднощів, зумовлених об'єктивними чи суб'єктивними факторами в житті людини.

Підводячи підсумки дослідження перспектив формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів, необхідно зауважити, що виділені нами імперативи та детермінанти їх утвердження є важливими, однак не винятковими для зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві. Попри низький економічний розвиток та рівень забезпечення соціальних стандартів, нині в Україні починає формуватися сприятливе середовище для

утвердження цих імперативів. Це зумовлено патріотичною позицією та згуртованістю більшості населення України у боротьбі з російською агресією.

3.3. Напрями вдосконалення фіскальної політики в контексті зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства

Дієвість досліджуваних фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів та багатства в Україні залежить від багатьох факторів. Одним із них є комплексність та консолідація застосування інструментарію фіскальної політики. Як стверджує А. Крисоватий, «...вітчизняний фіскальний простір не склався як єдине ціле, у якому узгоджені всі функціональні елементи» [82, с. 14]. Зміщення акцентів на податкову складову без врахування політики державних видатків та боргового інструментарію чи навпаки – не принесе бажаного результату. Більше того, важливо поєднувати заходи фіскальної політики з іншими інструментами економічного регулювання, наприклад, монетарною політикою, а також з правовими та адміністративними методами державного регулювання доходів та багатства в суспільстві. Згадана консолідація дасть змогу досягнути ефекту синергії, при якому поєднання різноманітних заходів дасть кращий результат, ніж їх застосування окремо.

Виходячи з мети та наукової логіки дослідження, на рис. 3.3 представлено структурно-логічну схему консолідації інструментів фіскальної політики для зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві. Так, формальні фіскальні імперативи зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві реалізуються за допомогою інструментів фіскальної політики і спрямовані на зменшення нерівності доходів та багатства населення, зменшення концентрації прибутку суб'єктів господарювання, зростання матеріального національного багатства, зростання нематеріального національного багатства та раціональне використання природних ресурсів. Зменшення нерівності доходів та багатства

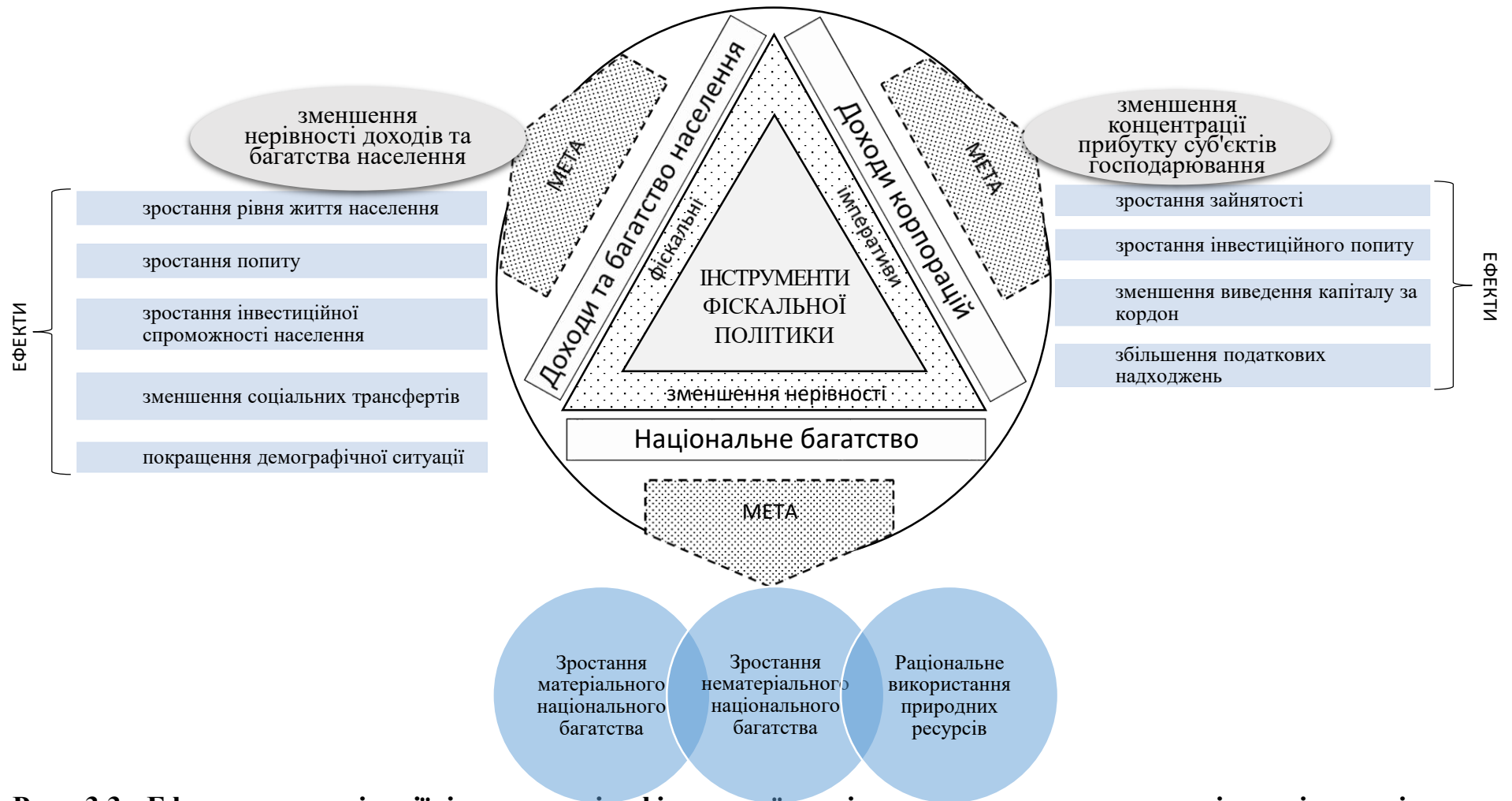


Рис. 3.3. Ефекти консолідації інструментів фіскальної політики для зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві.

Джерело: складено авторкою.

населення є передумовою досягнення таких ефектів: зростання рівня життя населення, зростання попиту, зростання інвестиційної спроможності населення, зменшення соціальних трансфертів, покращення демографічної ситуації тощо. Разом із цим зменшення концентрації прибутку суб'єктів господарювання покликане сприяти зростанню зайнятості, зростанню інвестиційного попиту, зменшенню виведення капіталу за кордон, збільшенню податкових надходжень тощо.

Відповідно до обґрунтованих фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів та багатства в суспільстві та світової практики їх реалізації доцільно деталізувати напрями реформування інструментарію фіскальної політики для досягнення описаної на рис. 3.3 мети та ефектів.

Деталізацією сформованого нами базового імперативу є необхідність дотримання державних гарантій мінімального соціального забезпечення для малозабезпечених верств населення. Практичне досягнення цього імперативу має реалізовуватись через збільшення розміру законодавчо встановленого прожиткового мінімуму до рівня його фактичного розміру. Натомість розмір фактичного прожиткового мінімуму має враховувати реальні як фізіологічні, так і соціальні потреби населення.

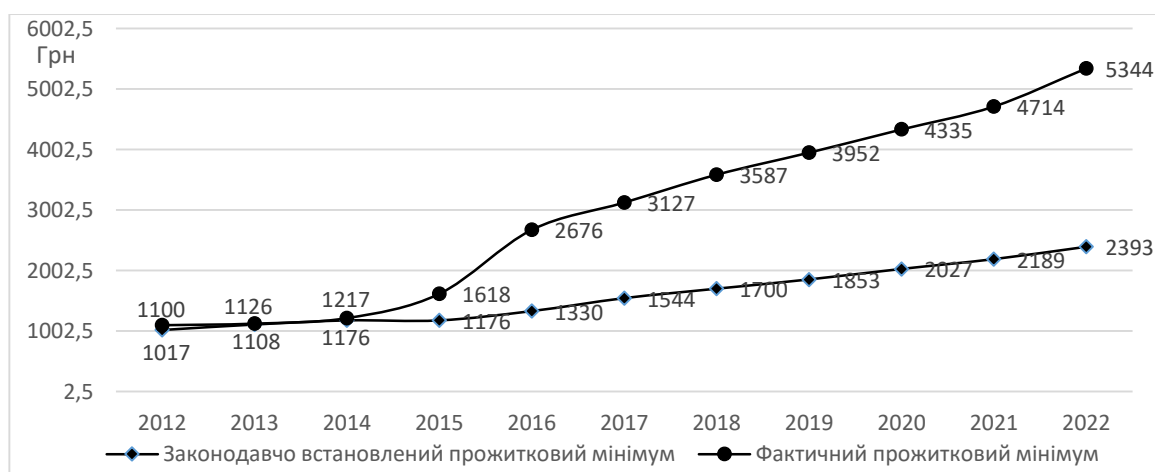


Рис. 3.4. Динаміка законодавчо встановленого (загальний показник) та фактичного прожиткового мінімуму в Україні станом на 1 січня у 2012 – 2022 рр.

Джерело: складено авторкою за [147; 172].

Аналізуючи динаміку законодавчо встановленого та фактичного прожиткового мінімуму, можна помітити істотні розбіжності цих величин, починаючи з 2015 р., а у 2022 р. вони відрізнялися у 2,2 рази. Це спостерігається при тому, що діюча нині методика формування прожиткового мінімуму [142] не враховує реальні потреби населення, а набір споживчих товарів та послуг не відповідає світовим підходам. Тому на законодавчому рівні необхідно прийняти рішення про обов'язковість корегування розміру законодавчо встановленого прожиткового мінімуму до рівня його фактичного розміру. Своєю чергою фактичний прожитковий мінімум має бути базою для встановлення мінімальної ЗП та інших соціальних трансфертів. Задля ліквідації бідності в суспільстві важливим є надання соціальних допомог тим верствам населення, які внаслідок різноманітних обставин не спроможні забезпечити себе доходами навіть на мінімально необхідному рівні.

Формальні імперативи формування фінансових ресурсів держави базовані на численних наукових поглядах класиків світової фінансової науки та сучасних вчених, згідно з якими заможні громадяни мають приймати більшу участь в утриманні держави. Як справедливо зазначає І. Волохова, «доходи населення в Україні мають вирівнюватися. Вже давно назріла необхідність запровадження прогресивного оподаткування доходів населення» [39, с. 11]. Автор стверджує, що «запровадження прогресії в оподаткування є не тільки бажаною, а обов'язковою умовою. Це дозволить збільшити податкове навантаження на більш заможні верстви населення» [37, с. 265]. Однак необхідно довести гіпотезу про дієвість прогресивної системи оподаткування доходів громадян щодо зниження нерівності в розподілі їх доходів. Для цього проаналізуємо, як впливають на нерівномірність розподілу доходів населення соціальні стандарти (законодавчо встановлений прожитковий мінімум (x_1), фактичний прожитковий мінімум (x_2), мінімальна ЗП (x_3)) та окремі фіскальні показники (податкове навантаження на доходи фізичних осіб (x_4), ставка податку на доходи фізичних осіб (x_5)).

Поряд із досліджуваними у попередньому розділі показниками нерівності доходів населення (індекс Джині, децильний коефіцієнт фондів, квінтильний коефіцієнт фондів) для оцінки дієвості прогресивної системи оподаткування

розглянемо коефіцієнт варіації. Його значення протягом 2012 – 2021 рр. значно перевищували критичну межу 0,33%, винятком є 2018 р., коли даний показник становив 32,14%. Також слід зазначити, що протягом 2012 – 2018 рр. спостерігалась тенденція до зниження коефіцієнта варіації (рис. 3.5), у 2019 р. він стрімко зріс, в 2020 – 2021 рр. спостерігався його поступовий спад. Таким чином, цей показник особливо свідчить про нерівномірний розподіл населення за доходами.

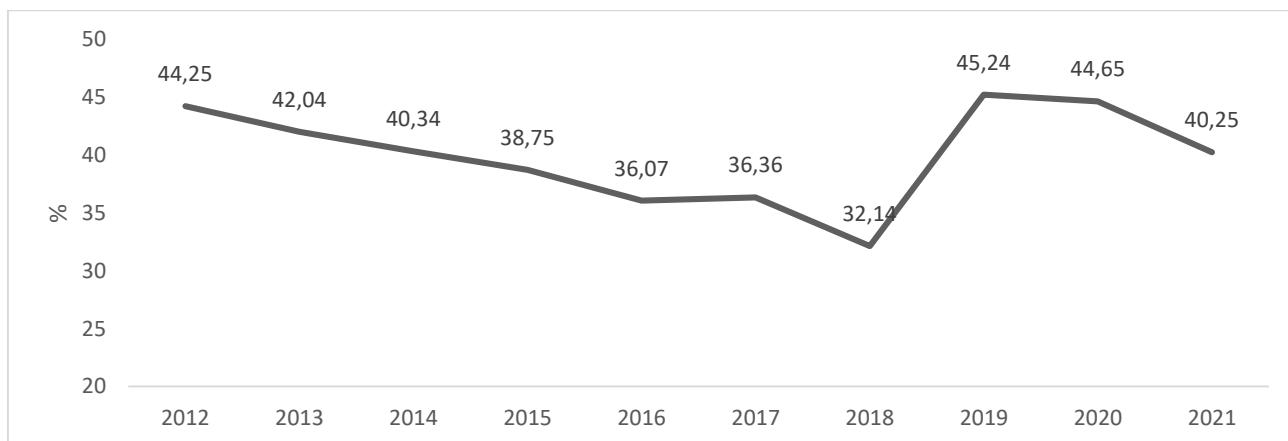


Рис. 3.5. Динаміка коефіцієнта варіації середньодушових еквівалентних грошових доходів населення України за 2012 – 2021 рр.

Джерело: розраховано авторкою за даними ДССУ.

Нами отримані регресійні залежності, які наведено в табл. 3.6. Найбільш придатними, з точки зору їх адекватності, є моделі залежності індексу Джині від зазначених фіскальних показників та коефіцієнта варіації від соціальних стандартів.

Таблиця 3.6

Регресійні моделі впливу соціальних стандартів та окремих фіскальних інструментів на нерівномірність розподілу доходів населення

Результативна ознака	Фактор	Моделі	R ²
Індекс Джині	Соціальні стандарти	$\hat{y} = 0,18 + 0,00005x_1 - 0,000009x_2 - 0,000002x_3$	0,210
Індекс Джині	Фіскальні показники	$\hat{y} = 0,77 + 0,03x_4 - 0,05x_5$	0,516
Коефіцієнт варіації	Соціальні стандарти	$\hat{y} = -10,54 + 0,06x_1 - 0,01x_2 - 0,006x_3$	0,587
Коефіцієнт варіації	Фіскальні показники	$\hat{y} = 196,99 + 5,85x_4 - 12,51x_5$	0,260

Джерело: складено авторкою.

У 1905 р. американський економіст М. Лоренц, у своїй праці «Методи вимірювання концентрації багатства» [225] запропонував метод оцінювання концентрації добробуту суспільства, який отримав назву Крива Лоренца. Слід зазначити, що вона є графічним відображенням індексу Джині.

Для її побудови ми трансформуємо розподіл, наведений в додатку П, за 2021 р. таким чином: виділимо три групи населення (табл. 3.7):

- 1 група – населення з рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів менше, ніж фактичний прожитковий мінімум;
- 2 група – з рівнем від 1 до 2-х прожиткових мінімумів;
- 3 група – з рівнем понад 2 прожиткові мінімуми.

Таблиця 3.7

Розподіл населення на групи за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів в місяць у 2021 р.

Розподіл населення (%) за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів у місяць, грн	Частка населення	Частка доходів	Кумулятивна частка населення	Кумулятивна частка доходів
До 5344	0,329	0,178	0,329	0,178
5344 – 10688	0,594	0,664	0,923	0,842
Понад 10688	0,077	0,158	1	1

Джерело: складено авторкою за [155].

На основі даних табл. 3.7 побудуємо криву Лоренца (рис. 3.6).

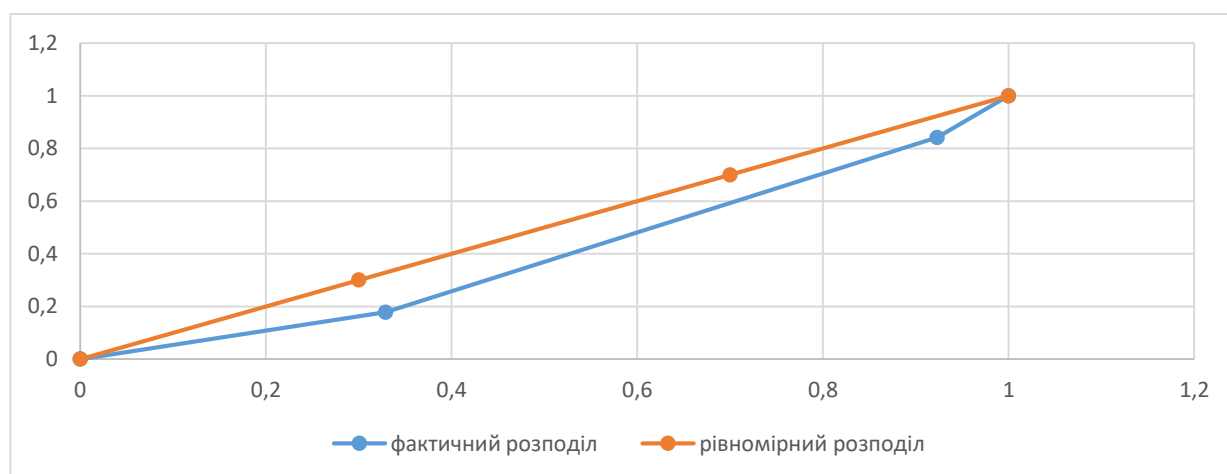


Рис. 3.6. Крива Лоренца, побудована відповідно до розподілу населення за рівнем середньодушових еквівалентних грошових доходів у 2021 р.

Джерело: складено авторкою за даними табл. 3.7.

Крива Лоренца, побудована відповідно до розподілу населення за рівнем середньодушових еквівалентних грошових доходів у 2021 р., не враховує тіньових доходів населення. Тому її візуалізація на рис. 3.6 не створює враження про значну нерівномірність у розподілі доходів населення в Україні. Однак мета її побудови полягає у підтвердженні гіпотези про зменшення нерівномірності розподілу доходів у випадку застосування прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб. Для цього розглянемо варіант оподаткування доходів виділених груп таким чином:

- 1 група – ставка 0%;
- 2 група – ставка 10%;
- 3 група – ставка 20%.

Здійснивши відповідні математичні розрахунки, представимо розподіл населення за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів в місяць при застосуванні до доходів кожної з груп відповідної ставки податку (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Розподіл населення на групи за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів в місяць у 2021 р. у випадку застосування прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб

Розподіл населення (%) за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів у місяць, грн	Частка населення	Частка доходів	Кумулятивна частка населення	Кумулятивна частка доходів
До 5344	0,329	0,227	0,329	0,227
5344 – 10688	0,594	0,638	0,923	0,865
Понад 10688	0,077	0,135	1	1

Джерело: розраховано авторкою.

В цьому випадку крива Лоренца буде мати наступний вигляд (рис. 3.7). Дані табл. 3.8 та візуальне порівняння двох графіків (рис. 3.6 та рис. 3.7) свідчить про зменшення нерівномірності фактичного розподілу доходів населення у випадку застосування прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб. Таким чином, ми доводимо гіпотезу про те, що певне вирівнювання такого роду асиметрій можна здійснити за допомогою прогресивного оподаткування доходів населення.

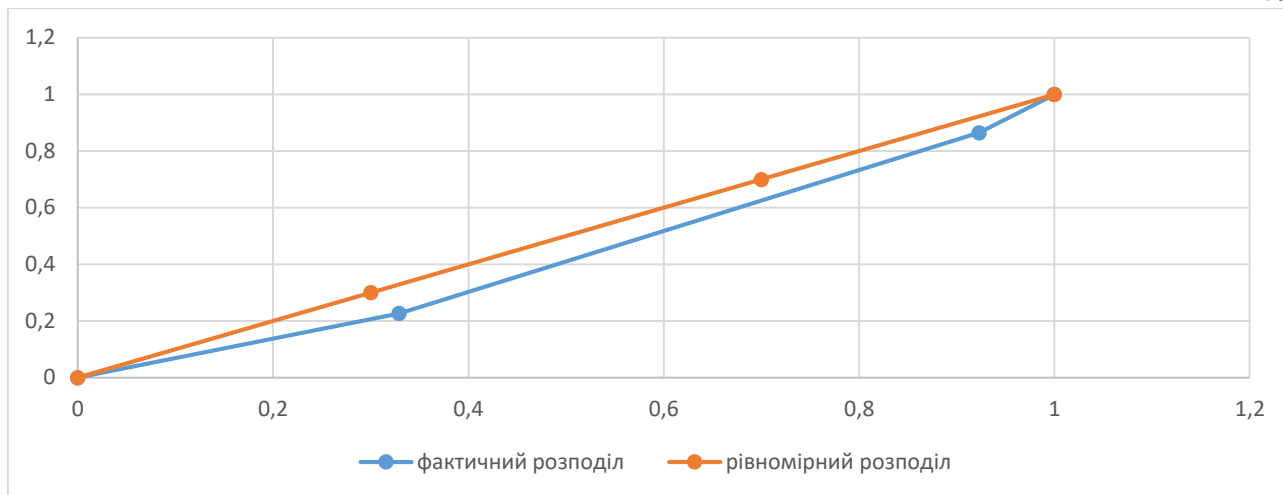


Рис. 3.7. Крива Лоренца, побудована відповідно до розподілу населення за рівнем середньодушових еквівалентних грошових доходів у 2021 р. у випадку застосування прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб.

Джерело: складено авторкою за даними табл. 3.8.

Однак ефективність функціонування прогресивної системи оподаткування доходів населення залежить від шкали прийнятих ставок, що виражають міру прогресії. Світова практика доводить необхідність звільнення від оподаткування прожиткового мінімуму доходів громадян, тому саме ця величина є орієнтиром для рівня доходів, з якого потрібно починати справляти податок на доходи фізичних осіб. Поєднуючи цю пропозицію з необхідністю забезпечення базового фіскального імперативу, пропонуємо звільнити від оподаткування податком на доходи фізичних осіб фактичний розмір прожиткового мінімуму. Очевидно, що при високих рівнях оподаткування, за умов складного економічного становища в державі, практика прогресивності оподаткування доходів громадян може зіштовхнутись з проблемою ухилення від сплати податку на доходи фізичних осіб. Тому втілювати на практиці прогресивність оподаткування доцільно з урахуванням соціально-економічної ситуації, яка складається в суспільстві. Нині, у зв'язку з воєнними діями, ми спостерігаємо відтік населення з України. Введення високих ставок податку на доходи фізичних осіб, в таких умовах, а також з урахуванням міжнародної податкової конкуренції, може спровокувати ще більші міграційні процеси. Тому середній рівень податкових ставок за шкалою доцільно сформулювати в межах 15%, що відповідає середньому значенню

цього показника за країнами-членами ОЕСР.

Оподаткування споживання є еквівалентним оподаткуванню доходів фізичних осіб, з тією різницею, що податок справляється не при отриманні доходів, а при здійсненні витрат. Тому подібною економічною логікою можна пояснити доцільність встановлення диференційованих ставок податків на споживання, а особливо ПДВ. Оподаткування товарів першої необхідності за зниженими ставками є поширеною світовою практикою, про що ми згадували раніше. Така практика дасть змогу знизити питому вагу витрат на продукти харчування та інші предмети першої необхідності у споживчих витратах незаможних домогосподарств. Оскільки Директива Ради Європи 2006/112/ЄС від 28.11.2006 р. «Про загальну систему податку на додану вартість» [194] передбачає мінімальний розмір зниженої ставки ПДВ 5%, пропонуємо встановити, окрім діючих нині ставок 14% та 7%, ставку в розмірі 5% на продукти харчування. Проте необхідно врахувати ряд передумов для досягнення бажаного ефекту у вигляді зниження цін на продукти харчування, до яких буде застосована знижена ставка податку. Найважливішими з таких передумов, на нашу думку, є здійснення чіткої кодифікації продукції та державне регулювання цін на продукти першої необхідності. Кодифікація продукції, до якої буде застосована ставка податку 5%, необхідна для уникнення зловживань з податковою пільгою такого виду. Адже є ймовірність декларування суб'єктами господарювання реалізації продукції за зниженою ставкою, яка реально підлягає оподаткуванню стандартною ставкою. На практиці доцільно користуватися товарною номенклатурою УКТЗЕД, коди якої вказуються у податкових накладних. Тобто ставку податку у розмірі 5% необхідно закріпити за конкретними кодами товарів УКТЗЕД.

Інший ризик застосування зниженої ставки податку пов'язаний із реакцією ринку на ймовірне зниження ставки. Економічна логіка функціонування ПДВ пов'язана із тим, що носієм податкового навантаження за цим податком є споживач, адже податок є надбавкою до ціни товару. Тобто зниження ставки податку мало би призвести до пропорційного зниження ціни товару. Однак на практиці може спостерігатися ситуація, за якої ціна взагалі не знизиться або на

меншу величину, ніж знизилась ставка ПДВ. В такій ситуації можуть виграти виробники та продавці товару, шляхом збільшення торгової націнки. Задля уникнення цього, доцільно взяти до уваги заходи щодо регулювання цін на окремі товари, які спостерігаються у світовій практиці.

Так, Т. Єфименко, Ю Іванов, В. Карпова, досліджуючи цю проблематику, встановили: «...у країнах ЄС застосовуються механізми цінового регулювання на певні групи товарів. Зокрема, щодо цін на медичні препарати впроваджено зовнішнє референтне ціноутворення (External reference pricing) У певних країнах, наприклад у Німеччині, комплексно використовуються різні інструменти щодо регулювання цін у фармацевтичній сфері. Механізми цінового регулювання певною мірою застосовуються у більшості розвинутих держав, зокрема у США, Німеччині, Франції, Австрії, Іспанії, Норвегії, Швеції, Швейцарії, Канаді, Японії та інших країнах. Наприклад, у Швеції держава має можливість встановлювати максимальний рівень цін для окремих товарів, запроваджувати порядок, за якого підвищення цін допускається тільки після подання попереднього повідомлення про це та обґрунтування розміру підвищення цін. У Норвегії держава визначає максимальні й мінімальні рівні цін, може заморожувати ціни, встановлює порядок обчислення цін, знижок і надбавок (націнок), максимальні рівні прибутку та інші правила у сфері ціноутворення, а також граничні рівні цін на м'ясо, молоко, маргарин, хімічні добрива, ліки» [56, с. 10]. Використовуючи чималий світовий досвід у цьому питанні, вважаємо, що в Україні доцільно застосовувати практику обмеження націнки на продукти харчування, що дасть змогу забезпечити зниження цін на такі товари в результаті застосування зниженої ставки ПДВ.

В контексті встановлення диференційованих ставок податків на споживання, з метою зниження асиметрії розподілу доходів та багатства в суспільстві, доцільно посилювати регулюючу роль специфічних акцизів. Так, однією із цілей встановлення переліку підакцизних товарів є «необхідність перерозподілу доходів високооплачуваних верств населення шляхом встановлення акцизу на так звані «предмети розкоші», попит на які мало еластичний за ціною» [69, с. 272]. В умовах євроінтеграції України важливо, щоб

внесення змін до нормативно-правової бази щодо справляння податків не суперечило нормам директив Ради ЄС. Відповідно до статті 1 Директиви Ради 2020/262/ЄС, що встановлює загальні умови оподаткування акцизним збором (перероблена), яка вступила в дію з 13 лютого 2023 р. до підакцизних товарів віднесено: продукти енергії та електроенергію, алкоголь та алкогольні напої, тютюнові вироби [193]. Разом із цим, зазначеною директивою передбачено, що держави-члени можуть справляти інші непрямі податки на підакцизні товари для конкретних цілей, за умови, що ці податки відповідають правилам оподаткування ЄС, що застосовуються до акцизного збору або ПДВ, в частині визначення податкової бази, розрахунку, сплати податку та податкового контролю [193]. Таким чином, законодавство ЄС дає можливість розширювати коло підакцизних товарів. Тому, в контексті досягнення мети перерозподілу доходів та багатства в суспільстві, в Україні до підакцизних товарів доцільно віднести яхти, дорогі мотоцикли, ювелірні та хутряні вироби, вироби з дорогоцінного каміння та металів тощо.

Як ми уже зазначали, Т. Пікетті однією із найважливіших причин виникнення нерівності в суспільстві вважає поширення спадкового класу [123, с. 274]. Вважаємо, що проблематика оподаткування спадщини є особливо гострою на сучасному етапі. Адже період державотворення в Україні супроводжувався стихійним розподілом державної власності та формуванням капіталу, що створило надзвичайно нерівне фінансове становище між поколіннями. Тому з метою часткового нівелювання цього фактора доцільним є застосування особливого режиму щодо оподаткування спадщини. Якщо рівень її оподаткування не відрізняється від рівня оподаткування трудових доходів, то в такому середовищі будуть пригнічуватися стимули до праці, зростатиме нерівність та соціальна напруга в суспільстві. Натомість світова фіскальна практика свідчить про непопулярність оподаткування спадщини загалом, а тим більше підвищених її рівнів. Це пов'язане з феноменом власності та проблемами її відчуження. Додаткові платежі на передачу прав власності спонукають власників майна та капіталу шукати механізми уникнення оподаткування, що виливається у практику трансфертного ціноутворення. На нашу думку,

вирішення окресленої проблеми пов'язане із диференціацією підходів щодо оподаткування спадщини з урахуванням критеріїв ступеня споріднення спадкодавця та спадкоємця і вартості об'єкта спадщини. Зокрема, для спадкоємців, які не належать до першого та другого ступеня споріднення, доцільно підвищити ставку податку на доходи фізичних осіб як мінімум до рівня оподаткування трудових доходів. Разом із цим доцільно розглянути можливість диференціації ставки податку на доходи фізичних осіб для спадкоємців першого та другого ступеня споріднення відносно вартості об'єкта спадщини. Так, зі зростанням вартості таких об'єктів доцільно збільшувати ставку податку.

Невід'ємною частиною податкової системи будь-якої держави є майнове оподаткування. Саме податки на майно є дієвим механізмом регулювання розподілу багатства в суспільстві. Цей механізм має базуватись на застосуванні підвищених ставок податку на елітне майно заможних громадян відносно загальних підходів оподаткування майна в країні. Вважаємо за необхідне розширити перелік транспортних засобів, які мають оподатковуватись транспортним податком. Насамперед, окрім легкових автомобілів, податок необхідно справляти й з інших транспортних засобів, як то яхти, вертольоти, літаки, мотоцикли, квадроцикли, снігоходи тощо. В частині оподаткування легкових автомобілів актуалізуються питання зміни підходів визначення об'єкта оподаткування. Так, доцільно знизити поріг вартості й ліквідувати критерій віку при віднесенні автомобіля до об'єкта оподаткування. З іншого боку, потребує реформування ставка транспортного податку, зокрема викликає дискусійність її єдиний розмір для всіх об'єктів оподаткування. На нашу думку, більш ефективним з позиції зниження нерівності багатства є диференційований підхід щодо встановлення ставок транспортного податку відносно виду об'єкта оподаткування (у випадку їх розширення) та вартості.

Напрями вдосконалення оподаткування нерухомого майна доцільно зосередити на покращенні механізму адміністрування податку на майно. Надзвичайно важливо забезпечити формування реєстру речових прав на нерухоме майно з урахуванням усіх об'єктів, доступ до якого повинні мати податкові органи, для автоматичного нарахування податкового зобов'язання й

висвітлення його в електронному кабінеті платника податків. Разом із цим, необхідно забезпечувати звільнення від оподаткування житлової нерухомості в межах соціальних норм.

Наявність таких підходів щодо оподаткування майна буде спонукати до прийняття рішення про доцільність володіння дорогими транспортними засобами та нерухомим майном, а також сприятиме ефективності використання комерційної нерухомості. У випадку набуття права власності на дорогий об'єкт рухомого чи нерухомого майна власник чітко усвідомлює фіскальні наслідки таких дій, тим самим погоджуючись сплачувати вищу ціну за можливість володіння елітним майном.

Ми дотримуємося позиції мінімального фіскального втручання у процеси розподілу капіталу, за винятком необхідності жорсткого податкового контролю за ухиленням від сплати податків, в тому числі за порушенням принципів трансфертного ціноутворення. Разом із цим переконані у необхідності податкового регулювання надприбутків підприємств, які видобувають чи використовують природні ресурси держави. Очевидно, що такі ресурси обмежені, а їх використання часто є джерелом забруднення навколишнього середовища та руйнування екосистем. При цьому рентабельність функціонування такого роду підприємництва висока. Тому ми вважаємо, що рентні платежі мають встановлюватись на високому рівні та виступати інструментом перерозподілу надприбутків таких компаній. З іншого боку, це сприятиме збереженню національного багатства країни та розвитку новітніх технологій й альтернативних джерел енергії.

Невід'ємним формальним імперативом формування фінансових ресурсів держави є високий рівень податкового контролю та відповідальності. Не приділивши уваги цій складовій справляння податків, можна звести нанівець найкращим чином організовану податкову систему. В даному випадку важливим принципом формування міри відповідальності є необхідність встановлення штрафних санкцій на рівні набагато більшому, ніж вигода, яку може отримати платник податків у результаті порушення податкового законодавства. В частині проблематики нерівномірності розподілу доходів та багатства в суспільстві

особливо важливим є контроль за сплатою податків громадянами з високими доходами та великими компаніями. Тому необхідно звертати особливу увагу на податковий контроль за трансфертним ціноутворенням, задля унеможливлення відтоку капіталу в юрисдикції з низькими рівнями оподаткування.

Поряд із практичним втіленням наведених формальних імперативів формування фінансових ресурсів держави не менш важливу роль відіграє практична реалізація формальних імперативів використання фінансових ресурсів, які втілюються на практиці через механізм здійснення державних видатків. Одним із таких імперативів є забезпечення рівного доступу до основних суспільних послуг. Поява такого імперативу зумовлена неспроможністю ринкової економіки сформувати рівний доступ до послуг охорони здоров'я, освіти та інших суспільних послуг. Натомість забезпечення рівного доступу до таких послуг є ознакою соціальної держави, що впливає із положень Конституції України [80]. Реалізація окресленого імперативу пов'язана зі збільшенням та підвищенням ефективності видатків бюджету на суспільні послуги. Хоча механізми фінансування окремих сфер надання суспільних послуг відрізняються, однак вони мають бути спрямовані на підвищення доступності таких послуг для малозабезпечених верств населення.

Окреслимо напрями вдосконалення такого фінансування на прикладі сфери охорони здоров'я. У зв'язку з воєнним станом в Україні такі напрями доцільно поділити на короткострокові та довгострокові. У короткостроковому періоді доцільно забезпечити розширення пакету послуг програми медичних гарантій та його бюджетування; запровадити на законодавчому рівні бюджетні гарантії для сфери охорони здоров'я загалом та її пріоритетних програм зокрема; запровадити інструментарій мінімізації ризиків неефективності спрямування органами місцевого самоврядування видатків на фінансування закладів охорони здоров'я; розширити практику Міністерства охорони здоров'я України щодо моніторингу видатків у сфері охорони здоров'я з метою виявлення резервів та їх ефективного використання. У довгостроковій перспективі доцільно підвищувати видатки на охорону здоров'я у відповідності з економічним зростанням; забезпечити гарантії підтримки поточних видатків на охорону

здоров'я у розрахунку на душу населення в умовах економічного спаду; забезпечити зростання ефективності видатків шляхом зміни розміру лікарень у відповідності до кількості пацієнтів та тривалості надання послуг; сформуванню довгострокову стратегію фінансування сфери охорони здоров'я.

Іншим важливим фіскальним імперативом використання фінансових ресурсів держави є забезпечення належного рівня соціального захисту впродовж життєвого циклу людини. Цей імператив більшою мірою пов'язаний із наданням соціальних трансфертів як з бюджету, так і з фондів соціального страхування. Його роль зводиться до фінансування соціальних допомог по догляду за дітьми для малозабезпечених верств населення, соціального забезпечення осіб, які втратили працездатність, та пенсіонерів. ЗУ «Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії» [140] встановлено, що «до числа основних державних соціальних гарантій включаються: мінімальний розмір заробітної плати; мінімальний розмір пенсії за віком; неоподатковуваний мінімум доходів громадян; розміри державної соціальної допомоги та інших соціальних виплат» [140]. Однак практика показує, що такі соціальні гарантії часто є нижчими від фактичного прожиткового мінімуму, що суперечить статті 17 наведеного закону. Тому практична реалізація досліджуваного імперативу має бути спрямована на встановлення державних соціальних гарантій, які відповідають реальним потребам кожної соціальної групи населення.

Одним із досліджуваних імперативів є розмежування видатків між ланками бюджетної системи на користь місцевих бюджетів. Процес фіскальної децентралізації, який триває й дотепер, передбачає фінансування багатьох бюджетних сфер з місцевих бюджетів. Такий спосіб є виправданим з позиції кращого розуміння потреб населення місцевими громадами й відповідно, ефективнішого використання бюджетних коштів. Однак, як стверджують В. Опарін та Я. Сарнецька, «важливо запобігти виникненню розривів між делегованими зобов'язаннями, що потребують видатків, та можливостями формування ресурсної бази для забезпечення фінансування таких видатків» [116, с. 69]. Однак, як свідчать статистичні показники (табл. 3.9), такі розриви в Україні спостерігаються. Так, коефіцієнт децентралізації доходів у 2022 р.

становив 19,04%. Натомість коефіцієнт децентралізації видатків у 2010 – 2019 рр. майже у двічі перевищував коефіцієнт децентралізації доходів, а це свідчить про незабезпеченість видатків місцевих бюджетів власними надходженнями і їх залежність від трансфертів з ДБУ. Негативні тенденції у сфері фіскальної децентралізації підтверджує показник частки власних доходів у структурі місцевих бюджетів, який у 2010 – 2019 рр. знаходився в межах 40-50%. Зважаючи на зазначене, постає необхідність розширення власних джерел формування доходів місцевих бюджетів. В даному питанні потенціал полягає у посиленні фіскальної ролі майнового оподаткування та зміні механізмів зарахування податку на доходи фізичних осіб, який доцільно зараховувати до місцевих бюджетів громад за місцем проживання фізичних осіб.

Таблиця 3.9

Показники фіскальної децентралізації місцевих бюджетів в Україні у 2010 – 2022 рр.

Рік	Доходи місцевих бюджетів без трансфертів, млрд грн	Доходи ЗБУ, млрд грн	Видатки місцевих бюджетів без трансфертів, млрд грн	Видатки ЗБУ, млрд грн	ВВП, млрд грн	Доходи місцевих бюджетів, млрд грн	Коефіцієнт децентралізації доходів	Коефіцієнт децентралізації видатків	Відношення видатків місцевих бюджетів до ВВП	Частка власних доходів у структурі місцевих бюджетів
2010	80,52	314,51	152,02	377,84	1079,35	159,40	25,60%	40,23%	14,08%	50,51%
2011	86,66	398,55	178,27	416,85	1299,99	181,53	21,74%	42,77%	13,71%	47,74%
2012	100,81	445,53	221,23	492,45	1404,67	225,27	22,63%	44,92%	15,75%	44,75%
2013	105,17	442,79	218,24	505,84	1465,20	221,02	23,75%	43,14%	14,89%	47,58%
2014	101,10	456,07	223,51	523,13	1586,92	231,70	22,17%	42,73%	14,08%	43,63%
2015	120,48	652,03	276,94	679,87	1988,54	294,46	18,48%	40,73%	13,93%	40,92%
2016	170,75	782,86	346,34	835,83	2385,37	366,14	21,81%	41,44%	14,52%	46,63%
2017	229,50	1016,97	490,12	1056,97	2983,88	502,10	22,57%	46,37%	16,43%	45,71%
2018	263,48	1184,29	563,28	1250,19	3560,60	562,42	22,25%	45,06%	15,82%	46,85%
2019	300,23	1289,85	557,53	1372,35	3974,56	560,53	23,28%	40,63%	14,03%	53,56%
2020	311,30	1376,67	467,45	1595,40	4194,10	471,48	22,61%	29,30%	11,15%	66,03%
2021	377,93	1662,24	569,43	1844,38	5459,57	580,70	22,74%	30,87%	10,43%	65,08%
2022	418,13	2196,27	484,30	3043,50	5191,03	555,10	19,04%	15,91%	9,33%	75,33%

Джерело: складено авторкою за [120; 35; 28].

В соціально-економічній ситуації, що склалася в Україні, ми вважаємо доцільним активізувати державну підтримку започаткування та розвитку підприємницької діяльності. Через низьку дохідність та дорогі кредитні ресурси підприємців в Україні часто змушені припиняти діяльність. Це призводить до

збільшення безробіття й, відповідно, зростання державних видатків по соціальному страхуванню на випадок безробіття. Починаючи з 2012 р., з прийняттям ЗУ «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» [146] це питання частково почало регулюватися на державному рівні. Однак аналіз наведеного закону свідчить про декларативність більшості з його положень і обмеженість застосування фіскальних інструментів державної підтримки. Серед них можна виділити такі: «спрощену систему оподаткування; компенсацію видатків на розвиток кооперації між суб'єктами малого і середнього підприємництва та великими підприємствами; фінансову підтримку впровадження енергозберігаючих та екологічно чистих технологій» [146]. Натомість, світовий досвід свідчить про більш широкий інструментарій підтримки малого підприємництва, до якого можна віднести звільнення новостворених підприємців від сплати податкових зобов'язань протягом перших років діяльності, надання дотацій при виробництві певних видів продукції (особливо сільськогосподарської), виділення коштів для підтримки малого бізнесу у вигляді субсидій тощо.

Необхідно зазначити, що в умовах євроінтеграції викликає дискусійність функціонування спрощеної системи оподаткування в Україні. Тому цілком імовірно, що у процесі більш жорсткої адаптації податкової системи України до умов європейського співтовариства доведеться відмовитись від такого виду стимулювання малого підприємництва. Альтернативою фіскальної підтримки малого бізнесу в такому випадку є саме дотування та субсидування. Також державні видатки в цьому напрямку знижуватимуть безробіття та фінансове навантаження на соціальні виплати.

В Україні постановою Кабінету Міністрів України офіційно встановлено, що «місячний розмір ЗП керівника суб'єкта господарювання державного сектору економіки, що визначається в контракті, не повинен перевищувати 1250000 грн» [121]. Це при тому, що середньомісячна ЗП в Україні у 2021 р. становила 14014 грн. [162]. Таким чином, можна стверджувати, що ЗП в державному секторі в Україні може відрізнятись, і в багатьох випадках відрізняється у 89 разів. Вважаємо неприпустимою таку ситуацію, тому одним з імперативів зниження

нерівності доходів та багатства в суспільстві ми визначили зниження розривів у фінансуванні оплати праці державних службовців та посадових осіб державних підприємств. Практичну реалізацію такого імперативу вбачаємо у внесенні змін до Постанови КМУ «Питання умов і розмірів оплати праці керівників суб'єктів господарювання державного сектору економіки» [121] в частині зниження максимального розміру оплати праці керівників суб'єктів господарювання державного сектору економіки.

Важливим серед досліджуваних ми вважаємо імператив, який стосується оптимізації функціонального розподілу видатків бюджету. Як зазначає Б. Малиняк, «цінність бюджетних видатків забезпечується дотриманням гармонії з цілями розвитку країни» [95, с. 92]. Тому така оптимізація має базуватися на соціально-економічній ситуації в країні. Підтвердженням цього є швидка реакція бюджетної системи на воєнні дії, яка полягала в перерозподілі видатків у 2022 р. на користь виконання функцій оборони, громадського порядку та безпеки. Натомість у попередніх роках, на нашу думку, однією із ключових проблем був низький рівень доходів населення та їх нерівномірний розподіл у суспільстві. При такій ситуації неприпустимим було зростання частки видатків на загальнодержавні функції (зросли із 11,09% у 2012 р. до 13,70% у 2021 р.) та зниження питомої ваги видатків на соціальний захист, освіту, охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток.

На нашу думку, подальша стратегія і тактика розподілу державних видатків буде залежати насамперед від сценарію розвитку війни. Очевидно, що в умовах дії воєнного стану зменшувати фінансування сектору оборони, громадського порядку та безпеки не можливо. Та й по закінченню воєнних дій велика частина державних видатків буде спрямовуватись на зазначені потреби. Однак війна та спричинене нею соціально-економічне становище спровокували потужні міграційні процеси. Згідно з дослідженням Центру Разумкова, «по всій Європі зафіксовано понад 8,2 млн біженців, які залишили Україну (за деякими оцінками наразі у країнах ЄС знаходяться понад 10 млн громадян України), і ще близько 5 млн людей, згідно з оцінками Міжнародної організації з міграції, були змушені залишити свої будинки на території країни станом на кінець серпня

2023 р.» [122]. Така ситуація є загрозливою з позиції демографічної безпеки країни й збереження нації загалом. Скільки би грошей не виділялося на військові потреби, подальша еміграція населення з України не сприятиме перемозі і досягненню миру. Тому паралельно з фінансуванням оборонного сектору необхідно підтримувати видатки на соціальний захист, освіту, охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток тощо. З цього приводу Ю. Мискін та В. Мартиненко справедливо зазначають, що «за умови достатності видатків для ефективної реалізації соціальної функції держави їх зростання дозволяє підвищити рівень забезпеченості екологічних, соціальних та економічних стандартів життєдіяльності людей» [104]. На нашу думку, у післявоєнному періоді ці видатки мають набути пріоритетного значення з метою формування сприятливого середовища для повернення населення в Україну.

Реалізація перелічених вище заходів неможлива без високого рівня бюджетного контролю та відповідальності. Це стосується виконання як Державного, так і місцевих бюджетів України. Проблеми у цій сфері часто пов'язані з корупційними діями щодо розподілу видатків бюджету, які апріорі знижують ступінь бюджетного контролю. На нашу думку, вирішення цієї проблеми вимагає не тільки посилення державного фінансового контролю, а й активізації громадського контролю. Запорукою здійснення останнього є зростання фінансової грамотності населення.

В частині бюджетного контролю за використанням коштів місцевих бюджетів актуальними є заходи контролю у сфері публічних закупівель. Основні порушення у сфері публічних закупівель на місцевому рівні стосуються виведення коштів місцевих громад без реального використання коштів на об'єкт закупівель. Тому контроль у цій царині має бути спрямований на моніторинг виконання проєктів, кошти на які виділялись через процедуру закупівель.

Підводячи підсумки, необхідно відмітити, що наведені пропозиції застосування фіскального інструментарію не є виключними. Однак зосередження уваги на забезпеченні добробуту населення, як одному з пріоритетів стратегії розвитку держави, та узгодженні досліджуваних інструментів фіскальної політики сприятиме зниженню нерівності доходів та

багатства населення, зменшенню концентрації прибутку суб'єктів господарювання, зростанню матеріального та нематеріального національного багатства і раціональному використанню природних ресурсів.

Висновки до розділу 3

1. У процесі дослідження світового досвіду використання фіскальних інструментів згладжування нерівності розподілу доходів і багатства у суспільстві виявлено, що Україна як країна кандидат на вступ до ЄС має найнижчий показник законодавчо затвердженої ЗП. Це свідчить про низький рівень добробуту населення в Україні і виконання базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві у міжнародному вимірі. На основі проведеного порівняльного аналізу систем оподаткування доходів фізичних осіб в країнах ЄС зроблено висновок, що Україні слід взяти до уваги світовий досвід в частині застосування прогресивної системи цього податку та диференційованих підходів оподаткування спадщини. Світовий досвід фіскальних практик підтвердив імперативність застосування диференційованих ставок ПДВ та підвищених ставок податку на елітне майно заможних громадян. На основі наведеного зарубіжного досвіду констатовано необхідність реалізації представлених фіскальних імперативів, але з необхідністю врахування ймовірних ризиків.

2. Встановлено, що з етнографічної позиції Україна має всі передумови для утвердження стійких неформальних фіскальних імперативів, базованих на цінностях Західної цивілізації. Обґрунтовано, що основними передумовами формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів є людські цінності, економічна свобода та економічна культура. Виділено і обґрунтовано об'єктивні та суб'єктивні детермінанти формування середовища утвердження неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів і багатства в суспільстві.

3. Виділено ефекти консолідації інструментів фіскальної політики для зменшення нерівності доходів та багатства населення, зменшення концентрації підприємницького прибутку, зростання матеріального, нематеріального

національного багатства та раціонального використання природних ресурсів. Для досягнення виділених ефектів наведено пропозиції застосування інструментарію фіскальної політики в частині вдосконалення механізмів справляння податку на доходи фізичних осіб, ПДВ, майнових податків, ресурсних платежів; забезпечення рівного доступу до основних суспільних послуг; забезпечення належного рівня соціального захисту впродовж життєвого циклу людини; розподілу видатків між ланками бюджетної системи; державної підтримки започаткування та розвитку підприємницької діяльності; функціонального розподілу видатків бюджету тощо.

Основні результати дослідження опубліковано у працях [16; 20; 65; 66; 27;14].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичні узагальнення й по-новому вирішено науково-практичні проблеми, пов'язані з обґрунтуванням фіскальних імперативів зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства в суспільстві. На основі проведеного дослідження сформовано пропозиції теоретичного та практичного характеру щодо особливостей застосування інструментарію фіскальної політики в Україні у сучасних умовах. Наводимо загальні висновки, одержані в результаті дослідження:

1. З метою поглиблення концептуальних основ регулювання розподілу доходів і багатства обґрунтовано сутність та запропоновано визначення цих категорій за допомогою виділення їх змістових ключових ознак. Вивчення соціально-економічної природи категорій «дохід» та «багатство» дало змогу провести їх порівняння, на основі притаманних ознак, для виявлення відмінностей з метою подальшого дослідження теоретичних основ їх розподілу. Шляхом використання системного підходу, обґрунтовано, що основними суб'єктами розподілу доходів та багатства виступають населення, суб'єкти господарювання та держава. Аналіз ключових аспектів наукового обґрунтування появи нерівності дає змогу стверджувати, що закони ринкової економіки неспроможні знизити ступінь нерівності у суспільстві. Встановлено, що причиною появи нинішньої надмірної нерівності є відсутність обґрунтованої державної політики і наддержавного регулювання розподілу доходів та багатства у суспільстві. Разом із цим аргументовано, що причини нерівності криються у психологічному ставленні людини до багатства і у спотворенні неформальних інститутів в суспільстві.

2. Доведено, що в основі економічних методів державного регулювання доходів та багатства лежить інструментарій фіскальної і монетарної політики держави, причому більший регулюючий вплив має саме фіскальна політика. Враховуючи економічну сутність та особливості функціонування інструментів, фіскальної політики, а також суб'єктів, які задіяні у процесах розподілу доходів і багатства, представлено механізм фіскального регулювання доходів та багатства у суспільстві. У результаті дослідження алгоритмів функціонування

такого механізму побудовано матриці впливу окремих елементів податків на різні види доходів фізичних осіб та прибуток й ДВ юридичних осіб. Дослідження регулюючих властивостей видатків як інструмента фіскальної політики щодо розподілу доходів та багатства населення дало змогу обґрунтувати концепт впливу видатків бюджету на добробут населення, виділивши видатки, які безпосередньо покращують добробут населення, які впливають на добробут населення через фінансування суспільних послуг та ті, які покращують добробут населення через відтворювальні процеси в реальному секторі економіки.

3. У дисертації розкрито сутність фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві, які запропоновано розглядати у широкому та конкретизованому контекстах. Широкий контекст висвітлює їх як сукупність детермінант, що визначають поведінку суб'єктів фіскальних відносин, та об'єктивних умов, яких обов'язково мають дотримуватися ці суб'єкти з метою зниження асиметрій розподілу доходів та багатства в суспільстві. В конкретизованому контексті їх визначено як сукупність дієвих формалізованих норм і неформальних правил, що поширюються на платників податків у процесі виконання податкового обов'язку та органи державної влади під час формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення державних соціальних стандартів та зниження нерівності у доходах і багатстві в суспільстві. Застосувавши інституціональний підхід, проведено типологізацію імперативів з виділенням формальних і неформальних імперативів формування та використання фінансових ресурсів держави.

4. Оцінювання конкурентоспроможності податкової системи України з позиції збереження та примноження національного багатства засвідчило, що інтегральний індекс конкурентоспроможності податкової системи України формувати матеріальне національне багатство станом на 2021 р. набув значення 1,16, що є вищим від його середнього значення за країнами ЄС-27. Такий результат досягнутий за рахунок нижчих, ніж середньоєвропейські ставок податку на прибуток підприємств, ПДВ, меншого рівня податкового навантаження тощо. Негативні тенденції у сферах освіти і науки та культури й мистецтва засвідчили про зниження рівня нематеріального національного

багатства в Україні. Встановлено, що значний вплив на це мала практика здійснення бюджетних видатків, оскільки більшість закладів цих сфер є державними та комунальними. Встановлено, що для податкової системи України властивий низький рівень конкурентоспроможності раціонального використання природних ресурсів. Це пов'язано з тим, що розвиток України нині не відповідає парадигмі сталого, адже в ньому домінують економічні чинники, а соціальні та екологічні знаходяться на другому плані.

5. Аналіз показників нерівності, наведених офіційною статистикою, засвідчив невеликий розрив у доходах населення в Україні, проте встановлено, що за експертними оцінками нерівність доходів в Україні є однією із найбільших у світі. Така невідповідність пов'язана з тим, що офіційна статистика не враховує тіньових доходів населення, які є ключовим фактором формування нерівності в Україні. Факторний та кореляційний аналіз показав, що протягом 2012 – 2021 рр. податкові інструменти та видатки бюджету (на соціальний захист та соціальне забезпечення, освіту, охорону здоров'я, духовний та фізичний розвиток, економічну діяльність) не мали суттєвого впливу на зниження нерівності доходів населення в Україні. Доведено, що в Україні спостерігається недотримання базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів і багатства в суспільстві та більшості інших імперативів формування та використання фінансових ресурсів держави.

6. Для визначення ступеня нерівності доходів суб'єктів господарювання розраховано відносні показники концентрації підприємницького сектору економіки України: відношення обсягу реалізації 100 найбільших та найменших підприємств та коефіцієнт відносної концентрації підприємств, які засвідчили велику нерівність в їх доходах та великий ступінь концентрації на ринку. Моніторинг законодавчих змін величини ставок та механізму визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств, особливостей встановлення податкових пільг й адміністрування податків, здійснення контролю за трансфертним ціноутворенням, диференціації рівня оподаткування за видами економічної діяльності виявив низький рівень регулюючого впливу податкових інструментів на концентрацію доходів юридичних осіб. Встановлено, що

механізми справляння податків практично не забезпечують перерозподілу прибутку суб'єктів господарювання та формування конкурентного бізнес середовища в державі.

7. Дослідження зарубіжного досвіду застосування фіскального інструментарію дало змогу верифікувати сформовані фіскальні імперативи зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві. Порівняння розмірів мінімальної ЗП в країнах ЄС та Україні засвідчило низький рівень соціальних стандартів в Україні і недотримання базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства в суспільстві у міжнародному вимірі. Аргументовано, що з метою зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства в Україні доцільно імплементувати такі складові фіскальної політики зарубіжних країн: прогресивність оподаткування доходів населення; диференційовані підходи до оподаткування спадщини; оподаткування постачання продуктів харчування за зниженими ставками ПДВ; притаманність майновим податкам ознак податків на багатство; високий рівень податкового контролю та відповідальності.

8. Застосування системного методологічного підходу в дослідженні засвідчило, що з етнографічного ракурсу Україна має всі передумови для утвердження стійких неформальних фіскальних імперативів зниження нерівності доходів та багатства, базованих на цінностях Західної цивілізації. Встановлено, що, незважаючи на низький економічний розвиток та рівень забезпечення соціальних стандартів, нині в Україні починає формуватися сприятливе середовище для утвердження цих імперативів. Насамперед це зумовлено патріотичною позицією та згуртованістю українського суспільства у боротьбі з російською агресією. У процесі дослідження обґрунтовано комплекс об'єктивних та суб'єктивних детермінант, вплив яких є запорукою активного поступу в утвердженні досліджуваного середовища.

9. З метою зменшення асиметрій розподілу доходів і багатства в Україні обґрунтовано основні ефекти консолідації інструментів фіскальної політики. Для практичної реалізації фіскальних імперативів зменшення нерівності доходів та багатства в Україні запропоновано збільшити розмір законодавчо встановленого

прожиткового мінімуму до рівня його фактичного розміру; запровадити прогресивну шкалу ставок податку на доходи фізичних осіб зі звільненням від оподаткування фактичного прожиткового мінімуму та встановленням середнього рівня ставок за шкалою в межах 15%; встановити знижену ставку ПДВ в розмірі 5% на продукти харчування; віднести до підакцизних товарів яхти, дорогі мотоцикли, ювелірні та хутряні вироби, вироби з дорогоцінного каміння та металів тощо; диференціювати ставки податку на доходи фізичних осіб для спадкоємців першого та другого ступеня споріднення відносно вартості об'єкта спадщини; віднести до об'єкта оподаткування транспортного податку яхти, вертольоти, літаки, мотоцикли, квадроцикли, снігоходи тощо; знизити поріг вартості й ліквідувати критерій віку при віднесенні легкових автомобілів до об'єкта оподаткування; удосконалити механізм формування реєстру речових прав на нерухоме майно для відображення усіх об'єктів податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; підвищити ставки рентних платежів; підвищити рівень податкового контролю та відповідальності; забезпечити державні соціальні гарантії, які б відповідали реальним потребам кожної соціальної групи населення; підвищити ефективність бюджетних видатків на суспільні послуги, що призведе до зростання доступності і якості послуг у сфері освіти, охорони здоров'я, духовного та фізичного розвитку; активізувати державну підтримку започаткування та розвитку підприємницької діяльності; підвищити адресність соціальних виплат з бюджету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Авторизовані економічні оператори. URL: https://mof.gov.ua/uk/authorized_economic_operators-470
2. Андрущенко В.Л. Імператив фіскальної солідарності. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2019. № 3. С. 13-19.
3. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів). Львів: Каменяр, 2000. 303 с.
4. Андрущенко В.Л., Тучак Т.В. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція): монографія. К.: Алерта, 2013. 384 с.
5. Банерджі А., Дуфло Е. Економіка бідності. Як звільнити світ від злиднів. / пер. з англ. Володимир Плискін. К. : Наш формат, 2018. 312 с.
6. Безпалько І.Р. Аналіз конкурентоспроможності податкової системи України в сучасних глобалізаційних умовах. *Ефективна економіка*. 2015. № 10. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/10_2015/26.pdf
7. Біблія або Книги Святого Письма Старого й Нового Завіту. Київ, Українське Біблійне Товариство, 2009. 1151 с.
8. Бігун Н. Кількість фізичних осіб-підприємців в Україні перевищила довоєнні показники. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/kilkist-fizychnykh-osib-pidpryiemtsiv-v-ukraini-perevyshchyla-dovoieni-pokaznyku-nadiia-bihun>
9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир: ПП «Рута», 2006. 832 с.
10. Бюджет 2021 року. Інформація щодо виконання Державного та зведеного бюджетів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/budget-process-projects-declaration>
11. Бюджетний кодекс України. № 2456-VI від 08.07.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
12. Валігура В.А., Сідляр В.В. Фіскально-регулююча роль рентної плати в Україні. *Наукові праці НДФІ*. 2022. № 2. С. 66-78.
13. Валігура В.А., Валігура Т.В. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства.

Фінанси України. 2022. № 12. С. 87-110.

14. Валігура В.А., Валігура Т.В. Передумови формування в Україні неформальних фіскальних імперативів. *Дев'яти Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 17 листопада 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 24-27.

15. Валігура В.А., Валігура Т.В. Трансформація системи оподаткування в Україні: тенденції, проблеми, перспективи. *Фіскальна та монетарна безпека національної економіки в умовах глобальних викликів і загроз*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Київ, 31 жовтня 2023 р.) Київ: ДННУ «Акад. фін. Управління», 2023. С. 123-128.

16. Валігура Т.В. Диференціація ставок ПДВ як інструмент зниження нерівності доходів населення в Україні. *Економіко-правові аспекти господарювання: сучасний стан, ефективність та перспективи*: матеріали ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 22-23 вересня 2023 р.). Одеса: ОНЕУ, 2023. С. 61-62.

17. Валігура Т.В. Дохід і багатство: теоретизація сутності та асиметрії розподілу. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2020. № 18(46). С. 40 – 49.

18. Валігура Т.В. Науковий базис регулювання розподілу доходів у суспільстві. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2021. № 3-4 (280-281), С. 14-20.

19. Валігура Т.В. Проблематика адміністрування ПДВ в контексті зниження концентрації прибутку в Україні. *Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Київ, 5-6 жовтня 2023 р.) Київ: НУБіП України, 2023. С. 20-22.

20. Валігура Т.В. Світовий досвід оподаткування багатства. *Achievements of 21st Century Scientific Community: proceedings of the 1st International Scientific and Practical Internet Conference* (м. Дніпро, 14-15 вересня 2023 р.). Дніпро: Редакційна колегія Міжнародного електронного науково-практичного журналу «WayScience», ФОП Мареніченко, 2023. С. 78-79.

21. Валігура Т.В. Сутність та роль видатків держави в регулюванні розподілу доходів населення. *Інноваційна економіка*. 2022. №1. С. 175-179.

22. Валігура Т.В. Суть та можливості імплементації концепції «Нового прагматизму» в Україні. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: мат. XVIII Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 20 травня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 16-18.

23. Валігура Т.В. Сучасні тенденції здійснення державних закупівель в Україні. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI ст. : національна візія та виклики глобалізації*: зб. тез доп. XX Міжнар. наук.-практ. конф. молод. вчен. (м. Тернопіль, 19 травня 2023 р.). Тернопіль : ЗУНУ, 2023. С. 332-336.

24. Валігура Т.В. Теоретичний базис фіскального регулювання розподілу доходів та багатства в суспільстві. *Світ фінансів*. 2022. № 2 (71). С. 93-107.

25. Валігура Т.В. Теоретичні основи забезпечення базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства. *Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу*: II Міжнар. наук.-практ. інтер.-конф. студ., аспір. та молод. вчен. пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія (м. Кам'янець-Подільський, 01 лютого 2023 р.). Кам'янець-Подільський : НРЗВО «Кам'янець-Подільський державний інститут», 2023. С. 210-212.

26. Валігура Т.В. Теоретичні основи нерівності доходів населення. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: мат. XVI Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 29 травня 2020 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2020. С. 17-20.

27. Валігура Т.В. Теоретичні основи формування податкової культури в Україні. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації*: зб. тез доп. Десятої ювілейної міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. (м. Тернопіль, 21-23 лютого 2013 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2013. Ч. 2. С. 35-37.

28. Валовий внутрішній продукт // Державна служба статистики України.
URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

29. Василевська Г.В. Асиметрії фіскального простору та їх

систематизація у контексті фіскальної теорії. *Економічний аналіз*. 2020. Том 30. №1. Частина 2. С. 31-36.

30. Василевська Г.В. Дисбаланси розвитку конкурентоспроможної вітчизняної податкової системи. *Світ фінансів*. 2016. №2. С. 88-98.

31. Василевська Г.В., Новосад І.В. Особливості взаємовпливу складових фіскального простору України. *Світ фінансів*. 2021. №1 (66). С. 112 – 123.

32. Василевська Г.В. Теоретичні підходи до визначення асиметрій фіскального простору держави. *Світ фінансів*. 2020. №3(64). С. 29-39.

33. Великий тлумачний словник сучасної української мови : 250000 / уклад. та голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь: Перун, 2005. VIII, 1728 с.

34. Видатки за функціональною класифікацією видатків та кредитування зведеного бюджету України у 2012-2022 рр. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/previous-years-budgets>

35. Виконання Державного, зведеного та місцевих бюджетів // Звітність Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/current-year-budget-information>.

36. Виробництво та розподіл валового внутрішнього продукту за видами економічної діяльності. Валова додана вартість / Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2008/vvp/vvp_ric/arh_vtr_u.htm.

37. Волохова І.С. Оподаткування фізичних осіб в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку. Transformation of Ukraine's economy: formation of an inclusive economy system and functionality of financial inclusion : Scientific monograph. Riga, Latvia: «Baltija Publishing», 2023. 428 p. P. 234–271.

38. Волохова І.С. Результативність податкового регулювання доходів фізичних осіб. *Український економічний часопис*. 2023. №1. С. 5 – 10.

39. Волохова І.С. Формування доходів бюджетів за рахунок податку на доходи фізичних осіб в Україні. *Трансформаційна економіка*. 2023. № 3 (03). С. 10-15.

40. Волохова І.С., Логвіновська С.І. Оподаткування прибутку підприємств в Україні: результати регулюючого впливу. *Науковий погляд*:

економіка та управління. 2023. №2 (82). С. 94 – 101.

41. Дві третини українців живуть за межею бідності – демографія. URL: <https://ukr.radio/news.html?newsID=102498>

42. Дем'янишин В.Г. Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах. *Світ фінансів*. 2007. № 2(11). С. 34-48.

43. Державний бюджет / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/state-budget>

44. Децентралізація. URL: <https://decentralization.gov.ua/>

45. Дитон А. Великий побег: Здоровье, богатство и истоки неравенства; пер. с англ. А. Гуськова. М.: Изд-во Института Гайдара; Фонд «Либеральная Миссия», 2016. 368 с.

46. Диференціація життєвого рівня населення. URL: https://ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2007/gdvdg_rik/dvdg_u/duf2010_u.htm

47. Діяльність суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва 2022. За редакцією Кузнецової М. Державна служба статистики України. 2023. 120 с. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

48. Дорнбуш Р. Фишер С. Макроэкономика. М. : Изд-во МГУ, ИНФРА-М, 1997. 784 с.

49. Дорош Й., Дорош О. Еколого-економічні імперативи реформування земельних відносин в умовах ринку. *Землевпорядний вісник*. 2012. № 3. С. 30-33

50. Доходи та умови життя. Диференціація життєвого рівня населення. URL: http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat_info/domogosp/domogosp5.htm

51. Дутчак А.В. Владна концепція розподілу доходів. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2014. Вип. 717. Економіка. С. 16 – 19.

52. Дутчак А.В. Розвиток теорій розподілу доходів та її сучасна концепція. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 11. Ч.3. С. 12 – 16.

53. Економічна енциклопедія. Том 1/ за заг. ред. С.В. Мочерного. К. : Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.

54. Економічна статистика. Національні рахунки. Доходи та витрати населення України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

55. Етимологічний словник української мови: В 7 т. / АН УРСР. Ін-т мовознавства ім. О.О. Потебні; Редкол. О.С. Мельничук (головний ред.) та ін. К.: Наук. думка, 1982. Т. 1: А - Г / Укл.: Р.В. Болдирєв та ін. 1982. 632 с.

56. Єфименко Т.І., Іванов Ю.Б., Карпова В.В. Диференційовані ставки ПДВ в Україні: проблеми та напрями вирішення. *Наукові праці НДФІ*. 2021. №1. С. 5-21.

57. Єфименко Т.І. Формування фіскального простору економічних реформ. *Фінанси України*. 2011. № 4. С. 3-23.

58. Жебчук Л.Л. Проблеми забезпечення ефективності методів державного регулювання первинних та вторинних доходів населення в Україні. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2012. №1. С. 315-321.

59. Жеребило І.В., Колодій С.К. Методи та інструменти державного регулювання доходів населення: теоретичний аспект. *Регіональна економіка*. 2018. №4. С. 85-93.

60. Жюлиа Д. Философский словарь : пер. с франц. М.: Международные отношения, 2000. 544 с.

61. Завадський Й.С., Осовська Т.В., Юшкевич О.О. Економічний словник Київ: Кондор, 2006. 356 с.

62. Загальна теорія права: Підручник / За заг. Ред. М.І. Козюбри. К.: Ваіте, 2015. 392 с.

63. Загальні тенденції тіньової економіки в Україні у 2021 році. URL: <https://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki>

64. Заліщук Т.В. Оподаткування доходів населення в Україні. *Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів*: зб. тез міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 15-16 березня 2012 р.). Ірпінь: Держ. под. служба Україна, Нац. унів. ДПС України, 2012. Ч. 2, С. 44-45.

65. Заліщук Т.В. Соціально-економічна роль неоподаткованого мінімуму доходів громадян. *Імплементация Податкового кодексу України в умовах реформування вітчизняної економіки*: зб. тез доп. наук.-практ. круглого

столу (м. Тернопіль, 20 грудня 2011 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2011. С. 55-57.

66. Заліщук Т.В. Фіскально-регулюючі домінанти трансформації оподаткування населення в Україні. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: зб. тез доп. наук.-практ. студ. конф. (м. Тернопіль, 16 лютого 2012 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2012. С. 68-69.

67. Звіти про виконання зведеного бюджету України у 2012 – 2022 рр. URL: <https://mof.gov.ua/uk/previous-years-budgets>

68. Зязюн І. Криза цінностей – катастрофа суспільств і держав. *Освіта дорослих: теорія, досвід, перспективи*. 2010. Вип. 2. С. 7-20.

69. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система. Підручник. К.: Атіка, 2006. 920 с.

70. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізіма А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент: Навчальний посібник. К.: Знання, 2008. 525 с.

71. Ізмайлов Я.О., Осмятченко В.О., Панура Ю.В. Вплив економічної свідомості та культури громадян на формування податкової культури суспільства. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2020. №4. С. 34-42.

72. Ільїна М.В., Шпильова Ю.Б. Теоретичні основи формування імперативів економічного розвитку суспільства. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. 2017. № 9. С. 221-226.

73. Індекс цін виробників промислової продукції за 2013 – 2021 рр. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators>

74. Йонас Г. Принцип відповідальності. У пошуках етики для технологічної цивілізації. Пер. з нім. К.: Лібра, 2001. 400 с.

75. Киселиця С.В. Категоричний імператив у вимірах життєвої мудрості. *Вісник Черкаського університету*. 2015. № 11 (344). С. 69-77.

76. Коваль Н.В. Соціально економічна нерівність в Україні та світі: проблеми оцінювання та шляхи їх вирішення. *Економіка та держава*. 2016. № 2. С. 46-50.

77. Ковальчук М.В. Вплив деструктивних інституціональних імперативів на якість життя. *Технологический аудит и резервы производства*. 2016. №

3/5(29). С. 31-36.

78. Колодій С.К. Огляд базових теоретичних концепцій державного регулювання доходів населення. *Фінансовий простір*. 2018. Вип. 3 (31). С. 131-136.

79. Комплексна оцінка бідності та соціального відчуження в Україні за 2016-2018 роки. Аналітична записка. Сектор досліджень рівня життя населення Інституту демографії та соціальних досліджень імені М.В. Птухи. URL: https://idss.org.ua/arhiv/Year_2018_Pov.pdf

80. Конституція: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

81. Крисоватий А.І. Воєнні реалії фіскального простору публічних фінансів України. *Світ фінансів*. 2023. № 1 (74). С. 8-30.

82. Крисоватий А.І. Новий прагматизм фіскалізації публічних фінансів. *Світ фінансів*. 2021. № 1 (66). С. 10-23.

83. Крисоватий А.І. Фіскальна стратегія розбудови податкових, позикових і трансфертних форм фінансового забезпечення формування суспільства сталого розвитку / Сучасна парадигма фіскальної політики України в умовах формування суспільства сталого розвитку : моногр. / за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. А.І. Крисоватого. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. С. 151-164.

84. Крисоватий А.І., Валігура В.А. Новації та напрями вдосконалення податкового законодавства України в умовах воєнного стану. *Фінанси України*. 2022. №6. С. 33-53.

85. Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система: Навчальний посібник. Тернопіль: Карт-бланш, 2004. 331 с.

86. Крисоватий А.І., Луцик А.І. Податки і фіскальна політика: навчальний посібник. Тернопіль, 2003. 312 с.

87. Крисоватий А.І., Луцик А.І. Податкові аспекти соціального добробуту в Україні. *Світ фінансів*. 2016. № 2(47). С. 7-17.

88. Крисоватий А.І., Сидорович О.Ю. Теоретико - методологічні підходи пізнання та концептуалізація сутності фіскального простору / Фіскальний простір сталого соціально-економічного розвитку держави : моногр. / за ред.

д.е.н., проф. А.І. Крисоватого. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 9-26.

89. Крищенко К.Є. Ринкові механізми державного регулювання доходів населення. *Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії*. 2011. №2. С. 169-177.

90. Кругман П., Веллс Р., Олни М. Основы экономикс. Санкт-Петербург: Питер, 2011. 880 с.

91. Лук'янов В.С. Регуляторні імперативи сучасних фінансових ринків. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. №1 (163). С. 403-411.

92. Луніна І.О., Білоусова О.С., Фролова Н.Б. Конкуренстоспроможність податкової системи в контексті розширення фіскального простору України. *Економіка України*. 2020. № 10. С. 34-53.

93. Луценко І.С. Ефективність податкового контролю як запорука додаткових надходжень фінансових ресурсів до зведеного бюджету України. *Ефективна економіка*. 2020. №8. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/8_2020/64.pdf

94. Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика. В 2 т.: Пер с англ. 11-го изд. Т. І. М.: Республика, 1992. 399 с.

95. Малиняк Б.С. Теоретичні основи формування бюджетних видатків. *Світ фінансів*. 2016. № 4(49). С. 83-94.

96. Малиняк Б.С. Дихотомія вдосконалення видатків державного бюджету: від забезпечення протистояння агресії РФ проти України до побудови модерної держави інтегрованої у Західну цивілізацію. *Світ фінансів*. 2022. № 3. С. 48–63.

97. Малиняк Б.С. Потенціал діалектичного, інституційного та біхевіористичного методологічних підходів у дослідженні видатків бюджету. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 4. С. 149-162.

98. Малиняк Б., Кириленко О., Горин В., Дерлиця А. Екзогенні детермінанти публічних видатків у сучасному глобалізованому світі. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. 2021. Vol. 6, No 41. С. 572-581.

99. Малишева М.А. Таксономія імператива в релігійному дискурсі. *Актуальні проблеми української лінгвістики: теорія і практика*. 2018. Випуск

XXXVI. С. 169-186.

100. Марчак Д., Маркуц Ю. Невидимі субсидії. Хто і скільки втрачає, а хто – отримує в Україні від податкових пільг? URL: <https://voxukraine.org/nevidimi-subsidiyi-hto-i-skilki-vtrachaye-a-hto-otrimuye-v-ukrayini-vid-podatkovih-pilg>

101. Матвійчук А.В. Імперативна філософія як передумова екологічної деонтології. *Наукові записки. Серія «Філософія». Острог: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2011. Вип. 9. С. 293–304.*

102. Мацелюх Н.П., Мискін Ю.І. Імперативи соціалізації бюджетної політики: теоретичний аспект. *Modern Economics*. 2019. №14. С. 147-152.

103. Мирская Е.З. Мертон Р. и его концепция социологии науки *Современная западная социология науки*. 1988. С. 42–60.

104. Мискін Ю.І., Мартиненко В.В. Експрес-аналіз впливу фіскальної політики на сталий розвиток країни. *Економіка та суспільство*. 2022. № 39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1378>

105. Мискін Ю.І., Мартиненко В.В., Мискіна О.О. Сутність фіскальної політики. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2022. № 2 (88). С. 79-85.

106. Мискін Ю.І., Маршалок Т.Я., Мискіна О.О. Науково-організаційні основи формування та реалізації фіскальної політики. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2022. № 3 (89). С. 103-109.

107. Мікроекономіка і макроекономіка : підручник у двох частинах для студентів економічних спеціальностей / Будаговська С. та ін.; за заг. ред. С. Будаговської. К.: Основи, 1998. 518 с.

108. Молодецька О.М., Буркова Л.А., Семеняка Т.В. Трансформація податкової системи України. *Економіка і суспільство*. 2016. №2. С. 710-714.

109. Надходження податків і зборів / Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/nahodjennya-podatktiv-i-zboriv--obovyaz/nahodjennya-podatktiv-i-zboriv/nahodjennya-podatktiv-i-zboriv->

110. Національна стратегія доходів до 2030 року. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf

111. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки ; пер. с итал. И. Шрейдера ; под ред. и с дополн. А. Свирщавского. М. : Изд-во М. и С.

Сабашниковых, 1904. 624 с.

112. Новейший философский словарь: 3-е изд., исправл. Мн.: Книжный дом. 2003. 1280с.

113. Новицька Н., Хлебнікова І. Шляхи вдосконалення податку на викиди двоокису вуглецю в Україні. Аналітичний звіт LibMod. 2021. URL: https://ukraineverstehen.de/wp-content/uploads/LibMod_%D0%90%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%96%D1%82%D0%B8%D1%87%D0%BD%D0%B8%D0%B9-%D0%B7%D0%B2%D1%96%D1%82_%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BE%D0%BA-CO2.pdf

114. Окрепкий Р. Методи аналізу конкуренції в ринкових дослідженнях. *Регіональна економіка*. 2005. № 1. С. 263-269.

115. Олейнікова Л.Г. Формування конкурентоспроможної системи оподаткування в Україні. ДННУ «Акад. фін. Управління». К., 2015. 396 с.

116. Опарін В.М., Сарнецька Я.А. Імперативи бюджетного регулювання в Україні в умовах фіскальної децентралізації. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 58-72.

117. Основи економічної теорії: підручник / Чухно А.А. та ін.; за ред. А.А. Чухна. К.: Вища шк., 2001. 606 с.

118. Павленко Н.В. Сутність феномену багатства. *Культурологічний вісник нижньої Наддніпряни*. 2015. № 34. С 165-171.

119. Педь І.В. Податкова конкуренція : монографія. К. : Експерт-Консалтинг, 2009. 406 с.

120. Петленко Ю., Міланченко В. Фінансова децентралізація як напрямок підвищення фінансової незалежності місцевих бюджетів. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2020. Вип. 4. С. 39-47.

121. Питання умов і розмірів оплати праці керівників суб'єктів господарювання державного сектору економіки : постанова КМУ від 5 лютого 2020 р. № 141. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/141-2020-%D0%BF#Text>

122. Пищуліна О., Юрчишин В., Стецюк П., Міщенко М. Вплив міграційних процесів на перебіг повоєнного відновлення України, міграційну

політику ЄС та країн східного партнерства. Центр Разумкова, 2023. 265 с. URL: <https://razumkov.org.ua/images/2023/10/25/2023-Pyshchulina-MIGRACIA.pdf>

123. Пікетті Т. Капітал у XXI столітті; пер. з англійської Н. Палій. К. : Наш Формат, 2016. 696 с.

124. Пірнікоза П.В. Фіскальні імперативи детінізації економіки України : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.08 – гроші, фінанси, кредит, науковий керівник – Крисоватий А. І. Тернопіль : ТНЕУ, 2019.

125. Погрібний С.О. Імперативні та диспозитивні норми та їх роль в регулюванні цивільних відносин. *Університетські наукові записки*. 2010. №2 (34). С. 46-54.

126. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

127. Політична економія : навч. Посіб. Г.А. Оганян, В.О. Паламарчук, А.П. Румянцев та ін.; за заг. Ред. Г.А. Оганяна. К.: МАУП, 2003. 520 с.

128. Поліщук О. Нерівність доходів по-українськи. URL: <https://www.ukrinform.ua>.

129. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.99. «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

130. Портер М. Международная конкуренция: Конкурентные преимущества стран. М. : Альпина Паблицер, 2017. 947 с.

131. Про внесення змін до деяких законодавчих актів щодо прирівняння карності корупційних кримінальних правопорушень до державної зради на період воєнного стану в Україні : проект Закону № 9659 від 30.08.2023. URL : <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/42634>.

132. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text>

133. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших

законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану : закон України від 01.04.2022 № 2173-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#n25>

134. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : закон України від 16.01.2020 № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#n1226>.

135. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної підтримки культури, туризму та креативних індустрій : закон України від 04.11.2020 № 962-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/962-20#n50>

136. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні : закон України від 21.12.2016 № 1797-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1797-19#n1500>

137. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість з операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції : закон України від 17.12.2020 № 1115-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1115-20#Text>

138. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставки податку на додану вартість при оподаткуванні операцій з постачання окремих видів сільськогосподарської продукції : закон України від 01.07.2021 № 1600-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1600-20#Text>

139. Про внесення змін до розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо державної підтримки сфери спорту : закон України від 17.12.2021 № 1984-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1984-20#n5>

140. Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії: закон України від 05.10.2000 № 2017-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2017-14#Text>

141. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні : закон України від 27.03.2014 № 1166-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1166-18#n58>

142. Про затвердження Методики визначення прожиткового мінімуму: наказ Міністерства соціальної політики України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Державної служби статистики України від 03.02.2017 р. № 178/147/31. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0281-17#Text>

143. Про затвердження Методики комплексної оцінки бідності : Наказ Міністерства соціальної політики України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Національної академії наук України від 18.05.2017 № 827/403/507/113/232. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0728-17#Text>

144. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України від 28 грудня 1994 року № 334/94-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/334/94-%D0%B2%D1%80/ed20040101#o809>

145. Про прожитковий мінімум : закон України від 15.07.1999 № 966-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966-14#Text>

146. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні : закон України від 22.03.2012 р. № 4618-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17#Text>

147. Прожитковий мінімум в Україні по соціальним та демографічним групам з 2000 по 2023 рр. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/wagemin/>

148. Прокопій Д.А. Соціальні трансферти як чинники вирівнювання добробуту населення України. Аналітична записка. Національний інститут стратегічних досліджень. URL: <https://niss.gov.ua/doslidzhennya/socialna-politika/socialni-transferti-yak-chinniki-virivnyuvannya-dobrobutu>

149. Радіонова І.Ф. Загальна економіка : підручник. Київ: А.П.Н., 2000. 392 с.

150. Райнерт Е. Як багаті країни збагатіли...і чому бідні країни залишаються бідними. К.: Темпора, 2014. 444 с.

151. Результати роботи ДПС щодо податкового контролю за трансфертним ціноутворенням / Державна податкова служба України. URL:

<https://tax.gov.ua/data/files/348396.pdf>

152. Рентабельність операційної та всієї діяльності підприємств за видами економічної діяльності з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства за 2010-2022 роки / Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

153. Рикардо Д. Сочинения. Т. 1. Начала политической экономии и налогообложения. М. : Госполитиздат, 1941. 288 с.

154. Рівень тіньової економіки в Україні становить 50% – експерт. <https://i-ua.tv/news/44267-riven-tinvoi-ekonomiky-v-ukraini-stanovyt-50protsent-ekspert>.

155. Розподіл населення за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів. URL: http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat_info/domogosp/domogosp4.htm

156. Розподіл пенсіонерів за видами призначених пенсій, динаміка розподілу пенсіонерів за розмірами призначених пенсій (станом на 1 січня 2023 року) URL: <https://www.pfu.gov.ua/2155738-rozpodil-pensioneriv-za-vydamy-pryznachenyh-pensij-dynamika-rozpodilu-pensioneriv-za-rozmiramy-pryznachenyh-pensij-stanom-na-1-sichnya-2023-roku/>

157. Рудан Н. С. Вплив менталітету українського суспільства на розвиток української економічної культури. *Наукове пізнання: методологія та технологія. Філософія*. 2018. Вип. 1. С. 104-110.

158. Рудан Н.С. Генезис та еволюційні трансформації економічної культури: соціально-філософський аналіз. *Грані*. 2018. Т. 21. № 3. С. 124-131.

159. Самуельсон П.-А., Нордгауз В.-Д. Макроекономіка. К. : Основи, 1995. 574 с.

160. Семенова А.В. Теоретичні і методичні засади застосування парадигмального моделювання у професійній підготовці майбутніх учителів: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра пед. наук: 13.00.04 Тернопільський нац. пед. ун-т ім. В. Гнатюка. Тернопіль, 2009. 42 с.

161. Сенів Л.А. До питання про поняття та економічну природу доходів. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2010. № 690. С. 134-138.

162. Середньомісячна заробітна плата штатних працівників за видами економічної діяльності. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

163. Сілантьєв О.І. Теоретико-методологічні основи дослідження багатства: понятійно-категоріальний аналіз «багатство – потенціал – розвиток». *Бізнес Інформ*. 2017. № 8. С. 42-48.

164. Словник української мови: В 11 томах. Т IV К.: Видавництво «Наукова думка», 1973. 840 с.

165. Сміт А. Багатство народів. Дослідження про природу та причини добробуту націй. К. : Наш формат, 2018. 722 с.

166. Соколовська А.М., Райнова Л.Б. Вплив податків на нерівність доходів в Україні. *Фінанси України*. 2019. №7. С. 72-91.

167. Степанюк Я. Економіка одного відсотка. URL: <https://politkrytyka.org/2017/05/12/ekonomika-odnogo-vidsotka/>

168. Стігліц Д. Економіка державного сектора. [Пер. з англ. А. Олійник, Р. Сільський]. К.: Основи, 1998. 854 с.

169. Стігліц Д. Ціна нерівності: Як теперішнє поділене суспільство загрожує нашому майбутньому; пер. з англ. П. Таращука. К.: Темпора, 2017. 584 с.

170. Структура сукупних витрат (за результатами вибіркового обстеження умов життя домогосподарств). URL: http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat_info/domogosp/domogosp2.htm

171. Структура сукупних ресурсів (за результатами вибіркового обстеження умов життя домогосподарств). URL: http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat_info/domogosp/domogosp3.htm

172. Фактичний розмір прожиткового мінімуму у 2015-2022 роках. URL: <https://www.msp.gov.ua/news/12286.html>

173. Философский энциклопедический словарь / ред.-сост. Е.Ф. Губского [и др.]. М.: ИНФРА-М, 2006. 574 с.

174. Філіпенко А.С. Глобальні форми економічного розвитку: історія і сучасність. К.: Знання, 2007. 670 с.

175. Фінанси : підручник. / за ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. 2-ге вид. переробл. і доповн. К. : Знання, 2012. 687 с.

176. Ховрак І. Сучасні регуляторні імперативи соціальної відповідальності. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2016. №1. С 197-203.

177. Цветков А.Н. Управленческие императивы как движущая сила развития современного менеджмента. *Формування ринкової економіки: зб. наук. пр. КНЕУ. Спец. вип.: Стратегічні імперативи сучасного менеджменту*. 2012. Ч. 1. С. 386-397.

178. Чернишевич О.М. Теоретичні засади розвитку сучасних концепцій розподілу доходів. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. Вип. 9. Ч.3. С. 13 – 17.

179. Швабій К.І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики: монографія. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2009. 296 с.

180. Швабій К. Найкращий прояв патріотизму – платити податки. URL: https://lb.ua/blog/kostiantyn_shvabii/511932_naykrashchiy_proyav_patriotizmu-.html

181. Шкода Т.Н. Парадигма стратегічного управління людським капіталом підприємства: категорійний апарат. *Соціально-трудова відносина: теорія та практика*. 2014. № 2. С. 167-173.

182. Якість життя населення України та перші наслідки війни / Черенько Л.М., Полякова С.В., Шишкін В.С., Реут А.Г., Крикун О.І., Когатько Ю.Л., Заяць В.С., Клименко Ю.А.; Нац. акад. наук. Укр., Ін-т демогр. та соц. дослідж. ім. М.В. Птухи. Електронне видання. Київ, 2023. URL: https://idss.org.ua/arhiv/%D0%9C%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%B3%D1%80%D0%B0%D1%84%D1%96%D1%8F_%D1%8F%D0%BA%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C.pdf

183. Яковенко Р.В. Тлумачний англо-український словник економічних термінів з елементами теорії та проблематики. Дидактичний довідник. [Вид. 2–ге, випр.]. Кіровоград: видавець Лисенко В.Ф., 2015. 130 с.

184. Ярема О.Р. Неформальні інституційні чинники цивілізаційного розвитку України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. №6. С. 168-170.

185. Adermon A., Lindahl M., Waldenström D. Intergenerational Wealth Mobility and the Role of Inheritance: Evidence from Multiple Generations. *The Economic Journal*. 2018. Vol. 128/612, pp. F482-F513. URL: <http://dx.doi.org/10.1111/ecoj.12535>.
186. Arney D. The Freedom Revolution. Regnery Publishing Co., Washington, D.C., 1995. 318 p.
187. Barro R., Sala-i-Martin X. Economic growth. NY : McGraw-Hill, 1995. 539 p.
188. Bastani S., Waldenström D. How should capital be taxed? *Journal of Economic Surveys*. 2020. Vol. 34/4. URL: <http://dx.doi.org/10.1111/joes.12380>.
189. Baumol W.J., Bowen W.G. Performing Arts, The Economic Dilemma: a study of problems common to theater, opera, music, and dance. New York. The Twentieth century fund, 1978. 578 p.
190. Brecht A. Internationaler Vergleich der öffentlichen Ausgaben. Leipzig, 1932. 30 p.
191. Bunn D., Asen E. International tax Competitiveness Index 2019 / Tax Foundation. URL: <https://files.taxfoundation.org/20190930115625/2019-International-Tax-Competitiveness-Index.pdf>
192. Catherine Clifford. The «1%» are the main drivers of climate change, but it hits the poor the hardest: Oxfam report. URL: <https://www.cnbc.com/2021/01/26/oxfam-report-the-global-wealthy-are-main-drivers-of-climate-change.html>
193. Council Directive (EU) 2020/262 of 19 December 2019 laying down the general arrangements for excise duty (recast). URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2020/262/oj>
194. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32006L0112>
195. Council Directive 2011/64/EU of 21 June 2011 on the structure and rates of excise duty applied to manufactured tobacco. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:32011L0064>.

196. Country Rankings. 2022 Index of Economic Freedom. URL: <https://www.heritage.org/index/explore?view=by-region-country-year?&countryIds=®ionIds=2&yearIds=28>

197. Data on Taxation Trends. Taxation and Customs Union / European Commission. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation-trends_en

198. Dehejia V.H., Genshel Ph. Tax Competition in the European Union / MPIfG Discussion Paper. 1998. №. 98/3. URL: <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/43162/1/243820577.pdf>

199. Divided We Stand: Why Inequality Keeps Rising. OECF. 2011. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/social-issues-migration-health/the-causes-of-growing-inequalities-in-oecd-countries_9789264119536-en

200. Doing Business Data. Historical data (DB04-DB20). URL: <https://archive.doingbusiness.org/en/data>

201. Durairaj V., Evans D. Fiscal space for health in resource-poor countries. World Health Report (2010) Background Paper, 41. URL : https://cdn.who.int/media/docs/default-source/health-financing/technical-briefs-background-papers/whr-2010-background-paper-41.pdf?sfvrsn=ef456560_3&download=true

202. Ease of Doing Business score. URL: <https://archive.doingbusiness.org/en/data/doing-business-score>

203. Enache C. Wealth Taxes in Europe. Tax Foundation. April 19, 2022. URL: <https://taxfoundation.org/net-wealth-tax-europe-2022/>

204. Excise Duty Tables. Part II Energy products and Electricity In accordance with the Energy Directive (Council Directive 2003/96/EC) Including Natural Gas, Coal and Electricity. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2021-09/excise_duties-part_ii_energy_products_en.pdf

205. Failure to Pay Penalty. URL: <https://www.irs.gov/payments/failure-to-pay-penalty>

206. General government spending. Total, % of GDP, 2020. URL: <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm>

207. Global wealth report 2019 / Credit Suisse Research Institute. October 2019.
URL: <https://www.credit-suisse.com/about-us/en/reports-research/global-wealth-report.html>
208. Haig R.M. The Concept of Income – Economic and Legal Aspects. In: The Federal Income Tax. New York, Columbia University Press, 1921, P. 1-28.
209. Heller P. Understanding Fiscal Space. International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, Washington. IMF Policy Discussion Paper. March 2005. № 05/4. 18 p.
210. Human Development Index trends, 1990-2021. URL: <https://hdr.undp.org/data-center/documentation-and-downloads>
211. Inclusive Wealth Report 2012 : Measuring progress toward sustainability / The United Nations. N. Y. : Cambridge Universiti Press, 2012. 370 p.
212. Income. URL : <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/income>
213. Income. URL : <https://www.britannica.com/search?query=Income>
214. Income. URL : <https://www.investopedia.com/terms/i/income.asp>
215. Income. URL : <https://www.oxfordlearnersdictionaries.com/definition/english/income>
216. Information Return Penalties. URL: <https://www.irs.gov/payments/information-return-penalties>
217. Inheritance Taxation in OECD Countries. OECD. 11 May 2021. 149 p.
URL: https://www.oecd-ilibrary.org/sites/e2879a7d-en/1/3/3/index.html?itemId=/content/publication/e2879a7d-en&_csp_=629b9a65616a4d96ca81e8985e607a2f&itemIGO=oecd&itemContentType=book#section-d1e6665.
218. International Tax Competitiveness Index 2021. URL: <https://taxfoundation.org/publications/international-tax-competitiveness-index/>
219. Kahneman D., Deaton A. High income improves evaluation of life but not emotional well-being. PNAS September 21, 2010 107 (38) 16489-16493. URL: <https://www.pnas.org/content/107/38/16489>
220. Kant I. Grundlegung zur Metaphysik der Sitten / Immanuel Kant // Werke in zwölf Bänden. B. 7 : Herausgegeben von Wilhelm Weischedel. Frankfurt a. M. :

Suhrkamp, 1977.

221. Kazutoshi M., Hikaru O., Toshiki T. Tax Competition and Fiscal Sustainability, 2018. URL: <http://www.cirje.e.u-tokyo.ac.jp/research/dp/2018/2018cf1103.pdf>

222. Kovalenko V., Slatvinska M., Varnalii Z., Sheludko S., Valihura T. The shadow economy's phenomenon and its impact on the development of corporate business and households in Ukraine. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2022. Vol. 3 (44). P. C. 328-337.

223. Krysovaty A., Fedosov V., Tymchenko O., Silchenko M. Taxation, economic growth and welfare in a low-income country. *Economic Annals-XXI*. 2020. № 181 (1-2). C. 44-56.

224. Landau D. Government and economic growth in the less developed countries: an empirical study for 1960-1980. *Economic Development and Cultural Change*. 1986. №35 (1). P. 35-75.

225. Lorenz M.O. Methods of Measuring the Concentration of Wealth. Publications of the American Statistical Association, Jun., 1905, Vol. 9, No. 70 (Jun., 1905), pp. 209-219. URL: https://www.jstor.org/stable/pdf/2276207.pdf?refreqid=fastly-default%3A76cb10004767da9a8767b322f3216b75&ab_segments=&origin=&initiator=&acceptTC=1

226. Manyika J., Ramaswamy S., Bughin J., Woetzel J., Birshan M., Nagpal Z. Superstars the Dynamics of Firms, Sectors, and Cities Leading the Global Economy. McKinsey Global Institute. Discussion paper. October 2018. URL: https://www.mckinsey.com/~media/mckinsey/featured%20insights/innovation/superstars%20the%20dynamics%20of%20firms%20sectors%20and%20cities%20leading%20the%20global%20economy/mgi_superstars_discussion%20paper_oct%202018-v2.ashx.

227. Maslow A. A theory of human motivation. *Psychological Review*. 1943. № 50. P. 370-396.

228. Minimum wage statistics. Eurostat. 2023. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/statistics->

explained/index.php?title=Minimum_wage_statistics#General_overview

229. Mitchell D.J. Economics of Tax Competition. Harmonization vs. Liberalization. Adam Smith Institute, Briefing paper. 2009. 30 Nov. 12 p. URL: <http://www.adamsmith.org/research/reports/the-economics-of-tax-competition>.

230. Niskanen W. Bureaucracy and Repteseiatatiye Government. Chicago, IL: Adlkurierton, 1971. 241 p.

231. North. D. Institutions, Institutional Change and Economic Performance. Cambridge University Press, 1990. 152 p.

232. OECD (2022). Tax Administration: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. URL: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2022_1e797131-en#page4

233. OECD Tax Policy Studies, The Role and Design of Net Wealth Taxes in the OECD. OECD. 12 Apr 2018. 112 p. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/the-role-and-design-of-net-wealth-taxes-in-the-oecd_9789264290303-en?itemId=/content/component/9789264290303-4-en&_csp_=1a4874a75639ca7ede75960cdf06c36e&itemIGO=oecd&itemContentType=chapter

234. Ostry J., Ghosh A., Kim J., Qureshi M. Fiscal Space. IMF Working Paper. 2010. URL : <https://www.imf.org/external/pubs/ft/spn/2010/spn1011.pdf>

235. Pawn shops and bread queues: poverty grips Ukraine as war drags on. URL: <https://www.theguardian.com/world/2023/apr/30/ukraine-war-poverty-irpin-pawn-shops-bread-queues>

236. Paying Taxes. URL: <https://archive.doingbusiness.org/en/data/exploretopics/paying-taxes>

237. Peacock A.T., Wiseman J. Growth of Public Expenditures in the United Kingdom. New York: National Bureau of Economic Research, 1961. URL: <https://www.nber.org/books-and-chapters/growth-public-expenditure-united-kingdom>

238. Personal income tax. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchResult.html

239. Piketty T., Saez E., Zucman G. Rethinking capital and wealth taxation. World Inequality Lab – Working Paper N° 2022/18 URL:

<https://wid.world/document/rethinking-capital-and-wealth-taxation-world-inequality-lab-working-paper-2022-18/>

240. Piketty T., Zucman G. *Wealth and Inheritance in the Long Run*, Elsevier. 2015. URL:

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/B9780444594297000169>

241. Popitz J. *Finanzausgleich*. Handbuch der Finanzwissenschaft in 2 Bänden. Tübingen, 1927. 2. Band. S. 338 ff.

242. Rahn R., Fox H. *What Is the Optimum Size of Government?* Vernon K. Krieble Foundation, 1996

243. Roy R., Heuty A., Letouze E. *Fiscal space for what? Analytical issues from a human development perspective*. 2007. URL : <https://www.undp.org/sites/g/files/zskgke326/files/publications/FiscalSpaceforWhat.pdf>

244. Schanz G. von. *Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze*. Tübingen, Finanzarchiv (1896), Band Jg. 13, Bd.1, S. 1–87.

245. Scully G.W. *What is the Optimal Size of Government in the US?* National Center for Policy Analysis, Policy Report 188, 1994

246. Simons H.C. *Personal Income Taxation: The Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy*. Chicago, IL: University of Chicago Press. 1938. 49 p.

247. Tanzi V. *Taxation and Equitable Economic Development: A Historical Note*. URL: <https://www.wilsoncenter.org/publication/taxation-and-equitable-economic-development-historical-note>

248. Tanzi V. *The Changing Role of State in the Economy: A Historical Perspective*. IMF Working Paper. 1997. WP/97/114. P. 15-23.

249. *Taxation Trends in the European Union*, 2021 edition, Directorate-General for Taxation and Customs Union, European Commission, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2021. 302 p.

250. *Taxing Wages - Comparative tables*. Average income tax rate (% gross wage earnings). URL: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?QueryId=86408#>

251. Teather R. *Tax Competition How tax havens help the poor*. Adam Smith Institute Briefing paper. 2009. 2 Dec. URL: <http://www.adamsmith.org/blog/tax-and->

economy/two-newspapers-on-tax-competition

252. The American Heritage Dictionary of the English Language (4th ed.). Houghton Mifflin Company. Retrieved February 21, 2009.

253. Top statutory personal income tax rates. URL: https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE_I7#.

254. VAT rates applied in the Member States of the European Union. Situation at 1 st January 2021. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-10/vat_rates_en.pdf

255. Wagner A. Grundlegung der politischen Ökonomie. Leipzig: C.F. Winter'sche verlagshandlung, 1883. URL: https://archive.org/details/bub_gb_MFMKAQAAMAAJ

256. Wealth. <https://www.oxfordlearnersdictionaries.com/definition/english/wealth?q=wealth>

257. Wealth. URL : <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/wealth>

258. Wealth. URL : <https://www.investopedia.com/terms/w/wealth.asp>

259. Wilson J. D., Wildasin D. E. Tax Competition: Bane or Boon? *Paper for the Office of Tax Policy Research*. 2001. 24–25 May. P. 2–3. URL: <http://www.bus.umich.edu/otpr/wp2001-11paper.pdf>.

260. Wolff E. Inheriting Wealth in America. Future Boom or Bust? *Oxford University Press*. 2015. URL: <https://academic.oup.com/book/4852>

261. Zandi M., Cheng X., and Packard T. Fiscal Space URL : <http://www.moodyanalytics.com/~media/Insight/Economic-Analysis/Special-Studies/2011-12-13-Fiscal-Space.ashx>.

ДОДАТКИ

Додаток А

Визначення категорії «дохід» у довідкових джерелах

№ п/п	Джерело	Визначення
1.	Великий тлумачний словник сучасної української мови	Гроші, або матеріальні цінності, одержувані державою, юридичною та фізичною особою внаслідок якої-небудь діяльності (виробничої, комерційної, посередницької і т. ін.) [33, с. 324].
2.	Економічна енциклопедія	1) Різниця між виручкою від реалізації продукції, робіт чи послуг і вартістю матеріальних витрат на виробництво та збут цієї продукції; 2) гроші або матеріальні цінності, отримані від виробничої, комерційної, посередницької чи іншої діяльності (виручка) [53, с. 363].
3.	Економічний словник	Кошти в грошовій або натуральній формі, одержані внаслідок підприємницької чи будь-якої іншої діяльності [61, с. 77].
4.	Тлумачний англо-український словник економічних термінів	Загальна сума отриманих грошей внаслідок виконаних робіт або угод, дохід отриманий власником ресурсів або посередником [183, с. 42].
5.	Енциклопедія «Britannica»	Чиста загальна сума потоку платежів, отриманих за певний період часу [213].
6.	Енциклопедичний електронний ресурс «Investopedia»	Гроші (або якась еквівалентна вартість), які отримує фізична особа чи бізнес в результаті реалізації товару або надання послуг чи за рахунок інвестування капіталу [214].
7.	Кембриджський словник	Гроші, зароблені від виконання робіт або отримані від інвестицій [212].
8.	Електронний довідковий ресурс «Oxford Learner's Dictionaries»	Гроші, які людина, регіон, країна тощо заробляють від праці, вкладення грошей, бізнесу тощо [215].

Джерело: складено авторкою за [33; 53; 61; 183; 212; 213; 214; 215].

Визначення категорії «багатство» у довідкових джерелах

№ п/п	Джерело	Визначення
1.	Великий тлумачний словник сучасної української мови	1. Велике майно, цінності, гроші. Достаток усього, розкіш, протилежність бідності; 2. Сукупність матеріальних цінностей (про надра землі, тваринний і рослинний світ); 3. Велика кількість, багатомірність [33, с. 54].
2.	Економічна енциклопедія	Матеріальні та нематеріальні цінності, в т. ч. всебічний розвиток сутнісних сил людини [53, с. 58].
3.	Тлумачний англо-український словник економічних термінів	Отримання доходів та володіння майном, що суттєво перевищують середньостатистичний рівень життя [183, с. 8].
4.	Енциклопедичний електронний ресурс «Investopedia»	Вартість усіх активів, що знаходяться у власності людини, громади, компанії чи країни [258].
5.	Кембриджський словник	Велика кількість грошей чи цінних володінь, які хтось має [257].
6.	Електронний довідковий ресурс «Oxford Learner's Dictionaries»	Велика сума грошей, майна тощо, якими володіє людина чи країна [256].
7.	Словник американської спадщини англійської мови	Велика кількість цінних фінансових активів або фізичних володінь, що можуть бути перетворені у форму, яку можна використовувати для здійснення операцій [252].

Джерело: складено авторкою за [33; 53; 183; 252; 256; 257; 258].

Трактування сутності поняття «імператив» в різних наукових контекстах

Автор	Сутність
Загальнонауковий контекст	
Великий тлумачний словник сучасної української мови	Беззастережна, категорична вимога; веління, наказ [33, с. 492]
Мирська Є.З.	Правила, які виражаються в формі дозволів, заборон, приписів, уподобань [103]
Словник української мови	Імперативний – це такий, що вимагає беззастережного підпорядкування, реагування, виконання, наказовий [164, с. 20]
Філософський контекст	
Жюлія Д.	Принцип, що носить характер беззаперечної повинності та базуються на глибоких морально-етичних переконаннях [60]
Киселиця С.В.	Імператив постає як результат абстрактно-логічного мислення із теоретичними висновками, так і регуляція конкретно-практичної діяльності із принципами спілкування: поставивши себе на місце іншого, тим самим, визначиш ступінь духовності власної інтелектуальної та вольової дії [75, с. 70]
Новий філософський словник	безумовне моральне веління [112]
Філософський енциклопедичний словник	Загальнозначущий моральний припис на протигагу особистому принципу (максимуму); правило, що виражає повинність (об'єктивний примус чинити так, а не інакше) [173]
Екологічний контекст	
Дорош Й., Дорош О.	Під екологічним імперативом розуміють сукупність умов взаємодії суспільства та природи, порушення яких буде мати катастрофічні наслідки для людства [49, с. 30].
Правовий контекст	
Погрібний С.О.	Імперативні норми – це норми категоричні, які не допускають відступлення від правил, передбачених ними [125, с. 47]
Козюбра М.І.	Імперативний метод передбачає впорядкування поведінки суб'єктів суспільних відносин шляхом її категоричної та докладної регламентації юридичними правилами, неможливість встановлення цими суб'єктами інших правил поведінки на власний розсуд [62, с. 100]
Управлінський контекст	
Шкода Т.Н.	Домінуючий науковий напрям діяльності в конкретних історичних умовах соціокультурного простору [181]
Цветков А.Н.	Сукупність об'єктивних умов, які примушують об'єктів середовища діяти в певному напрямі з необхідністю, виконувати певні правила [177]
Мовознавчий контекст	
Семенова А.В.	Вимога, вірець, частина парадигми [160]
Малишева М.А.	Імператив є грамею наказової дії, яка створюється механізмом волевиявлення адресанта через різнорідну категорію модальності, центральним значеннєвим ядром якого є наказ, як основна форма розпорядчої діяльності комуніканта, та його дисперсивний вияв у інших вербальних спектрах [99, с. 174]

Економічний контекст	
Філіпенко А.С.	Здатність виступати у якості безумовного принципу поведінки [174]
Льїна М.В. Шпильова Ю.Б.	Певні правила прояву та поведінки структурних елементів економічної системи з урахуванням різних факторів, що впливають на них [72, с. 224]
Лук'янов В.С.	Економічний контент (змістове наповнення) поняття «імператив» розмаїте і залежить від об'єкту, чинників, які його зумовлюють, а також суб'єктів та ключових напрямків застосування. Виходячи з цього, мають місце імперативи, зумовлені об'єктивністю ринкових сил, а також система впливів, які утверджуються державною волею [91, с. 404]
Ховрак І.	Регуляторні імперативи виступають базовими настановами, правилами, вимогами, нормами, що регламентують, спрямовують та контролюють соціальну поведінку різноманітних економічних суб'єктів (індивідів, підприємств та держави), а також визначають всі аспекти реалізації соціальної відповідальності. Водночас, регуляторні імперативи можуть бути двох видів: ринкові (сформовані в результаті реалізації успішних практик соціальної відповідальності) і державні (правила, принципи і процедури, розроблені державою чи міжнародними організаціями, що є обов'язковими для впровадження) [176, с. 199]

Джерело: складено авторкою за [33; 103; 164; 60; 75; 112; 173; 49; 125; 62; 181; 177; 160; 99; 174; 72; 91; 176].

Ретроспективно-концептуальне зведення принципів оподаткування XVII – XX ст.

Уільям Петті (середина XVII ст.)	Адам Сміт (кінець XVII ст.)	Давід Рікардо (початок XIX ст.)	Джон Ст. Мілль (середина XIX ст.)	Франческо Нітті (кінець XIX ст.)	Адольф Вагнер (початок XX ст.)	«Основи світового податкового кодексу» згідно з міжнародною податковою програмою ООН (кінець XX ст.)
<u>Способи послаблення незадоволення платників податків:</u>	<u>Принципи оподаткування:</u>	<u>Основи оподаткування:</u>	<u>Принципи оподаткування:</u>	<u>Правила оподаткування:</u>	<u>Вимоги до податків:</u>	<u>Типові принципи оподаткування:</u>
<p>- людей дратує податок вищий, ніж на сусідів, тому оподаткування повинно бути пропорційним;</p> <p>- платники ремствують, коли зібрані податки витрачаються безглуздо;</p> <p>- небажання сплачувати виникає у вульгарних умах, але суворі заходи проти неплатників посилюють невдоволення;</p> <p>- кількість податків і вартість їх стягнення повинні бути мінімальними, а облік платників та оцінка об'єктів оподаткування виконані гочно;</p> <p>- надлишок грошової маси корисно скорочувати оподаткуванням;</p> <p>- податки, витрачені на вітчизняні товари, не шкодять населенню;</p> <p>- надмірні податки спричиняють злидні, що деморалізує населення і дерегулює підтримання порядку;</p> <p>- збір податків повинен бути легким, швидким і безболісним.</p>	<p>- громадяни зобов'язані брати участь у покритті державних видатків по можливості у відповідності з своїми доходами;</p> <p>- податок повинен бути точно визначеним щодо часу, способу та розміру, яким і відомим як самому платнику, так і будь-кому іншому;</p> <p>- податок повинен стягуватися у момент і способом, найбільш зручним для платника;</p> <p>- кожен податок повинен складати суму якомога меншу зверх того, що поступає в дохід держави.</p>	<p>- зростання виробництва, національного багатства і національного доходу повинне випереджувати підвищення податків і державних витрат;</p> <p>- податки в кінцевому підсумку виплачуються або з капіталу, або з доходу; уряд повинен заохочувати нагромадження та всіляко уникати оподаткування капіталу;</p> <p>- в інтересах суспільного добробуту податки на передачу та обмін майна повинні бути мінімальними, щоб не перешкоджати переходу капіталу в руки тих, хто найбільш ефективно застосовує його у виробництві;</p> <p>- легкість збирання деяких податків не компенсує їх шкідливого впливу;</p> <p>- велике зло оподаткування полягає не стільки в тому, що воно припадає на ті чи інші об'єкти, скільки в його дії узятій в цілому.</p>	<p>-рівномірність податків за критерієм рівновеликих тягот;</p> <p>-не оподатковувати мінімальний дохід, достатній для придбання предметів першої необхідності;</p> <p>-не оподатковувати суми заощаджень та інвестицій;</p> <p>-оподатковувати не пропорційно власності, а пропорційно коштам, призначеним для витрачання;</p> <p>-шкоду національному капіталу завдає не стільки будь-яка податкова система, скільки надмірні масштаби оподаткування;</p> <p>-ні одна фіскальна система не може обмежитись лише податками на доходи, зовсім не зачіпаючи капіталу;</p> <p>-податкові надходження витрачені на обслуговування боргу, залишаються капіталом, що перейшов від платників податків до власників капіталу.</p>	<p>- не заважати розвитку виробництва;</p> <p>- не скорочувати обсягу споживання;</p> <p>- опиратися на стале законодавство за принципом «старий податок завжди кращий від нового»;</p> <p>- по можливості уникати безпосереднього контакту агентів фіску з платниками податків;</p> <p>- податки повинні бути еластичними (мати вбудовану властивість реагувати на зміни економічних умов).</p>	<p>- фіскальні (повинні бути достатніми для фінансування державних потреб та еластично реагувати на зміну економічних умов);</p> <p>- економічні (оптимальні об'єкти оподаткування з урахуванням можливостей перекладання податків);</p> <p>- соціальної справедливості (всезагальність і рівномірність оподаткування);</p> <p>- податкової техніки (визначеність, зручність, дешевизна справляння).</p>	<p>- єдиний постійний закон (кодекс) на всі податки, від окремих законів про конкретні податки;</p> <p>- відмова від протекційних податків як умова інтеграції в світову економіку;</p> <p>- відмова від податкових пільг та звільнень від податків, заміна їх у випадку необхідності прямим субсидіями;</p> <p>- врахування національних особливостей;</p> <p>Окрім того для постсоціалістичних країн:</p> <p>- орієнтація прибуткового податку з фізичних осіб більше на критерії соціальної справедливості, ніж на мету одержання доходів;</p> <p>- врахування фактора інфляції;</p> <p>- створення ефективно діючої, чесної і високо компетентної податкової служби як запоруки успішної податкової реформи.</p>

Джерело: [3, с. 152].

Система принципів видатків бюджету

Назва	Тлумачення
Орієнтованості на суспільство	Бюджетні видатки мають задовольняти суспільні потреби. На всіх етапах управління видатками суспільні інституції повинні мати визначальний вплив на спрямування бюджетних коштів. Використання бюджетних коштів має бути підзвітне і підконтрольне суспільству, характеризуватися високим критерієм справедливості, а владні інституції нести в тому числі політичну відповідальність перед суспільством за ухвалені рішення.
Економічного прагматизму	Видатки бюджету перебувають у взаємному нерозривному зв'язку з національною економікою. Відтак використання бюджетних коштів покликане сприяти економічному розвитку, вирішенню системних проблем та посилювати конкурентоспроможність національної економіки у світовій економічній системі.
Відповідності цілям і можливостям	Цінність бюджетних видатків забезпечується дотриманням гармонії з цілями розвитку країни (адміністративно-територіальної одиниці). Видатки бюджету мають також відповідати пріоритетам реформування бюджетного сектору та спроможності останнього надавати якісні суспільні послуги з метою забезпечення відповідності вартості суспільних послуг обсягам сплачених суспільством податків. Важливо забезпечувати еластичність бюджетних видатків для того, щоб відповідати динаміці економічних і суспільних змін.
Ефективності	Досягнення економічної ефективності передбачає якомога повніше задоволення потреб населення у суспільних послугах, сприяння економічного розвитку та досягнення інших важливих цілей та забезпечення при цьому ощадливого й раціонального використання бюджетних ресурсів. Досягнути цього неможливо без застосування методик оцінювання ефективності видатків.
Цільового спрямування	Використання коштів бюджету має відповідати цілям, затвердженим представницьким органом влади.
Захищеності від зловживань	Великі обсяги ресурсів, що використовуються з бюджету, завжди генерують значні ризики різноманітних зловживань. Відтак система витрачання коштів потребує захисту від різноманітних зловживань, у тому числі проявів корупції. Для цього потрібна дієва система фінансового контролю за бюджетними видатками.

Джерело: [95, с. 92].

Динаміка та структура видатків ЗБУ за функціональною класифікацією за період 2012–2022 рр.

Статті видатків	2012 р.		2013 р.		2014 р.		2015 р.		2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%
Усього	492,5	100,0	505,8	100,0	523,1	100,0	679,9	100,0	835,6	100,0	1056,8	100,0	1250,2	100,0	1370,1	100,0	1595,3	100,0	1844,4	100,0	3043,5	100,0
Загальнодержавні функції	54,6	11,09	61,7	12,20	76,8	14,69	117,6	17,30	134,1	16,05	166,2	15,73	191,5	15,32	203,1	14,83	204,8	12,84	252,6	13,70	248,5	8,16
Оборона	14,5	2,94	14,8	2,93	27,4	5,23	52,0	7,65	59,4	7,10	74,4	7,04	97,0	7,76	106,6	7,78	120,4	7,55	127,5	6,91	1142,9	37,55
Громадський порядок, безпека, судова влада	36,7	7,45	39,4	7,79	44,9	8,58	55,0	8,08	72,1	8,62	88,5	8,37	118,0	9,44	141,5	10,32	159,5	10,00	176,1	9,55	454,4	14,93
Економічна діяльність	62,4	12,67	50,8	10,04	43,6	8,34	56,3	8,27	66,2	7,92	102,9	9,74	140,8	11,26	154,2	11,26	262,8	16,47	293,4	15,91	156,4	5,14
Охорона навколишнього середовища	5,3	1,08	5,6	1,11	3,5	0,67	5,5	0,81	6,3	0,75	7,3	0,70	8,2	0,66	9,7	0,71	9,1	0,57	10,6	0,58	5,2	0,17
Житлово-комунальне господарство	20,1	4,08	7,7	1,52	17,8	3,40	15,7	2,31	17,5	2,10	27,2	2,57	30,3	2,43	34,5	2,52	32,2	2,02	56,9	3,08	41,2	1,35
Охорона здоров'я	58,5	11,88	61,6	12,18	57,2	10,92	71,0	10,44	75,4	9,02	102,4	9,69	115,8	9,27	128,4	9,37	175,8	11,02	203,6	11,04	215,3	7,07
Духовний та фізичний розвиток	13,6	2,76	13,7	2,71	13,9	2,65	16,2	2,39	16,9	2,02	24,3	2,30	29,0	2,32	31,6	2,30	31,7	1,99	43,4	2,35	33,6	1,11
Освіта	101,6	20,63	105,5	20,86	100,1	19,14	114,2	16,80	129,4	15,49	177,8	16,82	210,0	16,80	238,8	17,43	252,3	15,81	312,9	16,97	290,8	9,55
Соціальний захист та соціальне забезпечення	125,3	25,44	145,1	28,69	138,0	26,38	176,3	25,94	258,3	30,92	285,8	27,04	309,4	24,75	321,8	23,49	346,7	21,73	367,3	19,92	455,2	14,96

Джерело: складено авторкою за [34].

Динаміка та структура видатків ДБУ за функціональною класифікацією за період 2012–2022 рр.

Статті видатків	2012 р.		2013 р.		2014 р.		2015 р.		2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%	млрд грн	%
Усього	395,66	100,0	403,45	100,00	430,2	100,0	576,9	100,0	684,7	100,0	839,2	100,0	985,8	100,0	1072,9	100,0	1288,1	100,0	1490,3	100,0	2705,4	100,0
Загальнодержавні функції	44,0	11,12	50,1	12,42	65,8	15,30	103,1	17,87	117,5	17,22	142,4	16,97	162,9	16,53	168,2	15,68	163,8	12,72	206,6	13,87	202,0	7,47
Оборона	14,5	3,66	14,8	3,67	27,4	6,36	52,0	9,01	59,3	8,67	74,3	8,86	97,0	9,84	106,6	9,94	120,4	9,35	127,5	8,56	1142,9	42,24
Громадський порядок, безпека, судова влада	36,5	9,23	39,2	9,72	44,6	10,37	54,6	9,47	71,6	10,47	87,8	10,47	116,9	11,86	140,2	13,06	157,7	12,24	174,4	11,70	443,3	16,39
Економічна діяльність	49,4	12,49	41,3	10,24	34,4	8,00	37,1	6,44	31,4	4,59	47,0	5,6	63,6	6,45	72,4	6,74	168,9	13,11	181,0	12,14	95,4	3,53
Охорона навколишнього середовища	4,1	1,04	4,6	1,14	2,6	0,60	4,1	0,70	4,7	0,7	4,7	0,56	5,2	0,53	6,3	0,59	6,6	0,52	8,2	0,55	4,7	0,17
Житлово-комунальне господарство	0,4	0,10	0,01	0,00	0,1	0,03	0,0	0,00	0,012	0,0	0,016	0,0	0,3	0,03	0,1	0,01	0,0	0,01	0,2	0,01	0,5	0,02
Охорона здоров'я	11,4	2,88	12,9	3,20	10,6	2,46	11,5	1,98	12,4	1,82	16,7	1,99	22,6	2,29	38,6	3,59	124,9	9,70	170,5	11,44	184,3	6,81
Духовний та фізичний розвиток	5,5	1,39	5,1	1,26	4,9	1,13	6,6	1,15	5	0,72	7,9	0,94	10,1	1,03	10,0	0,93	9,8	0,76	16,0	1,07	11,1	0,41
Освіта	30,2	7,63	30,9	7,66	28,7	6,67	30,2	5,23	34,8	5,09	41,1	4,9	44,3	4,50	51,7	4,81	52,9	4,10	63,8	4,28	58,5	2,16
Соціальний захист та соціальне забезпечення	75,3	19,03	88,5	21,94	80,6	18,72	103,7	17,98	152	22,19	144,5	17,22	163,9	16,62	218,6	20,38	322,7	25,06	339,3	22,77	426,0	15,75
Міжбюджетні трансферти	124,46	31,46	115,85	28,71	130,6	30,36	174,0	30,16	195,4	28,54	272,6	32,48	298,9	30,32	260,3	24,26	160,2	12,44	202,7	13,60	136,9	5,06

Джерело: складено авторкою за [34].

**Структура видатків Державного та місцевих бюджетів України за функціональною класифікацією за період 2012–
2022 рр., %**

Статті видатків	2012 р.		2013 р.		2014 р.		2015 р.		2016 р.		2017 р.		2018 р.		2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М	Д	М
Усього	80,34	19,66	79,76	20,24	82,24	17,76	84,85	15,15	81,94	18,06	79,41	20,59	78,85	21,15	78,31	21,69	80,74	19,26	80,80	19,20	88,89	11,11
Загальнодержавні функції	80,59	19,41	81,20	18,80	85,68	14,32	87,67	12,33	87,62	12,38	85,68	14,32	85,07	14,93	82,82	17,18	79,98	20,02	81,79	18,21	81,29	18,71
Оборона	100,00	0,00	100,00	0,00	100,00	0,00	100,00	0,00	99,83	0,17	99,87	0,13	100,00	0,00	100,00	0,00	100,00	0,00	100,00	0,00	100,00	0,00
Громадський порядок, безпека, судова влада	99,46	0,54	99,49	0,51	99,33	0,67	99,27	0,73	99,31	0,69	99,21	0,79	99,07	0,93	99,08	0,92	98,87	1,13	99,03	0,97	97,56	2,44
Економічна діяльність	79,17	20,83	81,30	18,70	78,90	21,10	65,90	34,10	47,43	52,57	45,68	54,32	45,17	54,83	46,95	53,05	64,27	35,73	61,69	38,31	61,00	39,00
Охорона навколишнього середовища	77,36	22,64	82,14	17,86	74,29	25,71	74,55	25,45	74,60	25,40	64,38	35,62	63,41	36,59	64,95	35,05	72,53	27,47	77,36	22,64	90,38	9,62
Житлово-комунальне господарство	1,99	98,01	0,13	99,87	0,56	99,44	0,00	100,00	0,07	99,93	0,06	99,94	0,99	99,01	0,29	99,71	0,00	100,00	0,35	99,65	1,21	98,79
Охорона здоров'я	19,49	80,51	20,94	79,06	18,53	81,47	16,20	83,80	16,45	83,55	16,31	83,69	19,52	80,48	30,06	69,94	71,05	28,95	83,74	16,26	85,60	14,40
Духовний та фізичний розвиток	40,44	59,56	37,23	62,77	35,25	64,75	40,74	59,26	29,59	70,41	32,51	67,49	34,83	65,17	31,65	68,35	30,91	69,09	36,87	63,13	33,04	66,96
Освіта	29,72	70,28	29,29	70,71	28,67	71,33	26,44	73,56	26,89	73,11	23,12	76,88	21,10	78,90	21,65	78,35	20,97	79,03	20,39	79,61	20,12	79,88
Соціальний захист та соціальне забезпечення	60,10	39,90	60,99	39,01	58,41	41,59	58,82	41,18	58,85	41,15	50,56	49,44	52,97	47,03	67,93	32,07	93,08	6,92	92,38	7,62	93,59	6,41

Джерело: складено авторкою за [34].

**Динаміка структури ВВП за видами економічної діяльності в Україні у
2011 – 2022 рр., %**

Вид економічної діяльності	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	8,2	7,8	8,7	10,2	12,1	11,7	10,2	10,1	9,0	9,3	10,6	9,7
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	6,4	5,7	5,4	5,0	4,8	5,5	5,9	6,0	5,6	4,5	6,7	5,0
Переробна промисловість	11,8	12,2	11,1	12,2	11,9	12,2	12,1	11,6	10,8	10,1	10,3	8,6
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	3,1	3,1	2,9	2,8	2,7	3,1	2,9	3,1	3,1	2,9	3,4	5,0
Водопостачання, каналізація, поводження з відходами	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4	0,4	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,3
Будівництво	3,0	2,8	2,5	2,3	2,0	2,0	2,2	2,3	2,7	2,9	2,8	1,5
Оптова та роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	15,0	14,4	14,6	14,7	13,8	13,3	13,7	13,3	13,2	14,0	13,8	14,0
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	8,0	7,1	7,2	6,4	6,8	6,6	6,4	6,4	6,7	6,3	5,6	4,9
Тимчасове розміщення й організація харчування	0,9	0,8	0,8	0,6	0,6	0,7	0,6	0,7	0,9	0,6	0,7	0,6
Інформація та телекомунікації	2,9	3,0	3,2	3,3	3,7	3,7	3,7	3,9	4,6	5,0	4,5	4,5
Фінансова та страхова діяльність	4,4	4,3	4,4	4,4	3,4	2,7	2,7	2,7	2,9	3,2	3,0	3,4
Операції з нерухомим майном	5,3	6,0	6,5	6,2	6,2	6,1	5,8	5,8	6,1	6,4	5,6	5,1
Професійна, наукова та технічна діяльність	2,3	2,9	3,2	3,0	2,8	2,9	2,9	3,2	3,6	3,3	2,9	2,1
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	1,1	1,2	1,2	1,1	1,1	1,2	1,2	1,4	1,6	1,4	1,3	1,2
Державне управління й оборона, обов'язкове соціальне страхування	4,3	4,4	4,8	5,0	4,8	5,2	5,5	6,0	6,7	7,2	6,3	24,6
Освіта	4,6	5,2	5,4	4,8	4,2	3,7	4,5	4,5	4,3	4,3	4,3	4,8
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	3,4	3,6	3,4	2,9	2,6	2,5	2,6	2,2	2,4	2,7	2,6	3,3
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	0,6	0,7	0,9	0,8	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,5	0,6	0,6
Надання інших видів послуг	0,8	0,9	0,9	0,9	0,7	0,7	0,8	0,8	1,0	0,8	0,7	0,9

Джерело: складено авторкою за: [36].

Найвищі законодавчі ставки податку на доходи фізичних осіб в країнах-членах ОЕСР у 2007 – 2022 рр.

Країна	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Австралія	46,5	46,5	46,5	46,5	46,5	47,5	46,5	46,5	49,0	49,0	49,0	47,0	47,0	47,0	47,0	47,0
Австрія	43,7	43,7	43,7	43,7	43,7	43,7	50,0	50,0	50,0	55,0	55,0	55,0	55,0	55,0	55,0	55,0
Бельгія	53,7	48,3	48,3	53,7	48,3	48,3	48,3	53,8	53,8	48,0	47,6	52,9	52,9	52,9	52,9	52,9
Канада	46,4	46,4	46,4	46,4	46,4	48,0	49,5	49,5	49,5	53,5	53,5	53,5	53,5	53,5	53,5	53,5
Чилі	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	35,0	35,0	35,0	35,0	40,0	40,0
Колумбія	34,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	39,0	33,0	33,0
Коста Ріка	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	17,5	25,0	25,0	25,0
Чехія	32,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	23,0	23,0
Данія	59,0	62,3	62,1	55,4	55,4	55,4	55,6	55,6	55,8	55,8	55,8	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9
Естонія	22,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Фінляндія	50,5	50,1	49,1	49,0	49,2	49,0	51,1	51,5	51,6	51,6	51,4	51,1	51,1	51,2	51,3	51,3
Франція	45,8	45,8	45,8	46,7	50,5	54,4	54,5	54,5	54,5	54,5	54,5	55,4	55,4	55,4	55,4	55,4
Німеччина	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5
Греція	40,0	40,0	40,0	45,0	49,0	49,0	46,0	46,0	50,0	54,0	54,0	54,0	54,0	54,0	44,0	44,0
Угорщина	36,0	36,0	36,0	32,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Ісландія	35,7	35,7	41,2	46,1	46,2	46,2	46,2	46,2	46,2	46,2	46,2	46,2	46,2	46,2	46,3	46,3
Ірландія	43,5	43,5	50,2	52,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0
Ізраїль	48,0	47,0	46,0	45,0	45,0	48,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Італія	44,9	44,9	44,9	45,2	47,3	47,3	47,3	29,6	29,6	29,6	29,6	29,6	29,6	29,6	41,8	47,2
Японія	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,8	50,8	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9
Корея	38,5	38,5	38,5	38,5	38,5	41,8	41,8	26,4	26,4	41,8	26,4	26,4	46,2	26,4	26,4	26,4
Латвія	25,0	25,0	23,0	26,0	25,0	25,0	24,0	24,0	23,0	23,0	23,0	31,4	31,4	31,4	31,0	31,0
Литва	27,0	24,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	27,0	32,0	32,0	32,0
Люксембург	39,0	39,0	39,0	39,0	41,3	41,3	43,6	43,6	43,6	43,6	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8
Мексика	28,0	28,0	28,0	30,0	30,0	30,0	30,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Нідерланди	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	51,8	49,5	49,5	49,5
Нова Зеландія	39,0	39,0	38,0	35,5	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	33,0	39,0	39,0
Норвегія	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	39,0	39,0	38,7	38,5	38,4	38,2	38,2	38,2	38,4
Польща	40,0	40,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Португалія	42,0	42,0	42,0	45,9	50,0	49,0	56,5	56,5	56,5	56,5	56,2	53,0	53,0	53,0	53,0	53,0
Словаччина	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Словенія	41,0	41,0	41,0	41,0	41,0	41,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	45,0
Іспанія	43,0	43,0	43,0	43,0	45,0	52,0	52,0	52,0	45,0	45,0	43,5	43,5	23,2	23,2	23,2	22,7
Швеція	56,6	56,4	56,5	56,6	56,6	56,6	56,7	56,9	57,0	57,1	57,1	57,1	57,2	52,3	52,3	52,2
Швейцарія	42,1	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,7	41,5
Туреччина	35,6	35,6	35,6	35,7	35,7	35,7	35,8	35,8	35,8	35,8	35,8	35,8	35,8	40,8	40,8	40,8
Великобританія	22,0	20,0	20,0	40,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	20,0	40,0	40,0
США	41,4	41,9	41,9	41,9	41,9	41,8	46,3	46,3	46,3	46,3	46,3	43,7	43,7	43,7	43,7	43,7
Середнє за країнами ОЕСР	39,6	38,9	38,6	39,5	38,7	39,2	40,2	39,6	39,7	40,2	39,7	39,8	40,2	40,1	41,0	41,0

Джерело: [253].

**Ставки персонального прибуткового податку із ЗП в країнах-членах ЄС
станом на 01.01.2023 р.**

Австрія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	11 000 EUR	0%
11 000 EUR	18 000 EUR	20%
18 000 EUR	31 000 EUR	32,5%
31 000 EUR	60 000 EUR	42%
60 000 EUR	90 000 EUR	48%
90 000 EUR	1 000 000 EUR	50%
1 000 000 EUR		55%

Болгарія

Пропорційна ставка податку на доходи фізичних осіб – 10%

Кіпр

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	19 500 EUR	0%
19 500 EUR	28 000 EUR	20%
28 000 EUR	36 300 EUR	25%
36 300 EUR	60 000 EUR	30%
60 000 EUR		35%

Німеччина

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	10 908 EUR	0%
10 909 EUR	15 999 EUR	
16 000 EUR	62 809 EUR	
62 810 EUR	277 825 EUR	42%
277 826 EUR		45%

Данія

Податок з найманих працівників 8%

Муніципальний податок 25%

Держаний податок:

- федеральний податок: для сум, що перевищують базовий відрахування 48 000 датських крон, ви сплачуєте 12,09% податку (так званий базовий податок)

- максимальний податок: для сум понад 568 900 датських крон після внеску ви сплачуєте додаткові 15% податку.

Естонія

Пропорційна ставка податку на доходи фізичних осіб – 20%

Греція

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	10 000 EUR	9%
10 001 EUR	20 000 EUR	22%
20 001 EUR	30 000 EUR	28%
30 001 EUR	40 000 EUR	36%
40 000 EUR		44%

Іспанія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	12 450 EUR	9,5 %
12 450 EUR	20 200 EUR	12%
20 200 EUR	35 200 EUR	15%
35 200 EUR	60 000 EUR	18,5%
60 000 EUR	300 000 EUR	22,5%
300 000 EUR		24,5%

Фінляндія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	19 900 EUR	12,64%
19 900 EUR	29 700 EUR	19%
29 700 EUR	49 000 EUR	30,25%
49 000 EUR	85 800 EUR	34%
85 800 EUR		44%

Франція

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	10 777 EUR	0%
10 777 EUR	27 478 EUR	11%
27 478 EUR	78 570 EUR	30%
78 570 EUR	168 994 EUR	41%
168 994 EUR		45%

Угорщина

Пропорційна ставка податку на доходи фізичних осіб – 15%

Італія

Величина доходу		Ставка податку
	15 000 EUR	23%
15 001 EUR	28 000 EUR	25%
28 001 EUR	50 000 EUR	35%
50 001 EUR	999 999 999 EUR	43%

Литва

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	101 094 EUR	20%
101 094 EUR		32%

Латвія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	20 004 EUR	20%
20 004 EUR	78 100 EUR	23%
78 100 EUR		31%

Нідерланди

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	37 149 EUR	9,28%
37 149 EUR	73 031 EUR	36,93%
73 031 EUR		

Польща

Величина доходу		Ставка податку
	26 146,6391 EUR	12%
26 146,6391 EUR		32%

Португалія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	7 479 EUR	14,5%
7 479 EUR	11 284 EUR	21%
11 284 EUR	15 992 EUR	26,5%
15 992 EUR	20 700 EUR	28,5%
20 700 EUR	26 335 EUR	35%
26 335 EUR	38 632 EUR	37%
38 632 EUR	50 483 EUR	43,5%

50 483 EUR	78 834 EUR	45%
78 834 EUR		48%

Румунія

Пропорційна ставка податку на доходи фізичних осіб – 10%

Словаччина

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	41 445,46 EUR	19%
41 445,46 EUR		25%

Ірландія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	40 000 EUR	20%
40 000 EUR		40%

Словенія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	8 755 EUR	16%
8 755 EUR	25 750 EUR	26%
25 750 EUR	51 500 EUR	33%
51 500 EUR	74 160 EUR	39%
74 160 EUR		50%

Швеція

Прогресивна система в залежності від муніципалітету

Чехія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	77 989,8461 EUR	15%
77 989,8461 EUR		23%

Хорватія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	47 780,28 EUR	20%
47 780,28 EUR		30%

Бельгія

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	15 200 EUR	25%
15 200,01 EUR	26 830 EUR	40%
26 830,01 EUR	46 440 EUR	45%
46 440,01 EUR		50%

Люксембург

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	11 264 EUR	0%
11 265 EUR	13 136 EUR	8%
13 137 EUR	15 008 EUR	9%
15 009 EUR	16 880 EUR	10%
16 881 EUR	18 752 EUR	11%
18 753 EUR	20 624 EUR	12%
20 625 EUR	22 568 EUR	14%
22 569 EUR	24 512 EUR	16%
24 513 EUR	26 456 EUR	18%
26 457 EUR	28 400 EUR	20%
28 401 EUR	30 344 EUR	22%
30 345 EUR	32 288 EUR	24%
32 289 EUR	34 232 EUR	26%
34 233 EUR	36 176 EUR	28%
36 177 EUR	38 120 EUR	30%
38 121 EUR	40 064 EUR	32%
40 065 EUR	42 008 EUR	34%
42 009 EUR	43 952 EUR	36%
43 953 EUR	45 896 EUR	38%
45 897 EUR	100 001 EUR	39%

Продовження додатка Н

100 002 EUR	149 999 EUR	40%
150 000 EUR	200 003 EUR	41%
200 004 EUR		42%

Мальта

Величина доходу		Ставка податку
0 EUR	9 100 EUR	0%
9 101 EUR	14 500 EUR	15%
14 501 EUR	60 000 EUR	25%
60 001 EUR		35%
0 EUR	12 700 EUR	0%
12 701 EUR	21 200 EUR	15%
21 201 EUR	60 000 EUR	25%
60 001 EUR		35%
0 EUR	10 500 EUR	0%
10 501 EUR	15 800 EUR	15%
15 801 EUR	60 000 EUR	25%
60 001 EUR		35%
0 EUR	700 EUR	0%
701 EUR	3 100 EUR	20%
3 101 EUR	7 800 EUR	30%
7 801 EUR		35%

Великобританія (станом на 31.01.2020)

Величина доходу		Ставка податку
13 864,5816 EUR	41 590,4176 EUR	20%
41 591,5266 EUR	166 361,6703 EUR	40%
166 362,7793 EUR		45%

Джерело: [238].

Розподіл населення за рівнем середньодушових еквівалентних грошових доходів, 2019 – 2021 рр.

Розподіл населення (%) за рівнем середньодушових еквівалентних загальних доходів у місяць, грн	2019	2020	2021
До 3000,0	10,0	7,7	6,1
3000,1 – 4000,0	16,3	13,5	8,0
4000,1 – 5000,0	19,7	22,6	12,2
5000,1 – 6000,0	17,4	19,0	17,2
6000,1 – 7000,0	8,7	6,0	15,7
7000,1 – 8000,0	5,4	11,0	13,3
8000,1 – 9000,0	7,4	6,1	5,2
9000,1 – 10000,0	4,1	3,3	6,6
10000,1 – 11000,0	4,8	2,3	3,2
11000,1 – 12000,0	2,3	0,8	4,9
Понад 12000,0	3,9	7,7	7,6

Джерело: складено авторкою за [155].

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації

1. Валігура Т.В. Дохід і багатство: теоретизація сутності та асиметрії розподілу. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2020. № 18(46). С. 40 – 49. (0,94 д.а.).

2. Валігура Т.В. Науковий базис регулювання розподілу доходів у суспільстві. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2021. № 3-4 (280-281), С. 14-20. (0,80 д.а.).

3. Валігура Т.В. Теоретичний базис фіскального регулювання розподілу доходів та багатства в суспільстві. *Світ фінансів*. 2022. № 2 (71). С. 93-107. (1,12 д.а.).

4. Валігура Т.В. Сутність та роль видатків держави в регулюванні розподілу доходів населення. *Інноваційна економіка*. 2022. №1. С. 175-179. (0,49 д.а.).

5. Валігура В.А., Валігура Т.В. Оцінка конкурентоспроможності податкової системи України як чинника формування національного багатства. *Фінанси України*. 2022. № 12. С. 87-110. (1,65 д.а. / 1,3 д.а.; особистий внесок: здійснено оцінку рівня конкурентоспроможності податкової системи України з позиції формування матеріального, нематеріального національного багатства та раціонального використання природних ресурсів).

6. Kovalenko V., Slatvinska M., Varnalii Z., Sheludko S., Valihura T. The shadow economy's phenomenon and its impact on the development of corporate business and households in Ukraine. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*. 2022. Vol. 3 (44). P. С. 328-337. (1,00 д.а. / 0,20 д.а.; особистий внесок: обґрунтовано причини виникнення тіньової економіки та визначено її вплив на формування доходів фізичних і юридичних осіб).

Опубліковані праці апробаційного характеру:

7. Заліщук Т.В. Соціально-економічна роль неоподаткованого мінімуму доходів громадян. *Імплементация Податкового кодексу України в умовах реформування вітчизняної економіки: зб. тез доп. наук.-практ. круглого столу*

(м. Тернопіль, 20 грудня 2011 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2011. С. 55-57. (0,12 д.а.).

8. Заліщук Т.В. Фіскально-регулюючі домінанти трансформації оподаткування населення в Україні. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: зб. тез доп. наук.-практ. студ. конф. (м. Тернопіль, 16 лютого 2012 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2012. С. 68-69. (0,1 д.а.).

9. Заліщук Т.В. Оподаткування доходів населення в Україні. *Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів*: зб. тез міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ірпінь, 15-16 березня 2012 р.). Ірпінь: Держ. под. служба Україна, Нац. унів. ДПС України, 2012. Ч. 2, С. 44-45. (0,1 д.а.).

10. Валігура Т.В. Теоретичні основи формування податкової культури в Україні. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації*: зб. тез доп. Десятої ювілейної міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених. (м. Тернопіль, 21-23 лютого 2013 р.). Тернопіль : ТНЕУ, 2013. Ч. 2. С. 35-37. (0,15 д.а.).

11. Валігура Т.В. Теоретичні основи нерівності доходів населення. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: мат. XVI Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 29 травня 2020 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2020. С. 17-20. (0,2 д.а.).

12. Валігура Т.В. Суть та можливості імплементації концепції «Нового прагматизму» в Україні. *Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів*: мат. XVIII Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 20 травня 2021 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2021. С. 16-18. (0,15 д.а.).

13. Валігура Т.В. Теоретичні основи забезпечення базового фіскального імперативу зниження нерівності доходів та багатства. *Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу*: II Міжнар. наук.-практ. інтер.-конф. студ., аспір. та молод. вчен. пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія (м. Кам'янець-Подільський, 01 лютого 2023 р.). Кам'янець-Подільський : НРЗВО «Кам'янець-Подільський державний інститут», 2023. С. 210-212. (0,15 д.а.).

14. Валігура Т.В. Сучасні тенденції здійснення державних закупівель в Україні. *Економічний і соціальний розвиток України в XXI ст. : національна візія*

та виклики глобалізації: зб. тез доп. XX Міжнар. наук.-практ. конф. молод. вчен. (м. Тернопіль, 19 травня 2023 р.). Тернопіль : ЗУНУ, 2023. С. 332-336. (0,2 д.а.).

15. Валігура Т.В. Світовий досвід оподаткування багатства. *Achievements of 21st Century Scientific Community: proceedings of the 1st International Scientific and Practical Internet Conference* (м. Дніпро, 14-15 вересня 2023 р.). Дніпро: Редакційна колегія Міжнародного електронного науково-практичного журналу «WayScience», ФОП Мареніченко, 2023. С. 78-79. (0,1 д.а.).

16. Валігура Т.В. Диференціація ставок ПДВ як інструмент зниження нерівності доходів населення в Україні. *Економіко-правові аспекти господарювання: сучасний стан, ефективність та перспективи*: матеріали ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 22-23 вересня 2023 р.). Одеса: ОНЕУ, 2023. С. 61-62. (0,1 д.а.).

17. Валігура Т.В. Проблематика адміністрування ПДВ в контексті зниження концентрації прибутку в Україні. *Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Київ, 5-6 жовтня 2023 р.) Київ: НУБіП України, 2023. С. 20-22. (0,15 д.а.).

18. Валігура В.А., Валігура Т.В. Трансформація системи оподаткування в Україні: тенденції, проблеми, перспективи. *Фіскальна та монетарна безпека національної економіки в умовах глобальних викликів і загроз*: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (м. Київ, 31 жовтня 2023 р.) Київ: ДННУ «Акад. фін. Управління», 2023. С. 123-128. (0,35 д.а. / 0,2 д.а.; особистий внесок: представлено комплекс пропозицій щодо удосконалення справляння ПДВ, рентної плати, податку на доходи фізичних осіб та майнових податків.).

19. Валігура В.А., Валігура Т.В. Передумови формування в Україні неформальних фіскальних імперативів. *Дев'ять Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія*: збірник наукових праць (м. Тернопіль, 17 листопада 2023 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2023. С. 24-27. (0,25 д.а. / 0,2 д.а.; особистий внесок: охарактеризовано детермінанти неформальних фіскальних імперативів в Україні).

Відомості про апробацію результатів дисертації

№ з/п	Назва конференції, конгресу, симпозіуму, семінару, круглого столу, школи	Місце проведення	Дата проведення	Форма участі
1.	Науково-практичний круглий стіл «Імплементція Податкового кодексу України в умовах реформування вітчизняної економіки»	м. Тернопіль	20 грудня 2011 р.	очна
2.	Науково-практична студентська конференція «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів»	м. Тернопіль	16 лютого 2012 р.	очна
3.	Міжнародна науково-практична конференція «Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів»	м. Ірпінь	15-16 березня 2012 р.	очна
4.	Десята ювілейна міжнародна науково-практична конференція молодих вчених. «Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації»	м. Тернопіль	21-23 лютого 2013 р.	очна
5.	XVI Всеукраїнська науково-практична конференція «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів»	м. Тернопіль	29 травня 2020 р.	заочна
6.	XVIII Всеукраїнська науково-практична конференція «Фіскальна політика України в умовах євроінтеграційних процесів»	м. Тернопіль	20 травня 2021 р.	очна
7.	II Міжнародна науково-практична інтернет конференція студентів, аспірантів та молодих вчених пам'яті видатного українського вченого-економіста Сергія Ілліча Юрія «Розвиток фінансів, аудиту, бухгалтерського обліку та оподаткування: реалії часу»	м. Кам'янець-Подільський	01 лютого 2023 р.	заочна
8.	XX Міжнародна науково-практична конференція молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ ст. : національна візія та виклики глобалізації»	м. Тернопіль	19 травня 2023 р.	очна
9.	Перша міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Досягнення наукової спільноти 21 століття»	м. Дніпро	14-15 вересня 2023 р.	заочна
10.	IX Міжнародна науково-практична конференція «Економіко-правові аспекти господарювання: сучасний стан, ефективність та перспективи»	м. Одеса	22-23 вересня 2023 р.	заочна
11.	Міжнародна науково-практична конференція «Фінансово-кредитне та обліково-аналітичне забезпечення післявоєнного відновлення економіки України»	м. Київ	5-6 жовтня 2023 р.	заочна
12.	Міжнародна науково-практична конференція «Фіскальна та монетарна безпека національної економіки в умовах глобальних викликів і загроз»	м. Київ	31 жовтня 2023 р.	очна
13.	Дев'яті Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія	м. Тернопіль	17 листопада 2023 р.	очна



**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА
«АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ»**

бульв. Миколи Міхновського, 38, м. Київ, 01104, тел. (044) 277-51-00
E-mail: afukyiv@ukr.net, код ЄДРПОУ 35531764

15.01.2024 №86001-07/30

Західноукраїнський національний університет

ДОВІДКА

про використання результатів та окремих пропозицій наукового дослідження аспірантки кафедри фінансів ім. С.І. Юрія Західноукраїнського національного університету Валігури Тетяни Володимирівни

Представлені в науковому дослідженні Валігури Тетяни Володимирівни на тему «Фіскальні імперативи зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві» результати щодо удосконалення податкової політики в Україні мають теоретичне і практичне значення та використані при підготовці звіту про НДНТР «Оподаткування домогосподарств як елемент справедливої податкової системи» (ДР №0123U101611; 2023 р.). Зокрема, важливими у прикладному сенсі є пропозиції щодо:

- запровадження прогресивної шкали ставок податку на доходи фізичних осіб з урахуванням трендів зростання нерівності та забезпечення осіб з низьким рівнем доходу мінімальними соціальними гарантіями на рівні фактичного прожиткового мінімуму;
- диференціації ставок податку на доходи фізичних осіб для спадкоємців першого та інших ступенів споріднення відносно вартості об'єкта спадщини;
- гармонізації податкового законодавства, в частині встановлення ставок ПДВ, шляхом встановлення зниженої ставки в розмірі 5% (мінімально допустимий рівень Директивою Ради (ЄС) 2006/112/ЄС) на продукти харчування для зменшення податкового навантаження на доходи малозабезпеченого населення;
- розширення кола підакцизних товарів шляхом віднесення до них: яхт, ювелірних та хутряних виробів, виробів з дорогоцінного каміння та металів, підсолоджених цукром напоїв (відповідно до Директиви Ради (ЄС) 2020/262/ЄС);
- віднесення до об'єкта оподаткування транспортного податку яхт, вертольотів, літаків, мотоциклів, квадроциклів, снігоходів тощо та розширення критеріїв віднесення до об'єктів оподаткування легкових автомобілів;
- забезпечення формування повноцінного реєстру речових прав на нерухоме майно; підвищення ставок рентних платежів; підвищення рівня податкового контролю та відповідальності.

Президент Академії



Тетяна ЄФІМЕНКО



**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДПС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ**

вул. Білшівська, 1 м. Тернопіль, 46003, тел.: (0352) 43-46-02
e-mail: tr.official@tax.gov.ua, сайт: www.tr.tax.gov.ua; код згідно з ЄДРПОУ ВП 44143637

від _____ 20__ р. № _____ На № _____ від _____ 20__ р.

ДОВІДКА

**про впровадження результатів наукового дослідження
Валігури Тетяни Володимирівни
на тему «Фіскальні імперативи зменшення нерівності доходів і багатства в
суспільстві» в практичну діяльність Головного управління Державної
податкової служби у Тернопільській області**

Видана Валігурі Тетяні Володимирівні, аспірантці Західноукраїнського національного університету про те, що результати її науково-дослідної роботи, отримані при написанні дисертації на здобуття наукового ступеня доктора філософії на тему «Фіскальні імперативи зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві» використовуються в діяльності Головного управління Державної податкової служби у Тернопільській області.

Заслужують на увагу пропозиції стосовно вдосконалення механізмів справляння податку на доходи фізичних осіб в частині:

- переходу до прогресивного оподаткування доходів громадян, з урахуванням трендів зростання нерівності;
- надання права на підвищену податкову соціальну пільгу особам, які є захисниками України у війні проти російської федерації та членам їх сімей.

Наведені рекомендації сприятимуть всебічному розв'язанню проблем зростання нерівності доходів та багатства в суспільстві. Зокрема, за допомогою підвищення регулюючої функції податку на доходи фізичних осіб, наведені новації сприятимуть перерозподілу доходів заможних громадян на користь малозабезпечених верств населення.

**Заступник начальника Головного
управління ДПС у Тернопільській області**



Марія МЕЛЬНИК

ГУ ДПС У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ
11959/6/19-00-01-02-02 від 08.06.2023





ТЕРНОПІЛЬСЬКА ОБЛАСНА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ
ТЕРНОПІЛЬСЬКА ОБЛАСНА ВІЙСЬКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ
ДЕПАРТАМЕНТ ФІНАНСІВ

46021, м. Тернопіль, вул. М.Грушевського, 8, тел.: (0352) 52-10-83, факс: (0352) 23-51-90
 E-mail: 02316032@mail.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ 02316032

10.10.2023 № 4.2-33/1378

На № _____ від _____

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження
практичну діяльність департаменту фінансів
Тернопільської обласної військової адміністрації

Видана Валігурі Тетяні Володимирівні, аспірантці кафедри фінансів ім. С.І. Юрія Західноукраїнського національного університету про те, що результати її науково-дослідної роботи, отримані при написанні дисертації на здобуття наукового ступеня доктора філософії на тему „Фіскальні імперативи зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві”, використовуються в діяльності департаменту фінансів Тернопільської обласної військової адміністрації.

Зокрема, заслуговують на увагу пропозиції щодо:

- підвищення мінімального соціального забезпечення для малозабезпечених верств населення;
- розмежування доходів та видатків між ланками бюджетної системи на користь місцевих бюджетів;
- оптимізації розподілу видатків бюджету згідно з соціально-економічними пріоритетами держави на відповідний період часу, та мінімізації впливу суб'єктивних факторів на їх розподіл;
- підвищення рівня бюджетного контролю та відповідальності.

Запропоновані рекомендації сприятимуть зміцненню фінансової бази органів місцевого самоврядування та слугуватимуть підґрунтям зниження нерівності доходів населення.

Директор департаменту



Володимир Чепіль

Володимир ЧЕПІЛЬ



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46009; тел./факс +380 (352) 51-75-75;
www.wunu.edu.ua; rektor@wunu.edu.ua; ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 33680120

126-28/1308

13 червня 2025

ДОВІДКА

**про впровадження у навчальний процес результатів наукового дослідження
аспірантки Західноукраїнського національного університету
Валігури Тетяни Володимирівни за темою
«Фіскальні імперативи зменшення нерівності доходів і багатства в суспільстві»**

В процесі виконання дисертаційної роботи аспірантка Валігура Тетяна Володимирівна вдосконалила теоретичні, науково-практичні та методичні засади фіскальної політики в умовах зростання нерівності доходів та багатства в суспільстві.

Отримані результати та висновки наукової роботи, теоретичні та методологічні положення, а також практичні рекомендації використовуються у навчальному процесі Західноукраїнського національного університету при викладанні таких дисциплін: «Податкова система», «Фіскальне адміністрування», «Адміністрування податків», «Податки та фіскальна політика», «Податкова політика» для студентів спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування».

В. о. першого проректора
канд. ф.-мат. наук, доцент

Микола ШИНКАРИК

Декан факультету фінансів та обліку
канд. екон. наук, доцент

Андрій КІЗИМА

Завідувач кафедри фінансів
імені С.І. Юрія
д-р екон. наук, професор

Ольга КИРИЛЕНКО

Кізіма Андрій +38 (067) 718 13 59