

## ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ

DOI: <https://doi.org/10.32689/2523-4536/69-3>  
УДК 346.6, 336.225.4, 336.226.32

**Голей Ю. М.**

асистент кафедри маркетингу та міжнародного менеджменту,  
Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

**Goley Yuliia**

Assistant at the Department of Marketing and International Management,  
Oles Honchar Dnipro National University

### СУЧАСНІ ОСОБЛИВОСТІ МІЖНАРОДНОГО ФІСКАЛЬНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В УКРАЇНІ

### MODERN FEATURES OF INTERNATIONAL FISCAL MANAGEMENT IN UKRAINE

*У статті розглянуто поняття та сутність фіскального (податкового) менеджменту на рівні державного управління, визначені його завдання та напрямки реалізації, обґрунтовано поточний стан та існуючі проблеми, описані перспективи розвитку фіскального менеджменту в Україні з урахуванням світового досвіду розвитку найуспішніших податкових систем. Досліджено термінологічне поняття фіскального (податкового) менеджменту, визначено його сутність, виділено основні функції та напрямки реалізації. Проаналізовано етапи розвитку податкової системи України, позначено їх ключові особливості, охарактеризовано структуру сучасної податкової системи країни. Представлено та охарактеризовано основні новачки податкового законодавства в результаті реформування податкової системи у 2022–2023 рр. Виділено проблеми розвитку податкової системи та перспективи реформи фіскального менеджменту.*

**Ключові слова:** податкова сфера, фіскальний менеджмент, податковий менеджмент, податкова політика, податкова система, податкова реформа, податкове законодавство.

*The article discusses the concept and essence of fiscal (tax) management at the level of public administration, defines its tasks and directions for implementation, substantiates the current state and existing problems, describes the prospects for the development of fiscal management in Ukraine, taking into account the world experience in developing the most successful tax systems. The terminological concept of fiscal (tax) management is investigated, its essence is defined, the main functions and directions of implementation are highlighted. It has been established that in order to maintain a stable and independent economy, it is necessary to have an effective taxation system, which, on the one hand, is aimed at covering the entire spectrum of government spending, and, on the other hand, at actively stimulating business activity of business entities operating in the economy. For the economy, high-quality fiscal management is important, the object of management of which is the tax system of the country. Two levels of the tax system of Ukraine are singled out: national and local. The stages of development of the tax system of Ukraine are analyzed, their key features are indicated. The structure of the modern tax system of the country is characterized, which consists of: legislative acts (tax law), taxes and fees, payers of fees and taxes, administration and control bodies, the procedure for fiscal administration and control. The functions of the state fiscal management are singled out: planning of the tax system; organization of the tax system; regulation of the tax system, control of the tax system. The problems of fiscal management in Ukraine are highlighted: imperfection of the tax system and tax legislation, rather high tax rates, poorly predictable policy of the authorities on tax collection; imperfection of the tax administration system; unreasonable information requests and unreasonable demand for documents for inspections, etc. The main innovations of tax legislation as a result of reforming the tax system in 2022–2023 are presented and characterized.*

**Keywords:** tax sphere, fiscal management, tax management, tax policy, tax system, tax reform, tax legislation.

**Вступ.** Якісний та поступальний розвиток економіки будь-якої країни світу тісно пов'язаний з оподаткуванням. Для підтримки стабільної та незалежної економіки необхідно мати в своєму розпорядженні ефективну систему оподаткування, яка, з одного боку, спрямована на покриття всього спектра

державних витрат, а, з іншого боку, на активне стимулювання ділової активності діючих в економіці суб'єктів господарської діяльності. Ці завдання входять у сферу діяльності державного податкового менеджменту або фіскального менеджменту, фундаментальною метою якого є створення та забезпечення

якісного функціонування ефективної системи оподаткування в країні.

В процесі інтегрування української економіки в світовий ринок фіскальні заходи наближаються до міжнародних, тому необхідно розглянути сучасні особливості розвитку податкової системи країни.

Особливо важливим є питання фіскального менеджменту для України сьогодні, оскільки для членства в Євросоюзі країні конче необхідно забезпечити безперервне відшкодування ПДВ, закрити всі наявні лазівки для податкових ухилянтів, привести ставки акцизів до європейського рівня та подолати контрабанду.

**Постановка проблеми.** Недосконалість податкової системи, високі ставки оподаткування та непрогнозованість податкової політики щодо стягнення податків і до початку повномасштабного вторгнення Росії були одними з базових перешкод для активного розвитку бізнесу в Україні. В умовах війни, коли більшість підприємств значною мірою скоротили масштаби своєї діяльності і відчували труднощі з оборотним капіталом, держава робить спроби стимулювати ділову активність, у тому числі через податки, що, на жаль, поки не увінчалось належним успіхом. Що говорить про необхідність активного дослідження та засудження питань розвитку фіскального менеджменту.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** На нашу думку, фіскальному менеджменту приділяється останнім часом недостатня увага. Так, загальним теоретичним аспектам розвитку податкової системи та адмініструванню податків України присвячено чимало робіт таких авторів як: Дмитрів В. І., Крисоватий А. І., Сидорович О. Ю., Тимченко О. М., Томнюк Т. Л., та інші. Розгляду реалій та деяких перспектив розвитку податкової системи України присвячено роботи таких авторів як: Дянков С., Черкашин В., Швабій К., інші. При цьому спостерігається недостатність опрацювання питань поточного стану фіскального менеджменту, особливостей будови податкової системи та можливостей її розвитку у найближчій перспективі на підставі досвіду різних європейських країн світу.

**Мета дослідження** проаналізувати поточний стан розвитку фіскального менеджменту в Україні, порівняно з деякими європейськими країнами, обґрунтувати перспективи розвитку. Завдання дослідження:

– розглянути поняття та сутність фіскального (податкового) менеджменту на рівні державного управління;

– визначити його завдання та напрямки реалізації;

– обґрунтувати поточний стан та проблеми;  
– описати перспективи розвитку фіскального менеджменту в Україні з урахуванням світового досвіду розвитку найуспішніших податкових систем.

**Виклад основного матеріалу.** Фіскальний менеджмент є управлінням уряду у сфері стягування податків і витрачання отриманих коштів державного бюджету з урахуванням якісного регулювання їхнього рівня для забезпечення достатнього рівня ділової активності суб'єктів економічної діяльності та вирішення різноманітних соціальних завдань [1, с. 7–9]. На думку Ісаншина Г. Ю. [2, с. 8] фіскальний (податковий) менеджмент є процес управління за допомогою застосування для впливу податкового механізму з метою реалізації прийнятої в країні податкової політики. Пацюкуватий А. І. і Кизими А. Я. зазначають, що «фіскальний (податковий) менеджмент спрямований на відміну управління оподаткуванням як на організацію оподаткування, а й у систематичне удосконалення всієї податкової системи держави. На думку авторів, фіскальний менеджмент є передусім механізмом, який органічно вбудований у податкову систему, що функціонує виходячи з об'єктивних законів ринкової економіки». Звідси, автори визначають державний фіскальний менеджмент як: «систему державного управління оподаткуванням, до якої входять спеціальні органи влади (законодавчі та адміністративні), сукупність правил і норм, що регламентують податкові дії, так само як і відповідальність за порушення податкового законодавства» [3].

Фіскальний менеджмент, будучи одним із важливих підвидів фінансового менеджменту, виконує у системі державного управління відповідні функції. Функції державного фіскального менеджменту наведено на рис. 1.

Об'єктом управління державного фіскального менеджменту є податкова система країни. Податкова система держави є система, куди входять встановлені спеціальні законодавчі акти: перелік зборів і податків, стягваних до державного бюджету та спеціальні державні цільові фонди; склад державних органів та платників, які забезпечують надходження до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, а також прийнятий процедурний порядок взаємовідносин між самою державою та платниками щодо їх сплати, контролю та застосування відповідальності за прояви порушень податкового законодавства країни (рис. 2) [4].

Сьогодні в Україні діє дворівнева система оподаткування: перший рівень – загальнодержавний; другий рівень – місцевий.

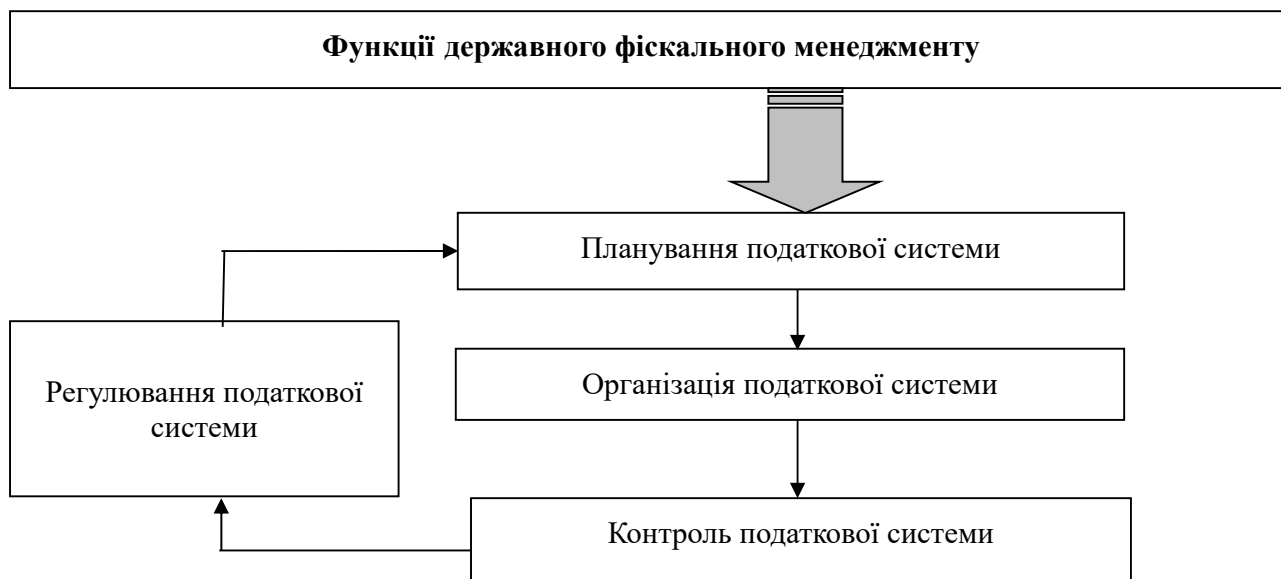


Рис. 1. Основні функції державного фіскального менеджменту



Рис. 2. Структура податкової системи країни

Формування у державі такої податкової системи, яка якісно обмежувала б ухилення від сплати податків та зборів, є сьогодні ключовим викликом для багатьох країн світу, для яких характерною стадією розвитку є перехідна економіка. І Україна не є винятком. Так, з моменту здобуття незалежності, почався процес формування власної податкової системи, а значить і розвитку фіскального менеджменту.

У своєму розвитку починаючи з 1991 року національна податкова система України пройшла кілька етапів свого розвитку табл. 1.

Варто зазначити той факт, що на кожному з зазначених етапів приймалися певні нормативно-правові акти, що визначають не лише фундаментальні правила оподаткування, а й середньострокове та стратегічне бачення перспективного розвитку національної податкової системи України.

Отже, розглядаючи етапи формування та розвитку податкової системи України можна сказати, що постійно продовжується пошук шляхів подальшого її вдосконалення, що: говорить про її недосконалість та низьку неефективність; фундаментом податкової

Таблиця 1

**Етапи розвитку національної податкової системи України**

<b>Етап розвитку податкової системи</b>	<b>Характеристика етапу розвитку податкової системи</b>
Перший етап – 1991-1995 рр.	Становлення та активне формування національної податкової системи
Другий етап – 1996-2003 рр.	Спроба приведення національної податкової системи у відповідність до чинних умов ринкових відносин.
Третій етап – 2004-2009 рр.	Період розвитку національної податкової системи в умовах більш-менш стабільної економіки та її деякого зростання.
Четвертий етап – 2010-2015 рр.	Реформування національної податкової системи у посткризових умовах, які були викликані глобальною світовою рецесією.
П'ятий етап – з 2016 по т.ч.	Спрямованість впливу податкового законодавства нашої країни у бік поступального зниження податкового навантаження, сприяння економічному підйому. Створення служби комплексного типу, яка виконує функції контролю та адміністрування щодо стягнення зборів і податків, єдиного соціального внеску, митних платежів, а також служби сервісного типу. Істотно змінюються ставки деяких окремих податків

Джерело: складено автором на підставі [5; 6; 7]

політики країни залишається фіскальна функція, у результаті чого суб'єкти господарювання відчують значні податкові навантаження; у 2023 році триває процес модернізації податкової системи, через необхідність подолання сучасної економічної кризи та необхідності виконання вимог ЄС до держав-членів.

Для поточного стану податкової системи нашої країни характерними є такі проблеми: недосконалість податкової системи та податкового законодавства; досить високі ставки оподаткування; слабо прогнозована політика влади щодо стягнення податків;

недосконалість системи адміністрування податків; необґрунтовані інформаційні запити та необґрунтоване витребування документів для перевірок, ін.

Будь-який процес реформування, у тому числі податкової системи, має щонайменше дві ключові складові, а саме: зміну законодавчої бази та подальше впровадження в життя її змінених положень [8]. Так, минулий 2022 рік ознаменувався новою реформою в податковій системі України, які характеризуються інноваціями та змінами у податковому законодавстві табл. 2.

Таблиця 2

**Основні новації податкового законодавства (на 2023 рік)**

<b>Напрямок змін податкового законодавства</b>	<b>Характеристика змін податкового законодавства</b>
1	2
Щодо сплати авансових внесків з податку на прибуток підприємств за свої структурні підрозділи, які здійснюють торгівлю валютними цінностями у готівковій формі (Закон № 2720-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування діяльності з торгівлі валютними цінностями у готівковій формі»)	Передбачено з 1 січня 2023 року сплату авансових внесків з податку на прибуток за кожен пункт обміну іноземної валюти, який внесено до спеціального Реєстру пунктів обміну іноземної валюти: за кожний пункт обміну іноземної валюти розташованого у населеному пункті, чисельність населення в якому перевищує 50 тис. чол. у сумі трьох МЗП; за кожний пункт обміну іноземної валюти, розташованого в інших населених пунктах або за їх межами на суму однієї МЗП.
Щодо розміру оплати протягом 2023 року платниками податків авансових внесків	у період з 1.01.2023 р. по 30.06.2023 р. застосовується коефіцієнт 0,33; у період з 1.07.2023 р. до 31.12.2023 р. застосовується коефіцієнт 0,66. Сплатена сума авансових внесків протягом звітного (податкового) року зменшуватиме суму податку на прибуток, розраховану з а підсумковими результатами такого звітного (податкового) року у сумі, яка не перевищує суму нарахованого податкового зобов'язання за той же період.

## Продовження Таблиці 2

1	2
Щодо впровадження нової версії УКТ ЗЕД (Закон № 2697-ІХ «Про Митний тариф України»)	З 1.01.2023 року впроваджується нова версія УКТ ЗЕД (українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності), яка побудована на підставі Гармонізованої системи опису та кодування товарів версії 2022 року та Комбінованої номенклатури Європейського Союзу 2022 року. Зазначені зміни вплинуть як на заповнення податкових накладних, так і на розрахунки коригування до податкових накладних.
Щодо припинення дії деяких податкових пільг	З 1.01.2023 р. припиняють дію: - податкові пільги, що надавалися в галузі кінематографії, космічної діяльності та постачання програмної продукції
Щодо зміни розмірів сум МЗП та ПМ (Закон № 2710-ІХ «Про Державний бюджет України на 2023 рік»)	Протягом 2023 року: мінімальна заробітна плата становитиме 6700 грн. за місяць, прожитковий мінімум становитиме 2684 грн. в місяць на одну працездатну особу, що приведе до змін у оподаткуванні діяльності фізичних осіб – підприємців (ФОП).
Щодо оподаткування підприємницької діяльності електронних резидентів (Закон № 2654-ІХ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законів України щодо особливостей оподаткування підприємницької діяльності електронних резидентів»)	Набирає чинності з 1.04.2023 р., передбачаючи врегулювання статусу електронного резидентства: - для іноземців, які досягли 18-річного віку, які не є податковими резидентами України та зареєстрованими в системі "Е-резидент"; - є платником групи 3 спрощеної системи оподаткування без ПДВ: сплачує податок 5% від доходів у рамках ліміту (1167 МЗП), якщо перевищує ліміт 15%; не дозволені доходи з джерелом походження з України, винятком є лише пасивні доходи; податковим агентом "Е-резидента" визнається банк, у якому платник єдиного податку третьої групи "Е-резидент" відкрив поточний рахунок.
Щодо зміни з 1.01.2023 р. деяких ставок податків та порядку нарахування деяких податкових зобов'язань	На 20 % збільшуються специфічні ставки акцизного податку та мінімального акцизного податкового зобов'язання щодо сплати акцизного податку з тютюнових виробів (пункт 17 підрозділу 5 розділу ХХ "Перехідні положення" Податкового кодексу). Передбачається поступове (щороку на 20 відсотків) підвищення ставок у період з 2021 по 2025 рік включно. Зазначені імена спрямовані на наближення ставок, встановлених законодавством України, до ставок, визначених положеннями Директиви ЄС 2011/64/ЄС від 21 червня 2011 року щодо ставок та структури акцизів на тютюнові вироби, що підвищують ціну на підакцизну продукцію. Збільшуються ставки акцизного податку на рідини, які використовуються в електронних сигаретах (Закон № 2139-ІХ "Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо запровадження диференційованої рентної плати за видобуток газу природного"). Ставка зростає до 10 тис. грн за 1 літр. Норма діє протягом надзвичайного чи (і) воєнного стану.
Щодо Єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування (ЄСВ)	У 2023 р. розміри ЄСВ передбачено такі: мінімальний ЄСВ – 1474 грн. на місяць (тобто 22% від мінімальної зарплати); макс. ЄСВ – 22110 грн. на місяць (тобто 22% від 15 мінімальних зарплат).
Щодо змін лімітів річного доходу для ФОП	Ліміт доходів ФОП (спрощена система оподаткування) прив'язаний до мінімальної заробітної плати, що становить у 2023 році: для першої групи – 1118900 грн. (тобто 167 розмірів мінімальної заробітної плати); для другої групи – 5 587 800 грн. (тобто 834 розміри мін. заробітної плати); для третьої групи – 7818900 грн. (тобто 1167 розмірів мінімальної заробітної плати).

Джерело: [9]

Отже, на нашу думку, перспективи розвитку фіскального менеджменту лежать у площині цифровізації економіки. Так, багато фіскальних елементів оподаткування можуть бути оптимізовані та переведені в цифровий формат, що значною мірою полегшить не

лише розрахунки з податків та зборів, а й процес державного управління податковою сферою та її адміністрування.

**Висновки.** Таким чином, можна дійти висновку у тому, що держава прагне створювати необхідні податкові умови для якісного

функціонування ринкових механізмів і з допомогою фіскального менеджменту старається ефективно регулювати соціально-економічні процеси, які відбуваються у сучасному суспільстві. Одним із найважливіших інститутів держави у реалізації такої участі у ринкових процесах безумовно виступає податкова політика. Саме податкова політика в умовах сучасного ринку, як важлива складова державної політики щодо управління державними фінансами, здатна забезпечити мінімізацію різноспрямованих амплітудних коливань ринкових відносин за допомогою певної активної участі держави в управлінні всіма ринковими процесами. Саме тому, податкова форма у системі фінансових відносин за умов функціонування ринкової економіки стає провідною.

Проаналізувавши етапи розвитку фіскального менеджменту можна сказати, що поступово в нашій країні розвивається більш якісна податкова система, відбувається гармонізація податкового законодавства, відточується внутрішня система аудиту та контролю за податками, оптимізується їх розмір, специфіка розрахунків та сплати. Ініціативи уряду щодо проведення податкових реформ в Україні мають бути своєчасними та чітко

спланованими, тільки тоді можна буде отримати з них значну користь, при цьому важливо враховувати досвід та практику реалізації подібних управлінських дій успішних зарубіжних європейських країн.

Також важливо, при проведенні реформ, враховувати думку самих платників податків, оскільки саме від них залежить чесність і повнота розрахунків та сплата податків, зборів, а, отже, і ступінь наповнення державного бюджету. Довгі роки європейських прагнень та боротьби України призвели нашу країну до історичної події, а саме, набуття статусу кандидата на вступ до ЄС. При цьому важливо чітко усвідомити, що країна-кандидат, яка претендує на членство в ЄС, має зробити низку євроінтеграційних кроків, зокрема через внесення певних змін до податкового законодавства. Саме тому важливо не зупинятися та продовжувати активні зміни фіскального менеджменту задля досягнення цілей зростання і економічного розвитку нашої країни.

Подальші дослідження можуть бути реалізовані в частині аналізу досвіду європейських країн світу щодо формування податкової системи, здатної активізувати розвиток бізнесу в країні та залучення іноземних інвестицій для поступального зростання економіки.

#### Список використаних джерел:

1. Крисоватий А. І., Сидорович О. Ю., Дмитрів В. І., Наукові основи фіскальної теорії: навчальний посібник. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 246 с.
2. Ісаншина Г. Ю. Податковий менеджмент: Навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2018. 260 с.
3. Крисоватий А. І., Кізіма А. Я. Податковий менеджмент: Навч. посібник. Тернопіль : Карт-бланш, 2020. 304 с.
4. Зайцев А. В. Податковий менеджмент: підручник. Суми : Сумський державний університет, 2019. 486 с.
5. Дянков С. Реформа податкової системи в Україні: досвід Болгарії URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/12/26/695426/>
6. Волошук М. Г., Матьола І. І., Карабін Т. О., Білаш О. В. Становлення та розвиток податкової системи України : монографія. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 172 с.
7. Лазур С. П. Етапи розвитку податкової системи України: завдання для подальшого функціонування. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. 2016. Вип. 1(2). С. 89–94
8. Бойко О. Я. Еволюція податкової системи України. *Ефективність державного управління*. 2017. Вип. 2. С. 241–247
9. Гришанова Н. Основні новації податкового законодавства у 2023 році: ДПС підготувала огляд змін. URL: [https://jurliga.ligazakon.net/ru/news/216442\\_osnovnye-novatsii-nalogovogo-zakonodatelstva-v-2023-godu-gns-podgotovila-obzor-izmeneniy](https://jurliga.ligazakon.net/ru/news/216442_osnovnye-novatsii-nalogovogo-zakonodatelstva-v-2023-godu-gns-podgotovila-obzor-izmeneniy).

#### References:

1. Krysovatyi A. I., Sydorovych O. Yu., Dmytriv V. I., (2017) Naukovi osnovy fiskalnoi teorii [Scientific foundations of fiscal theory]. Ternopi l: TNEU
2. Isanshyna H. Yu. (2018) Podatkovi menedzhment [Tax management] Kyiv: TsUL
3. Krysovatyi A. I., Kizyma A. Ya. (2020) Podatkovi menedzhment [Tax management]. Ternopil : Kart-blansh
4. Zaitsev A. V. (2019) Podatkovi menedzhment [Tax management]. Sumy : Sumskiy derzhavnyi universytet.
5. Diankov S. (2022) Reforma podatkovoi systemy v Ukraini: dosvid Bolharii [Reform of the tax system in Ukraine: the experience of Bulgaria]. Available at: <https://www.epravda.com.ua/columns/2022/12/26/695426/> (accessed 20 March 2023).

6. 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.

7. Lazur S. P. (2016) Etapy rozvytku podatkovoi systemy Ukrainy: zavdannia dlia podalshoho funktsionuvannia [Stages of development of the tax system of Ukraine: tasks for further functioning]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Serii : Ekonomika*, vol. 1, № 2, pp. 89–94.

8. Boiko O. Ya. (2017) Evoliutsiia podatkovoi systemy Ukrainy [Evolution of the tax system of Ukraine]. *Efektivnist derzhavnoho upravlinnia*, vol. 2. pp. 241–247.

9. Hryshanova N. Osnovnye novatsyy nalohovoho zakonodatelstva v 2023 hodu: HNS podhotovyla obzor yzmenenyi [The main innovations of the tax legislation in 2023: the DPS has prepared an overview of the changes]. Available at: [https://jurliga.ligazakon.net/ru/news/216442\\_osnovnye-novatsii-nalogovogo-zakonodatelstva-v-2023-godu-gns-podgotovila-obzor-izmenenyi](https://jurliga.ligazakon.net/ru/news/216442_osnovnye-novatsii-nalogovogo-zakonodatelstva-v-2023-godu-gns-podgotovila-obzor-izmenenyi) (accessed 18 March 2023).