

УДК 336.221.4

JEL Classification: H71, H21

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2022.8\(41\).178-192](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2022.8(41).178-192)

О.А. Магопець, доц., канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

## Генезис розвитку та становлення податкової системи України

У статті проведено дослідження закономірностей розвитку та становлення податкової системи України з виокремленням окремих часових періодів, а у їх межах етапів, які є найбільш значимими з точки зору її формування та еволюції. Базуючись на показниках податкового навантаження проведено оцінку ефективності впроваджуваних змін до податкового законодавства та реформування податкової системи.

На основі ґрунтовного вивчення та аналізу положень законодавчих актів, починаючи від моменту проголошення незалежності України й до теперішнього часу, визначено тенденції розвитку податкової системи України та охарактеризовано основні етапи її становлення. Обґрунтовано, що ознакою першого етапу становлення податкової системи (охоплює період 1991-2010 рр.), є закладення основ її створення, формування податкових механізмів справляння встановлених податків і зборів, розширення елементів податкової системи та їх періодична трансформація. Другий етап становлення податкової системи (охоплює період з 2011 р. й донині) характеризується реформуванням податкової системи та оновленням податкових механізмів справляння окремих податків.

Базуючись на результатах аналізу рівня податкового навантаження впродовж всього періоду розвитку та еволюції податкової системи України, аргументовано, що реформування податкової системи здебільшого викликано необхідністю стабілізації фінансової ситуації в країні, стимулювання процесів економічного зростання та підвищення інвестиційної привабливості України в міжнародному середовищі, при цьому, діючи податкова система України не в повній мірі забезпечувала збалансованого з реальними можливостями економіки податкового навантаження. Встановлено, що найбільш ефективними були трансформаційні процеси, які відбувалися на першому етапі становлення податкової системи в період 1998-2004 рр., та на другому етапі – в період 2011-2013 рр. Реформування податкової системи України, що відбувалося в інші періоди, не приносило належного ефекту, оскільки інструментарій реалізації податкових реформ не завжди був адекватним реальному соціально-економічному стану країни, а проваджувана податкова політика не відповідала цілям та завданням економічної стратегії держави.

**податкова система, податкове законодавство, податок, збір, податкова реформа, бюджет, податкові надходження, податкове навантаження**

**Постановка проблеми.** Процес розвитку податкової системи України, який був започаткований з набуттям нашою державою незалежності у 1991 році продовжується й нині, незважаючи на те, що основні податкові механізми вже сформовані та відпрацьовані. Перманентні зміни податкового законодавства, спрямовані на удосконалення податкової системи України, не завжди мали очікуваний позитивний ефект, а навпаки, призводили до невиконання прогнозованих показників податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів, сприяли зростанню податкового навантаження на бізнес, тінізації економіки та формуванню девіантної поведінки платників податків, ухиленню від оподаткування, ускладнювали процеси справляння податків і зборів та їх адміністрування.

Сьогодні, в умовах війни, питання забезпечення функціонування дієвої та ефективної податкової системи України та її стійкості, набувають виключного значення, оскільки держава, здійснюючи оборону своїх територій та ведучи війну стикається з непомірними витратами, що вимагає мобілізації усіх можливих ресурсів. Очевидно, що основним інструментом, який є у розпорядженні держави та використання якого спрямовано на мобілізацію наявних ресурсів для формування доходів держави, виступають податки. Крім того, слід враховувати й те, що досягнення швидкого післявоєнного відновлення країни в короткостроковій перспективі та стійкого економічного зростання України у довгостроковій перспективі, можливе лише за умови забезпечення її економічної та фінансової безпеки, без яких, відповідно, неможливі інвестиції в національну економіку, що також залежить від чіткості організації, стабільності та «інвестиційної привабливості» податкової системи.

У зв'язку із цим, подальші зміни податкової системи, спрямовані на забезпечення економічного зростання України, мають здійснюватися із врахуванням новітнього генезису її розвитку, базуючись на результатах аналізу змін податкового законодавства країни та впливу цих змін на показники податкових надходжень до державного та місцевих бюджетів й показники податкового навантаження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У наукових джерелах питання становлення та розвитку податкової системи України та її реформування досліджувалися багатьма науковцями, серед яких слід відзначити наукові праці Варналія З. С. [2], Волощук М. Г. [15], Гречко А. В. [3], Замасло О. Т. [5], Крисоватого А. І. [6], Кушнірчук Ю. М. [7], Лисяк Л. В. [8], Магопець О. А. [9], Молодецької О. М. [10], Слатвінської М. О. [12], Соколовської А. М. [13] та ін. Здебільшого, основна увага науковців зосереджується на питаннях дослідження історичних етапів розвитку податкової системи, визначення особливостей оподаткування в Україні в різні періоди розвитку податкової системи з характеристикою основних переваг і недоліків кожного етапу її розвитку та реформування, здійснюється порівняння податкової системи України з податковими системами зарубіжних країн, визначаються шляхи розвитку податкової системи України в умовах євроінтеграційних процесів. Й зовсім незначна кількість досліджень [4] присвячена комплексному розгляду питання реформування податкової системи та аналізу рівня і динаміки податкових надходжень до бюджету й податкового навантаження на вітчизняну економіку, оскільки тільки на підставі такого аналізу можна судити про ефективність або неефективність здійснених реформ. З огляду на це, недостатньо вивченими залишаються питання, що розкривають аналіз змін, які відбуваються в податковій системі України з оцінкою їх впливу на показники податкових надходжень до бюджету та податкове навантаження на бізнес задля виявлення найбільш ефективних податкових реформ з врахуванням урівноваження інтересів держави та платників податків.

**Постановка завдання.** Завданням даної статті є дослідження закономірностей розвитку та становлення податкової системи України з виокремленням окремих часових періодів, що характеризують процес її еволюції та оцінкою ефективності впроваджуваних змін, базуючись на показниках податкового навантаження.

**Виклад основного матеріалу.** Становлення податкової системи України було започатковано із прийняттям Закону Української РСР «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р., у якому, крім іншого, визначалося виняткове право України на формування власної податкової політики та самостійне її провадження. Основні положення даного Закону регламентували порядок встановлення і скасування податків, зборів та обов'язкових платежів, визначали принципи побудови та призначення системи оподаткування, права, обов'язки і відповідальність платників податків і зборів, їх відповідальність за порушення податкових законів, регламентували порядок обліку платників податків і зборів (обов'язкових платежів), визначали обов'язки фінансових установ, а також встановлювали перелік загальнодержавних зборів та обов'язкових платежів. На момент введення в дію Закону Української РСР «Про систему оподаткування», останнім передбачалося справляння 16 зборів та обов'язкових платежів (табл. 1), які були досить лояльними до платників й не обтяжували їх надмірним податковим навантаженням, що сприяло зростанню обсягу випущених товарів та послуг (у 1991 р. порівняно із 1990 р. абсолютний приріст даного показника у ринкових цінах становив 287 млн. крб., а відносне зростання – 1,8 рази; у 1992 р. порівняно із 1991 р. абсолютний приріст становив 10525 млн. крб., відносне зростання – 17,7 рази), зростанню валової доданої вартості (абсолютний приріст даного показника у фактичних цінах у 1991 р. порівняно

із 1990 р. становив 163763 млн. крб., а відносний – 2,0 рази; у 1992 р. порівняно із 1991 р. абсолютний приріст – 4831978 млн. крб., відносне зростання – 15,9 рази), нагромадженню капіталу (основні фонди в галузях економіки у 1991 р. порівняно із 1990 р. зросли на 20,0 млн. крб., або на 4,22%, проте у 1992 р. порівняно із 1991 р. таке зростання було більш значним і становило 10525 млн. крб., або 17,7 рази) та збільшенню податкових надходжень до зведеного бюджету (у 1992 р. величина податкових надходжень становила 1227,5 млн. крб.) [11].

Зміни в податковій системі України в 1992 р. ознаменувалися впровадженням нових видів податків, основною метою яких було збільшення податкових надходжень до бюджету та, які, по-суті ліквідували ліберальну податкову систему, започатковану в 1991 році. Так, Законом України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21 лютого 1992 р., було змінено механізм оподаткування прибутку (оподаткування доходів підприємств і організацій здійснювалося за ставкою 22%). З 1 січня 1992 р. Законом України «Про податок на добавлену вартість» від 20 грудня 1991 р., був введений податок на добавлену вартість, який замінив податок з обороту (сплата податку провадилася за ставкою 28% до оподатковуваного обороту). Також в систему оподаткування впроваджується акцизний збір, правова регламентація справляння якого здійснюється на підставі Закону України «Про акцизний збір» від 18 грудня 1991 р.

Наприкінці 1992 р. відбулися чергові зміни податкового законодавства, відповідно до яких зупинено дію Законів України: «Про податок на добавлену вартість» від 20 грудня 1991 р., шляхом прийняття Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на добавлену вартість» № 14-92 від 26.12.1992 р.; «Про акцизний збір» від 18 грудня 1991 р., шляхом прийняття Декрету Кабінету Міністрів України «Про акцизний збір» № 18-92 від 26.12.1992 р.; «Про оподаткування доходів підприємств і організацій» від 21 лютого 1992 р., шляхом прийняття Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій» № 12-92 від 26.12.1992 р. Проте, не всі із зазначених Декретів мали тривалий термін дії. Незважаючи на більш прогресивний характер Декрету Кабінету Міністрів України «Про податок на прибуток підприємств і організацій», у порівнянні з попередньо чинним Законом, його було скасовано відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 1993 рік» (ст. 8) і, починаючи з другого кварталу 1993 р., був відновлений у дії Закон України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій».

Характерними ознаками змін, які відбулися у податковій системі впродовж 1992 – 1993 рр. стало скасування таких податків та зборів як: податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; податок з обороту; податок на доходи; податок на фонд оплати праці колгоспників; податок на експорт та імпорт; плата за природні ресурси; та введення: податку на доходи підприємств та організацій; податку на майно підприємств; податку на нерухоме майно громадян; податку на промисел; плати з відшкодування витрат на геологорозвідувальні роботи; відрахувань та зборів на будівництво, ремонт і утримання автомобільних доріг; внесків до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; внесків до Фонду сприяння зайнятості населення; плати за спеціальне використання природних ресурсів; плати за забруднення навколишнього природного середовища; внесків до Фонду соціального страхування України; внесків до Пенсійного фонду України (табл. 1). Слід зазначити, що чинна податкова система у цей період часу мала чітко виражений фіскальний характер та зумовила підвищення рівня податкового навантаження на платників податків (якщо у 1992 р. рівень бюджетного податкового навантаження складав 24,4%, то у 1993 р. – 33,5%, а у 1994 р. – 43,5%) [11], що на тлі погіршення соціально-економічного стану країни (величина реального ВВП країни у відсотках до попереднього періоду впродовж 1991-1994 рр. стрімко знижувалася,

становлячи у 1991 р. – 91,3%, у 1992 р. – 90,1%, у 1993 р. – 85,8%, у 1994 р. – 77,1%) [11], що було неприпустимим та вимагало проведення нової податкової реформи.

Впродовж 1994-1995 рр. відбувається уточнення та оновлення основних податкових механізмів, спрямоване, насамперед, на виведення країни з економічної кризи, що стало якісним етапом розвитку податкової системи України. Корективи в податкову систему вносяться на підставі прийняття таких законодавчих актів, як: Постанова Верховної Ради України «Про основні положення податкової політики і податкову реформу в Україні» 1995 року; Указ Президента України «Про заходи щодо реформування податкової політики» 1996 року; Постанова Верховної Ради України «Про основні положення податкової політики в Україні» 1996 р.; Закон України «Про внесення змін і доповнень до Закону Української РСР «Про систему оподаткування» від 02 лютого 1994 р. У 1994 р. формується система місцевих податків і зборів, продукована прийняттям Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20.05.93 р. № 56-93. Значної трансформації набув механізм оподаткування підприємств, оскільки на зміну Закону України «Про оподаткування доходів підприємств і організацій», було прийнято Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28 грудня 1994 р., який вступив в дію з 01 січня 1995 р. Зазначені законодавчі акти заклали основу формування нової стратегії податкової політики України та визначили цілі проведення податкової реформи 1995 року.

У 1997 р. відповідно до Указу Президента України «Про заходи щодо реформування податкової політики» від 31.07.96 р. № 621/96 було започатковано наступний етап розвитку податкової системи України. У лютому 1997 р. Верховна Рада України прийняла Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про систему оподаткування», згідно з яким було передбачено справляння 19 видів загальнодержавних податків і зборів, два місцеві податки і 14 місцевих зборів (табл. 1, табл. 2).

Для даного етапу розвитку податкової системи характерною є концепція оптимізації оподаткування та зниження податкового навантаження, пошук варіантів ефективного співвідношення переліку податків і зборів та їх ставок. В контексті реалізації такої концепції у квітні 1997 р. було прийнято Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР із встановленою основною ставкою податку на додану вартість 20%, та нульовою ставкою щодо окремих товарів. У травні 1997 р. суттєвих змін зазнав механізм справляння податку на прибуток підприємств, внаслідок прийняття Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 282/97-ВР, проте ставка податку на прибуток залишилася незмінною – 30% до об'єкта оподаткування.

Впродовж наступних років кінця 90-х рр. ХХ ст. та початку 2000-х рр. ХХІ ст., кардинальних змін у податковій системі України не відбувалося, проте вносилися певні зміни та доповнення до податкового законодавства, спрямовані на коригування податкової системи задля забезпечення реалізації регулюючої податкової політики та досягнення макроекономічної стабільності країни.

В цей період часу приймається та водиться в дію ціла низка нормативно-правових актів, які детально регламентують систему податків, об'єктів оподаткування, порядок справляння окремих податків та зборів, зокрема:

- у 1998 р. запроваджуються альтернативні системи оподаткування: спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва та фіксований сільськогосподарський податок;

- у 2000 р. приймається Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181-III (набрав чинності з 01.04.2001 р.), яким було встановлено

порядок погашення податкових зобов'язань, нарахування і сплату пені, визначено процедуру оскарження дій органів стягнення і регламентовані дії податкових органів;

- у 2003 р. приймається Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889-IV, який вводиться в дію з 01 січня 2004 р. (до цього періоду часу порядок оподаткування доходів фізичних осіб регламентувався Декретом Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян»);

- вноситься ряд змін і доповнень до Закону України «Про систему оподаткування», згідно з якими із складу податкової системи вилучають податки і збори, що її обтяжують (тобто витрати на адміністрування перевищують отримані в бюджет доходи): податок на нерухоме майно (нерухомість), збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення, збір до Державного інноваційного фонду; та включають нові: фіксований сільськогосподарський податок, збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;

- вносяться зміни до чинних законодавчих актів з оподаткування, які корегують окремі елементи податків, у тому числі зміну ставок податків (так, у 2004 р. у зв'язку із змінами внесеними до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» ставка податку на прибуток була знижена з 30% до 25%; встановлена ставка податку з доходів фізичних осіб у 2004 р. відповідно до Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», у зв'язку зі змінами, внесеними до Закону в 2007 р була підвищена до 15%) та розширюють можливості отримання податкових пільг (галузеві податкові пільги надаються тим галузям економіки, які вважалися для держави пріоритетними: металургійна, хімічна, гірнична промисловість, авіа-, судно- та автомобілебудування, будівництво тощо. Пільги передбачали повне або часткове звільнення від сплати податку на прибуток, податку на додану вартість, земельної плати, відтермінування зобов'язань щодо сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, списання штрафів та пені, що нараховувалися за несвоєчасну сплату податків тощо, що мало на меті забезпечити зростання обсягів виробництва та покращити фінансові показники своєї діяльності підприємствам пріоритетних галузей економіки).

Слід зазначити, що впродовж 1999 - 2010 рр. були внесені близько 300 змін та доповнень до основних законодавчих актів щодо оподаткування, тобто більше 50% від всіх змін, що були здійсненні до основних законодавчих актів з питань оподаткування за весь час незалежності України.

Тенденції зміни податкової системи України в період дії Закону України «Про систему оподаткування» (1991-2010 рр.), які ілюструють генезис її розвитку, наведено в табл. 1 та табл. 2.

Ефективність здійснюваних податкових реформ за означений період можна оцінити на основі дослідження зміни показника податкового навантаження та зміни ВВП, як основного макроекономічного показника розвитку економіки країни (рис. 1).

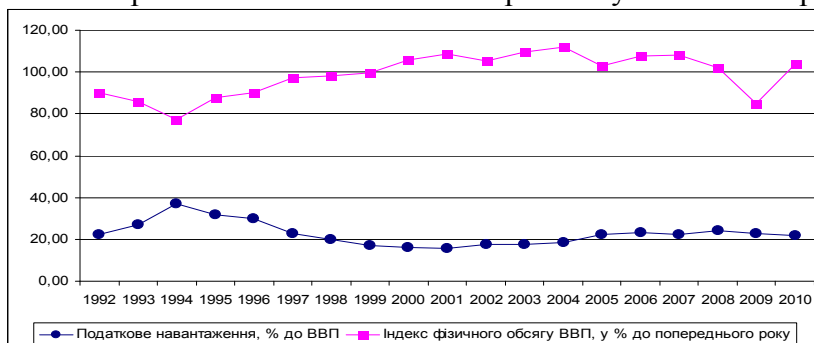


Рисунок 1 – Рівень податкового навантаження та темпів приросту ВВП України у 1992-2010 рр.  
Джерело : побудовано автором за даними [11; 14; 16]

Таблиця 1 – Тенденції зміни податкової системи України в період дії Закону України «Про систему оподаткування» (1991-2010 рр.) в частині загальнодержавних податків і зборів

1991 р.	1992 р.	1993-1994 рр.	1995 – 1996 рр.	1997 – 1998 рр.	1999 – перша половина 2010 рр.	друга половина 2010 рр.
1) податок на прибуток; 2) податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; 3) податок з обороту; 4) податок на експорт та імпорт; 5) податок на доходи; 6) податок на фонд оплати праці колгоспників; 7) прибутковий податок з громадян; 8) плата за природні ресурси; 9) плата за землю; 10) лісовий дохід; 11) екологічний податок; 12) державне мито; 13) податок з власників транспортних засобів; 14) мито.	1) податок на доходи підприємств і організацій; 2) податок на прибуток іноземних юридичних осіб від діяльності в Українській РСР; 3) акцизний збір; 4) податок на добавлену вартість; 5) податок на експорт та імпорт; 6) податок на доходи; 7) податок на фонд оплати праці колгоспників; 8) прибутковий податок з громадян; 9) плата за землю; 10) податок на природні ресурси; 11) лісовий дохід; 12) екологічний податок; 13) державне мито; 14) податок з власників транспортних засобів; 15) мито.	1) податок на доходи підприємств і організацій; 2) податок на добавлену вартість; 3) акцизний збір; 4) прибутковий податок з громадян; 5) мито; 6) державне мито; 7) податок на майно підприємств; 8) податок на нерухоме майно громадян; 9) плата за землю; 10) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; 11) податок на промисел; 12) плата по відшкодуванню витрат на геологорозвідувальні роботи; 13) плата за спеціальне використання природних ресурсів; 14) плата за забруднення навколишнього природного середовища; 15) відрахування та збори на будівництво,	1) податок на додану вартість; 2) акцизний збір; 3) податок на прибуток підприємств; 4) прибутковий податок з громадян; 5) мито; 6) державне мито; 7) податок на нерухоме майно (нерухомість); 8) плата (податок) за землю; 9) рентні платежі; 10) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; 11) податок на промисел; 12) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; 13) збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; 14) збір на обов'язкове соціальне страхування;	1) податок на додану вартість; 2) акцизний збір; 3) податок на прибуток підприємств; 4) податок на доходи фізичних осіб; 5) мито; 6) державне мито; 7) податок на нерухоме майно (нерухомість); 8) плата (податок) за землю; 9) рентні платежі; 10) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; 11) податок на промисел; 12) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; 13) збір за спеціальне використання природних ресурсів; 14) збір за забруднення навколишнього природного середовища; 15) збір на обов'язкове державне соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності; 16) збір на обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;	1) податок на додану вартість; 2) акцизний збір; 3) податок на прибуток підприємств, у тому числі дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоративними, казенними або комунальними підприємствами; 4) податок на доходи фізичних осіб; 5) мито; 6) державне мито; 7) плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності); 8) рентні платежі; 9) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; 10) податок на промисел; 11) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; 12) збір за спеціальне використання природних ресурсів; 13) збір за забруднення навколишнього природного середовища; 14) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування; 15) збір на обов'язкове державне соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності; 16) збір на обов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття;	1) податок на додану вартість; 2) акцизний збір; 3) податок на прибуток підприємств, у тому числі дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоративними, казенними або комунальними підприємствами; 4) податок на доходи фізичних осіб; 5) мито; 6) державне мито; 7) плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності); 8) рентні платежі; 9) податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; 10) податок на промисел; 11) збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету; 12) збір за спеціальне використання природних ресурсів; 13) збір за забруднення навколишнього природного середовища; 14) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;

1991 р.	1992 р.	1993-1994 рр.	1995 – 1996 рр.	1997 – 1998 рр.	1999 – перша половина 2010 рр.	друга половина 2010 рр.
		ремонт і утримання автомобільних доріг; 16) внески до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; 17) внески до Фонду сприяння зайнятості населення; 18) внески до Фонду соціального страхування України; 19) внески до Пенсійного фонду України.	15) збір до Державного інноваційного фонду; 16) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності.	навколишнього природного середовища; 15) збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення; 16) збір на обов'язкове соціальне страхування; 17) збір на обов'язкове державне пенсійне страхування; 18) збір до Державного інноваційного фонду; 19) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності.	17) збір на обов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань; 18) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності; 19) фіксований сільськогосподарський податок; 20) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; 21) єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України; 22) збір за використання радіочастотного ресурсу України; 23) збір до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний); 24) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; 25) збір за проведення гастрольних заходів; 26) судовий збір; 27) гербовий збір; 28) збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності; 29) збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження.	15) плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності; 16) фіксований сільськогосподарський податок; 17) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; 18) єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України; 19) збір за використання радіочастотного ресурсу України; 20) збір до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний); 21) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками; 22) збір за проведення гастрольних заходів; 23) судовий збір; 24) збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності; 25) збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження.

Джерело : складено автором на основі аналізу положень законодавчих актів

Динаміка зазначених показників демонструє наявність між ними тісного взаємозв'язку: в періоди, коли рівень податкового навантаження зростав (1992-1994 рр.), гальмувалося економічне зростання, і навпаки, піки зростання ВВП припадають на роки з найменшим рівнем податкового навантаження (1998-2004 рр.). Таким чином, найбільш ефективними, з точки зору забезпечення економічного розвитку країни були податкові трансформації, що проводилися починаючи із 2000 р.

Таблиця 2 – Тенденції зміни податкової системи України в період дії Закону України «Про систему оподаткування» (1991-2010 рр.) в частині місцевих податків і зборів

1994-1996 рр.	1997 – 2003 рр.	2004 - 2010 рр.
<p><i>Місцеві податки та збори:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) готельний збір;</li> <li>2) збір за парковку автомобілів;</li> <li>3) ринковий збір;</li> <li>4) збір за видачу ордера на квартиру;</li> <li>5) курортний збір;</li> <li>6) збір за участь у бігах на іподромі;</li> <li>7) збір за виграш на бігах на іподромі;</li> <li>8) збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі;</li> <li>9) податок з реклами;</li> <li>10) збір за право використання місцевої символіки;</li> <li>11) збір за право проведення кіно- і телезйомок;</li> <li>12) збір за право проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей;</li> <li>13) комунальний податок;</li> <li>14) збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон;</li> <li>15) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі.</li> </ol>	<p><i>Місцеві податки:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) податок з реклами;</li> <li>2) комунальний податок.</li> </ol> <p><i>Місцеві збори (обов'язкові платежі):</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) готельний збір;</li> <li>2) збір за припаркування автотранспорту;</li> <li>3) ринковий збір;</li> <li>4) збір за видачу ордера на квартиру;</li> <li>5) курортний збір;</li> <li>6) збір за участь у бігах на іподромі;</li> <li>7) збір за виграш на бігах на іподромі;</li> <li>8) збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі;</li> <li>9) збір за право використання місцевої символіки;</li> <li>10) збір за право проведення кіно- і телезйомок;</li> <li>11) збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;</li> <li>12) збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон;</li> <li>13) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;</li> <li>14) збір з власників собак.</li> </ol>	<p><i>Місцеві податки:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) податок з реклами;</li> <li>2) комунальний податок;</li> <li>3) податок на нерухоме майно (нерухомість), відмінне від земельної ділянки (впроваджено 08.07.2010 р.).</li> </ol> <p><i>Місцеві збори (обов'язкові платежі):</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) збір за припаркування автотранспорту;</li> <li>2) ринковий збір;</li> <li>3) збір за видачу ордера на квартиру;</li> <li>4) курортний збір;</li> <li>5) збір за участь у бігах на іподромі;</li> <li>6) збір за виграш на бігах на іподромі;</li> <li>7) збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі;</li> <li>8) збір за право використання місцевої символіки;</li> <li>9) збір за право проведення кіно- і телезйомок;</li> <li>10) збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей;</li> <li>11) збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг;</li> <li>12) збір з власників собак.</li> </ol>

*Джерело : складено автором на основі аналізу положень законодавчих актів*

Значні зміни, з точки зору еволюційного розвитку податкової системи відбулися у 2010 р., який ознаменувався прийняттям Податкового кодексу України (більшість його положень набули чинності з 1 січня 2011 року, хоча деякі положення передбачали й більш пізній термін введення в дію, наприклад, розділ III «Податок на прибуток підприємств» був введений в дію з 1 квітня 2011 р. тощо). Прийняття Податкового кодексу України започаткувало новий етап реформування вітчизняної податкової системи, орієнтованої на реалізацію сучасної, справедливої податкової політики, спрямованої на забезпечення стабільності оподаткування та досягнення стратегічних цілей сталого розвитку економіки країни.

Ключові зміни, які відбулися у податковій системі із прийняттям Податкового кодексу України пов'язані із значним скороченням переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів. Так, кількість загальнодержавних податків і зборів скоротилася із 29 до 18, а місцевих податків і зборів з 14 до 5.

Крім того, податкова реформа передбачала поступове зниження ставок по основним бюджетоутворюючим податкам, зокрема, ставка податку на прибуток з 23% у 2011 р. знизилася до 21% – у 2012 р., 19% – у 2013 р. та до 18% – у 2014 р. (така



ставка податку на прибуток підприємств залишається й до сьогодні); за податком на додану вартість передбачалося зниження ставки із 20% до 17% – з 1 січня 2015 р. зі збереженням для окремих товарів і операцій нульової ставки; щодо податку на доходи фізичних осіб – було встановлено незначну прогресію ставок 15% і 17% та запроваджено єдиний соціальний внесок при збереженні високої його ставки.

Наступний етап реформування податкової системи України пов'язаний із прийняттям наприкінці 2014 р. Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» від 28.12.2014 р. № 71-VII (набув чинності з 01 січня 2015 р.). До основних трансформаційних ознак оновленої податкової системи слід віднести: суттєве зменшення кількості податків – з 22 до 9 (табл. 3); зміна методики розрахунку податку на прибуток на основі фінансової звітності; впровадження електронного адміністрування податку на додану вартість; зниження ставок єдиного соціального внеску для роботодавців та підвищення відповідальності за порушення трудового законодавства; зниження на 50% ставок єдиного податку для суб'єктів малого бізнесу; відміна фіксованого сільськогосподарського податку та введення 4-ї групи платників єдиного податку для сільськогосподарських товаровиробників; мораторій на 2 роки на перевірки суб'єктів малого бізнесу (обсяг доходів яких не перевищує 20 млн. грн. на рік); введення акцизного податку з роздрібних продажів підакцизних товарів, запровадження оподаткування нежитлової нерухомості та розширення бази оподаткування податку на житлову нерухомість тощо.

Таблиця 3 – Трансформація податкової системи України після введення в дію Податкового кодексу (з 2011 р. й по теперішній час)

2011 -2014 рр.	з 2015 р. й по теперішній час
<p><i>Загальнодержавні податки та збори:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) податок на прибуток підприємств;</li> <li>2) податок на доходи фізичних осіб;</li> <li>3) по даток на додану вартість;</li> <li>4) акцизний податок;</li> <li>5) збір за першу реєстрацію транспортного засобу;</li> <li>6) екологічний податок;</li> <li>7) рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;</li> <li>8) рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;</li> <li>9) плата за користування надрами;</li> <li>10) плата за землю;</li> <li>11) збір за користування радіочастотним ресурсом України;</li> <li>12) збір за спеціальне використання води;</li> <li>13) збір за спеціальне використання лісових ресурсів;</li> <li>14) фіксований сільськогосподарський податок;</li> <li>15) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;</li> <li>16) мито;</li> <li>17) збір у виді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;</li> <li>18) збір у виді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.</li> </ol> <p><i>Місцеві податки:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;</li> <li>2) єдиний податок.</li> </ol> <p><i>Місцеві збори:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;</li> <li>2) збір за місця для паркування транспортних засобів;</li> <li>3) туристичний збір.</li> </ol>	<p><i>Загальнодержавні податки та збори:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) податок на прибуток підприємств;</li> <li>2) податок на доходи фізичних осіб;</li> <li>3) податок на додану вартість;</li> <li>4) акцизний податок;</li> <li>5) екологічний податок;</li> <li>6) рентна плата;</li> <li>7) мито.</li> </ol> <p><i>Місцеві податки:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) податок на майно;</li> <li>2) єдиний податок.</li> </ol> <p><i>Місцеві збори:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) збір за місця для паркування транспортних засобів;</li> <li>2) туристичний збір.</li> </ol>

*Джерело : складено автором на основі аналізу положень законодавчих актів*

У наступному, 2015 році, відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році», який набув чинності з 1 січня 2016 р., було переглянуто ключові елементи основних бюджетоутворюючих податків та платежів, зокрема, були суттєво змінені ставки окремих податків:

- збільшено ставку податку на доходи фізичних осіб (з 15% до 18% з 1 січня 2016 р.);
- знижено основну ставку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (до 22% від бази оподаткування, при діючих до цього диференційованих ставках від 36,3% до 49,7%);
- збільшено ставки акцизного податку для алкогольних напоїв (у 1,5 – 2 рази).

При цьому, базова основна ставка податку на прибуток залишилася на рівні 18%, а базова ставка податку на додану вартість – на рівні 20%, однак більшість пільг, передбачених за даними податками ПКУ на момент його прийняття, були відмінені.

Аналіз змін, які вносилися до податкового законодавства України впродовж всього періоду побудови та функціонування податкової системи нашої держави, свідчить про те, що здебільшого такі зміни є характерними для етапу розгляду та затвердження Державного бюджету України на відповідний звітний рік, тобто у вересні-грудні попереднього року, що дозволяє зробити висновок про фіскальну орієнтацію податкового законодавства та податкової системи. В загальній кількості змін до ПКУ з моменту його введення в дію й до 2021 р. включно, було внесено 163 суттєві зміни (при цьому кількість змін, які припадають на період вересень-грудень було внесено – 65), які не завжди забезпечували дотримання такого принципу податкового законодавства, як стабільність (п. 4.1.9 ПКУ), згідно з яким, «зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду».

Враховуючи, що процес планування, розгляду та затвердження Державного бюджету України тісно пов'язаний із змінами, що вносилися до податкового законодавства, розглянемо, як забезпечувалося виконання плану податкових надходжень до Державного бюджету впродовж останніх років (рис. 2).

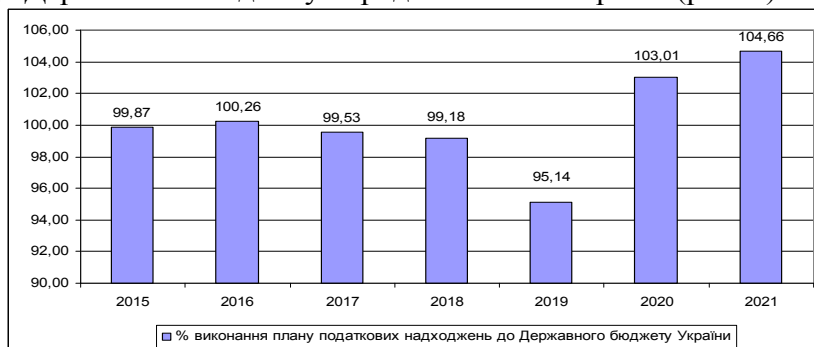


Рисунок 2 – Виконання плану податкових надходжень до Державного бюджету України у 2015-2021 рр. Джерело : побудовано автором за даними [1]

Якщо за основу планових показників податкових надходжень до Державного бюджету України брати значення показників, що встановлені прийнятими Законами України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік, то бачимо, що найнижчим відсоток виконання плану податкових надходжень був у 2019 році (хоча порівняно із 2018 р. величина податкових надходжень до Державного бюджету зросла на 70,2 млрд. грн., або на 7,56%). Це пов'язано, насамперед, із недовиконанням плану по надходженням ПДВ (з вироблених на території України товарів на 6%, з введених на територію України товарів на 10,4%), акцизного податку (на 15,7%) та рентної плати (на 21,5%) [1]. Як бачимо, найбільш значні відхилення від планових показників податкових надходжень відбулися по акцизному податку та рентній платі. Аналізуючи зміни

податкового законодавства, що набули чинності у 2019 р., слід зазначити, що вони стосуються, насамперед, збільшення ставок акцизного податку на тютюнові вироби, збільшення ставки рентної плати за користування надрами для видобутку нафти і конденсату та ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів. Отже, закладені в бюджет планові показники надходжень акцизного податку та рентної плати із врахуванням збільшеної ставки не були виконані, що свідчить про те, що не завжди зміни до податкового законодавства й закладені з урахуванням таких змін показники надходжень до Державного бюджету забезпечують їх належне виконання.

Оцінюючи ефективність здійснюваних змін до ПКУ, на підставі розрахунку показника податкового навантаження, можемо засвідчити, що найбільш «лояльною», у період після прийняття ПКУ, податкова система була у період 2011-2013 рр., коли діяла значна кількість податкових пільг та здійснювалося поступове зниження ставок податків і зборів, передбачених під час прийняття ПКУ (рис. 3).

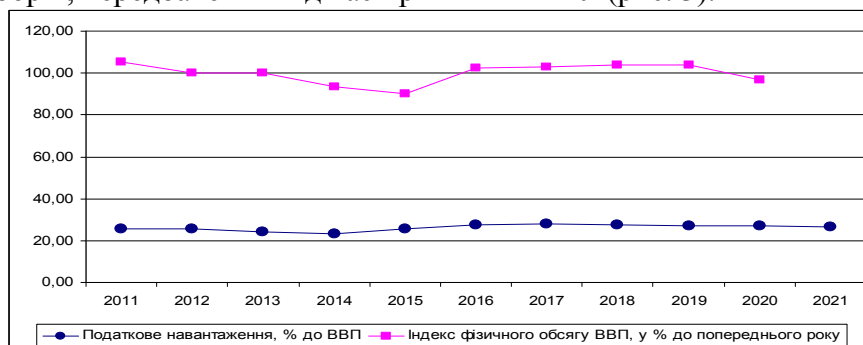


Рисунок 3 – Рівень податкового навантаження та темпів приросту ВВП України у 2011-2021 рр.  
Джерело : побудовано автором за даними [1; 14; 16]

Таким чином, податкова система в період 2011-2021 рр. характеризувалася постійними змінами, подекуди безсистемного характеру з орієнтацією на фіскальні інструменти реалізації податкової політики держави, нівелюючи тим самим, започатковану ідею побудови сучасної, справедливої податкової політики, спрямованої на забезпечення стабільності оподаткування та досягнення стратегічних цілей сталого розвитку економіки країни.

Чимало змін до Податкового кодексу України було внесено у зв'язку із світовою пандемією COVID-19, що були спрямовані на підтримання економічної активності малого та середнього бізнесу. Так, Законами України від 16 січня 2020 р. № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві» та від 30 березня 2020 р. № 540-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на забезпечення додаткових соціальних та економічних гарантій у зв'язку з поширенням коронавірусної хвороби (COVID-19)», внесено зміни, зокрема, до глави 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розділу XIV «Спеціальні податкові режими» Податкового кодексу України. Основні зміни стосувалися загальних положень щодо визначення умов та вимог віднесення суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності до першої-третьої групи платників єдиного податку.

Новітні реалії буття України в умовах війни, важка економічна ситуація, зумовлена військовою аресією росії та введенням на території нашої держави воєнного стану, вимагають адаптації податкового законодавства до нових умов, оскільки навіть в умовах війни економіка та бізнес мають працювати. З початком війни до податкового законодавства були внесені кардинальні зміни, спрямовані перш за все на підтримку вітчизняного бізнесу, а саме: відстрочення виконання податкових обов'язків, зупинення перебігу податкових строків (зокрема строків давності), подання звітності та іншої

документації у паперовій формі, введення мораторію на податкові перевірки тощо, адже попри всі складнощі ведення бізнесу під час війни має бути забезпечений розумний баланс між підтримкою бізнесу та можливістю забезпечення потреб держави і громадян.

Отже, 17 березня 2022 року набув чинності Закон від 15.03.2022 р. № 2120-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану», згідно з яким основні зміни, що корегують податкову систему полягають у наступному:

- встановлено особливості оподаткування єдиним податком з 1 квітня 2022 року (можливість не сплачувати єдиний податок фізичними особами – підприємцями – платниками 1 та 2 груп; розширення кола платників, що можуть знаходитись на 3 групі; збільшення для платників 3 групи межі доходу до 10 млрд грн на рік та зняття обмежень по кількості найманих працівників; зменшення ставки єдиного податку для платників 3 групи до 2% від доходу);

- встановлено ставки акцизного податку на пальне у розмірі 0 євро;

- на територіях, де ведуться бойові дії та на тимчасово окупованих територіях: скасовано оподаткування земельним податком та орендною платою за землю; відмінено сплату мінімального податкового зобов'язання за 2022 та 2023 роки; скасовано оподаткування екологічним податком за 2022 рік.

Загалом, підсумовуючи результати аналізу розвитку і становлення податкової системи у незалежній Україні, слід зазначити, що цей процес не був простим, мав багато складнощів, суперечностей й багато в чому був спонтанним та непослідовним. Проте, загальна його спрямованість була орієнтована на формування податкової системи та встановлення рівня оподаткування, характерного для розвинених країн з ринковою економікою. Наразі податкова система України далека від досконалості, однак її реформування, спровоковане у тому числі внутрішніми та зовнішніми викликами, продовжується та триває й нині.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Дослідження процесів розвитку та становлення податкової системи України дозволяє виокремити декілька часових періодів, а у їх межах етапів, які є найбільш значимими з точки зору її формування та еволюції. Період від моменту проголошення незалежності України й до прийняття Податкового кодексу умовно можна вважати першим етапом становлення податкової системи України, в межах якого доцільно визначити сім часових періодів, які відображають тенденції розвитку податкової системи України: 1 – (1991 р.) закладення основ створення податкової системи; 2 – (1992 р.) формування податкових механізмів справляння нових податків; 3 – (1993-1994 рр.) розширення елементів податкової системи шляхом збільшення кількості загальнодержавних податків та зборів; 4 – (1995-1996 рр.) уточнення та оновлення основних податкових механізмів, формування системи місцевих податків і зборів; 5 – (1997-1998 рр.) реформування податкової системи на основі зміни видів та переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів; 6 – (1999 р. –початок 2010 р.) трансформація окремих елементів податкової системи (вилучаються податки і збори, що обтяжують податкову систему) та її реформування (запроваджуються: спрощена система оподаткування обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва; фіксований сільськогосподарський податок; збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства); 7 – (друга половина 2010 р.) реформування податкової системи на основі вилучення деяких зборів. Другий етап становлення податкової системи розпочинається з прийняттям Податкового кодексу та триває й донині. В межах даного етапу можемо виокремити два часові періоди, на які припадають найбільш суттєві зміни у податковій системі: 1 – (2011-2014 рр.) реформування податкової системи на основі скорочення переліку загальнодержавних та місцевих податків і зборів, зниження ставок по основним бюджетотворюючим податкам і зборам;

2 – (2015 р. й по даний час) трансформація податкової системи, шляхом зменшення кількості загальнодержавних та місцевих податків і зборів, оновлення податкових механізмів справляння окремих податків.

Аналіз рівня податкового навантаження впродовж всього періоду розвитку та еволюції податкової системи України, свідчить, що найбільш ефективними були трансформаційні процеси, які відбувалися на першому етапі становлення податкової системи в період 1998-2004 рр., та на другому етапі – в період 2011-2013 рр.

Подальші дослідження мають бути спрямовані на обґрунтування фіскальної та регулюючої ефективності податків і зборів в розрізі податків і зборів на капітал, споживання та працю, з огляду забезпечення оптимальності поєднання критеріїв фіскальної достатності, економічної ефективності та соціальної справедливості системи оподаткування.

## Список літератури

1. Бюджетна політика. Бюджет. Державний бюджет. *Міністерство фінансів України*. веб-сайт. URL : <https://mof.gov.ua/uk/previous-years-budgets> (дата звернення 11.02.2022).
2. Варналій З.С. Реформування податкової системи України в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів. *Теоретичні та прикладні питання економіки : збірник наукових праць*. 2011. Вип. 24. С. 69–77.
3. Гречко А.В. Перспективи реформування податкової системи України в умовах євроінтеграції. *Проблеми економіки*. 2014. № 3. С. 60–70.
4. Єфименко Т.І., Соколовська А.М. Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи : монографія. Київ : ДНУ «Академія фінансового управління», 2013. 494 с. URL : [https://afu.kiev.ua/getfile.php?page\\_id=450&num=5](https://afu.kiev.ua/getfile.php?page_id=450&num=5) (дата звернення 05.02.2022).
5. Замасло О.Т. Податкова система України: теорія, методологія, практика : монографія. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 420 с. URL : [https://econom.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/10/Zamaslo\\_Tax-system-of-Ukraine-2017.pdf](https://econom.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/10/Zamaslo_Tax-system-of-Ukraine-2017.pdf) (дата звернення 05.02.2022).
6. Крисоватий А.І., Валігура В.А. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія. Тернопіль, 2010. 248 с.
7. Кушнірчук Ю.М. Еволюційний шлях розвитку податкової системи України. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.8. С. 249–254. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu\\_2012\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2012_22). (дата звернення 05.02.2022).
8. Лисяк Л.В., Гуменюк М.О., Філімонова Д.А. Удосконалення податкової системи України з урахуванням досвіду зарубіжних країн. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент»*. 2018. Вип. 31. С. 90–94. URL : <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2018/31-2018/20.pdf> (дата звернення 04.02.2022).
9. Магопєць О.А. Економічні категорії в системі податкових відносин: взаємозв'язок, взаємозалежність та змістовні відмінності у сутності понять. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2016. Вип. 30. С. 181–188. URL : <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/6294/1/21.pdf> (дата звернення 02.02.2022).
10. Молодецька О.М., Буркова Л.А., Семеняка Т.В. Трансформація податкової системи України. *Економіка та суспільство*. 2016. Випуск 2. С. 710–714. URL : [https://economyandsociety.in.ua/journals/2\\_ukr/126.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/126.pdf) (дата звернення 02.02.2022).
11. Про внутрішнє і зовнішнє становище України у 2000 р. : Послання Президента України до Верховної Ради України 2001 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/na002100-01#Text> (дата звернення 15.02.2022).
12. Слатвінська М.О. Стратегічні імперативи податкової системи України в контексті її реформування. *Економіка та суспільство*. 2018. Вип. № 14 С. 850–855. URL : [https://economyandsociety.in.ua/journals/14\\_ukr/122.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/14_ukr/122.pdf) (дата звернення 03.02.2022).
13. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. Київ : Знання-Прес, 2004. 454 с.
14. Ставки, індекси, тарифи. *Мінфін* : веб-сайт. URL : [index.minfin.com.ua](http://index.minfin.com.ua) (дата звернення 10.02.2022).
15. Становлення та розвиток податкової системи України : монографія / Волощук М. Г., Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 172 с. <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/36756/1/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F%D1%82%D0%B0%20%D1%80%D0%BE%D0%B7%D0%B2%D0%B8%D1%82%D0%BE%D0%BA%20%D0%9F.pdf> (дата звернення 04.02.2022).
16. Статистичний щорічник України: збірник (2007-2021 рр.). *Державна служба статистики України* : веб-сайт. URL : <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 15.02.2022).

## References

1. Biudzhetsna polityka. Biudzhets. Derzhavnyi biudzhets. Sait Ministerstva finansiv Ukrainy [Budget policy. Budget. National budget. Site of the Ministry of Finance of Ukraine]. (n.d.). *mof.gov.ua*. Retrieved from: <https://mof.gov.ua/uk/previous-years-budgets> [in Ukrainian].
2. Varnalii, Z.S. (2011). Reformuvannya podatkovoi systemy Ukrainy v umovakh hlobalizatsiinykh ta intehtratsiinykh protsesiv [Reforming the tax system of Ukraine in the conditions of globalization and integration processes]. *Teoretychni ta prykladni pytannia ekonomiky : zbirnyk naukovykh prats – Theoretical and applied issues of economy: a collection of scientific works*, 24, 69–77 [in Ukrainian].
3. Hrechko, A.V. (2014). Perspektyvy reformuvannya podatkovoi systemy Ukrainy v umovakh yevrointehtratsii [Prospects for reforming the tax system of Ukraine in the conditions of European integration]. *Problemy ekonomiky – Problems of economy*, 3, 60–70 [in Ukrainian].
4. Yefymenko, T.I., & Sokolovska, A.M. (2013). *Dynamika podatkovoho navantazhennia v Ukraini v konteksti realizatsii podatkovoi reformy [Dynamics of tax burden in Ukraine in the context of tax reform implementation]*. Kyiv : DNNU «Akademiia finansovoho upravlinnia». Retrieved from: [https://afu.kiev.ua/getfile.php?page\\_id=450&num=5](https://afu.kiev.ua/getfile.php?page_id=450&num=5) [in Ukrainian].
5. Zamaslo, O.T. (2017). *Podatkova systema Ukrainy: teoriia, metodolohiia, praktyka [The tax system of Ukraine: theory, methodology, practice]*. Lviv : LNU imeni Ivana Franka. Retrieved from: [https://econom.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/10/Zamaslo\\_Tax-system-of-Ukraine-2017.pdf](https://econom.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/10/Zamaslo_Tax-system-of-Ukraine-2017.pdf) [in Ukrainian].
6. Krysovatyi, A.I., & Valihura, V.A. (2010). *Dominanty harmonizatsii opodatkovannia: natsionalni ta mizhnarodni vektory [Dominants of Harmonization of Taxation: National and International Vectors]*. Ternopil [in Ukrainian].
7. Kushnirchuk, Yu.M. (2012). Evoliutsiinyi shliakh rozvytku podatkovoi systemy Ukrainy [Evolutionary path of development of the tax system of Ukraine]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy – Scientific Bulletin of NLTU of Ukraine*, Vol. 22.8, 249–254. Retrieved from: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnlto\\_2012\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnlto_2012_22). [in Ukrainian].
8. Lysiak, L.V., Humeniuk, M.O., & Filimonova, D.A. (2018). Udoshkonalennia podatkovoi systemy Ukrainy z urakhuvanniam dosvidu zarubizhnykh krain [Improvement of the tax system of Ukraine taking into account the experience of foreign countries]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Serii: «Ekonomika i menedzhment» – Scientific Bulletin of the International Humanities University. Series: Economics and Management*. Vol. 31, 90–94. Retrieved from: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2018/31-2018/20.pdf> [in Ukrainian].
9. Magopets, O.A. (2016). Ekonomichni katehorii v systemi podatkovykh vidnosyn: vzaïmozv'iazok, vzaïmозалеzhnist ta zmistovni vidminnosti u sutnosti poniat [Economic categories in the tax relations system: interconnection, interdependence and meaningful differences in the essence of concepts]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky – Scientific works of Kirovograd National Technical University. Economic sciences*. Vol. 30, 181–188. Retrieved from: <http://dSPACE.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/6294/1/21.pdf> [in Ukrainian].
10. Molodetska, O.M., Burkova, L.A., & Semeniaka, T.V. (2016). Transformatsiia podatkovoi systemy Ukrainy [Transformation of the tax system of Ukraine]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economics and society*. Vol. 2, 710–714. Retrieved from: [https://economyandsociety.in.ua/journals/2\\_ukr/126.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/126.pdf) [in Ukrainian].
11. Pro vnutrishnie i zovnishnie stanovyshche Ukrainy u 2000 r.: Poslannia Prezydenta Ukrainy do Verkhovnoi Rady Ukrainy 2001 r. [On the internal and external situation of Ukraine in 2000: the message of the President of Ukraine to the Verkhovna Rada of Ukraine 2001]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/na002100-01#Text> [in Ukrainian].
12. Slatvinska, M.O. (2018). Stratehichni imperatyvy podatkovoi systemy Ukrainy v konteksti yii reformuvannia [Strategic imperatives of the tax system of Ukraine in the context of its reform]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economics and society*. Vol. 14, 850–855. Retrieved from: [https://economyandsociety.in.ua/journals/14\\_ukr/122.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/14_ukr/122.pdf) [in Ukrainian].
13. Sokolovska, A.M. (2004). *Podatkova systema derzhavy: teoriia i praktyka stanovlennia [The tax system of the state: theory and practice of formation]*. Kyiv : Znannia-Pres [in Ukrainian].
14. Stavky, indeksy, taryfy. Veb-sait «Minfin» [Rates, indices, tariffs. Website «Minfin»]. (n.d.). *index.minfin.com.ua*. Retrieved from: [index.minfin.com.ua](http://index.minfin.com.ua) [in Ukrainian].
15. Voloshchuk, M.H., Matola, I.I., Karabin, T.O., & Bilash, O.V. (2021). *Stanovlennia ta rozvytok podatkovoi systemy Ukrainy [Formation and development of the tax system of Ukraine]*. Uzhhorod : Vydavnytstvo Oleksandry Harkushi. Retrieved from: <https://dSPACE.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/36756/1/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BB%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F%D1%82%D0%B0%20%D1%80%D0%BE%D0%B7%D0%B2%D0%B8%D1%82%D0%BE%D0%BA%20%D0%9F%D0%A1%D0%A3.pdf> [in Ukrainian].
16. Statystychnyi shchorichnyk Ukrainy: zbirnyk (2007-2021 rr.). Sait Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy [Statistical Yearbook of Ukraine: Collection (2007-2021). Site of the State Statistics Service of Ukraine]. *ukrstat.gov.ua*. Retrieved from: <http://www.ukrstat.gov.ua> [in Ukrainian].

**Olena Magopets**, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)  
*Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine*

### **The Genesis of the Development and Formation of the Tax System of Ukraine**

The article examines the patterns of development and formation of the tax system of Ukraine, highlighting certain time periods, and within them, the stages that are the most significant from the point of view of its formation and evolution. Based on the indicators of the tax burden, an assessment of the effectiveness of the implemented changes to the tax legislation and the reform of the tax system was carried out.

On the basis of a thorough study and analysis of the provisions of legislative acts, starting from the moment of the declaration of independence of Ukraine and up to the present time, the trends in the development of the tax system of Ukraine have been determined and the main stages of its formation have been characterized. It is substantiated that a sign of the first stage of the formation of the tax system (covering the period 1991-2010) is the laying of the foundations for its creation, the formation of tax mechanisms for the payment of established taxes and fees, the expansion of the elements of the tax system and their periodic transformation. The second stage of the formation of the tax system (covering the period from 2011 to the present day) is characterized by the reform of the tax system and the renewal of tax mechanisms for the payment of individual taxes.

It is proven that the reform of the tax system was mostly carried out in order to stabilize the financial situation in the country, to stimulate the processes of economic growth and increase the investment attractiveness of Ukraine in the international environment. At the same time, the current tax system of Ukraine did not fully ensure the balancing of the tax burden in accordance with the real capabilities of the economy. Based on the results of the analysis of the level of the tax burden throughout the entire period of development and evolution of the tax system of Ukraine, it was established that the most effective were the transformational processes that took place at the first stage of the formation of the tax system in the period of 1998-2004, and at the second stage - in the period of 2011 -2013. The reform of the tax system of Ukraine, which took place in other periods, did not bring the proper effect, since the tools for the implementation of tax reforms were not always adequate to the real socio-economic state of the country, and the implemented tax policy did not meet the goals and objectives of the economic strategy of the state.

**tax system, tax legislation, tax, collection, tax reform, budget, tax revenues, tax burden**

*Одержано (Received) 12.04.2022*

*Прорецензовано (Reviewed) 21.04.2022*

*Прийнято до друку (Approved) 30.05.2022*

**УДК 336.221.2:338.23**

**JEL Classification: H61, H72**

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2022.8\(41\).192-200](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2022.8(41).192-200)

**В.В. Шалімов**, доц., канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

**О.С. Рєва**, доктор філософії

*Криворізький навчально-науковий інститут Донецького державного університету внутрішніх справ, м.*

*Кривий Ріг, Україна*

**В.О. Решетов**, доц., канд. екон. наук

*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

### **Принципи бюджетного процесу та фінансового регулювання в законодавстві ЄС**

Вивчення принципів бюджетного процесу з метою визначення їх позитивних аспектів та використання з метою удосконалення вітчизняного законодавства в сфері бюджетного процесу є важливою задачею. Метою даного дослідження є аналіз принципів бюджетного процесу та фінансового регулювання в законодавстві ЄС, окреслення напрямів їх впровадження у механізм вітчизняного бюджетного процесу, бюджетного менеджменту та бюджетної політики.

Досліджено принципи бюджетного регулювання, які пропонуються міжнародними організаціями, зокрема OECD, а також принципи, передбачені в Фінансовому регламенті, що застосовується до загального бюджету Європейського Союзу. Здійснено їх порівняння з принципами бюджетної системи України, які визначені в Бюджетному кодексі України. Обґрунтовано, що бюджетні принципи представляють цінності та правила, які опосередковано впливають на різні аспекти бюджетного процесу, бюджетного менеджменту, а також на багато інших питань державного управління. Визначено, що принцип надійного фінансового управління та продуктивності, який вимагає врахування фактично чотирьох принципів (економії, ефективності, результативності, продуктивності), передбачає чіткий акцент на використання Smart-підходу (наявність конкретних, вимірюваних, досяжних, релевантних та обмежених в часі цілей), контролю та моніторингу, прозорості та публічності.

Окрема увага в принципі надійного фінансового управління та продуктивності приділяється

© В.В. Шалімов, О.С. Рєва, В.О. Решетов, 2022