

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

*Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису*

САВЧЕНКО СЕРГІЙ ОЛЕКСАНДРОВИЧ

УДК 336.225:330.34(477)

ДИСЕРТАЦІЯ

**ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ УКРАЇНИ
ІНСТРУМЕНТАМИ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ**

051 – економіка

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії

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

_____ С. О. Савченко

Науковий керівник:

доктор економічних наук, професор

Швабій Костянтин Іванович

Ірпінь – 2025

АНОТАЦІЯ

Савченко С. О. Забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання. Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 051 «Економіка». Державний податковий університет. Ірпінь, 2025.

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та по-новому вирішено важливе наукове завдання, що полягає в поглибленні теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення використання апарату інструментів податкового регулювання у процесі забезпечення економічних інтересів держави Україна.

На засадах комплексного аналізу різних теоретико-методологічних підходів визначено змістовну сутність економічних інтересів. Встановлено, що інтереси є одним з визначальних явищ у житті суспільства, з яким безпосередньо пов'язані повсякденні економічні рішення, а також різні форми суспільно-економічної активності. Встановлено, що дефініція особистого інтересу давно присутня в економічному дискурсі та відіграє ключову роль у розвитку мікроекономіки. В дисертації здійснена спроба включення інтересів до макроекономічного аналізу, що дозволило через їх пояснювальну силу висвітлити питання ефективності використання апарату інструментів податкового регулювання. Саме податки на глибинному рівні є втіленням діалектичної суперечності між інтересами платників із інтересами держави, на чію користь ці податки справляються. Зосередження на інтересах дало потужну концептуальну лінзу для дослідження того, під впливом яких чинників та інституцій формується економічна політика взагалі і податкова, зокрема. Обґрунтована доцільність обрання інтересів як методологічного фокусу дослідження різних способів, політик та інструментів податкового регулювання.

Специфіка їх використання обумовлена можливістю експлуатації більшості групами з особливими інтересами, що потребує ретельного комплексного аналізу її критеріїв і наслідків для недопущення експлуатації платників податків загалом через податково-бюджетну систему. В процесі справляння податків між економічними інтересами суб'єктів господарювання, населення та інтересами держави завжди існують суперечності, від способу узгодження яких залежить забезпечення національних економічних інтересів. В Україні на особливу увагу заслуговує висока вірогідність пошуку і отримання ренти групами з особливими інтересами шляхом зловживання правом на оподаткування, що веде до корупції.

В роботі також розкрито сутність, види та застосування інструментів податкового регулювання економіки. Накладаючи ракурс осмислення інтересів на регуляторні характеристики, ми отримали наступне визначення інструментів податкового регулювання: сукупність норм податкового законодавства, які забезпечують вплив держави на господарську діяльність платника податків через його економічні інтереси для досягнення певного економічного, соціального або іншого корисного результату. Наголошено, що податкові інструменти мають характеристики – істотні, характерні особливості (ознаки), які описують (вимірюють) ступінь впливу такого інструменту на будь-які сфери державної політики (бюджетну політику, податкову політику тощо). Здійснено класифікацію податкових інструментів залежно від мотивації запровадження та впливу на бенефіціарів відповідного податкового інструменту. Запропоновано за вищезазначеним критерієм податкові інструменти класифікувати як інструменти широкого спектру дії, селективні інструменти та інструменти забезпечення податкової дисципліни. Для наочнішого уявлення про види податкових інструментів як складових податкового регулювання результати дослідження представлені в роботі у вигляді схеми.

В роботі охарактеризовано різні групи інструментів податкового регулювання. Показано, що селективні інструменти, мотивовані соціальною, екологічною, економічною політикою, які спроможні опосередковано забезпечити національні економічні інтереси, зводяться до надання податкових

пільг. Зазначено, що в науковій літературі ставлення до податкових пільг варіюється залежно від економічної школи: від критики втручання у ринок до підтримки їх як інструменту державного стимулювання. В контексті податкових пільг відмічено, що сучасна податкова політика має враховувати не лише фіскальні цілі, а й потребу в інноваційному розвитку та майбутньому відновленні та зростанні. Акцентовано на необхідності балансування між податковою підтримкою та уникненням викривлення конкурентного середовища.

Здійснено ідентифікацію та класифікацію податкових пільг, спираючись на змістовний науковий підхід до розуміння податкової пільги, який не обов'язково збігається із формально юридичним з прямою вказівкою в податковому законодавстві на те, що певна норма вважається податковою пільгою. Показано, що сутність змістовного наукового підходу полягає в цілісному сприйнятті податкової пільги як певної переваги окремих категорій платників податків порівняно з іншими. При цьому результати такої переваги можуть проявлятися як у зниженні податкового тягара, так і в будь-якому іншому зменшенні обсягу виконання податкового зобов'язання. З цих позицій до податкових пільг віднесено: податкові канікули, податковий кредит, звільнення від оподаткування, податкові знижки, податкове вирахування, зменшення податкового зобов'язання, встановлення зниженої ставки податку. Акцентовано, що за своєю сутністю податкові пільги націлені на забезпечення реалізації інтересів зацікавлених груп, а відтак в потенціалі можливостей можуть сприяти реалізації загальнонаціональних економічних інтересів. Проте, з іншого боку, надання податкових пільг спричиняє також бюджетні втрати. Дослідження статистичної інформації щодо обсягів і структури податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, засвідчило чітко виражену тенденцію до їх зростання за останні п'ять років.

Здійснено аналіз податкових надходжень як основного індикатора ефективності забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання. В своєму дослідженні ми концентрувалися на їх

оцінці з позиції доходів, справедливості і простоти. Показана висока доля податкових надходжень в доходній частині державного бюджету України. Представлена структура податконадходжень в розрізі різних податків як в абсолютному, так і у відносному вимірі. Проведено порівняння позицій України за структурою стягнутих податків з країнами ОЕСР. Виявлено, що податки на споживання (ПДВ та акцизний податок) є визначальними для податкових надходжень державного бюджету України. Практика формування доходної частини бюджетів в країнах ОЕСР показала, що там податки на споживання становлять близько однієї третини від загальних податкових надходжень. Це надало підстав для висновку, що структура податкових надходжень нашої держави як така, що має нижчу частку податків на доходи, має менший потенціал для втілення принципу справедливості в оподаткуванні. Динамічний структурно-галузевий аналіз податконадходжень в Україні показав також неоднорідність видів економічної діяльності в оподаткуванні.

Узагальнено зміст забезпечення національних економічних інтересів у сфері справляння податків і зборів. Визначено, що сучасний стан системи оподаткування характеризується наявністю деструктивних економічних процесів, які впливають на результативність забезпечення національних економічних інтересів, що в сучасних умовах є складним і багатоаспектним процесом. Він зумовлений двома принциповими факторами, пов'язаними з необхідністю формування відповідного рівня фіскальних вилучень для забезпечення потреб оборони та збереження умов для економічної активності всіх суб'єктів. Відповідно, податкові інструменти можуть розглядатися як засіб забезпечення національних економічних інтересів, а також як причина посилення загроз їх дотримання.

В роботі, спираючись на аналіз наукових досліджень справедливості в оподаткуванні, висунута і перевірена за допомогою математично-статистичних підходів гіпотеза, яка адекватно пояснює високий рівень підтримки прогресивного оподаткування доходів в Україні як реакцію на несправедливість, зумовлену корупцією та нерівністю. З цих позицій аргументовано доцільність

запровадження не тільки прогресивного оподаткування ПДФО, а й оподаткування багатих і представлено систематизований іноземний досвід реалізації цієї пропозиції.

Для удосконалення системи забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання запропоновано декілька напрямків прикладення зусиль. Обґрунтовано, що заходи економічного, соціально-психологічного та адміністративного характеру можуть сформувати ефективний пул. Йдеться про використання резервів: спрощення податкових інструментів, цифровізації при удосконаленні податкового адміністрування; застосування поведінкових механізмів.

Таким чином, сучасні економічні відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, є неоднозначним явищем, яке характеризується неспівпадінням економічних інтересів суб'єктів, що обумовлено невідповідністю фіскальних цілей держави прагненню до підвищення особистого добробуту та стимулювання підприємницької діяльності. По суті податки, виступаючи як джерело суперечностей, одночасно є засобом їх розв'язання (наприклад, між державою і фізичними та юридичними особами, між центральними та місцевими органами державної влади щодо розподілу податкового навантаження). На наш погляд, запропоновані аспекти удосконалення використання апарату інструментів податкового регулювання здатні суттєво підвищити ефективність процесу забезпечення економічних інтересів держави Україна.

Ключові слова: економіка, держава, бюджет, податки, оподаткування, податкове регулювання, інструменти податкового регулювання, інтерес, економічні інтереси, національні інтереси, справедливість, цифрова трансформація, поведінкові ефекти.

ABSTRACT

Savchenko S. O. Ensuring Ukraine's Economic Interests through Tax Regulation Instruments. Qualification scientific work (manuscript form).

Dissertation for obtaining the scientific degree of Doctor of Philosophy in specialty 051 Economics. State Tax University. Irpin, 2025.

The dissertation provides a theoretical generalization and offers a novel solution to an important scientific problem, which lies in deepening the theoretical foundations and developing practical recommendations for improving the use of tax regulation instruments in the implementation of the economic interests of the state of Ukraine.

Based on a comprehensive analysis of various theoretical and methodological approaches, the substantive essence of economic interests is defined. It is established that interests are one of the key phenomena in the life of society, directly related to everyday economic decisions and various forms of socio-economic activity. It is noted that the concept of personal interest has long been present in economic discourse and plays a key role in the development of microeconomics. The dissertation attempts to include interests in macroeconomic analysis, which allows their explanatory power to shed light on the efficiency of using tax regulation instruments. Taxes, at a fundamental level, represent the dialectical contradiction between the interests of taxpayers and the interests of the state, for whose benefit the taxes are collected. Focusing on interests provides a strong conceptual framework to study the factors and institutions shaping economic policy in general and tax policy in particular. The choice of interests as a methodological focus for examining different forms, policies, and instruments of tax regulation is substantiated. Their use is characterized by the possibility of being exploited by groups with special interests, which necessitates a thorough comprehensive analysis of the criteria and consequences to prevent abuse of taxpayers through the tax-budget system. The specific nature of using tax instruments is due to the possibility of exploitation by groups with special interests, which requires thorough analysis of their criteria and implications to prevent general taxpayer exploitation via the tax and budget system. In the taxation process, contradictions

always exist between the economic interests of businesses, the population, and the state. The way these contradictions are reconciled determines the level of national economic interest realization. In Ukraine, special attention should be paid to the high probability of rent-seeking by groups with special interests through the abuse of taxation rights, leading to corruption.

The study also reveals the essence, types, and applications of tax regulation instruments in the economy. Through the lens of interests, tax regulation instruments are defined as a set of tax law norms that enable the state to influence taxpayer activities via their economic interests to achieve specific economic, social, or other beneficial outcomes. It is emphasized that tax instruments have distinct characteristics—key features that describe or measure the degree of impact of such instruments on various areas of public policy (budgetary, tax policy, etc.). A classification of tax instruments is provided based on the motivation for their implementation and their impact on the beneficiaries of the respective tax instruments. According to these criteria, tax instruments are classified as broad-spectrum instruments, selective instruments, and tax compliance enforcement instruments. To visually present the types of tax instruments as elements of tax regulation, a diagram is included in the dissertation. The dissertation characterizes different groups of tax regulation instruments. Selective instruments, motivated by social, environmental, and economic policy, which can indirectly support national economic interests, are primarily tax benefits. The literature presents a range of views on tax benefits, varying by economic school—from criticism of market intervention to support for them as instruments of state stimulation. In the context of tax benefits, it is noted that modern tax policy should consider not only fiscal objectives but also the need for innovative development and future recovery and growth. It is emphasized that a balance is needed between providing tax support and avoiding distortion of the competitive environment.

Tax benefits are identified and classified based on a substantive scientific approach that does not necessarily align with the formal legal definition, which might explicitly label a norm in tax law as a benefit. The essence of this scientific approach is a holistic perception of a tax benefit as a certain advantage for specific categories of

taxpayers compared to others. Such advantages may result in reduced tax burden or any other form of decreased tax obligation. From this perspective, tax benefits include: tax holidays, tax credits, exemptions, tax rebates, deductions, liability reductions, and the application of reduced tax rates. It is emphasized that the nature of tax benefits is aimed at realizing the interests of specific groups, and potentially contributing to the implementation of national economic interests. However, on the other hand, tax benefits also cause budgetary losses. Statistical analysis of the volume and structure of tax benefits, which equate to revenue losses, shows a clear trend of growth over the past five years.

An analysis of tax revenues is conducted as a primary indicator of the efficiency of ensuring Ukraine's economic interests through tax regulation instruments. The research focuses on evaluating revenues in terms of amount, fairness, and simplicity. It is shown that tax revenues constitute a significant portion of the state budget of Ukraine. The structure of tax revenues by various taxes is presented in both absolute and relative terms. Ukraine's position is compared with OECD countries regarding the structure of collected taxes. It is found that consumption taxes (VAT and excise duties) are dominant in Ukraine's state budget. OECD practices show that consumption taxes make up about one-third of total tax revenues. This leads to the conclusion that Ukraine's lower share of income taxes implies a reduced capacity to realize tax fairness principles. The dynamic structural-sectoral analysis of tax revenues in Ukraine also revealed the heterogeneity of economic activities in terms of taxation.

The essence of ensuring national economic interests in the field of taxation and levies is summarized. It is determined that the current state of the tax system is characterized by destructive economic processes that affect the effectiveness of ensuring national economic interests. This process is complex and multifaceted, shaped by two key factors: the need to ensure an appropriate level of fiscal withdrawals to meet defense needs and to preserve conditions for economic activity across all entities. Accordingly, tax instruments can be viewed both as instruments for securing national economic interests and as sources of threats to their realization.

Based on the analysis of scientific studies on tax fairness, a hypothesis is proposed and tested through mathematical and statistical approaches. It explains the high level of public support in Ukraine for progressive income taxation as a response to perceived injustice driven by corruption and inequality. From this perspective, the introduction of not only a progressive personal income tax but also wealth taxation is justified, and a structured overview of international practices supporting this policy is provided.

To improve the system of securing Ukraine's economic interests via tax regulation instruments, several directions for action are proposed. It is substantiated that economic, socio-psychological, and administrative measures can together form an effective instrument kit. These include simplifying tax instruments, advancing digitalization in tax administration, and applying behavioral mechanisms.

Thus, modern economic relations in the realm of taxation and levies are inherently contradictory. They reflect a misalignment between the fiscal objectives of the state and the aspirations for individual well-being and business stimulation. Taxes essentially represent a source of tension, while simultaneously serving as instruments for resolving conflicts (e.g., between the state and taxpayers, or between central and local authorities regarding tax burden distribution). In our opinion, the proposed improvements in the use of tax regulation instruments can significantly enhance the process of securing the economic interests of the state of Ukraine.

Keywords: *economy, state, budget, taxes, taxation, tax regulation, tax regulation instruments, interest, economic interests, national interests, fairness, digital transformation, behavioral effects.*

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях України

1. Біленко О.В., Савченко С.О. Трансформація механізму податкової політики в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. Випуск № 46 / 2022 DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-19> (Особисто

автору належить: систематизація факторів, які визначили формування і природу трансформацій податкової політики в Україні, особливо в частині змін законодавства).

2. К.І. Швабій, С.О. Савченко. Економічні інтереси, оподаткування та справедливість. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2023. №4 (74). С. 45-52. URL: https://ev.nmu.org.ua/docs/2023/4/EV20234_045-052.pdf DOI: <https://doi.org/10.33271/ebdut/84.045> (*Особисто автору належить*: обґрунтування ключової ролі принципу справедливості у фіскальному меню воєнного стану; аналіз динаміки та структури податконадходжень в Україні з позиції співставності з країнами ОЕСР; формулювання пропозицій щодо напрямів реформування оподаткування в Україні, які можуть поліпшити сприйняття податкової системи України як справедливої).

3. Савченко С. Механізми збалансованості економічних інтересів та методологія узгодженості регуляторних інструментів у сфері податкових відносин. *Наукові перспективи*. 2024. № 11(53). С.756-769. DOI: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11\(53\)-756-769](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11(53)-756-769).

Матеріали наукових конференцій

4. Савченко С.О. Податки та національні інтереси // Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти. Збірник матеріалів VI Міжнародної науково-практичної конференції 18 лютого 2022 року м. Одеса.; ОНУ ім. Мечникова. – Одеса: Бондаренко М.А., 2022. – 142 с. (авторські С.125-126) URL: https://onu.edu.ua/pub/bank/userfiles/files/epf/oblik/naukova_diyalnist/9.pdf

5. Савченко С. О. Податкові аспекти національної економічної безпеки // Підприємництво в умовах сучасних викликів : загрози, обмеження та можливості: збірник матеріалів V міжнародної науково-практичної конференції «Економічні перспективи підприємництва», (18-19 лютого 2022 р., м. Ірпінь) :

Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. – 206 с. (авторські 54-57).
URL :

<https://drive.google.com/file/d/1dOuicPQ7Zj8lH3tLjOJoWFyUeGQD5IsB/view>

6. Савченко С. О. Можливості досягнення стійкості податкової системи в Україні. // Економічні перспективи підприємництва у воєнні часи та опісля [Електронне видання] : збірник матеріалів VI Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ірпінь, 22 травня 2023 року). – Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. – 718 с. PDF-формат ; мережеве видання ; інституційний депозитарій. ISBN 978-966-337-694-3 С.287-289. URL: <https://drive.google.com/file/d/1FpeJipvOPPe73F3DPfdzdyZ8EoJs4GKQ/view>

7. Савченко С. О. Інтеграція економічних інтересів в теорію повоєнної реконструкції економіки // Міжнародний історичний досвід повоєнної реконструкції економіки: уроки для України : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 27 квітня 2023 р.) / ДУ «Ін-т екон. та прогнозув. НАН України», Інститут вищої освіти НАПН України. – Електрон. дані. – К., 2023. – 125 с. – Режим доступу: : <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2023/05/Mizhnar-istor-dosvid-povojen-rekonstrukcii-uroky-dla-Ukrainy.pdf> ISBN 978-617-7644-64-3 (електронне видання) URL: <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2023/05/Mizhnar-istor-dosvid-povojen-rekonstrukcii-uroky-dla-Ukrainy.pdf>

8. Савченко С.О. Інтереси в історії економічних ідей // «Гальчинські читання». Збірник матеріалів міжнародної наукової конференції 02.11.2023 р., м. Київ : НІСД. [Електроний ресурс]. Режим доступу: https://niss.gov.ua/sites/default/files/2023-12/tezi-gch_gotove_final_18.pdf

9. Савченко С.О. Обґрунтування потреби в інституційній адаптації податкової політики задля реалізації загальнонаціональних інтересів // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції [Електронне видання] : збірник матеріалів XIV Міжнародної науково-практичної конференції, Ірпінь, 8 грудня 2023 року. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 698 с. – PDF-формат ; мережеве видання ; інституційний

репозитарій. ISBN 978-966-337-718-6 (С.146) [Електроний ресурс]. Режим доступу: <https://api-ir.dpu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/93cb7b96-2197-42ba-97c2-3197ab479181/content>

10. Савченко С.О. Війна і податки: чи перемагає патріотизм мотивацію безбілетника // Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління, матеріали III Міжнародного форуму / за заг. ред. проф. А. І. Ігнатюк : Київ : Видавництво Ліра-К, 2024. Міжнародний форум EFVM 3.0 «Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління. ВІД ВІДНОВЛЕННЯ ДО ЗРОСТАННЯ». – 1125 с. Дослідницька секція «Парадигмальні зрушення в економічній теорії XXI ст.». 198 с. (С.338-342) 21-24 травня [Електроний ресурс]. Режим доступу: <https://tinyurl.com/y98swbf3>

11. Савченко С.О. Про поведінкову податкову економіку // Економічні перспективи підприємництва: виклики воєнного часу та повоєнної відбудови [Електронне видання] : збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, м. Ірпінь, 31 травня 2024 р. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 628 с. (С.197-202) URL: https://dpu.edu.ua/images/2024/Photo_dlya_novyn_2024/Kafedra%20ekonomiki%20Opidpriemnictva%20ta%20biznes-administruvanna/ZBIRNIK_Konferencia_Ekonomichni_perspektivi_pidpriemnictva_31.05.2024__.pdf

12. Савченко С.О. Економічні інтереси держави і приватних структур: проблеми виміру їх узгодженості // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції [Електронне видання] : збірник матеріалів XV Міжнародної науково-практичної конференції, Ірпінь, 22 листопада 2024 року. Частина 1. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 729с. (С.161-163). URL: <https://omp.dpu.edu.ua/catalog/view/661/1057/8674>

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	15
ВСТУП	16
РОЗДІЛ 1. МІСЦЕ І РОЛЬ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ У СИСТЕМІ РИНКОВИХ ВІДНОСИН	27
1.1. Економічні інтереси як предмет наукової типологізації	27
1.2. Генеза наукових уявлень про сутність економічних інтересів	49
1.3. Теоретичні підходи до узгодження економічних інтересів	62
Висновки до розділу 1	79
РОЗДІЛ 2. РОЗВИТОК СИСТЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ УКРАЇНИ ЗАСОБАМИ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ	82
2.1. Інструменти податкового регулювання економіки: види та застосування	82
2.2. Аналіз податкових надходжень як основного індикатора ефективності забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання	101
2.3. Можливості застосування альтернативних способів узгодження економічних інтересів у системі податкових відносин	121
Висновки до розділу 2	134
РОЗДІЛ 3. ІМПЕРАТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ УКРАЇНИ ІНСТРУМЕНТАМИ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ	138
3.1. Основні напрями та тенденції модернізації податкового адміністрування з урахуванням процесу цифровізації	138
3.2. Можливості застосування поведінкових механізмів в системі забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання	155
Висновки до розділу 3	167
ВИСНОВКИ	170
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	177
ДОДАТКИ	201

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

- DFS – Digital financial services – цифрові фінансові послуги
- HNWI – High net worth individual – особи з високою чистою вартістю активів
- PEP – Politically exposed person – політично значущі особи
- ВВП – валовий внутрішній продукт
- ДПС – Державна податкова служба
- ДС – державні службовці
- ЗСУ – збройні сили України
- ЗУ – Закон України
- ЄС – Європейський Союз
- МФУ – Міністерство фінансів України
- НБУ – Національний банк України
- НСД – Національна стратегія доходів
- ОЕСР – Організація економічного співробітництва і розвитку
- ОМС – органи місцевого самоврядування
- ПВО – політично відома особа
- ПДВ – податок на додану вартість
- ПДФО – податок на доходи фізичних осіб
- ПКУ – Податковий кодекс України
- ПнВК – податок на виведений капітал
- ППП – податок на прибуток підприємств
- СГ – суб'єкт господарювання
- ТГ – територіальна громада
- ФОП – фізична особа підприємець
- ЦМОВ – центральні та місцеві органи влади

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Економічний розвиток України наразі відзначається швидкими змінами, що супроводжуються ускладненням економічних зв'язків під впливом безпрецедентних викликів повномасштабного вторгнення росії та трансформації економічних процесів внаслідок інституційних перетворень, поширення інформаційних технологій, нових геоekonomічних імпульсів в усіх сферах суспільного життя. Необхідність пошуку резервів для зростання фінансового забезпечення оборонних потреб, тримаючи у фокусі уваги при цьому і необхідність збереження підприємницького ресурсу для повоєнного відновлення країни, зумовили проведення наукового дослідження виявлення резервів податкового регулювання з позиції узгодження суперечності груп інтересів та забезпечення загальнонаціональних економічних інтересів України.

Податкова система держави є ключовим інститутом, який наповнює бюджет ресурсами, і діяльність якої в потенціалі можливостей спроможна забезпечити дотримання економічних інтересів України. Без постійного вилучення частини економічних ресурсів у приватного сектора шляхом оподаткування сучасна держава та все, що з нею пов'язано – ведення війни, забезпечення правопорядку, суспільними благами та послугами, перерозподіл доходів – не можуть існувати. Важливе місце оподаткування у задоволенні економічних інтересів держави відповідає словам Макса Вебера, що держава є інституцією, яка успішно претендує на монополію на законне застосування сили. Така монополія суттєво зменшує витрати на передачу ресурсів із приватного сектору в державний, проте, з іншого боку, не усуває загрозу зловживання цією владою в інтересах окремих груп.

Що стимулює державу використовувати свою владу в загальнонаціональних цілях? Які фактори впливають на підтримку балансу інтересів окремих осіб і угруповань між податками, які вони повинні

сплачувати, та вигодами, які вони отримують натомість? Пошук відповідей на ці питання зумовив необхідність виокремлення та наукового обґрунтування дефініції «економічні інтереси держави», їх економічної природи з урахуванням притаманних різним суспільним угрупованням у складі держави власної траєкторії соціально-економічного розвитку, дослідження механізмів ефективної реалізації та узгодження їх суперечливих економічних інтересів.

Повномасштабне російське вторгнення призвело до різкого розбалансування системи публічних фінансів, що було спричинене неможливістю швидкого пристосування складного фінансового механізму до економічних та політичних реалій воєнного стану, і супроводжується розвитком податкової влади як ключового інструменту реалізації державних інтересів.

Виняткова турбулентність воєнного часу вимагає постійного вдосконалення податкової системи. Проте реформаційні ініціативи у сфері оподаткування в Україні часто не досягають ефекту системної узгодженості. У результаті цього в цій сфері стихійно чи внаслідок свідомих дій регуляторів виникають «інституційні порожнечі», які заповнюються неформальними механізмами, а реалізація економічних інтересів окремих суб'єктів чи їх угруповань відбувається всупереч національним інтересам країни.

Це призводить до зниження ефективності регуляторної діяльності в податковій сфері, посилення фіскального тиску на «білий» бізнес, а також до поширення в системі економічних інтересів країни елементів, що не відповідають реальним потребам і умовам розвитку національної економіки. У такому контексті формування ефективного податкового інструментарію, здатного забезпечити ефективну реалізацію національних економічних інтересів, залишається однією з найскладніших і дотепер невирішених проблем.

З огляду на актуальність проблеми забезпечення економічних інтересів України засобами податкового регулювання, а також на недостатню опрацьованість окремих її аспектів у вітчизняній та зарубіжній науковій літературі, виникає потреба у виявленні природи національних економічних інтересів та дослідженні того, як вони співвідносяться з інтересом щодо збору

коштів до бюджетів різних рівнів, і як інструменти податкового регулювання можуть здійснити свій внесок у реалізацію глибинних економічних інтересів країни з урахуванням необхідності захисту й приватних інтересів платників податків чи їх угруповань.

З метою оволодіння теоретичними основами механізму забезпечення економічних інтересів держави за допомогою інструментів податкового регулювання було вивчено наукову літературу, що відображає понятійні особливості економічного інтересу та використання податкового інструментарію в економічній політиці.

Теоретико-методологічний аналіз економічних інтересів був здійснений в роботах Т. Гоббса (*T. Hobbes*), Д. Локка (*J. Locke*), Н. Мак'явеллі (*N. Machiavelli*), Б. Мандевіля (*B. de Mandeville*), У. Бентама (*J. Bentham*), Г. Гегеля (*G. Hegel*), А. Сміта (*A. Smith*), Д. Рікардо (*D. Ricardo*), К. Маркса (*K. Marx*), Р. Коуза (*R. Coase*), А. Хіршмана (*A. Hirschman*), Е. Остром (*E. Ostrom*), Д. Родріка (*D. Rodrik*), С. Егашіра (*S. Egashira*), М. Тайшідо (*M. Taishido*), Д. В. Хендса (*D. W. Hands*), У. Мякі (*U. Mäki*) та ін.

Специфіку, структуру і суперечності економічних інтересів, форми та механізми їх узгодження досліджували і українські вчені, зокрема, В.Г. Бодров, Р.І. Богданов, Т.І Бутченко, М. М. Єрмошенко, Ю.О. Коваленко, С.С. Ковальчук, Л.Л. Лазебник, П.М. Леоненко, Р.В. Манн, В.Є. Новицький, Г.М. Пилипенко, Л.О. Птащенко, В.О. Сизоненко, В.Л. Сметова, Б.Д. Сторощук та низка інших.

Теоретичні проблеми використання податкового інструментарію в економічній політиці розробляли переважно західні вчені: Л. Вальрас (*L. Walras*), К. Віксель (*K. Wicksell*), А. Лаффер (*A. Laffer*), П. Самуельсон (*P. Samuelson*), Н. Стерн (*N. Stern*), М. Фрідмен (*M. Friedman*), В. Танці (*V. Tanzi*), Р.М. Берд (*R.M. Bird*), Е. Саєз (*E. Saez*), Дж.Б. Слемрод (*Joel B. Slemrod*), Е. Еткінсон (*A. B. Atkinson*), Дж. Стігліц (*J. Stiglitz*) та ін. Адаптація важливості дотримання принципу справедливості в оподаткуванні знайшла відображення у працях Р. Масгрейва (*R. Musgrave*), Дж. Бьюкенена

(*J.M. Buchanan*), П. Даймонда (*P. Diamond*), Б. Даламагасу (*B. Dalamagas*), Дж. Левінтідасу (*J. Leventides*), С. Тантосу (*S. Tantos*), М. Фльорбе (*M. Fleurbaey*), Ф. Маніке (*F. Maniquet*) та ін. Удосконаленню системи оподаткування, зокрема, в частині оподаткування впливових і найбагатших присвячені праці Т. Ферфілда (*T. Fairfield*), П. Фрейтірса (*P. Frijters*), К. Гангля (*K. Gangl*), Б. Торглера (*B. Torgler*), Ф. Сантро (*F. Santoro*), Р. Вайсва (*R. Waiswa*) та ін. З позиції поведінкової економіки можливості мобілізації фіскальних резервів відображені в роботах В. Конгдона (*W. Congdon*), Дж.Р. Клінга (*J.R. Kling*), С. Маллейнатана (*S. Mullainathan*), Т. Хідаята (*T. Hidajat*), С. Джеймса (*S. James*), Б. Торглера (*B. Torgler*) та ін.

Розвиток теоретичних положень системи оподаткування знайшов своє відображення і в сучасних наукових працях вітчизняних дослідників, а саме – В.А. Валігури, З.С. Варналія, О.М. Десятнюк, Ю.Б. Іванова, Я.О. Ізмайлова, І. О.Луніної, В.М. Мельника, А.О. Нікітішина, Д.М. Серебрянського, Л.П. Сідельникової, А.М. Соколовської, Т.В. Тучак, І.Я. Чугунова, К.І. Швабія та ін.

Однак динамічність процесів суспільно-економічного розвитку потребує подальших досліджень та удосконалення науково-методичних засад виявлення резервів застосування податкового інструментарію для забезпечення інтересів держави, запобігання ухиленню від оподаткування та формування ефективних економічних механізмів і податкових інструментів управління забезпеченням економічних інтересів України.

Таким чином, незважаючи на наявність значної кількості наукових публікацій, використання апарату інструментів податкового регулювання у процесі забезпечення економічних інтересів держави не має ознак системності і потребує подальших досліджень. Гостра потреба у виявленні потенціалу застосування податкових інструментів для забезпечення економічних інтересів України, актуальність цієї проблеми, її недостатнє теоретичне й методологічне опрацювання, а також наявність низки дискусійних питань зумовили вибір теми

дослідження, формування його мети й завдань, а також визначили логіку побудови та структуру роботи.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, грантами.

Дисертація виконана в межах науково-дослідної роботи кафедри управління та бізнес-адміністрування Державного податкового університету «Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку» термін виконання 2019-2024, (державний реєстраційний номер № 0119U000718). Доробок автора полягає в обґрунтуванні ідеї щодо ключової ролі принципу справедливості у фіскальному меню часів воєнного стану. Практичну цінність становлять авторські пропозиції щодо напрямів реформування оподаткування в Україні, які можуть поліпшити сприйняття податкової системи України як справедливої, зокрема, запровадження прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб; усунення або обмеження нерівних можливостей для ухилення від сплати податків та поліпшення адміністрування (засвідчено відповідною довідкою від 28 травня 2024 р. за підписом проректора з наукової роботи ДПУ О.М. Смірної).

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи полягає в поглибленні теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення використання апарату інструментів податкового регулювання у процесі реалізації економічних інтересів держави Україна.

Досягнення поставленої мети вимагало вирішення таких завдань:

- уточнити змістовне наповнення поняття «економічні інтереси»;
- розвинути теоретичний базис формування системи забезпечення економічних інтересів в історичному контексті;
- систематизувати структурно-функціональні особливості системи економічних інтересів як потужної концептуальної лінзи для дослідження того, під впливом яких чинників та інституцій формується економічна політика;
- виокремити і систематизувати інструментальні засоби реалізації економічних інтересів держави в сфері податкових відносин;

- знайти концептуальні підстави для формулювання поняття «забезпечення економічних інтересів України»;
- проаналізувати динаміку і потенціал **податкових надходжень** в Україні в межах просторово-структурного аналізу;
- оцінити можливі напрями застосування альтернативних способів узгодження економічних інтересів у системі податкових відносин для забезпечення економічних інтересів України;
- удосконалити концептуальні підходи до спрощення дизайну податкових інструментів;
- обґрунтувати рекомендації щодо модернізації податкового адміністрування з урахуванням процесу цифровізації;
- розробити пропозиції щодо підвищення ефективності забезпечення економічних інтересів України за допомогою поведінкових механізмів.

Об’єктом дослідження є система економічних інтересів держави.

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи і практичні аспекти забезпечення державних економічних інтересів України за допомогою інструментів податкового регулювання.

Методи дослідження. Обґрунтованість і достовірність отриманих у процесі дослідження висновків забезпечується використанням загальнонаукових та спеціальних методів наукового пізнання: структурно-понятійного, компаративістського аналізу, синтезу, узагальнення та систематизації – при дослідженні економічних інтересів та генези наукових уявлень про їх сутність, а також інструментів податкового регулювання економіки; порівняльного, логічного та системного методів, індукції, дедукції, статистичного та графічного аналізу – для дослідження динаміки та структури податкових надходжень в Україні; наукової абстракції, економетричного моделювання, аналогії, екстраполяції – при розробці пропозицій щодо вдосконалення системи забезпечення економічних інтересів України засобами податкового регулювання. При здійсненні розрахунків було використано відповідні методи обробки отриманої інформації: групування, розрахунок

відносних і середніх величин, розробка аналітичних таблиць, а також програмне забезпечення Microsoft Excel.

Наукова новизна отриманих результатів дисертаційного дослідження полягає у наступному:

удосконалено:

– теоретичний підхід до розуміння суперечливої природи системи економічних інтересів у сфері оподаткування. Традиційна пара носіїв суперечливих інтересів – платники податків і держава з їх суперечністю між державним фіскальним інтересом, тобто інтересом у максимізації надходження коштів до бюджетів різних рівнів та приватними інтересами платників податків, зацікавленими у мінімізації податкових платежів, доповнена групою, дотичною до розподілу бюджетних коштів, спроможною зловживати владою, наслідуючи приватний інтерес отримання ренти. Доведення тріадичної комплексної динамічної взаємодії суперечностей, притаманних системі економічних інтересів у сфері оподаткування, дозволило удосконалити теоретичне підґрунтя для збалансованості суперечливих економічних інтересів, унеможливлення домінування інтересів окремих суб'єктів чи угруповань в системі податкового регулювання, обмеження зловживання правом на оподаткування і спрямування до розвитку приватної ініціативи платників податків, що в потенціалі можливостей слугує основою для підвищення суспільного добробуту;

– концептуальний підхід до пояснення стратегічного вектору змін в справі забезпечення економічних інтересів держави інструментами податкового регулювання. Авторський внесок полягає в обґрунтуванні необхідності ендогенізації етичних цінностей в теорію оподаткування. Це дозволить кардинально змінити характер інститутів і загальний вектор розвитку країни, вивівши на перші шпальти серед принципів оподаткування принцип справедливості. Усвідомлення на ціннісному рівні етичності принципу збагачення без зубожіння широких суспільних верств може стати наріжним каменем широкої суспільної консолідації, яка забезпечить ефективну повоєнну реконструкцію економіки;

– теоретичне обґрунтування шляхів удосконалення системи забезпечення економічних інтересів України шляхом виявлення та структурування ключових рушійних сил модернізації інструментів податкового регулювання, що визначили пріоритетність цифровізації в сфері адміністрування оподаткування, застосування поведінкових механізмів при формуванні дизайну податкових механізмів, а також спрощення податкових інструментів. Це дозволило визначити напрями прикладання зусиль при формуванні економічної політики і податковому регулюванні з метою становлення в Україні продуктивної держави з ефективною та справедливою податковою системою;

– теоретичні засади оцінювання цифровізації податкового адміністрування шляхом формування типології бар'єрів цифрової трансформації податкової системи України, яка комплексно охоплює інституційні, регуляторні, технологічні, організаційно-культурні, фінансові, комунікаційні та кібербезпекові чинники. На відміну від попередніх підходів, що зосереджувалися переважно на окремих – здебільшого технологічних або регуляторних – аспектах цифровізації, запропонована типологія дозволяє системно та багаторівнево аналізувати вузькі місця трансформації податкового адміністрування й пов'язувати їх із необхідністю переходу до гнучкої сервісної моделі, орієнтованої на дані, довіру, інновації та взаємодію з платниками податків;

дістали подальшого розвитку:

– наукові положення щодо структури компонентів і їх ваги в моделях прийняття економічних рішень для реалізації економічних інтересів. Традиційний трикомпонентний підхід, що інтегрує інтереси, цінності та раціональність як ключові регулятори економічних дій було доповнено уточненням структурних відмінностей в складі компонентів мотиваційної моделі для носіїв національних (державних) інтересів, де ключовими виступають інтереси, цінності та ідеї, а раціональність не є визначальним елементом. Окрім того, уточнено відмінності в системі цінностей публічних та приватних суб'єктів: якщо для останніх домінують утилітарно-економічні

цінності, то для державних акторів пріоритетними є цінності справедливості, суспільного блага, відповідальності та солідарності. Це поглиблює розуміння природи економічної мотивації та дозволяє застосовувати адаптивні моделі регулювання у сфері забезпечення національних інтересів;

– систематизація інструментів податкового регулювання, яка, на відміну від існуючих, які включають поділ на системні, комплексні та локальні, а також фіскальні та інцентні, доповнена класифікацією на інструменти широкого спектру дії (податкова ставка, податкова база), селективні інструменти (податкові кредити, вилучення, звільнення, знижки, податкові канікули) відхилення від базового податкового режиму та інструменти забезпечення податкової дисципліни. Уточнення структури інструментів фіскального регулювання сприятиме побудові узгодженої та дієвої системи забезпечення національних економічних інтересів інструментами податкового регулювання через вплив на зростання, перерозподіл доходів та рівень добробуту;;

– методичні засади аналізу динаміки показників результативності справляння податків в регіональному і галузевому вимірі з метою виявлення відповідності дотримання принципу справедливості оподаткування. Це дозволить забезпечити вдосконалення державного регулювання на національному рівні в контексті адресності прикладання зусиль;

– підхід до оцінки ефективності цифрових інструментів податкового адміністрування через побудову спрощеної багатофакторної моделі, яка інтегрує як внутрішню адміністративну ефективність, так і зовнішній ефект для платників податків та економіки в цілому. Такий підхід не лише забезпечує можливість здійснення емпіричного моніторингу результатів цифровізації, але й дозволяє порівнювати ефекти впроваджених цифрових рішень між регіонами, часовими періодами та окремими сервісами.

Практичне значення отриманих в дисертації результатів може бути представлено в наступних контекстах:

- окремі висновки та пропозиції автора щодо удосконалення системи забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового

регулювання були використані при розробці пропозицій до проектів нормативно-правових актів у сфері податкового регулювання з метою забезпечення умов справедливості, визначеності, зручності проведення платежів, а також економічної ефективності незалежною неурядовою організацією, яка здійснює дослідження у сфері економіки та фінансів, GROWFORD Institute (довідка № 30/09-01 від 30.09.2024);

- результати дослідження використовуються також у освітньому процесі Державного податкового університету при підготовці та проведенні лекційних і семінарських занять з курсу «Податкова політика держави» для підготовки здобувачів другого (магістерського) рівня спеціальності «Облік і оподаткування» за освітньою програмою «Міжнародне оподаткування» (довідка від 28.02.2025 р. за підписом проректора з навчально-методичної роботи І.І. Шемелинця).

Особистий вклад здобувача. Результати дослідження, висновки та пропозиції, винесені на захист, сформульовані здобувачем особисто. У дисертаційній роботі використано лише ті ідеї та результати, які були оприлюднені у неколізальних публікаціях, які безпосередньо належать автору.

Апробація результатів дисертації. Основні результати наукового дослідження були апробовані автором на десяти міжнародних та всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях, а саме: «Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти» (Одеса, ОНУ ім. Мечникова, 18 лютого 2022 р.); «Економічні перспективи підприємництва» (Ірпінь, ДПУ, 18-19 лютого 2022 р.); «Економічні перспективи підприємництва у воєнні часи та опісля» (Ірпінь, ДПУ, 22 травня 2023 р.); «Міжнародний історичний досвід повоєнної реконструкції економіки: уроки для України» (Київ, ДУ «Ін-т екон. та прогнозув. НАН України», 27 квітня 2023 р.); «Наукові проблеми господарювання на макро-, мезо- та мікроекономічному рівнях» (Одеса, ОНЕУ, 26-27 квітня 2023 р.); «Гальчинські читання» (Київ, НІСД, 2 листопада 2023 р.); «Трансформація фіскальної політики в умовах

євроінтеграції» (Ірпінь, ДПУ, 8 грудня 2023 р.); «Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління» (Київ, КНУ імені Тараса Шевченка, 21-24 травня 2024 р.); «Економічні перспективи підприємництва: виклики воєнного часу та повоєнної відбудови» (Ірпінь, ДПУ, 31 травня 2024 р.); «Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції» (Ірпінь, ДПУ, 22 листопада 2024 р.).

Публікації. Результати проведеного дослідження опубліковано у 12 наукових працях, загальним обсягом 4,58 д.а., з яких автору належить 3,7 д.а., а саме: 3 статті у наукових виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України категорії «Б», 9 публікацій в інших виданнях (тези доповідей та матеріали конференцій).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається із анотацій (українською та англійською мовами), вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 215 сторінок. Основний зміст викладено на 176 сторінках. Анотації представлені на 10 сторінках. Робота містить 21 таблицю, 7 рисунків, 5 додатків. Список використаної літератури налічує 289 джерел і розміщений на 24 сторінках.

РОЗДІЛ 1

МІСЦЕ І РОЛЬ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ У СИСТЕМІ РИНКОВИХ ВІДНОСИН

1.1. Економічні інтереси як предмет наукової типологізації

Для дослідження сутності економічних інтересів необхідно окреслити їх методологічні засади та врахувати основні наукові підходи, що склалися на сьогодні у науковій літературі з цієї проблематики. З методологічної точки зору термін «економічний інтерес» виокремився із базової категорії «інтерес», яка широко вживається у різних суспільних науках. Інтереси є одним з всеохоплюючих і визначальних явищ у житті суспільства, з яким безпосередньо пов'язані повсякденні рішення людей і різні форми їх економічної, соціальної та духовної активності, взагалі весь поступальний розвиток людського суспільства. Однак, інтереси, особливо у своєму економічному аспекті, залишаються категорією не до кінця проясненою.

Термін «інтерес» має латинське коріння (лат. *Interesse* складається з *inter* «між» + *esse* «бути») і в буквальному перекладі означало «бути поміж чогось / брати участь». «Бути між чимось» вказує на те, що це поняття є зв'язком між тим, що є «на вході» і тим, що бажають здійснити, реалізувати і мати «на виході». У науковій літературі при широкому застосуванні терміну «інтерес» не завжди можна знайти його чітке визначення і відмежувати від інших понять. Великий тлумачний словник української мови так пояснює зміст поняття «інтерес»: 1) увага до кого-, чого-небудь, зацікавлення кимсь, чимось; 2) те, що найбільше цікавить кого-небудь, що становить зміст чийхось думок і турбот; прагнення, потреби; 3) те, що йде на користь кому-, чому-нбудь, відповідає чиймсь прагненням, потребам. [1]. В підручнику з економічної теорії колективу

¹ Великий тлумачний словник сучасної української мови : 250000 / уклад. та голов. ред. В. Т. Бусел. – Київ; Ірпінь: Перун, 2005. – VIII, 1728 с.

авторів більш деталізовано і різнобічно вказується, що поняття «інтерес» означає, по-перше, увагу, яка проявляється до чого-небудь; по-друге, цінність та значення, яке надається речам; по-третє, причину соціальних дій, яка визначається безпосередніми мотивами та ідеями індивідумів, соціальних груп та класів, які приймають участь в них [2]. На думку О.І. Чепис, «інтерес – це прагнення суб'єкта задовольнити потреби соціального характеру, що проявляється у його вибірковій позиції стосовно об'єктивних умов існування та реалізується ним шляхом діяльності у суспільних відносинах» [3].

Особливе місце та роль інтересу відводиться в праві, зокрема, цивільному праві. Вже згадувана вище О.І. Чепис стоїть на позиції, що «саме інтереси є рушійною силою законотворчої діяльності. Адже для того, щоб правова форма була наповнена реальним змістом, вона повинна відображати інтереси суб'єктів правовідносин» [4]. Власне увесь законотворчий процес ґрунтується на виявленні інтересів та створенні правових умов для їх задоволення. Згадка про інтереси міститься і в нормах податкового права. Так, у Податковому кодексі України (ПКУ) слово «інтерес» згадується 36 разів в таких контекстах як «інтереси особи», «інтереси резидента», «інтереси нерезидента», «центр життєвих інтересів», «законні інтереси» «інтереси платника податків», «інтереси громадян» тощо [5].

Щодо змісту економічних інтересів, то на думку Р.І. Богданова, «економічні інтереси виступають об'єктивними мотивами діяльності людей, що відображають їхнє місце в суспільному виробництві» [6]. Л.Л. Лазебник вважає, що «економічний інтерес – це складний за своєю природою артефакт, який є

² Базилевич В. Д., Попов В. М., Базилевич К. С., Гражевська Н. І. Економічна теорія: Політекономія : підручник / За ред. В. Д. Базилевича. – 6-те вид., перероб. і доп. – Київ : Знання-Прес, 2007. – 719 с.

³ Чепис, О. І. *Інтереси в цивільному праві: сутність, місце та особливості захисту* : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.03 – цивіл. право і процес ; міжнар. приват. право ; сімейн. право / О. І. Чепис. – Харків, 2010. – 18 с.

⁴ Чепис, О. І. *Інтереси в цивільному праві: сутність, місце та особливості захисту* : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.03 – цивіл. право і процес ; міжнар. приват. право ; сімейн. право / О. І. Чепис. – Харків, 2010. – 18 с.

⁵ Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – К.: Парламентське видавництво, 2010. – Режим доступу: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁶ Богданов Р.І. Інституціональні можливості узгодження економічних інтересів у системі економічної безпеки підприємства. *Бізнес Інформ* 2018. № 11. С.42-47.

формою прояву потреби, об'єднує стимули і мотивації до дій в економічному процесі, відбиває рушійні сили економічного та соціального розвитку та відноситься до числа матеріальних регуляторів суспільного життя людини» [7]. Як зазначає у своїй монографії Л.О. Птащенко, «економічні інтереси можна визначити як усвідомлене прагнення суб'єктів господарювання до задоволення економічних потреб, що є об'єктивним спонукальним мотивом їхньої господарської діяльності та взаємодії з іншими економічними суб'єктами» [8]. Потреба ж, у свою чергу – це усвідомлене відчуття нестачі, що формується під впливом рівня культури та соціального досвіду. Тобто, інтерес, у цьому контексті, є конкретною формою прояву потреби з наявними чіткими цілями та практичними діями [9].

Виникнення інтересу суб'єкта економічних відносин передбачає цілеспрямовану активність, векторизовану на перетворення усвідомленої потреби на задоволену потребу. Тобто, обов'язковою умовою формування інтересу є наявність конкретної потреби, що характеризує ставлення економічного агента до предметного світу.

Більшість авторитетних дослідників дотримуються думки про суб'єктивну природу потреб суб'єктів господарювання. Так, відомі західні економісти К. Р. Макконнелл і Ст. Л. Брю визначають потребу як суб'єктивне явище економічної реальності, як бажання споживачів придбати та використовувати товари й послуги, що приносять їм (людям) користь¹⁰.

На противагу потребам, інтереси мають більше ознак об'єктивності, оскільки залежать від місця та функціональної ролі економічних суб'єктів у суспільстві. Згідно з твердженням у науковій літературі, «економічні інтереси відображають місце і роль суб'єктів господарювання у системі суспільного

⁷ Лазебник Л.Л. Економічні інтереси в системі механізмів державного впливу на економіку. *Економічний вісник НГУ*. №2(66). 2019. С.18-28.

⁸ Птащенко Л.О. Збалансованість економічних інтересів: інноваційні напрями державного і корпоративного стратегічного управління: Монографія. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – С.17

⁹ Птащенко Л. О., Каленіченко Є. С. Забезпечення економічних інтересів фінансових і промислових корпорацій. *Ефективна економіка*. 2020. № 7. –

¹⁰ Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Аналітична економія: принципи, проблеми і політика: у 2 ч. / Пер. з англ. – Львів: Просвіта, 1997. – Ч.1: Макроекономіка. – 671 с.

поділу праці та економічних відносин – тобто, вони мають не лише особистісний, а й структурно-об’єктивний характер, спричинений соціально-економічними функціями суб’єкта [1112].

Крім того, інтереси розглядаються як усвідомлене прагнення «...суб’єктів господарювання до задоволення економічних потреб, що є об’єктивним спонукальним мотивом» [13]. Тобто, інтереси формуються під впливом суспільно-економічних факторів та мають більш конкретну соціальну обґрунтованість, ніж індивідуальні потреби. Об’єктивність інтересів походить не від внутрішніх бажань (як у випадку потреб), а від соціально-економічного контексту – ролі суб’єкта в суспільному поділі праці. Інтерес формується як усвідомлена реакція на функціональні завдання, що стоять перед економічним суб’єктом, а не лише як індивідуальний імпульс.

На основі узагальнення наукових поглядів різних науковців, в нашому дослідженні ми будемо дотримуватися наступного визначення інтересу – це усвідомлена суб’єктом потреба з мотивацією до дій, спрямованих на досягнення мети. Ознаками інтересу, окрім його носія, є наявність потреби та її усвідомлення. Економічний інтерес, зміст якого є засадничим для нашого дослідження, ми визначаємо як спонукальний рушійний мотив діяльності, який сполучує потреби зі способом їх задоволення – діловою активністю.

Підводячи підсумок, відзначимо, що інтереси зумовлені зовнішніми соціальними факторами та мають об’єктивну основу, на відміну від потреб, які радше особистісні та суб’єктивні. Проте, інтереси також мають суб’єктивний вимір, адже завжди прив’язані до конкретних носіїв – фізичних осіб, домогосподарств, суб’єктів господарювання та їх угруповань або держави. Об’єктами економічних інтересів виступають економічні блага: товари, послуги,

¹¹ Мельник С. І., Горбан І. М., Цуп М. Ю. Сутність і класифікація національних економічних інтересів. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. Серія: Економічна. 2014. – Вип. 1. – С. 57-66. – Режим доступу: <http://dspace.lvduvs.edu.ua/handle/1234567890/1462>

¹² Птащенко Л.О. Збалансованість економічних інтересів: інноваційні напрями державного і корпоративного стратегічного управління: Монографія. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – С.17

¹³ Заячківська Г. А. Механізм погодження та реалізації економічних інтересів суб’єктів ринку міжнародних туристичних послуг. *Сталий розвиток економіки*. 2012. № 3. С. 247–252. Режим доступу: <https://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/13590>

ресурси, права власності, інформація тощо. Різноманітність потреб зумовлює багатовекторність інтересів, які в сукупності утворюють складну та динамічну систему. В додатку А представлена складна схема взаємозв'язку економічних інтересів та потреб.

Суб'єктами економічних інтересів виступають фізичні особи, домогосподарства, підприємницькі структури, державні інституції та різноманітні об'єднання вищезазначених суб'єктів, а також держава загалом. Об'єктами ж економічних інтересів, як вже зазначалось вище, є економічні блага – товари, послуги, права власності, інформація, фінансові та інші ресурси, що мають вартісний вимір та характеризуються обмеженістю.

Багатогранність економічних інтересів формує складну, динамічну систему. Ця система характеризується багатовимірністю у фазах відтворення, просторових і часових вимірах, а також у статистичному та динамічному аспектах. Залежно від обраного критерію економічні інтереси можуть бути класифіковані (рис. 1.1).

В контексті нашого дослідження має важливе значення класифікація інтересів за рівнем їх носіїв та спрямованістю, відповідно до якої розрізняють приватні та публічні інтереси.

Варто зазначити, що в наукових публікаціях для позначення неприватних інтересів використовується загальний термін «публічні інтереси», який у свою чергу може бути конкретизований як «національні інтереси», «суспільні інтереси» та «державні інтереси». Вони всі стосуються колективних цілей і потреб, однак не є тотожними. У науковій літературі їх розмежування має важливе значення для формування політики та прийняття рішень, адже змішування цих категорій може призвести до необґрунтованих обґрунтувань державної політики. В економічній теорії, зокрема, аналіз співвідношення приватних і суспільних інтересів лежить в основі питань регулювання ринків, державного втручання та соціального добробуту. Далі розглянемо кожне з цих понять, їх визначення у наукових джерелах та те, як вони співвідносяться між собою.

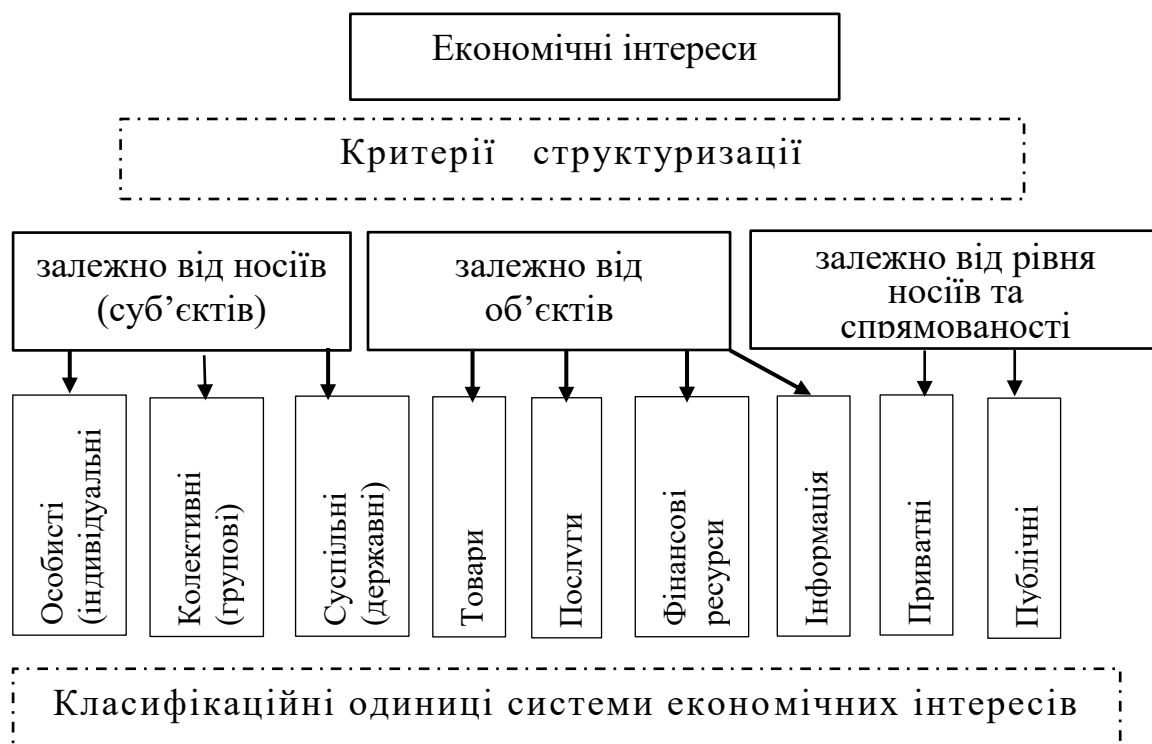


Рис.1.1. Класифікація економічних інтересів

Джерело: побудовано автором з використанням [14, 15, 16].

Публічний інтерес зазвичай розуміють як благо або добробут широкої громади, що протистоїть вузьким приватним інтересам. У соціально-економічному контексті це поняття відображає «добробут загалу», тобто користь для суспільства в цілому. В академічній юридичній літературі наголошується, що публічний інтерес має бути офіційно визнаним та захищеним державою, адже саме держави наділені публічною владою. Зокрема, український дослідник В. В. Галуцько визначає публічний інтерес як «інтерес соціальної спільності, що визнаний, задоволений державою» [17]. Широковизнаним серед

¹⁴ Богданов Р.І. Інституціональні можливості узгодження економічних інтересів у системі економічної безпеки підприємства. *Бізнес Інформ* 2018. № 11. С.42-47

¹⁵ Діденко О. Практичне дослідження науково-методичних підходів до дослідження сутності поняття «економічний інтерес». *Науковий вісник «Демократичне врядування»*. – 2013. – Випуск 12. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2013_12_33

¹⁶ Птащенко Л.О. Збалансованість економічних інтересів: інноваційні напрями державного і корпоративного стратегічного управління: Монографія. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 296 с.

¹⁷ Галуцько В. В. Публічний інтерес в адміністративному праві / В. В. Галуцько // *Форум права*. – 2010. – № 4. – С. 178-182 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2010-4/10gvvvar.pdf>

науковців є підхід щодо існування трьох груп інтересів (державних, суспільних та національних), які об'єднують в одне поняття – «публічний інтерес» [¹⁸¹⁹].

Публічний інтерес проявляється в рішеннях органів влади – від регулювання економіки до забезпечення правопорядку. Він служить критерієм обґрунтування державної політики: заходи, що відбуваються «в ім'я публічного інтересу», вважаються такими, що спрямовані на спільне благо, а не на задоволення приватних чи вузькогрупових потреб.

Суспільний інтерес за суттю дуже близький до публічного. Зазвичай під суспільним інтересом розуміють інтерес суспільства як цілісності – колективне благо, яке відповідає потребам і цінностям соціуму. В науковій літературі нерідко використовується формулювання, що суспільний інтерес – це інтерес суспільства або усередненого («репрезентативного») його представника, пов'язаний із забезпеченням благополуччя, прогресивного розвитку та справедливого задоволення потреб спільноти [²⁰]. Іншими словами, йдеться про ті цілі й потреби, які є спільними для широкого загалу людей і реалізація яких сприяє загальному добробуту.

Існують різні погляди щодо того, чи можна чітко визначити «інтерес суспільства» як єдиного цілого. З одного боку, класичні теорії суспільного вибору (К. Ерроу та ін.) доводять, що агрегування індивідуальних переваг у єдиний суспільний пріоритет наштовхується на парадокси і не може бути можливим суто з формального погляду. Проте, з іншого боку, суспільство все ж формулює певні спільні цілі (економічне зростання, безпека, оборона від зовнішньої агресії), які розглядаються як суспільні інтереси. Деякі сучасні автори навіть критично зауважують, що «суспільні інтереси – це міф. Усі інтереси особисті. Просто хтось свої особисті інтереси називає суспільними»

¹⁸ Гетманцев Д.О. Щодо забезпечення публічного інтересу для фінансового права / Д.О. Гетманцев // Часопис Київського університету права. – 2011. – № 4. – С. 150–153.

¹⁹ Дмитренко, Е. С. (2016). Особливості співвідношення публічного і приватного інтересу у фінансовому праві. *Науковий часопис Національної академії прокуратури України*, (2), 89–95. [Електронний ресурс]. Київ: Нац. акад. прокуратури України. Назва з титул. екрану

²⁰ Ho L. S. Public Policy and the Public Interest. – London : Routledge, 2012. – 168 p. – ISBN 978-0-415-69866-9.

[²¹]. Така радикальна позиція відображає точку зору, згідно з якою за риторикою про спільне благо можуть приховуватись приватні колективні інтереси окремих груп. Втім, у нормативному сенсі категорія суспільного інтересу залишається ключовою для обґрунтування діяльності держави: саме на забезпечення суспільних потреб орієнтована влада у демократичній країні.

Національний інтерес часто застосовується в контексті державної зовнішньої та безпекової політики. Однак поняття національного інтересу не обмежується лише зовнішньою політикою. У сучасному розумінні це більш широкий комплекс стратегічних цілей нації-держави – економічних, військових, культурних, соціальних, – які держава прагне реалізувати. «Національний інтерес передусім зумовлений прагненням до влади та безпеки в анархічній міжнародній системі, тоді як ліберальні теоретики наголошують на ролі внутрішньої політики, громадської думки та міжнародної співпраці у формуванні цілей нації» [²²]. Національні інтереси виступають базовими орієнтирами державного управління, визначаючи пріоритети як у внутрішній, так і у зовнішній політиці. За словами українських дослідників, «національні інтереси є інтегруючим, єднальним фактором співіснування людей і народів у державі, який направляє націю на поліпшення умов соціального та політичного буття, і є основою (домінантним орієнтиром) загальногромадянських устремлінь» [²³].

«Національні інтереси пов'язані з реалізацією національних потреб, в першу чергу, організації функціонування всієї суспільної системи, стимулювання її розвитку, проведення стабілізаційних заходів, формування макроекономічних пропорцій, забезпечення загальних умов життєдіяльності та правових основ реалізації економічних рішень, здійснення соціально

²¹ Чернишев М. Суспільні інтереси – це міф. Усі інтереси особисті. Просто хтось свої особисті інтереси називає суспільними // Інститут вільної економіки (freeeconomy.institute). – 21.05.2023. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://freeeconomy.institute/en/article/suspilni-interesi-ce-mif-usi-interesi-osobisti-prosto-htos-svoi-osobisti-interesi-nazivae-suspilnimi/>

²² Ogo, N. C., Nwokike, K. I., & Mbam, N. M. (2024). National interest in international relations: Whose interest? *IDEAL International Journal of Igbo Scholars Forum*, 17(4), 10-19. ISSN 2476-8421. Отримано з ACJOL: *IDEAL International Journal*, Vol. 17 No. 4 (2024)

²³ Етика державного управління: підручник / за заг. ред. Т. Є. Василевської. – К.: НАДУ, 2015. – 204 с. (с. 27-28).

орієнтованого перерозподілу ресурсів» [24]. Теоретично саме національні інтереси мають бути основою формування головних напрямів і цілей державної політики, відображаючи фундаментальні потреби нації. Як зазначається у вищепроцитованому підручнику з етики державного управління, в англо-американській традиції термін «національний інтерес» (*national interest*) фактично ототожнюється з інтересами держави як інституції (причому слово *nation* охоплює поняття державності). Українське ж розуміння «нації» акцентує увагу саме на народі, громадянському суспільстві. Тому національні інтереси можна розглядати як точку перетину інтересів держави і суспільства в цілому. Вони мають легітимізувати стратегічний курс країни, як спільні цілі держави та громадян. Якщо національний інтерес визначено правильно і демократично, він, по суті, відображає той самий суспільний (публічний) інтерес, але у масштабах всієї нації. О. Діденко пише, що співвідношення понять «національних» та «державних» інтересів в літературі політичного спрямування, згідно з поглядами націонал-консерваторів, є тотожним, а відповідно до поглядів націонал-лібералів, носієм національних інтересів є громадянське суспільство, а державних – представники державного апарату [25].

Державний інтерес стосується передусім потреб та цілей держави як організації влади. Історично відомий концепт «*raison d'État*» (буквально перекладається з французької як «державний розум») означає, що держава може мати власні інтереси, продиктовані необхідністю збереження порядку, суверенітету та ефективного функціонування державного апарату. У сучасній теорії державного управління державні інтереси розглядаються як цілі, які наслідуює держава в процесі здійснення влади і виконання своїх функцій –

²⁴ Савченко С.О. Податки та національні інтереси // Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти. Збірник матеріалів VI Міжнародної науково-практичної конференції 18 лютого 2022 року м. Одеса.; ОНУ ім. Мечникова. – Одеса: Бондаренко М. А., 2022. – 142 с. (авторські С.125-126) URL: https://onu.edu.ua/pub/bank/userfiles/files/epf/oblik/naukova_diyalnist/9.pdf

²⁵ Діденко О. Практичне дослідження науково-методичних підходів до дослідження сутності поняття «економічний інтерес». Науковий вісник «Демократичне врядування». – 2013. – Випуск 12. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2013_12_33

наприклад, підтримання національної безпеки, реалізація законності, забезпечення економічного відновлення, дотримання екологічних вимог тощо.

На відміну від суспільного інтересу, що походить «знизу» від потреб суспільства, державний інтерес часто формулюється «згори» – безпосередньо державною владою. Втім, ці два явища («суспільний інтерес» та «державний інтерес») тісно пов'язані. Згідно з інтеграційною концепцією, державний інтерес є особливою, внутрішньо суперечливою формою відображення суспільних потреб. Тобто держава покликана інституційно виражати та захищати потреби соціуму, однак при цьому її власні інтереси (як апарату влади) можуть не повністю збігатися з інтересами суспільства. Дослідниця Т.І. Бутченко підкреслює, що державні та суспільні інтереси взаємопов'язані, але не тотожні [26]. Держава є формою політичної організації суспільства, покликаною передусім реалізовувати потреби останнього, – у цьому полягає їх єдність. Водночас діалектичний характер цієї єдності проявляється у можливих розбіжностях: державний апарат може переслідувати власні корпоративні цілі, відхиляючись від суспільного блага.

Попри тісний змістовний зв'язок розглянутих термінів («публічні інтереси», «суспільні інтереси», «національні інтереси», «державні інтереси»), між ними існують важливі відмінності. В таблиці 1.1 узагальнено основні характеристики, розбіжності та подібності між публічними, суспільними, національними і державними інтересами.

²⁶ Бутченко Т. І. Сутність державного інтересу. *Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії*, 2008, 35: 36-45.

Таблиця 1.1

Порівняння публічних, суспільних, національних і державних інтересів

Критерій	Публічні інтереси	Суспільні інтереси	Національні інтереси	Державні інтереси
1	2	3	4	5
Сутність (визначення)	Визначається як протилежність індивідуальним приватним інтересам. Інтерес <i>широкої</i> соціальної спільноти, офіційно визнаний та забезпечений державою. Деякі дослідники вважають цей термін найширшим для позначення усіх неприватних інтересів, який об'єднує «суспільні інтереси», «національні інтереси» та «державні інтереси»	Інтерес суспільства в цілому або його великої частини, пов'язаний із спільним благом, розвитком і справедливим задоволенням потреб спільноти. Формується «знизу» від потреб суспільства. Не всі суспільні інтереси стають «державотворчими».	Це колективний інтерес національної держави. Концепція національного інтересу є центральною у міжнародних відносинах, часто керуючи зовнішньою політикою держав. Відображає стратегічні цілі та прагнення нації-держави (безпекові, соціокультурні, економічні тощо). В англо-американській традиції «національний інтерес» (<i>national interest</i>) фактично ототожнюється з інтересами держави як інституції. Українське ж розуміння «нації» акцентує увагу більше на народі, громадянському суспільстві.	Потреби і цілі держави як інституту влади (забезпечення суверенітету, громадського порядку, функціонування держапарату), через які держава відображає та реалізує (але інколи й відокремлює) потреби суспільства. Формуються «зверху». Є частиною суспільних інтересів, на яких ґрунтується державне регулювання
Носій інтересу	Громада, загал (широке коло громадян); втілюється органами влади від імені публіки.	Суспільство в цілому або великі соціальні групи (підприємці, громада); часто співпадає з колективними інтересами більшості населення.	Нація як політична спільнота, держава від імені нації; суверенна країна в міжнародному вимірі. Традиційно національний інтерес формулюється як колективний інтерес національної держави, але він може відображати пріоритети політиків держави, лідера такої держави або домінуючих політичних, економічних чи соціальних груп у суспільстві, а не населення в цілому.	Держава, державний апарат, органи влади; політична система (уряд, інституції).

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5
Основна сфера прояву	Внутрішня політика, публічне право, регулювання економіки, забезпечення прав і свобод – усюди, де держава балансує загальне благо та приватні інтереси.	Громадське життя в широкому сенсі: соціально-економічний розвиток, суспільний порядок, колективні цінності; основа для формування публічної політики.	Державна політика стратегічного рівня: національна безпека, зовнішня політика, національний розвиток; також довгострокові внутрішні пріоритети (єдність, ідентичність, добробут нації).	Державне управління та регулювання: ухвалення законів, робота державних інституцій, підтримання внутрішнього порядку, захист суверенітету; і внутрішня, і зовнішня сфери з фокусом на інтересах державності.
Субординація з іншими поняттями	Є формою суспільного інтересу, санкціонованою державою; збігається із суспільним інтересом там, де держава діє в інтересах громади. Включає державні інтереси. Протиставляється приватним інтересам.	Базове широке поняття, що лежить в основі публічного і національного інтересів; у демократичному суспільстві суспільні інтереси визначають зміст національних і орієнтують державні інтереси.	У західній традиції часто ототожнюється з державним інтересом; у демократичній моделі має ґрунтуватися на суспільному інтересі (потребах народу). Може суперечити суспільним інтересам, якщо визначається вузькою елітою, а не суспільством.	Перетинається з національним (зокрема, в англійській літературі «state interest» = «national interest»). В ідеалі відображати суспільний інтерес, але може відхилятися від нього, якщо влада відокремлена від народу. В демократичній державі підпорядковується публічному інтересу; в авторитарній може йому суперечити.

Джерело: сформовано автором за [Галунько В. В., Бутченко Т. І., Но Л. S. Public Policy, Діденко О., Етика державного управління,

Чернишев М.]

Охарактеризуємо коротко інформацію з таблиці.

Рівень та суб'єкт інтересу: Суспільний і публічний інтереси стосуються всього соціуму або великих спільнот людей. По суті, публічний інтерес можна розглядати як суспільний інтерес, визнаний державою на офіційному рівні. Національний інтерес має також загальносуспільний характер, але прив'язаний до категорії нації-держави; його суб'єкт – нація (або держава від імені нації). Державний інтерес натомість фокусується на самій державі як носієві влади – тобто на інтересах владних інститутів, а відтак - державного апарату.

Сфера застосування. Поняття суспільного/публічного інтересу найчастіше використовується у внутрішній політиці та економічному регулюванні – там, де йдеться про баланс між приватними потребами і загальним благом. Національний інтерес частіше вживається в контексті міжнародних відносин та національної безпеки, хоча включає і внутрішньодержавні стратегічні пріоритети (економічний розвиток, суспільну єдність тощо). Державний інтерес проявляється у публічному управлінні – законодавчій діяльності, роботі уряду, адміністративному регулюванні – і може стосуватися як внутрішніх, так і зовнішніх справ, але з точки зору потреб саме державної системи.

Субординація. У здоровій демократичній системі всі вищезазначені інтереси мають значною мірою збігатися. Публічний (суспільний) інтерес повинен включати національний інтерес, так само, реалізація державного інтересу має відбуватися шляхом задоволення суспільних потреб. Ідеальна модель – це коли державні інституції діють винятково в руслі публічного інтересу, а національні пріоритети визначаються через консенсус усього суспільства.

Розбіжності. Різниця між цими поняттями стає очевидною, коли виникає конфлікт. Національний vs. публічний інтерес: у демократичній риторичі їх ототожнюють, але на практиці можливі ситуації, коли, посилаючись на «національні інтереси», влада здійснює кроки, що не підтримуються більшістю населення або порушують права окремих груп. Державний vs. суспільний інтерес: у випадку авторитарних режимів державний інтерес (збереження влади

будь-якою ціною, розширення впливу силових структур, мобілізація шляхом «бусифікації» і т.д.) може прямо вступати в конфлікт із інтересами суспільства (добробутом громадян, свободами людини). Тоді як у правовій державі державний інтерес суворо обмежений рамками конституції і направлений на забезпечення суспільного блага, в іншому випадку він може вироджуватися у інтерес владних структур.

Проаналізовані поняття тісно пов'язані між собою, проте акцентують увагу на різних аспектах інтересів великих спільнот. Суспільний інтерес є найбільш загальною категорією – це уявлення про благо всього суспільства. Публічний інтерес можна розглядати як суспільний інтерес, легітимований і захищений державою. Національний інтерес фокусується на масштабі нації-держави і охоплює стратегічні цілі країни; в ідеалі він є конкретизацією суспільного інтересу на рівні державної стратегії. Державний інтерес стосується пріоритетів та цілей, які має на меті досягнути держава в процесі здійснення влади і виконання своїх функцій – наприклад, підтримання національної безпеки, забезпечення законності, створення умов для економічного зростання тощо.

В нашому дослідженні ми спираємось на позицію, що в демократичному суспільстві відбувається зближення суспільних, публічних, національних та державних інтересів: державні інституції формують національні пріоритети на основі суспільних потреб, реалізуючи публічний інтерес. Відповідно, національний і державний інтереси ми часто вживатимемо надалі як синоніми словосполучення «інтереси України», які у свою чергу, є складовою суспільного та публічного інтересу.

У наукових дослідженнях найчастіше використовуються три методологічні підходи щодо дослідження суспільно-економічних явищ та процесів: об'єктивний, суб'єктивний та комбінований (об'єктивно-суб'єктивний). Відповідно застосовуються об'єктивні, суб'єктивні та комбіновані показники, що характеризують їх сутність.

Існування об'єктивних та суб'єктивних показників пояснюється потребою

у вимірах як об'єктивних умов забезпечення економічних інтересів, так і суб'єктивних оцінок міри їх реалізації. Основне положення об'єктивного підходу полягає в тому, що оцінювання рівня забезпечення економічних інтересів має спиратися на незалежні та достовірні дані, які визначають впливові фактори відповідних показників. Його ціль – максимально точно відтворити динаміку економічних процесів на основі офіційної статистичної інформації.

Суть суб'єктивного підходу полягає в тому, що оцінка стану забезпечення економічних інтересів формується на основі особистого сприйняття та аналітичного судження. Застосування цього підходу передбачає визначення ключових характеристик об'єкта дослідження з урахуванням результатів соціологічних опитувань та інших якісних методів збору інформації. При цьому явно виражені чи неявні інтереси дослідника також можуть впливати на упередженість дослідження та становити перешкоду для об'єктивності з'ясування можливостей та виявлення резервів забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання. Зокрема, виникає питання, чи будуть відрізнятися результати досліджень у випадках, якщо дослідник представляє інтереси фіскального органу, якщо саме від його оцінки залежить реформування у сфері податкового регулювання, і можливо, реалізація власного кар'єрного інтересу, від випадку, коли дослідник є виключно платником податків, який має особисту зацікавленість у зменшенні податкового навантаження і зниженні податкових платежів.

У сучасній науковій літературі все більшого поширення набуває комбінований (об'єктивно-суб'єктивний) підхід, який інтегрує методологічні засади як об'єктивного, так і суб'єктивного підходів до оцінювання економічних інтересів. Його сутність полягає у поєднанні статистичних даних та результатів соціологічних досліджень, що дозволяє здійснювати багатовимірний аналіз структури системи показників, репрезентативних для вивчення змістовного наповнення економічних інтересів. У межах цього підходу об'єктивні та суб'єктивні характеристики розглядаються як рівнозначні й взаємодоповнюючі аналітичні інструменти.

Як справедливо зазначається в багатьох публікаціях, зокрема О. Діденко, поняттю «інтерес» притаманна риса, яка представляється значущою в контексті тематики нашого дослідження – забезпечення економічних інтересів України. Йдеться про те, що інтерес є «причиною виникнення цілеспрямованих та скоординованих дій чи діяльності. Зокрема, в політології поняття інтересів слугує відображенням потреб суб'єктів суспільства та джерелом політичних дій, в соціології – визначає статус та поведінку суб'єкта інтересу в системі суспільних відносин, в економіці – розглядається з позиції виробничих відносин та трудової діяльності суб'єктів; в психології – стан, спрямований на задоволення потреб, придбання благ тощо» [27].

Теорія раціонального вибору (*Rational Choice Theory*) забезпечує базову мотиваційну схему для розуміння економічних рішень: індивіди мають певні інтереси та цінності, що формують їхні переваги, і діють раціонально [28]. Таким чином, маємо трикомпонентну мотиваційну модель прийняття економічних рішень, яка включає інтереси, цінності та раціональність як ключові регулятори поведінки приватних суб'єктів. І дещо видозмінений склад факторів у моделі прийняття економічних рішень публічними суб'єктами: інтереси, цінності та ідеї.

Інтереси вже були достатньо детально розглянуті вище. Тут значимо лише, що вони формуються під впливом соціально-економічного та інституційного середовища, а також індивідуальних характеристик приватного суб'єкта чи специфічних характеристик публічного суб'єкта.

Цінності – це судження про значущість, принципи або стандарти, які мають визначальну вагу при ухваленні рішень щодо вибору дії. Як зазначає у своїй дисертації О.М. Сомик, «Під цінностями розуміють складну ієрархічну систему понять і переконань, які формуються на перетині особистісних мотивів,

²⁷ Діденко О. Практичне дослідження науково-методичних підходів до дослідження сутності поняття «економічний інтерес». Науковий вісник «Демократичне врядування». – 2013. – Випуск 12. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2013_12_33

²⁸ Simon, H. A. (1955). A behavioral model of rational choice. *Quarterly Journal of Economics*, 69(1), 99–118. plato.stanford.edu

біологічних, психологічних, соціальних, економічних потреб, цілей, світогляду особистості та під впливом умов соціального, культурного, освітнього середовища» [29]. Цінності виконують роль морально-нормативного фільтра, що обмежує або спрямовує реалізацію інтересів у межах прийнятного з погляду культури, суспільної легітимності або інституційної відповідності. Вони забезпечують стійкість економічної поведінки в умовах невизначеності.

Рациональність проявляється у прагненні мінімізувати витрати, максимізувати результат або досягти оптимального балансу між наявними ресурсами та цілями діяльності.

Ідеї функціонують як джерело стратегічного бачення, формуючи довгострокові орієнтири економічної діяльності. Це можуть бути ідеї забезпечення суспільного добробуту, сталого розвитку, національної конкурентоспроможності, інноваційного прориву тощо. Ідеї задають напрями змін та обґрунтовують потребу у відхиленні від поточних практик на користь нового мислення. Не лише класичні економісти, такі як Д. Рікардо (*D. Ricardo*) і К. Маркс (*K. Marx*), а й Дж.М. Кейнс (*John Maynard Keynes*) і Ф. Гаєк (*F. Hayek*) розглядали ідеї як важливий рушій суспільно-економічних змін. Широко відоме наступне висловлювання Кейнса: «Саме ідеї, а не інтереси, можуть виступати джерелом як прогресивних, так і небажаних наслідків для суспільства та політики» [30].

Роль ідей є центральною в багатьох історичних описах інституційних та політичних змін. Це стосується не лише драматичних прикладів інституційних трансформацій – таких як крах соціалістичної моделі в усьому світі, боротьба українців за незалежність, усунення проросійського режиму в Україні та підписання Угоди про асоціацію з ЄС в 2014 р.; а й змін політики, таких як

²⁹ Сомик, О. М. (2021). *Регулювання економічної активності молоді на основі її ціннісних орієнтацій* : дис. ... д-ра філософії : 051 – Економіка / Олександр Миколайович Сомик. – Вінниця : Донецький національний університет імені Василя Стуса, 2021. – 230 с.

³⁰ Keynes, J. M. (1936). *The General Theory of Employment, Interest and Money*. Macmillan. (Chapter 24, pp. 383–384).

грошова реформа в нашій країні в 1996 р., інституціалізація мовної політики як елементу державної ідентичності тощо.

У сукупності інтереси, цінності та ідеї утворюють інтегрований поведінковий контур суб'єктів регуляторних рішень, в якому об'єктивні умови (наприклад, податкове навантаження, ціни, регулювання) взаємодіють із суб'єктивними уявленнями про справедливість, ефективність і бажане майбутнє.

Методику застосування трикомпонентної мотиваційної моделі прийняття економічних рішень як засадничої щодо дослідження проблеми забезпечення економічних інтересів України розглянемо детальніше. Виділення елементів, а також зв'язків, що їх об'єднують, і процесів почнемо з аналізу моделі для публічних суб'єктів.

Методику застосування моделі варто почати з осмислення ваги і складу її компонентів. Для держави визначальним елементом виступають не стільки раціональні розрахунки, скільки ідеї, які формують стратегічне бачення, задають довгострокові орієнтири політики та обґрунтовують відхід від звичних практик на користь нового бачення розвитку. Інтереси у цьому контексті – це прагнення до реалізації суспільно значущих потреб (сталий розвиток, конкурентоспроможність, проведення стабілізаційних заходів, формування бажаних макроекономічних пропорцій, забезпечення загальних сприятливих умов життєдіяльності та правових основ реалізації економічних рішень, здійснення соціально орієнтованого перерозподілу ресурсів тощо), які через ідеї набувають концептуальної форми.

Цінності, своєю чергою, виступають обмежувачем, що забезпечує відповідність обраних ідей суспільним очікуванням і культурним нормам, і який відіграє певну роль у прийнятті рішень та діях. Варто вказати на існування певних відмінностей між цінностями приватних і публічних суб'єктів. Так, в публікаціях зарубіжних вчених вказується, що «цінності та етика повинні бути ядром державного управління,... цінності займають кожен куточок уряду – це

даність,цінності – це душа державного управління» [31].

Рациональність тут служить інструментом реалізації ідей і інтересів, але не визначає їхню природу (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Трикомпонентна мотиваційна модель прийняття економічних рішень публічними суб'єктами (державного сектора)

Джерело: побудовано автором

Хоча, потрібно вказати, що з кінця XX – на початку XXI ст. в західному світі отримала поширення нова державна управлінська модель (New Public Management, NPM) або «управління, орієнтоване на результативність організацій», яка передбачає впровадження технік та принципів управління приватного сектора в державні організації, щоб вони стали більш підприємницькими, ефективними та орієнтованими на результат [32]. Деякі автори [33] стверджують, що NPM не лише пропагує застосування бізнес-технік,

³¹ Van der Wal, Z., Huberts, L. W. J. C., van den Heuvel, H., & Kolthoff, E. (2006). Central values of government and business: Differences, similarities and conflicts. *Public Administration Quarterly*, 30(3), 314–351 URL: <https://doi.org/10.1177/073491490603000303>

³² Pollitt C., Bouckaert G. *Public Management Reform: A Comparative Analysis* / Christopher Pollitt, Geert Bouckaert. – Oxford ; New York : Oxford University Press, 2000. – XIV, 314 c. –DOI: 10.1177/073491490603000303.

³³ Van der Wal, Z., Huberts, L. W. J. C., van den Heuvel, H., & Kolthoff, E. (2006). Central values of government and business: Differences, similarities and conflicts. *Public Administration Quarterly*, 30(3), 314–351 URL: <https://doi.org/10.1177/073491490603000303>

але й впровадження бізнес-цінностей, які часто протиставляються традиційним для державного сектора.

Мотиваційна модель прийняття економічних рішень приватними суб'єктами містить вже відомі причинно-наслідкові зв'язки: інтереси є усвідомленим відображенням потреб, що виступають рушійною силою людської поведінки. Потреби, як відображення внутрішнього стану незадоволення, спонукають до дій з метою їх задоволення. Коли ці потреби усвідомлюються, вони трансформуються в інтереси, які спрямовують увагу та діяльність приватних суб'єктів на конкретні об'єкти чи сфери, здатні задовольнити ці потреби.

Побудуємо ланцюжок зв'язків, який відображає мотиваційну модель прийняття економічних рішень приватними суб'єктами (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Трикомпонентна мотиваційна модель прийняття економічних рішень приватними суб'єктами

Джерело: побудовано автором

Рациональність відіграє ключову роль у мотиваційній моделі реалізації економічних інтересів приватними суб'єктами. На відміну від публічних агентів, які часто діють з урахуванням політичних чи соціальних цілей, приватні суб'єкти орієнтовані насамперед на максимізацію особистої вигоди. В умовах обмежених ресурсів і конкуренції рациональність дозволяє їм приймати

оптимальні рішення, оцінювати ризики, планувати витрати й досягати ефективності. Саме раціональне мислення забезпечує їх адаптивність до ринкових змін і довгострокову стійкість, що відрізняє їх від менш гнучких публічних структур. Влучно про значення раціональності для приватних суб'єктів висловився нобелівський лавреат Мілтон Фрідман: «існує одна і лише одна соціальна відповідальність бізнесу – збільшувати свої прибутки, доки він дотримується правил гри» [34]. Міркування Фрідмана є типовим прикладом «традиційної цінності для бізнесу»: прибутковість завжди є лейтмотивом.

Варто зазначити, що починаючи з останніх десятиліть ХХ ст. в корпоративному управлінні широко використовуються принципи «корпоративної соціальної відповідальності» (CSR). Концепція CSR суперечить принципу раціональності, згідно з яким єдиною відповідальністю приватного бізнесу є максимізація прибутків. CSR визначається як «концепція, згідно з якою компанії інтегрують соціальні та екологічні питання у свою комерційну діяльність та у їх взаємодію із заінтересованими сторонами на добровільній основі» [35]. Це означає вихід за межі дотримання закону та перевищення морального мінімуму при розгляді відповідальності приватного економічного суб'єкта.

Як розвиток корпоративної соціальної відповідальності (CSR), так і нове державне управління (NPM) збільшують ймовірність міксування традиційних цінностей державного та приватного секторів. CSR послуговується такими традиційними цінностями державного сектора, як «екологічність», «справедливість», «надійність», «солідарність», «відповідальність» та «підзвітність». NPM характеризується «менеджеризмом» і охоплює традиційні бізнес-цінності, такі як «стратегія», «ефективність», «результативність» тощо. Ці процеси зближують системи цінностей державного і приватного секторів.

³⁴ Friedman, M. (1970, September 13). A Friedman doctrine: The social responsibility of business is to increase its profits. *The New York Times Magazine*, 122–126. <https://www.nytimes.com/1970/09/13/archives/a-friedman-doctrine-the-social-responsibility-of-business-is-to.html>

³⁵ Корпоративна соціальна відповідальність: моделі та управлінська практика: підручник / Саприкіна М.А., Ляшенко О., Саєнсус М.А. і Місько Г.А., Зінченко А.Г. За науковою редакцією д.е.н., проф., засл. діяч науки і техніки України Редькіна О.С. – К.: Вид-во «Фарбований лист», 2011. – 480 с.

Які наслідки має таке зближення і міксування? На це питання немає однозначної відповіді серед науковців. Цитуючи Z. van der Wal, L. Huberts, H. van den Heuvel, E. Kolthoff, зазначимо, що є вчені, які вважають, що однакові цінності можуть застосовуватися до всіх типів організацій. Більш того, висловлюється сподівання, щодо того, що в майбутньому однакові цінності домінуватимуть у всіх організаціях, державних та приватних, урядових та неурядових. І власне міксування та гібридизація цінностей приватних і публічних суб'єктів створює захоплюючий виклик культурного «зіткнення». Обидва сектори будують мости для задоволення своїх спільних потреб та специфічних потреб своїх клієнтів, обидва знаходять гармонію в емпатичному застосуванні фундаментальних людських поведінкових цінностей [36].

Проте, має місце і протилежна думка. Її найвидатнішим представником є антрополог Д. Джейкобс (*J. Jacobs*). Вона вважає, що оскільки існує два принципово різні способи задоволення потреб (економічні дії публічних суб'єктів (державного сектора) та приватних суб'єктів), варто розмежовувати також і дві радикально різні системи цінностей, вважаючи при цьому обидві системи життєздатними і необхідними. Джейкобс вказує на те, що людство формувало ці дві системи цінностей протягом тисячоліть досвіду торгівлі та виробництва, з одного боку, і організації та управління територіями, з іншого боку. Відстоюючи важливість цілісності систем цінностей, вона наголошує на загрозі того, що перемішування порушить цілісність і створить монстроподібні ціннісні гібриди [37]. Ми поділяємо побоювання Д. Джейкобс стосовно того, що неконтрольоване поширення цінностей приватного сектора на роботу державних структур може створювати функціональні безлади і відстоюємо позицію, щодо необхідності відновлення певної «чистоти» ціннісних орієнтирів публічного сектора, на кшталт справедливості, надійності, солідарності і

³⁶ Van der Wal, Z., Huberts, L. W. J. C., van den Heuvel, H., & Kolthoff, E. (2006). Central values of government and business: Differences, similarities and conflicts. *Public Administration Quarterly*, 30(3), 314–351 URL: <https://doi.org/10.1177/073491490603000303>

³⁷ Jacobs, J. (1992). *Systems of Survival: A Dialogue on the Moral Foundations of Commerce and Politics*. Vintage Books. 236 p. (pp.xi, xii)

відповідальності. На наш погляд, принцип справедливості повинен посідати важливе місце в системі ціннісних орієнтирів функціонування державного сектору. А наявні суперечності між ключовими цінностями, такими як справедливість і ефективність для носіїв публічних інтересів мають розв'язуватись на користь справедливості, оскільки державне врядування створене, щоб принаймні намагатися бути справедливим і сподіватися при цьому бути ефективним.

Отже, визначимо основні риси, властиві економічним інтересам. На нашу думку, вони є об'єктивними, оскільки відбивають економічні відносини будь-якого суспільства. Вони є матеріальними, оскільки реалізуються через створення життєвих благ, які задовольняють потреби людей та їх угруповань. Їх прояв є суб'єктивним, оскільки лише усвідомлений інтерес перетворюється на мотив суб'єктивної господарської діяльності, спрямованої на задоволення потреб. Вони виражають певний ступінь раціональності суб'єктів, що варіюється від міцно вбудованого елементу в трикомпонентному поведінковому контурі прийняття економічних рішень приватними суб'єктами до неключового компоненту в мотиваційній моделі прийняття економічних рішень публічними суб'єктами.

1.2. Генеза наукових уявлень про сутність економічних інтересів

Поняття приватного інтересу давно присутнє в економічному дискурсі та відіграло центральну роль у розвитку мікроекономіки. З метою поглиблення розуміння логіки процесу забезпечення економічних інтересів держави розглянемо певну періодизацію генези різних теоретико-методологічних підходів до інтерпретації спричиненої інтересами поведінки. Акцент на економічних інтересах надає науковцям потужний концептуальний інструмент для аналізу політик владних структур.

Не викликає сумнівів, що продуцентом суспільного розвитку і добробуту є людина. А на дії людей, як зазначав Гегель (*Georg Wilhelm Friedrich Hegel*), впливають їхні потреби, їхні пристрасті, їх інтереси, їх характери і здібності, причому спонукальними мотивами в цьому переліку є лише потреби, пристрасті та інтереси і лише вони відіграють головну роль [38].

К. Гельвецій (*Claude Adrien Helvétius*) зазначав, що «економічний інтерес є всесильним чарівником, який змінює в очах усіх істот вигляд будь-якого предмета» [39], більше, основою такого підходу є вивчення змісту поняття «економічний інтерес» як відносини людини і вищого розуму. «Якщо фізичний світ підпорядкований закону руху, то духовний світ не менш підпорядкований закону інтересу» [40].

Ставлення до поведінки, що спричинена інтересом, також змінювалося. Це поняття було спочатку введено в обіг як евфемізм⁴¹ наприкінці Середньовіччя (кінець XV – початок XVI ст.), щоб зробити респектабельним отримання «інтересу» (відсотка) за позиками, що довго вважалося суперечливим божественному закону «гріхом лихварства». У більш широкому значенні цей термін часом викликав особливе ставлення, оскільки вважалося, що він дає ключ до розуміння мирного громадського порядку. Одночасно економічний інтерес піддавався нападкам як мотив, що веде до деградації людського духу та руйнування основ суспільства.

Таким чином, вперше саме поняття «інтерес» стали уживати в часи меркантилізму, а наукове осмислення природи економічних інтересів традиційно пов'язують із дослідженнями представників класичної школи політичної економії.

³⁸ Georg Wilhelm Friedrich Hegel. Vorlesungen über die Philosophie der Geschichte. URL: <https://www.projekt-gutenberg.org/hegel/vorphilo/chap001.html>

³⁹ Гельвецій, К.А. (1994). Про людину, її розумові здібності та її виховання. В. Підмогильний (пер.з фр.). – К: Основа. 416, с. 65

⁴⁰ Гельвецій, К.А. (1994). Про людину, її розумові здібності та її виховання. В. Підмогильний (пер.з фр.). – К: Основа. 416, с. 120

⁴¹ Евфемізми (від грец. *εὐφημοίς* – добре мовлення) – пом'якшувальні або маскувальні слова і вислови, які використовуються замість слів, які сприймаються як небажані чи неприйнятні.

Внеском мислителів у розвиток теорії економічних інтересів на етапі її зародження є з'ясування змісту та взаємовпливу економічних інтересів; дослідження гедонистських і утилітаристських устрімлень людей до власної вигоди в поєднанні з релігійними і морально-етичними нормами суспільства; визнання першочерговості особистих інтересів над суспільними. У цей історичний період економічні інтереси здебільшого розглядаються в контексті визначення місця і ролі людини у суспільстві. Наукові дослідження у той час зосереджувалися на інтересах індивідуумів та держави на підставі реальних спостережень. Економічні інтереси представлялися як результат власного досвіду людини в процесі господарювання, що давало змогу певною мірою задовольняти потреби. Дослідження здійснювалися на підставі опису основних форм реалізації економічних інтересів людей.

В. Смесова узагальнила висновки меркантилістів відносно економічних інтересів ^[42]: вони ототожнювалися з орієнтацією на безмежне нагромадження грошей у формі золота та срібла; на чільне місце ставилися інтереси торговельної буржуазії, які виражалися в прагненні до постійного збільшення грошей – збагачення, і одночасно з цим проголошувалися як національні економічні інтереси; зовнішня торгівля вважалася виключною сферою прикладення економічних інтересів, а прибутки в сфері внутрішньої торгівлі та мануфактурного виробництва взагалі не розглядалися як джерело національного багатства та форма господарських інтересів; головними та легітимізованими шляхами реалізації економічних інтересів вважали торговельну експансію, колонізацію, грабежі, спекулятивні операції, підвищення цін, мита та податків, зниження позичкового відсотка.

Наприкінці XVI – на початку XVII ст. з'явилась концепція спричиненої інтересами політичної поведінки. І поняття інтересу відіграло в її становленні важливу роль. Воно дозволило науці про мистецтво управління державою сприйняти важливі ідеї Н. Мак'явеллі (*N. Machiavelli*). Автор «Державця»

⁴² Смесова В.Л. Еволюція економічних поглядів щодо господарчих інтересів в епоху середньовіччя та мануфактурного періоду. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2016. № 2 (61). С. 9-17.

відстоював і просував ті аспекти політики, які вступали у конфлікт із загальноприйнятими моральними нормами [43]. Йдеться про ситуації, коли правитель змушений вдаватися до брехні, жорстокості, зради тощо. Подібно до того, як термін «інтерес» використовувався як евфемізм у зв'язку з кредитуванням замість терміну «лихварство», він увійшов також і у політичний словник як засіб завуалювання для впровадження певною мірою аморальних ідей Мак'явеллі.

Паралельно із розвитком концепції інтересів в контексті мистецтва управління державою відбувався і її розвиток в сфері формування допустимих норм поведінки окремих індивідів у суспільстві. Подібно до того, як Мак'явеллі відкрив нові горизонти для державця, через два століття Мандевіль переглянув заповіді для пересічного індивіда, які стосувалися збагачення. І знову нові ідеї про поведінку індивідів та наслідуючий їй суспільний порядок спочатку були сприйняті як шокуюче і неочікувано парадоксальні. Подібно до Мак'явеллі, Бернард де Мандевіль (*Bernard de Mandeville*) продемонстрував позитивний вплив на загальний добробут видів діяльності, що продукували предмети розкоші, діяльності, яка раніше оцінювалась як така що мотивується «особистими вадами». У сатиричній байці «Ремствуючий вулик, або шахраї, що стали чесними» (1705), яка в наступних перевиданнях виходила під назвою «Байка про бджіл, або приватні вади – суспільні вигоди» Мандевіль у художній формі висловив ідею, що особисті моральні вади людей можуть служити рушієм суспільного розвитку, і навпаки моральні чесноти вести до економічного занепаду і зубожіння. У сатирі описувався вулик, де бджоли ліквідували зло, після чого виявилось, що разом з моральними вадами зник і добробут. Поки бджоли грішили, вулик процвітав; на повернувшись до моральних чеснот, вулик зубожів [44].

Ідеї Мандевіля, розвинуті їм у гротескній, парадоксальній формі, виглядають особливо цікаво з позиції наступного розвитку економічної теорії.

⁴³ Мак'явеллі Н. Державець. URL: <https://knigogo.com.ua/chitati-online/derzhavets/>

⁴⁴ Бернард де Мандевіль. Матеріал з Вікіпедії URL: <http://surl.li/gdxvj>

Дійсно наукове становлення теоретичних засад економічних інтересів слід пов'язати з обґрунтуванням висновків класичної школи політичної економії та німецької історичної школи.

Бурхливий розвиток промисловості у кінці XVIII – на початку XIX ст., поширення застосування машин зумовили не тільки якісні зміни в господарській практиці, але і трансформували погляди науковців щодо економічних інтересів. Економісти класичної економічної школи, зокрема, А. Сміт, досліджували економічні інтереси відповідно до моделі «*homo economicus*» та принципу «невидимої руки».

Позиція А. Сміта відповідала інтересам Великої Британії, зарубіжна діяльність якої орієнтувалася на першість у світовому співтоваристві. У його праці «Дослідження про природу та причини багатства народів» обґрунтовано «природний порядок» економічного життя, механізм функціонування якого передбачає взаємодію суб'єктів економіки. Для кожної окремо взятої людини головним пріоритетом виступає особистий інтерес, але за взаємодії з інтересами інших агентів відбувається їх гармонізація.

Однією з пріоритетних ідей А. Сміта є думка, що в основі обміну лежать інтереси індивідумів. «Людина, швидше досягне своєї мети, якщо звернеться до егоїзму своїх ближніх і зможе показати їм, що у їхніх власних інтересах зробити йому те, що він вимагає від них» [45].

Висновки А. Сміта щодо економічних інтересів дотепер використовуються в науковій літературі для характеристики дій, спричинених інтересом:

- кожен економічний суб'єкт переслідує переважним чином власну вигоду і особистий інтерес, тобто, основна увага суб'єкта щодо наслідків будь-яких обдуманих дій зосереджується на собі. Власне це і є основним принципом дій «*homo economicus*». Тому особистий інтерес є первинним та основоположним в системі економічних інтересів;

⁴⁵ Сміт А. Багатство народів. Дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт. Вид-во «Наш формат», 2018 р. – 722 с., С. 125

- кожен економічний суб'єкт, наслідуючи особистий інтерес, систематично і по можливості ретельно прагне оцінювати очікувані витрати і вигоди. Йдеться про раціональний розрахунок;

- наслідування особистих інтересів спричиняє збільшення благ та реалізацію суспільних інтересів. «Людина скоріше досягне своєї мети, якщо звернеться до егоїзму інших і зуміє довести, що в їх інтересах учинити те, чого вона вимагає від них» [46]. Таким чином, раціональне прагнення індивіда максимувати власні економічні результати збільшує загальні обсяги економічних благ, сприяючи суспільному прогресу. Тому для ефективної реалізації інтересів держави необхідно спрямувати зусилля економічного суб'єкта на реалізацію його власного інтересу, який має слугувати умовою реалізації інтересів усього суспільства.

Інтерес розглядається Адамом Смітом і як основа заощаджень та нагромадження капіталу, що опосередковує розвиток продуктивних сил: «Своїми заощадженнями за рік ощадлива людина не лише забезпечує засоби існування для додаткової чисельності продуктивних робітників у цьому або наступному році, але, подібно до засновника суспільної майстерні, ніби створює вічний фонд для утримання такої ж чисельності робітників у всі наступні часи... таке використання завжди гарантується надзвичайно потужною силою – явним і очевидним інтересом кожної окремої особи, якій колись належатиме якась частина цього фонду. ... Гроші, вилучені з внутрішнього обігу внаслідок щорічного зменшення споживання, не можуть залишатися без використання. Інтерес їх власників вимагає, щоби вони були введені в обіг» [47].

Адам Сміт уперше висловив думку про ієрархію інтересів і про ступінь залежності конкретних видів приватних інтересів від суспільних. Оскільки, на його думку, норма прибутку обернено залежить від суспільного добробуту, то інтереси торговців і промисловців у меншій мірі пов'язані з інтересами

⁴⁶ Сміт А. Багатство народів. Дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт. Вид-во «Наш формат», 2018 р. – 722 с., С.31.

⁴⁷ ⁴⁷ Сміт А. Багатство народів. Дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт. Вид-во «Наш формат», 2018 р. – 722 с., С.357.

суспільства, ніж, наприклад, інтереси робітників і землевласників. Тому клас підприємців «зазвичай зацікавлений у тому, щоб вводити суспільство в оману і навіть пригнічувати його», намагаючись обмежити конкуренцію, яку Сміт розглядав як домінуючий принцип об'єднання окремо діючих господарських суб'єктів.

Таким чином, Сміт визначив, що інтереси людей лежать в основі виробництва та обміну продуктами, а також заощаджень і накопичення капіталу; усвідомлення приватних інтересів і їх реалізація, за його переконанням, є необхідним чинником забезпечення суспільних інтересів. Суспільство при такому підході розглядається як сукупність індивідів, а суспільні інтереси — як похідні від індивідуальних. Відтак головним критерієм ефективності державного управління визнається ступінь свободи індивідів у реалізації власних приватних інтересів.

Німецький економіст, прихильник неокласичної теорії Ф. Ліст (*F. List*) звернув увагу на існування національних інтересів, стверджуючи: «Між людиною та людством історія поставила нації. Будь-який індивід перш за все частина нації, і його благополуччя залежить від могутності нації. У націй різні сили та різні економічні інтереси, і їх мають захищати держави» ^[48]. Логіка Ф. Ліста щодо економічних інтересів держави викладена в його фундаментальній праці «Національна система політичної економії». Ліст стверджував, що національні економічні інтереси принципово відрізняються від сукупності приватних інтересів. На його думку, окремі особи, керовані особистою вигодою, можуть протистояти державному добробуту (наприклад, відстоюючи принципи вільної торгівлі з міркувань споживання порівняно з промисловим розвитком). Для Ліста держава втілює орієнтовані на майбутнє інтереси національної спільноти, а не лише короткострокову особисту вигоду.

Представники утилітаристської концепції виключення страждань та отримання задоволень вважали основою поведінки людей. Згідно з поглядами

⁴⁸ List F. The National System Of Political Economy. CreateSpace Independent Publishing Platform (March 2, 2017). 242 p. P. 126

основоположника утилітаризму Дж. Бентама (*Jeremy Bentham*), «природа поставила людство під владу двох суверенних господарів – болю та задоволення. Тільки їм належить вказувати, що нам слід робити, а також визначати, що нам робити. З одного боку, стандарт добра і зла, а з іншого – ланцюг причин і наслідків, прикріплені до їхнього трону. Вони керують нами в усьому, що ми робимо, в усьому, що ми говоримо, в усьому, що ми думаємо: кожне зусилля, яке ми можемо докласти, щоб позбутися нашого підкорення, служитиме лише для демонстрації та підтвердження цього. На словах людина може вдавати, що відмовляється від їхньої імперії, але насправді вона залишатиметься підвладною їй весь час» [49]. І. Бентам представляв інтерес суспільства як «суму абсолютно автономних і незалежних ні від яких вищих спонукань особистих інтересів» [50] і розглядав суспільство як «тіло, складене з індивідуальних особистостей» [51]. При цьому І. Бентам виступав проти домінування суспільного інтересу над особистим.

В XIX ст. авторитет доктрини інтересів залишався високим – особливо завдяки стрімкому розвитку економічної науки. Її успіх спонукав до спроб використати економічні поняття, зокрема поняття інтересу, для пояснення деяких неекономічних аспектів соціального світу. У своєму «Нарисі про державне управління» Джеймс Мілль (*J. Mill*) сформулював першу «економічну» теорію політики та обґрунтував її, спираючись на припущення про раціональне прагнення особистої вигоди [52]. Мілль, який також дотримувався утилітаристської традиції, погоджувався, що задоволення є вищою метою людських дій, однак заперечував вузький егоїзм, відзначаючи, що особистого задоволення найлегше досягти, коли воно не є прямою метою: «Тільки ті щасливі, хто ставить собі за мету в житті якийсь інший предмет, а не

⁴⁹ Bentham Jeremy. Introduction to the Principles of Morals and Legislation. URL : <https://www.laits.utexas.edu/poltheory/bentham/ipml/ipml.c01.html#:~:text=V,sum%20total%20of%20his%20pains>

⁵⁰ Себайн Джордж Г., Торсон Томас Л. Історія політичної думки / Пер. з англ. — К.: Основи, 1997. — 838 С. 591, 592,

⁵¹ Себайн Джордж Г., Торсон Томас Л. Історія політичної думки / Пер. з англ. — К.: Основи, 1997. — 838 С. 600

⁵² Mill, J. 1820. Essay on Government. In *Utilitarian Logic and Politics*, ed. J. Lively and J. Rees, Oxford: Clarendon, 1978.

особисте щастя, наприклад щастя інших чи добробут людства». Він підкреслював необхідність солідарності та «взаємного визнання інтересів» у суспільстві і вважав, що суспільний інтерес має пріоритет над приватним, а всі люди повинні рахуватися з добробутом одне одного на засадах рівності. Мілль вважав, що можна створити політичні інститути, які б узгоджували прагнення до особистої вигоди приватних осіб. Однак таке розширене використання поняття інтересу мало і негативні наслідки. У сфері політики, як був змушений визнати Мілль, розрив між «реальним інтересом» громадянина і його «помилковим уявленням про власний інтерес» може бути надзвичайно великим, що, у свою чергу, призводить до серйозних проблем [53].

Критиком Мілля був Томас Бемінгтон Макаулей (*T.B. Macaulay*), який у своєму есе «*Mill's Essay on Government*» показав недоліки утилітарного підходу Джеймса Мілля до політики і державного управління [54]. Макаулей наводить аргумент, що підхід Мілля, який спирається на уявлення про прагнення людей лише до особистої вигоди, суперечить його ж проголошенням про представницьку демократію та розширення виборчого права. Макаулей виявив парадокс: якщо всі політики керуються лише особистою вигодою, це не забезпечить загального блага, а призведе до конфлікту між інтересами політиків і суспільства. Макаулей зауважує: «інтерес» приватних осіб не гарантує інтересу суспільства – і це підриває тезу про те, що уряд від імені народу завжди захищає його блага. Він також підкреслює, що Міллеві бракує обґрунтування механізму гармонізації інтересів представників влади і інтересів громадян, особливо у виборчій системі.

Дебати між Міллем і Макаулеєм стали ключовим етапом наукової економічної дискусії щодо утилітарного погляду на державність. Макаулей показав слабкість утилітарної моделі, зокрема, для пояснення механізму дії представницької демократії: коли політики діють за логікою максимізації

⁵³ Цитується за: Hirschman, A. O. (2002). *Shifting involvements: Private interest and public action* (20th anniversary ed.). Princeton University Press. <https://doi.org/10.1515/9781400828265>

⁵⁴ Macaulay, T.B. 1829. *Mill's Essay on Government*. In *Utilitarian Logic and Politics*, ed. J. Lively and J. Rees, Oxford: Clarendon, 1978.

власної вигоди, це не обов'язково призводить до забезпечення суспільних інтересів.

Вважаємо важливими розробки соціально-економічні теорії гармонізації економічних інтересів Ф. Бастіа (*F. Bastiat*). В 1850 р. вийшла основна праця Ф. Бастіа «Економічні гармонії». Бастіа свято і беззастережно вірив, що прогрес людства пов'язаний з реалізацією інтересів і свободи окремої людини. Він був переконаний, що індивідуальні, приватні інтереси є антагоністичними лише ззовні, але переслідуючи свій корисливий інтерес, кожний слугує іншим. Сукупність цих інтересів та їх узгодження, на його думку, і є предметом політичної економії як науки [55].

На тлі загрозливих революційних вибухів і соціальних потрясінь XIX ст. захисники суспільного реформування стверджували, що панівній соціальній групі необхідно дати добру пораду – відмовитися від частини привілеїв і покращити жалюгідний економічний стан нижчих верств населення заради збереження громадського миру.

До усвідомленого в довгостроковому контексті власного інтересу можновладців зверталися, для прикладу, французькі та англійські прибічники загального виборчого права чи виборчої реформи в середині XIX ст. Так само діяли прихильники перших кроків соціального законодавства в Німеччині та інших країнах наприкінці XIX ст., а також Джон Мейнард Кейнс і кейнсіанці, які підтримували обмежене втручання держави в економіку через антициклічну політику й «автоматичні стабілізатори» – результат функціонування держави загального добробуту.

Ці заклики реформаторів обумовлювались переконаністю у значущості й соціальній справедливості пропозицій щодо суспільних реформ впливовим суспільним групам, апелюючи до їх довгострокових, а не короткострокових інтересів. Саме зсереджуючи увагу на інтересах, вчені-економісти пролили світло на зміни у політиці та інституціях, а також на стійкість неефективної

⁵⁵ Єременко В. Соціальна економіка. - К.: Інформаційно-видавничий центр. Держкомстату, 2003. 351 с. – С. 165

політики в різних контекстах. Послугуючись теоретичною конструкцією інтересів набелевські лавреати 2024 р. Д. Аджемоглу та Дж. Робінсон (*Acemoglu & Robinson*) пояснили в своїй відомій роботі «Чому нації занепадають», що лише інтерес щодо усунення загрози експропріації з боку мас історично спонукав еліти до демократизації в деяких частинах західного світу [56]. Водночас такий підхід ґрунтувався на концепції, згідно з якою поведінка, вмотивована інтересами, є найкращою гарантією стабільного та гармонійного суспільного порядку.

У той час як на вищі класи суспільства чинився тиск, аби вони продемонстрували свої «усвідомлені довгострокові» інтереси, нижчим класам також наполегливо рекомендували зрозуміти свої глибинні інтереси. К. Маркс і марксистки закликали робітничий клас збагнути свої справжні інтереси й відкинувши занурення у повсякденну реальність, яка, за їхніми словами, утримує його в підлеглому стані, доки він не присвятить себе повністю класовій боротьбі. Представники марксизму виявили взаємозв'язок економічних інтересів та потреб і відобразили особливу роль цих відносин у житті суспільства. Вони показали детермінацію економічних інтересів та способу виробництва. Логічні побудови марксизму базувалися на вивченні непримиренної суперечливості економічних інтересів власників засобів виробництва та найманих працівників.

Маркс та його послідовники, надаючи особливого значення класовим інтересам, говорили, що «тільки класи, а не нації виступають суб'єктами світового господарства» [57]. Таким чином, термінологію інтересів марксистами було використано для опису бажаної поведінки, рекомендованої певній соціальній групі.

Стрімкий розвиток капіталістичного ринку, зростання ролі споживача у функціонуванні ринкових відносин сприяли виникненню маржиналізму під час

⁵⁶ Аджемоглу, Д., Робінсон, Дж. *Чому нації занепадають? Походження влади, багатства і бідності* / пер. з англ. О. Дем'янчук. – Київ: Наш формат, 2016. – 440 с. – ISBN 978-617-7279-33-3.

⁵⁷ Маркс К., Енгельс Ф. *З ранніх творів* / К. Маркс, Ф. Енгельс. – К. : Видавництво політичної літератури України, 1973. – 447 с. с. 105.

так званої маржинальної революції. У центрі цієї концепції знаходиться суб'єкт із його потребами. Спираючись на раціональність поведінки людини в ринкових умовах, маржиналісти запропонували концепцію людини «оптимізатора». Концепція людини-«оптимізатора» описує економічного суб'єкта як раціонального індивіда, що приймає рішення, спрямовані на максимізацію вигоди в умовах обмежених ресурсів. Наслідком такого теоретичного підходу є висновки щодо передбачуваності економічної поведінки, можливості математичного моделювання рішень, а також раціональності економічних інтересів в умовах ринкової взаємодії. Даний напрям економічної думки у найзагальнішому плані включає три основні гілки: австрійську, англійську та лозанську школи. Основні складники реформізму відповідали національним інтересам країн. Маржиналістський підхід доповнив теорію економічних інтересів визначенням одночасної наявності устремління людини і до покращення власного добробуту, і до зниження витрат на його досягнення; а також здатності людини вибирати найкращу альтернативу з усієї сукупності наявних.

У межах концепції суспільного добробуту А. Пігу (*Arthur Pigou*) «аналізував економічний інтерес особистої вигоди як домінуючий фактор (але не єдиний), що забезпечує максимально можливий у цих економічних умовах національний дохід та економічну рівновагу» [58]. Іншими словами, значний вплив на економічний добробут має інтерес особистої вигоди за умови, що інституційні структури функціонують з метою реалізації інтересів.

У межах інституціональної теорії економічний інтерес розглядається як основа раціональної поведінки, що визначає взаємодію економічних агентів на ринку. При цьому раціональність трактується як виважене використання наявних умов і ресурсів для досягнення визначених цілей, а також аналізується вплив інституціональних обмежень на вибір суб'єктом певної моделі економічної поведінки.

⁵⁸ Історія економіки та економічної думки: підручник / за заг. ред. д. е. н., проф. О. Ю. Амосова. – Х. : Вид-во ХарПІ НАДУ «Магістр», 2013. – 600 с. С.282

Засновник інституціоналізму Т. Веблен (*Thorstein Veblen*) не вважав економічний інтерес в розумінні прагнення до особистої вигоди рушієм економічної активності. На його думку, орієнтація виключно на власні інтереси здатна породжувати безлад у системі, оскільки відвертає увагу від реальних потреб виробництва.

У межах теорії суспільного вибору ринкова поведінка індивіда, зумовлена прагненням до зростання добробуту, враховує транзакційні витрати та обмежену доступність інформації. У такій моделі особистий економічний інтерес трактується як суб'єктивна цінність товару для індивіда.

Таким чином, у концепції суспільного вибору економічна раціональність ринкової поведінки визначається з урахуванням низки обмежень, передусім когнітивних (обмежена раціональність), за яких індивід не обов'язково прагне до максимізації, а радше – до досягнення прийнятного рівня задоволення потреб. Ототожнення індивідуальних переваг із товарами дозволяє абстрагуватись від мотиваційних чинників, що стоять за поведінкою. Цим самим окреслюється відмінність між економічним інтересом особи та мотиваційною основою її дій.

Аналіз поглядів представників різних напрямів економічної думки на зміст поняття «економічний інтерес» подано в узагальненому вигляді в Додатку Б.

Таким чином, еволюція економічної думки демонструє перехід від механістичного уявлення про суспільний інтерес як просту суму індивідуальних мотивацій до визнання його складної, багатоаспектної природи, що формується на основі взаємодії індивідуальних, групових і системних чинників. Багато вчених додержуються думки, що економічні інтереси відіграють роль сполучної ланки між потребами та стимулами суб'єктів до виробничо-економічної діяльності, а також є соціально та історично обумовленою необхідністю задоволення потреб. Економічні інтереси впливають на всю сукупність видів діяльності людини, проявляючись як складно-підрядна ієрархічна система, що виражається у формі економічних потреб. Це підтверджує доцільність

використання багаторівневих моделей аналізу інтересів у дослідженнях державної економічної політики та управління.

Проблема взаємозв'язку приватних, суспільних і державних економічних інтересів є ключовою для осмислення ролі держави в економіці. У різні історичні періоди науковці по-різному трактували природу інтересів та їх ієрархію. В одних підходах суспільство розглядається як сукупність індивідів, а суспільні інтереси – як похідні від приватних, тому ефективність державної політики ототожнюється зі ступенем свободи особистості в реалізації власної вигоди. В інших концепціях – навпаки, наголошується на пріоритетності загального блага, взаємному визнанні інтересів і потребі політичної солідарності.

Особливу роль відіграє підхід Фрідріха Ліста, який відмежовує державні інтереси від сукупності приватних, вважаючи їх носіями довгострокових стратегічних завдань нації. Він стверджував, що держава повинна діяти як захисник національного добробуту, навіть якщо це суперечить індивідуальним вигодам, зокрема у питаннях зовнішньої торгівлі чи промислової політики. Водночас Дж. С. Мілль наголошував на необхідності узгодження приватних інтересів через суспільні механізми та інститути, які мають забезпечувати гармонію між особистим і загальним добробутом.

Таким чином, усвідомлення, визнання та взаємне узгодження приватних, суспільних і державних інтересів формує підґрунтя для виокремлення поняття економічного інтересу держави як самостійної категорії.

1.3. Теоретичні підходи до узгодження економічних інтересів

У сучасних умовах розвиток економіки дедалі більше залежить від узгодженості економічних інтересів. Всі суб'єкти економічних відносин як носії інтересів вступають у відносини безпосереднього виробництва, розподілу, обміну і споживання з метою реалізації своїх економічних інтересів. Виникає

складна система взаємодії і реалізації інтересів. Економічне повоєнне відновлення України можливе за умови підвищення ефективності управління складною системою економічних інтересів в суспільстві. Це стає можливим лише на основі встановлення законів та закономірностей формування, взаємодії та реалізації економічних інтересів.

В економічній теорії пануючим поділом на рівні економічних відносин і відповідно суперечностей є «макро-» та «мікрорівень», але наразі виділяють відносини-суперечності і на рівні приватних суб'єктів.

Економічними відносинами на «макрорівні» є відносини на рівні національної економіки та її структурних елементів: видів економічної діяльності, галузей, міжгалузевих комплексів, регіонів. Це відносини з приводу реалізації економічних інтересів між суб'єктами, носіями інтересів з приводу виробництва, розподілу, обміну і споживання на рівні суспільного виробництва, на рівні держави, завданнями якої є забезпечення справедливих умов з реалізації економічних інтересів кожного суб'єкту суспільного виробництва, законодавчо встановлений захист цих інтересів з метою профілактики переростання економічних суперечностей на конфлікти – соціальні, політичні, регіональні тощо.

Розбіжності економічних інтересів та ступеня їх реалізації – рівні доходів, заробітної плати, зайнятості та ін. – спостерігаються у виробничій і невиробничій сферах, на рівні регіонів, видів економічної діяльності, покупців і продавців, що визначає економічну поведінку людей у відповідних секторах економіки і призводить до негативних соціально-економічних наслідків (підвищення рівня безробіття, тіньової економіки, еміграції населення тощо).

Формування, взаємодія, реалізація, захист та забезпечення економічних інтересів вивчається теоріями попиту, споживання, споживчої поведінки, альтернативної вартості, оптимального функціонування економіки, людського капіталу, економічної теорії праці, мотивації. Ці теорії досліджують різні аспекти узгодження економічних інтересів і складають наукову основу для розробки концептуальних підходів до формування та узгодження економічних інтересів

різних суб'єктів.

В таблиці 1.2 представлено узагальнення наукових підходів вищезазначених теорій щодо узгодження економічних інтересів.

Таблиця 1.2

Напрями економічної науки, пов'язані з розв'язанням проблеми узгодження та забезпечення економічних інтересів в суспільстві

Економічні теорії	Зміст
Теорія альтернативної вартості	Містить загальні теоретичні підходи до визначення поєднання ресурсів, необхідних для забезпечення узгодженості економічних інтересів. Використання теорії дозволяє здійснювати вибір можливостей узгодження економічних інтересів, вартість яких вимірюється з погляду втрат від невикористання інших можливостей. Логіка: всі витрати, пов'язані з узгодженням інтересів, є альтернативними цінами, тобто цінністю альтернативних можливостей, від яких довелося відмовитися, обираючи той, а не інший комплекс ресурсів. Витрати ресурсів відображають цінність тих можливостей, якими жертвує економічний суб'єкт задоволенні своїх потреб та реалізації своїх інтересів. Орієнтує на визначення цінності ресурсів, які забезпечують реалізацію інтересів та їх узгодження.
Теорія оптимального функціонування економіки	Розвиток наукових положень по визначенню кількості і структури ресурсів, що забезпечують реалізацію та узгодження економічних інтересів. Логіка: узгодження економічних інтересів здійснюється в умовах закономірною обмеженості ресурсів в економіці. Фундаментальним поняттям теорії є поняття дефіцитності. Найважливішими характеристиками структури ресурсів є взаємодоповнюваність та взаємозамінність.
Теорія людського капіталу	Висвітлює проблему економічного зростання з погляду створення капітальних ресурсів суспільства, вкладених у людей, людину, людських можливостей брати участь у виробництві, створенні цінностей, зокрема на базі формування мотивів, стимулів до інвестицій у людський капітал, а також заінтересованості людей у саморозвитку.
Теорія мотивації	Містить підходи до формування механізму узгодження економічних інтересів на основі встановлення черговості задоволення потреб відповідно до їх ієрархії: від первинних (фізіологічних) потреб до соціальних потреб та потреб у самоактуалізації.

На наш погляд, корисними у справі поглиблення теоретичних підходів до узгодження економічних інтересів різних суб'єктів та забезпечення

національних економічних інтересів можуть стати теорії державного управління або економічної теорії державного регулювання.

Існують два основні напрями в межах економічних теорій регулювання [59]. Перший напрям базується на припущенні, що регулятори володіють достатнім обсягом інформації та повноважень для забезпечення ефективного просування публічних інтересів. Водночас передбачається, що регулятори є доброчесними суб'єктами, які діють винятково в інтересах суспільства. Теорії, що спираються на такі припущення, називаються «теорії регулювання в межах публічного інтересу» (*public interest theories of regulation*) [60 61].

Інший підхід у дослідженнях економіки регулювання базується на протилежних припущеннях. У його межах визнається, що регулятори не мають повної інформації щодо витрат, попиту, якості продукції та інших аспектів поведінки фірм. Отже, вони можуть лише частково – або взагалі не здатні – ефективно реалізовувати публічний інтерес при контролі за діяльністю компаній або суспільних процесів. В умовах таких припущень немає підстав вважати, що регулювання автоматично сприятиме публічному добробуту. Розбіжності у цілях різних учасників і витрати, пов'язані з їхньою взаємодією, можуть створювати умови, за яких окремі агенти реалізують свої власні інтереси навіть ціною шкоди для публічного інтересу. Теорії, що виходять з таких припущень, зазвичай називають «теоріями регулювання в межах приватного інтересу» (*private interest theories of regulation*).

Теорії регулювання в межах публічного інтересу ґрунтуються на концепції провалів ринку та ефективного державного втручання. В такому контексті регулювання сприяє зростанню суспільного добробуту. Під цим розуміють оптимальний розподіл обмежених ресурсів для індивідуальних і

⁵⁹ Hertog, J. A. Review of Economic Theories of Regulation [Електронний ресурс] // Discussion Paper Series / Tjalling C. Koopmans Research Institute. – Utrecht: Utrecht School of Economics, Dec 2010. – Vol. 10, No 18. – Режим доступу: https://www.uu.nl/sites/default/files/rebo_use_dp_2010_10-18.pdf, вільн.

⁶⁰ Hantke-Domas, M. (2003). The Public Interest Theory of Regulation: Non-Existence or Misinterpretation? *European Journal of Law and Economics*, 15(2), 165–194. DOI:10.1023/A:1021814416688

⁶¹ Hantke-Domas, M. (2016). Public Interest. In: Marciano, A., Ramello, G. (eds) *Encyclopedia of Law and Economics*. Springer, New York, NY. https://doi.org/10.1007/978-1-4614-7883-6_394-1

колективних благ та послуг у суспільстві. Теоретично можна довести, що за певних умов цей механізм забезпечує оптимальний розподіл ресурсів. Проте ці умови на практиці часто не виконуються, через що реальний розподіл ресурсів виявляється неоптимальним. Така ситуація визначається як «провали ринку», вона ґрунтовно описана в науковій економічній літературі [62].

Е. Огус (*Anthony Ogus*) до основних економічних випадків «провалів» ринку відносить наступні:

- монополії або значні перешкоди для конкурентного ринку;
- неповна або асиметрична інформація, що впливає на відносини між постачальниками та споживачами;
- екстерналії (або побічні ефекти), коли діяльність впливає на третіх осіб і цей вплив не відображається в установлюваних виробниками цінах;
- проблеми з координацією: навіть якщо бажані результати теоретично можна досягти через приватні угоди, витрати на координацію такі високі, що економічно вигідніше, коли закон встановлює правила поведінки.

Серед найважливіших неекономічних обґрунтувань регулювання зазначають такі:

- розподільча справедливість: недорегульований ринок призводить до результатів, що не відповідають уявленням про справедливий розподіл ресурсів;
- патерналізм: передбачається, що індивіди не завжди здатні або не заслуговують самотійно визначати власне благо – тому необхідне державне втручання в певних сферах [63].

Логічно, що регуляція повинна існувати лише там, де недорегульований ринок не може досягти бажаних результатів. Але історично держави часто занадто охоче запроваджували регулювання, не перевірюючи спочатку, чи дійсно це втручання необхідне. Як наслідок, часто важко визначити точну логіку, яка лежить в основі державного втручання.

⁶² Datta-Chaudhuri, Mrinal. 1990. "Market Failure and Government Failure." *Journal of Economic Perspectives* 4 (3): 25–39. DOI: 10.1257/jep.4.3.25

⁶³ Ogus, Anthony I. (2004), *Regulation: Legal Form and Economic Theory*, Oxford, Hart Publishing

Теорії приватного інтересу пояснюють регулювання через діяльність груп інтересів. Перерозподіл багатства на користь тих груп, які є більш впливовими або ефективними в просуванні своїх інтересів, часто призводить до зниження суспільного добробуту. До таких груп інтересів можуть належати компанії, споживачі або їхні об'єднання, регулятори та їхній персонал, законодавці, профспілки тощо. Таким чином теорії регулювання на основі приватного інтересу перетинаються з концепціями теорії публічного вибору (*public choice theory*).

Коріння цього підходу – у працях Артура Ф. Бентлі (*Arthur F. Bentley*), автора книги «*The Process of Government*» (1908)⁶⁴. Він розробив теорію політичних груп, стверджуючи, що:

- групи контролюють регуляторні органи задля просування власних інтересів,
- поняття публічного інтересу – це лише вигадка, що прикриває групову боротьбу.

У 1940-50-х рр. науковці почали розглядати, як інтереси груп трансформуються у «публічні» чи «суспільні» інтереси. Е. Лейсерсон (*Averell Leiserson*) пояснював, що публічний інтерес – це не що інше, як ідентифікація інтересів тих груп, які мають доступ до регуляторних механізмів [65]. На практиці, публічний інтерес завжди буде пов'язаний з певними групами, які мають привілейований доступ до урядових процесів через переговори.

На відміну від теорій публічного інтересу, аналіз, що розвивається у межах теорій приватного інтересу, пояснює, чому регуляторні принципи та структури можуть відходити від того, що є бажаним з точки зору суспільного інтересу. Політики та бюрократи можуть діяти під впливом приватних інтересів груп, які домагаються вигод через форму регулювання, вигідну саме їм.

⁶⁴ Цитується за: Hantke-Domas, M. (2016). Public Interest. In: Marciano, A., Ramello, G. (eds) *Encyclopedia of Law and Economics*. Springer, New York, NY. URL : https://doi.org/10.1007/978-1-4614-7883-6_394-1

⁶⁵ Leiserson, A. (1942). *Administrative Regulation: A Study in Representation of Interests*. Chicago: University of Chicago Press. Retrieved from <https://babel.hathitrust.org/cgi/pt?id=mdp.39015031646514>

Це має значні наслідки для процедурної складової «якісного» регулювання – необхідно дослідити, які конституційні та процедурні механізми здатні обмежити поведінку, що виникає в результаті впливу приватних інтересів.

Варто зазначити, що науковці розрізняють позитивні та нормативні економічні теорії регулювання [66]. Позитивний підхід має на меті надати економічне пояснення регулюванню, а також провести аналіз його впливу. Нормативний варіант досліджує, який тип регулювання є найбільш ефективним або оптимальним. Цей підхід називається нормативним, оскільки зазвичай містить неявне припущення, що ефективне регулювання є також і бажаним.

Як зазначають зарубіжні дослідники, основна економічна література критично ставиться до теорій регулювання, заснованих на публічному інтересі [67]. Такі теорії часто трактуються як «нормативні теорії, представлені у форматі позитивного аналізу» [68], що означає використання оціночного теоретичного й емпіричного аналізу ринку для пояснення реальних регуляторних інституцій. Теорії публічного інтересу розглядаються як такі, що раціоналізують наявне регулювання, тоді як теорії приватного інтересу описуються як такі, що пояснюють його існування [69]. Деякі дослідники навіть стверджують, що теорій публічного інтересу фактично не існує, або ж вони є хибною інтерпретацією й втратили актуальність [70].

У підсумку – теорії регулювання, що спираються на суспільний інтерес, мають у своїй основі три ключові припущення: існування «провалів» ринку; наявність, як його називає Ентоні Огус, «благонадійного регулятора» та вибір ефективних регуляторних інструментів [71]. Щодо інструментів або правових

⁶⁶ Fathima, J. S. (2014). Positive Versus Normative Economics – An Empirical Study. *Shanlax International Journal of Economics*, 3(1), 71-81. URL : https://www.shanlaxjournals.in/pdf/ECO/V3N1/ECO_V3_N1_009.pdf

⁶⁷ Hertog, J. A. Review of Economic Theories of Regulation [Електронний ресурс] // Discussion Paper Series / Tjalling C. Koopmans Research Institute. – Utrecht: Utrecht School of Economics, Dec 2010. – Vol. 10, No 18. – Режим доступу: https://www.uu.nl/sites/default/files/rebo_use_dp_2010_10-18.pdf, вільн.

⁶⁸ Joskow, Paul L. and Noll, Roger C. (1981), 'Regulation in Theory and Practice: An Overview', in Fromm, Gary (ed.), *Studies in Public Regulation*, Cambridge, MA, The MIT Press, 1-66

⁶⁹ Ogus, Anthony I. (2004), *Regulation: Legal Form and Economic Theory*, Oxford, Hart Publishing.

⁷⁰ Hantke-Domas, M. (2003). The Public Interest Theory of Regulation: Non-Existence or Misinterpretation? *European Journal of Law and Economics*, 15(2), 165–194. DOI:10.1023/A:1021814416688

⁷¹ Ogus, Anthony I. (2004), *Regulation: Legal Form and Economic Theory*, Oxford, Hart Publishing

форм, обраних для досягнення поставлених цілей, то ці інструменти повинні бути доречними з огляду на економічні та соціальні підстави для втручання, а також з урахуванням прогнозованого впливу на регульовану спільноту. Друга вимога до інструментів стосується процедур або процесів, за допомогою яких формуються й застосовуються ці інструменти. Очевидно, що регуляторний режим, який застосовує інструменти регулювання, не може бути успішним, якщо його функціонування не має легітимності в очах суспільства, яке він обслуговує.

Характерною ознакою регулювання є застосування інструментів примусу з метою реалізації соціально-економічних цілей державної політики. Інструменти примусу надають державі змогу примусити фізичних або юридичних осіб дотримуватися встановлених норм поведінки під загрозою санкцій.

Враховуючи вже зазначену вище думку, що застосовувані інструменти примусу в системі регуляторних заходів повинні бути доречними з огляду на підстави для втручання, науковцями висловлювалися думки, що інструменти мають відповідати вимогам гнучкості та меншої інтервенційності. Академічні дослідження щодо пошуку відповідних інструментів проводились не тільки економістами, а і юристами та політологами [⁷² ⁷³ ⁷⁴]. Вони виступали за використання методів, що заохочують бажану поведінку шляхом фінансових стимулів, а не юридичного примусу.

Цей підхід можна реалізувати через коригувальний податок, сутність якого можна звести до наступного: поведінка економічного суб'єкта юридично не обмежується, але у випадку обрання небажаних з позиції регулятора дій супроводжується фінансовою компенсацією.

⁷² Mitnick B. M. *The Political Economy of Regulation: Creating, Designing and Removing Regulatory Forms*. New York: Columbia University Press, 1980. URL : <https://sites.pitt.edu/~mitnick/MESM09/Regulation%26RegAgencies.pdf>

⁷³ Mayntz R. The Conditions of Effective Public Policy – A New Challenge for Policy Analysis. *Policy & Politics*, 11(2), 123–143 (1983). URL: <https://bristoluniversitypressdigital.com/view/journals/pp/11/2/article-p123.pdf>

⁷⁴ Baumol, W. J. (1972). *On Taxation and the Control of Externalities*. *American Economic Review*, 62(3), 307–322. URL : https://cooperative-individualism.org/baumol-william_on-taxation-and-the-control-of-externalities-1972-jun.pdf

Хоча ідея застосування фінансових стимулів в державному регулюванні отримала популярність у 70-х рр. XX ст. в межах досліджень альтернативних форм регулювання, витoki цієї теоретичної конструкції поклала основоположна робота Пігу [75]. Економісти визнали, що неправильний розподіл, що виникає внаслідок негативних зовнішніх ефектів може бути скоригований шляхом оподаткування, «інтерналізуючи» витрати на діяльність. У 1970-х та 1980-х роках такі податки широко обговорювалися як засіб боротьби із забрудненням навколишнього середовища та, у тій чи іншій формі, з того часу були запроваджені в кількох країнах. Хоча застосуванню коригувальних податків до проблеми забруднення передувало як теоретичне, так і політичне обговорення, ідея використання податків потенційно може бути використана для забезпечення досягнення суспільно значущих цілей, або суспільних інтересів, зокрема, обмеження експлуатації природних ресурсів, тютюнопаління, вживання алкоголю та інших шкідливих продуктів, наприклад, цукровмістких безалкогольних напоїв, порушень правил дорожнього руху тощо.

На користь податкових інструментів зазвичай наводять їх наступні переваги порівняно з традиційними примусовими регуляторними інструментами:

- податки зменшують інформаційні та адміністративні витрати;
- підстави для їх стягнення є достатньо чітко визначені;
- податки «м'якше» за заборони і примуси корегують поведінку;
- податки генерують кошти, які можна використовувати для компенсації завданих збитків.

Таким чином, у випадках ринкових провалів обґрунтовується концепція державного регулювання в ім'я суспільного інтересу (public interest theory). Згідно з нею, держава – репрезентуючи колективні потреби – втручається у ринок через податки, субсидії, заборони, регулювання цін тощо, щоб скоригувати поведінку приватних агентів та наблизити її до суспільно

⁷⁵ Pigou A.C. *The Economics of Welfare*. London: Macmillan and Co., 1920. [4th ed. 1932, repr. by Transaction Publishers, 2002]. URL: <https://oll.libertyfund.org/title/pigou-the-economics-of-welfare>

оптимальної: запровадження екологічних нормативів змушує підприємство вкладати кошти в очисні споруди, зменшуючи забруднення до рівня, прийнятного для суспільства; прогресивне оподаткування перерозподіляє доходи багатших до бідніших, зменшуючи нерівність; мінімальна зарплата захищає найманих працівників від надмірно низької оплати праці тощо. У всіх цих випадках ми маємо справу з певною моделлю узгодження інтересів: держава виступає посередником між різними групами, щоб досягти балансу. Як відзначають огляди теорій регулювання, традиція *public interest* передбачає, що регулятори «є благонамірними і прагнуть суспільного блага», а достатні інформація та повноваження дозволяють їм підвищити суспільний добробут.

Історично такий підхід розвинувся після Великої депресії, коли практика показала, що ринки самі по собі не гарантують стабільності та справедливості. Розвиток теорії добробуту і кейнсіанської макроекономіки (про що далі) надав інтелектуальну основу для активної ролі держави в узгодженні інтересів. Однак важливо пам'ятати, що державне втручання – не панацея, і сам процес політики може спотворити наміри, якщо державні посадовці не діють в інтересах суспільства. Цю критику розглянемо окремо в рамках теорії суспільного вибору.

Класичний та неокласичний підходи в основному зосереджені на мікроекономічних механізмах і припускають, що сукупний результат буде благополучним за нормальних умов. Однак Дж. М. Кейнс у «Загальній теорії зайнятості, процента і грошей» показав, що навіть якщо мікроекономічні ринки працюють добре, сукупні результати можуть бути небажаними – зокрема, економіка може прийти до рівноваги з масовим безробіттям і недовикористаними потужностями. Виникають «координаційні провали» на макрорівні, коли індивідуально раціональні рішення стають колективно шкідливими [76].

Класичним прикладом є парадокс ощадливості. З точки зору окремого індивіда, збільшення заощаджень – благо, адже створює фінансову подушку.

⁷⁶ Keynes, J. M. (1936). *The General Theory of Employment, Interest and Money*. Macmillan. URL : <https://www.marxists.org/reference/subject/economics/keynes/general-theory/>

Але якщо всі домогосподарства одночасно вирішать більше заощаджувати і менше споживати (особливо під час економічного спаду), то сукупний попит на товари впаде. Підприємства, продаючи менше продукції, скоротять виробництво і зайнятість, доходи населення зменшаться, що зрештою призведе до ще менших заощаджень у масштабі економіки. Виходить, що прагнення кожного бути ощадливим «в цілому обертається збідненням суспільства», гальмуванням економічного зростання. Ефект «невидимої руки» тут дає збій: приватна чеснота (ощадливість) перетворюється на суспільний недолік.

Кейнс звернув увагу і на інші некоординовані рішення: підприємці, очікуючи низького попиту, утримуються від інвестицій; працівники, втративши роботу, скорочують витрати – разом це може закріпити економіку в стані депресії. Відповідно, кейнсіанський рецепт – активна роль держави у вирівнюванні макроекономічних дисбалансів. Держава через інструменти фіскальної і грошово-кредитної політики повинна стимулювати сукупний попит у періоди спаду (збільшувати державні видатки, знижувати податки, полегшувати кредит) і стримувати перегрів у періоди буму. Такі дії узгоджують макроінтерес – підтримку повної зайнятості та стабільного зростання – з поведінкою мікросуб'єктів, яка інакше може бути надто обережною чи панічною.

Наприклад, під час рецесії публічний (суспільний) інтерес – пожвавити економіку – реалізується через стимулювання витрат, що компенсує надмірну ощадливість приватного сектору. Це своєрідне «примусове узгодження»: держава бере на себе роль «координатора останньої інстанції», витрачаючи, коли всі інші скорочують витрати, і навпаки – охолоджуючи економіку, коли приватний сектор надто оптимістичний (через підвищення ставок, скорочення витрат або збільшення резервів).

Кейнсіанська теорія підкреслила, що макроекономічна стабільність – це суспільний інтерес, не гарантований автоматично ринковим механізмом. Після Другої світової війни в більшості країн було прийнято, що уряд відповідає за повну зайнятість і стабільний розвиток, коригуючи циклічні коливання. Це

відобразилося у так званому «соціальному контракті» повоєнної доби: наймані працівники, бізнес і держава погоджувалися на певні правила гри, за яких держава забезпечує умови для зростання і гарантує соціальні гарантії, бізнес інвестує і виплачує податки, а працівники підтримують продуктивність.

Отже, кейнсіанський підхід обґрунтував необхідність активної координації на макрорівні, коли сукупний результат дій мікроагентів шкідливий. Разом з теоріями ринкових провалів, це створило загальну парадигму: держава як гарант узгодження приватних інтересів із суспільними інтересами.

У 1960-х рр. виникла теорія суспільного вибору (*public choice*), яка поставила під сумнів припущення про автоматичну доброчесність держави. Дослідники цього напрямку (Дж. Б'юкенен, Г. Таллок та ін.) застосували економічний підхід до аналізу політичних процесів [77]. Вони виходять з того, що політики, чиновники і групи інтересів – такі ж раціональні максимізатори власної вигоди, як і бізнесмени або споживачі на ринку. Отже, державні рішення можуть відображати приватні інтереси учасників політичного процесу, а не абстрактний суспільний інтерес.

Наприкінці 1960-х – початку 1970-х рр. в Чиказькому університеті виникла Чиказька теорія регулювання (*Chicago Theory of Regulation*). Першим сформулював її основні ідеї Дж. Стіглер (*George Stigler*) в статті «Теорія економічного регулювання». Він описав регулювання як «поширене уявлення, згідно з яким регулювання створене для захисту суспільного інтересу або певних його підгруп» [78]. Стіглер критикував традиційне бачення регулювання як інструменту захисту суспільства, вважаючи, що насправді воно формується галузями для відстоювання власних інтересів. В одному напрямку із Стіглером

⁷⁷ Buchanan, J. M., & Tullock, G. (1962). *The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy*. Ann Arbor: University of Michigan Press. – 361 p.

⁷⁸ Stigler G. J. The Theory of Economic Regulation // *Bell Journal of Economics and Management Science*. – 1971. – № 2(1). – P. 3-21. – ISSN 0361-3682.

працювали С. Пельцман (*S. Peltzman*) [79] та Г. Беккер (*G. Becker*) [80]. Вони додали економічну аргументацію до концепції, доводячи, що регулювання виникає через політичні та ринкові стимули, а не через турботу про публічний інтерес. Очевидна спорідненість між цією теорією та підходом Артура Бентлі: регулювання – це владний інструмент, захоплений впливовими групами.

Не можна оминати увагою і такого дослідника державного економічного регулювання як Р. Поснер (*R. Posner*). У 1971 році він опублікував статтю з характерною назвою «Регуляторне оподаткування» [81]. У ній він стверджував, що державне економічне регулювання є формою оподаткування, що перерозподіляє ресурси через надання субсидій окремим галузям. Його гіпотеза полягала в тому, що функцією державного економічного регулювання є перерозподіл ресурсів, який не досягається через звичайну податкову або бюджетну політику.

Поснер не сформулював чіткої теорії публічного інтересу, але у своїй вищезгаданій роботі визнає існування «ідеї публічного інтересу». Він називає підхід, за якого державне економічне регулювання є варіантом забезпечення публічного інтересу: «...коли функція регулювання наближає ринок до конкуренції, або захищає фірми, або виконує обидві функції одночасно» [82с.23].

У 1974 році Поснер написав про існування теорії регулювання, що спирається на публічні інтереси у статті «Theories of Economic Regulation» [83]. Поснер вважається першим, хто систематизував три головні теорії державного економічного регулювання: адміністративну, соціально-політичну і публічного інтересу. Він вважав провали ринку (*market failure*) основною передумовою теорії публічного інтересу, але при цьому висловлював критичні зауваження,

⁷⁹ Peltzman, S. (1976). «Towards a More General Theory of Regulation.» *Journal of Law and Economics*, 19(2), 211–240. Retrieved from <https://www.jstor.org/stable/725163>

⁸⁰ Becker, G. S. (1983). *A Theory of Competition among Pressure Groups for Political Influence*. *Quarterly Journal of Economics*, 98(3), 371–400. Retrieved from <https://doi.org/10.2307/1886017>

⁸¹ Posner, R. A. (1971). *Taxation by Regulation*. *The Bell Journal of Economics and Management Science*, 2(1), 22–50. Retrieved from <https://doi.org/10.2307/3003168>

⁸² Posner, R. A. (1971). *Taxation by Regulation*. *The Bell Journal of Economics and Management Science*, 2(1), 22–50. Retrieved from <https://doi.org/10.2307/3003168>

⁸³ Posner, R. A. (1974). *Theories of Economic Regulation*. *The Bell Journal of Economics and Management Science*, 5(2), 335–358. Retrieved from <https://doi.org/10.2307/3003113>

вважаючи, що *Public Interest Theory* спирається на нереалістичні допущення, а саме: відсутність витрат на регулювання, застосування регулювання лише до монополій, відсутність зовнішніх ефектів (externalities), наявність точної інформації про стан ринку. Поснер вказував, що регулювання передбачає витрати, часто впливає на монополюльні ринки і не завжди захищає споживача.

У своїй статті 1974 року Поснер стверджував, що емпіричні дані демонструють низьку ефективність регуляторної діяльності. Його опоненти заперечували, що проблема не в самій ідеї, а в неефективному персоналі чи процедурах. Поснер прийняв це заперечення як альтернативну версію теорії публічного інтересу, сформулювавши її так: «Теорія публічного інтересу стверджує, що регуляторні агентства створюються з добрими намірами в інтересах суспільства, але потім – через неефективність – часто не досягають цих цілей».

Таким чином, з позиції суспільного вибору, проблема узгодження інтересів була перенесена на рівень «держава vs суспільство»: як забезпечити, щоб державні інституції працювали на благо всіх, а не були захоплені вузькими групами. З'явилися поняття «регуляторної захопленості» (*Stigler*): регуляторні органи можуть опинитися під впливом галузевих лобі і приймати рішення на їхню користь, завдаючи шкоди загальному добробуту. Класичний приклад – коли орган із нагляду за якоюсь галуззю встановлює правила, вигідні лише одній групі, обмежуючи конкуренцію і завищуючи ціни для споживачів. Таким чином, замість узгодження приватних і суспільних інтересів відбувається перерозподіл на користь ефективніших груп тиску [84].

Public choice описує політичний ринок: виборці прагнуть максимум вигоди від держави при мінімумі податків, політики хочуть максимізувати шанси переобрання, бюрократи – розширити свої бюджети і вплив, групи інтересів – отримати ренту (пільги, субсидії, протекції). У результаті можливі

⁸⁴ Hertog, J. A. Review of Economic Theories of Regulation [Електронний ресурс] // Discussion Paper Series / Tjalling C. Koopmans Research Institute. – Utrecht: Utrecht School of Economics, Dec 2010. – Vol. 10, No 18. – Режим доступу: https://www.uu.nl/sites/default/files/rebo_use_dp_2010_10-18.pdf, вільн.

«провали держави», коли втручання призводить не до поліпшення, а до гірших наслідків (неефективні витрати, корупція, лобістські регуляції). Наприклад, якщо субсидія задумана для стимулювання важливого виду економічної діяльності, але розподіляється між підприємствами, які пролобіювали собі привілеї, то суспільство втрачає двічі – кошти витрачені, а загального економічного ефекту не досягнуто. Свого часу в Україні широко обговорювалось, наскільки справедливою є державна підтримка аграріїв, понад 40% якої дісталось двом великим гравцям – групі компаній Миронівського хлібопродукту та агрохолдингу «Авангард» [85].

Теорія суспільного вибору закликає враховувати такі інституційні пастки та проектувати механізми, що стримують приватний інтерес у публічній сфері. Це привело до концепцій «конституційної економіки» (Дж. Б'юкенен) – встановлення правил і обмежень для влади, які примушують її діяти більш узгоджено з довгостроковими інтересами громадян. Прикладом може бути закон про збалансований бюджет чи незалежність центрального банку: політики не можуть безкарно збільшувати борги чи «друкувати гроші» для короткострокової вигоди, бо є правові перепони. Такі інститути узгоджують інтереси суспільства (фіскальна стійкість, стабільні ціни) з поведінкою політиків, приборкуючи спокусу діяти в корисливих цілях.

Крім того, *public choice* приділяє увагу ролі інтересів груп: концепція логіки колективної дії М. Олсона (*M. Olson*) [86] пояснює, що маленькі згуртовані групи (наприклад, галузеві асоціації) можуть успішніше просувати свої інтереси в політиці, ніж велика дифузна маса (споживачі чи платники податків), бо останній складно організуватися. Це веде до ситуації, коли політика схиляється на бік організованих приватних інтересів – наприклад, високе імпортне мито вигідне вузькому колу виробників, але шкодить мільйонам споживачів (через вищі ціни), які не протестують організовано. Приватні інтереси можуть

⁸⁵ Скільки Україна витрачає на підтримку бізнесу. Економічна правда від 4 жовтня 2017. URL: <https://epravda.com.ua/publications/2017/10/24/630371/>

⁸⁶ Olson M. *The Logic of Collective Action: Public Goods and the Theory of Groups*. – Cambridge, MA: Harvard University Press, 1965. – 186 p.

домінувати над суспільними, якщо інституційно не забезпечено прозорість, конкуренцію і підзвітність у політиці.

Отже, теорія суспільного вибору доповнила картину забезпечення національних економічних інтересів тим, що узгодження інтересів саме по собі – також інституційна проблема. Недостатньо визначити, як з точки зору економічної теорії слід скоригувати ринок; треба ще зробити так, щоб коригування було проведене в інтересах більшості, а не викривлене в процесі прийняття рішень. Цей висновок стимулював реформи в бік дерегуляції та ринкової дисципліни в кінці XX ст. (зменшення прямого регулювання цін, розукрупнення монополій, впровадження конкурентних механізмів у сфері, де це можливо). Теоретики Дж. Стіглер (G. J. Stigler) та С. Пелтцман (S. Peltzman) та ін. розробили «економічну теорію регулювання», згідно з якою регулювання розглядається як продукт взаємодії груп інтересів і політиків, а не як нейтральне втручання для суспільного блага [⁸⁷ ⁸⁸]. Це змушує уважніше зважувати «ціну» узгодження інтересів через державу і шукати такі способи, які мінімізують можливість зловживань. Крім того, це створює місток для глибшого розуміння суперечливої природи системи економічних інтересів у сфері оподаткування. Традиційна пара носіїв суперечливих інтересів – платники податків і держава з їх суперечністю між державним фіскальним інтересом, тобто інтересом у максимізації надходження коштів до бюджетів різних рівнів та приватними інтересами платників податків, зацікавленими у мінімізації податкових платежів, має бути доповнена групою, дотичною до розподілу бюджетних коштів, спроможною зловживати владою, наслідуючи приватний інтерес отримання ренти.

Загалом, *public choice* не заперечує потреби узгоджувати інтереси, а радше звертає увагу на інституційний дизайн: як мають бути влаштовані державні інститути, щоб вони реально працювали на суспільний інтерес.

⁸⁷ Stigler G. J. The Theory of Economic Regulation // *Bell Journal of Economics and Management Science*.–1971.– № 2(1).– P. 3-21. – ISSN 0361-3682.

⁸⁸ Peltzman, S. (1976). *Toward a More General Theory of Regulation*. NBER Working Paper No. w0133. National Bureau of Economic Research. URL: <https://www.nber.org/papers/w0133.pdf>

Проблема узгодження економічних інтересів суб'єктів макро- і мікрорівня лежить в центрі економічної теорії та господарської практики. Різні наукові підходи пропонують своє бачення взаємозв'язку між особистою вигодою та суспільним добробутом:

- теорія «провалів» ринку показує межі узгодження: у випадках зовнішніх ефектів, суспільних благ, монополії чи асиметричної інформації ринок не забезпечує узгодження інтересів – навпаки, приватні дії ведуть до суспільно неефективних результатів. В таких ситуаціях обґрунтовано втручання держави в ім'я суспільного інтересу: через податки, субсидії, регулювання тощо держава коригує стимули агентів, прагнучи наблизити їх поведінку до оптимуму для всіх. Це є практичним механізмом узгодження – «вбудовування» суспільного інтересу у розрахунки індивідів;

- кейнсіанська макроекономіка звернула увагу на необхідність узгодження інтересів у часі та між секторами: держава повинна відігравати координаційну роль, згладжуючи коливання та підтримуючи сукупний попит, аби реалізація мікро-рішень не руйнувала макроекономічну стабільність;

- теорія суспільного вибору наголошує, що державні органи не гарантують автоматично реалізацію суспільного блага; їх представники самі є носіями інтересів. Тому потрібні такі політичні та правові інститути, які мінімізують ризик того, що державна політика буде захоплена приватними інтересами всупереч суспільним.

Слід підкреслити, що узгодження економічних інтересів – динамічний процес, що потребує постійних зусиль і вдосконалення. Економічне середовище змінюється (масштабні воєнні дії, цифровізація), і виникають нові виклики для балансу інтересів. Проте базовий принцип залишається незмінним: ефективна економічна система – це та, в якій приватні інтереси узгоджені з суспільними інтересами. Аналіз економічних теорій підтвердив, що існують механізми, які можуть виконувати функцію інструменту узгодження приватних і суспільних інтересів. Такий висновок відкриває можливості для формування державної

політики, здатної ефективно забезпечувати реалізацію економічних інтересів України.

Висновки до розділу 1

На основі аналізу місця і ролі економічних інтересів у системі ринкових відносин сформульовано такі теоретико-методологічні результати:

1. Інтереси розглядаються як цільовизначальний елемент поведінки суб'єкта економічної діяльності. Виникнення інтересу суб'єкта економічних відносин передбачає цілеспрямовану активність, спрямовану на перетворення усвідомленої потреби на задоволену потребу. Інтерес формується як усвідомлена реакція на функціональні завдання, що стоять перед економічним суб'єктом, а не лише як індивідуальний імпульс. Таким чином, інтерес виступає не лише мотиваційним чинником, а й структурним компонентом системи соціально-економічного порядку. На основі дослідження поглядів різних науковців, запропоновано наступне авторське узагальнення визначення інтересу – це усвідомлена суб'єктом потреба з мотивацією до дій, спрямованих на досягнення мети. Ознаками інтересу, окрім його носія, є наявність потреби та її усвідомлення. Економічний інтерес, зміст якого є засадничим для нашого дослідження, визначено як спонукальний рушійний мотив діяльності, який сполучує потреби зі способом їх задоволення – діловою активністю.

2. Удосконалено трикомпонентну мотиваційну модель прийняття економічних рішень, у якій традиційне поєднання інтересів, цінностей та раціональності доповнено розрізненням типологічних структур залежно від суб'єкта прийняття рішень. Для носіїв національних або державних інтересів ключовими компонентами є інтереси, цінності та ідеї, тоді як раціональність не завжди є визначальною. Це підкреслює необхідність контекстуального підходу до аналізу економічної мотивації – з урахуванням ідеологічних та культурно-політичних чинників.

3. Визначено якісні відмінності у системі цінностей публічних і приватних суб'єктів. Для останніх домінують утилітарно-економічні орієнтири, у той час як для державних акторів пріоритетними є цінності справедливості, суспільного блага, відповідальності та солідарності. Це має принципове значення для формування державної економічної політики, зокрема в частині забезпечення національних економічних інтересів.

4. Узагальнення теоретико-методологічних підходів до інтерпретації суспільних, державних та національних інтересів засвідчує існування двох протилежних концептуальних позицій: агрегативної та автономної. Перша ґрунтується на уявленні про те, що суспільний інтерес є похідним від сукупності приватних інтересів. У межах цього підходу передбачається, що реалізація особистої вигоди сприяє досягненню загального блага, а суспільство – це агрегат автономних індивідів, добробут яких у сукупності визначає добробут цілого. Натомість критика агрегативної моделі ставить під сумнів можливість гармонізації приватного й суспільного інтересів і виділення автономного національного інтересу, що не зводиться до індивідуальних прагнень, а повинен визначатися довгостроковими стратегічними цілями держави. Таким чином, відстоюється позиція, що суспільні інтереси не виникають автоматично з особистих, а вимагають політичної артикуляції та інституційного забезпечення.

5. В процесі дослідження складної системи взаємодії і реалізації економічних інтересів було вивчено наукові напрацювання прибічників теорії регулювання в межах публічного інтересу та теорії регулювання в межах приватного інтересу. Перші будують свої висновки на тому, що регулятори є доброчесними суб'єктами, діють винятково в інтересах суспільства, а також володіють достатнім обсягом інформації та повноважень для забезпечення ефективного просування публічних інтересів. Другі виходять з протилежного, що регулятори не мають повної інформації і можуть лише частково ефективно реалізовувати публічний інтерес при контролі за суспільними процесами. Обидва напрямки мають свої сильні і слабкі сторони. Для обґрунтування можливостей і загроз забезпечення економічних інтересів України

інструментами податкового регулювання було здійснено критичний аналіз наявних методологічних підходів і надано перевагу методологічним принципам теорії регулювання в межах публічного інтересу як такої, що формує інтелектуальну основу для активної ролі держави в узгодженні економічних інтересів, яка, по-перше, більше відповідає умовам воєнного стану з посиленням ролі держави, і по-друге, ситуації з чисельними макроекономічними дисбалансами (фінансовими, структурними, демографічними, кадровими) на вітчизняному ринку. Застосовуваний інструментарій коригування поведінки економічних агентів (податки, субсидії, регулювання цін) є практичним механізмом «вбудовування» суспільного інтересу у розрахунки індивідів.

Основні положення розділу 1 викладені в публікаціях автора [4, 80, 81, 83].

РОЗДІЛ 2.

РОЗВИТОК СИСТЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ УКРАЇНИ ЗАСОБАМИ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

2.1. Інструменти податкового регулювання економіки: види та застосування

У процесі проведення економічної політики участь держави в узгодженні економічних інтересів різних груп та спільнот здійснюється за допомогою різних інструментів, в тому числі і податкових, таких як: податкова ставка, податкові пільги, податкова база та інші. За допомогою інструментів податкового регулювання в потенціалі можливостей також можна реалізувати процес забезпечення національних економічних інтересів.

Під інструментами податкового регулювання розуміють положення податкового законодавства, які забезпечують вплив держави на господарську діяльність платника податків через його економічні інтереси для досягнення певного економічного, соціального або іншого корисного результату [89]. Це будь-які засоби податкової політики, за допомогою яких держава залучає доходи до бюджету та реалізує соціально-економічні цілі. Податкові інструменти мають характеристики – істотні, характерні особливості (ознаки), які описують (вимірюють) ступінь впливу такого інструменту на будь-які сфери державної політики (бюджетну, податкову, екологічну, соціальну тощо) [90].

В Методології проведення оцінювання інструментів податкової політики, які призводять до податкових видатків, зазначається, що всі інструменти можна структурувати за критерієм їх характеристик: кількісних чи якісних. Під

⁸⁹ Гуцул, Інна Анатоліївна. Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності : фінансові ефекти та регулюючий потенціал [Текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Інна Анатоліївна Гуцул. - Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – 207 с. URL :

http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1651/1/%d0%94%d0%98%d0%a1%d0%95%d0%a0%d0%a2%d0%90%d0%a6%d0%86%d0%af_%d0%93%d0%a3%d0%a6%d0%a3%d0%9b.pdf

⁹⁰ Методологія проведення оцінювання інструментів податкової політики, які призводять до податкових видатків, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2024 року № 474. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_zatverdiv_metodologiiu_provedennia_otsiniuvannia_podatkovikh_pilg-4808

кількісними характеристиками при цьому в Методології, зокрема, розуміється: вартість податкових видатків, які виникають внаслідок застосування податкового інструменту. А під якісними – ефективність податкового інструменту у досягненні заявленої мети, зміна поведінкових реакцій платників податків, використання можливостей для ухилення від сплати податків чи податкової оптимізації тощо [91].

Як зауважують М. Кизим та Л. Касьянова, посилаючись на Ю. Іванова, з погляду характеру їх дії інструменти податкового регулювання можуть класифікуватись як системні, комплексні та локальні [92]. До інструментів системного характеру відносяться засоби податкового регулювання, вбудовані у систему оподаткування, а саме: загальний рівень оподаткування, структура чинної у країні системи оподаткування і альтернативні системи оподаткування.

Комплексний характер мають інструменти податкового регулювання, які одночасно стосуються декількох основних податків і зборів, що створює спеціальний режим оподаткування для певних груп платників. До них відносяться: спеціальні податкові режими, що вводяться за територіальною і галузевою ознакою.

Локальні інструменти податкового регулювання пов'язані з реалізацією регуляторного потенціалу кожного окремого податку або збору, що визначається вибраним сполученням елементів податку й відповідним порядком обчислення податкових зобов'язань. Ця група засобів податкового регулювання включає до себе такі інструменти: інструменти, пов'язані з об'єктом оподаткування, визначення складу платників податків і принципи встановлення та розмір ставки податку.

⁹¹ Методологія проведення оцінювання інструментів податкової політики, які призводять до податкових видатків, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2024 року № 474. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_zatverdiv_metodologiiu_provedennia_otsiniuvannia_podatkovikh_pilg-480

⁹² Кизим М. О., Касьянова Л. В. Класифікація інструментів податкового стимулювання інновацій. *Проблеми економіки*. 2012. № 4. С. 23–29. URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2012-4_0-pages-23_29.pdf.

На наш погляд, класифікацію податкових інструментів можна доповнити за критеріями мотивації запровадження, впливу на бенефіціарів та характеру реалізації податкового впливу через компоненти податкового механізму.

Залежно від мотивації запровадження податкові інструменти можна поділити на фіскальні інструменти для наповнення бюджету та економічні/соціальні податкові інструменти. Логіка цієї класифікації полягає в розрізненні цілей: отримати бюджетний дохід або змінити поведінку/підтримати окремі групи. Спроможні змінити поведінку податки, що мають спеціально спрямований ефект на споживчі чи виробничі рішення. До них належать диференційовані ставки акцизів залежно від еластичності попиту, податки на зовнішні ефекти (для прикладу, плата за шум та вібрацію в деяких країнах для авіації, її мета – компенсувати зовнішній ефект шумового забруднення для мешканців прилеглих районів), екологічні податки (на викиди CO₂), податки на шкідливі для здоров'я товари (тютюн, алкоголь, солодоці) тощо. Хоча глибока теоретична класифікація масиву таких інструментів не є предметом нашого розгляду, важливо відзначити, що в академічній літературі їх виділяють як спосіб створення інцентів⁹³. Наприклад, екологічні податки вважають «ринковими інструментами», що ціною продукту стимулюють чистіші технології. А прикладом податкового інструменту, націленого на підтримку окремих груп, є режим «Дія.City» для ІТ-компаній та високотехнологічного сектору в Україні. Подібні інструменти можуть впроваджуватись для підтримки наукових досліджень, малозабезпечених сімей, пенсіонерів тощо.

Серед фіскальних інструментів окремо виділяють інструменти протидії ухиленню від оподаткування: це заходи контролю та примусу (аудит, звітність, обмін інформацією тощо), що забезпечують виконання податкового законодавства. Наприклад, Дж. Слемрод (*Joel Slemrod*) у статті, присвяченій податковому комплаєнсу, виокремлює «головні інструменти податкового контролю»: перевірки (аудити), інформаційну звітність платників і правила

⁹³ Інцент (від англ. *incentive*) – це стимул, заохочення, або мотивація.

ретрансферу [94]. Ці інструменти не збільшують базу оподаткування, але зменшують ухилення та підвищують ефективність усіх інших податків.

Залежно від впливу на бенефіціарів податкові інструменти можна класифікувати на інструменти прямого впливу на платників податків та опосередкованого. До податкових інструментів прямого впливу відносяться: види податків і зборів, принципи та форми їх встановлення; податкові процедури, права, обов'язки та функції податкових органів; адміністративні акти органів державної влади та місцевого самоврядування, які стосуються оподаткування; розподіл податків за рівнями бюджетної системи. Податкові інструменти опосередкованого впливу на платників охоплюють співвідношення податків у межах податкової системи; податкові стимули, податкові кредити, звільнення, пільги; розподіл податкового навантаження між групами платників.

Залежно від характеру реалізації податкового впливу через компоненти податкового механізму податкові інструменти можна структурувати за видами податків; за елементами податків та за умовами оподаткування. Відповідно до Податкового кодексу України (стаття 8) «в Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори». До загальнодержавних податків належать: податок на прибуток підприємств (ППП); податок на доходи фізичних осіб (ПДФО); податок на додану вартість (ПДВ); акцизний податок; екологічний податок; рентна плата; мито (стаття 9 ПКУ). До місцевих податків відносяться податок на майно та єдиний податок. А до місцевих зборів – збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір (стаття 9 ПКУ).

Елементи податків визначені в статті 7 ПКУ. Це платники податку; об'єкт оподаткування; база оподаткування; ставка податку; порядок обчислення податку; податковий період; строк та порядок сплати податку; строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку [95].

⁹⁴ Slemrod, Joel. 2019. "Tax Compliance and Enforcement." *Journal of Economic Literature* 57 (4): 904–54. DOI: 10.1257/jel.20181437

⁹⁵ Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – К.: Парламентське видавництво, 2010. – Режим доступу: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. — Дата звернення: 22.01.2025.

Для наочнішого уявлення про види податкових інструментів як складових податкового регулювання вищевикладена інформація узагальнено представлена схематично (рис.2.1).



Рис. 2.1. Класифікація інструментів податкового регулювання

Джерело: систематизовано за [18, 19, 20, 21, 28, 36, 41, 48, 57, 65, 70, 106, 222] та доповнено автором

В таблиці 2.1 представлено агреговані класифікаційні критерії на підставі яких здійснена структуризація інструментів податкового регулювання.

Таблиця 2.1

Інструменти податкового регулювання

Інструменти широкого спектру дії, мотивовані збільшенням бюджетних надходжень, прямо забезпечують національні економічні інтереси	Селективні інструменти, знижують податкове зобов'язання визначених груп платників; мотивовані соціальними, екологічними, економічними цілями, опосередковано забезпечують національні економічні інтереси	Інструменти протидії ухиленню від оподаткування
Об'єкт оподаткування База оподаткування Ставка податку Правила сплати податків (яка особа має сплачувати податок і коли це повинно відбуватися).	Звільнення від оподаткування Податкове вирахування Податкова знижка Податковий кредит Податкові канікули Встановлення зниженої ставки податку Зменшення податкового зобов'язання Списання податкових зобов'язань Відтермінування сплати податкових платежів Застосування спеціального податкового режиму з окремими податковими пільгами за галузевою, територіальною чи іншою анклавною ознакою, які одночасно стосуються декількох основних податків і зборів, що створює спеціальний режим оподаткування для певних груп платників; Міжнародні угоди про уникнення подвійного оподаткування	Заходи забезпечення податкової дисципліни, що складаються з контролю та примусу (аудит, звітність, обмін інформацією, зустрічні перевірки тощо), а також наслідки несплати податкових зобов'язань.

Джерело: упорядковано автором

Охарактеризуємо зміст таблиці 2.1. Інструменти широкого спектру дії, мотивовані збільшенням бюджетних надходжень, прямо забезпечують національні економічні інтереси і характеризують базову (еталонну, нормативну) податкову систему країни з притаманними їй основними атрибутами: об'єктом оподаткування, базою оподаткування та ставкою оподаткування, а також правилами нарахування та сплати податків та зборів, які застосовуються для більшості платників податків. Важливим прямим

інструментом податкового регулювання є ставка податку. Згідно з ПКУ, ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування [96]. Науковці відмічають, що зазвичай зростання податкової ставки стримує дії платників щодо збільшення податкової бази, а її скорочення, навпаки, стимулює суб'єкта господарювання за рівністю інших умов до розширення податкової бази [97].

Існують різні ставки оподаткування: пропорційні, прогресивні та регресивні. Формування та використання гнучких податкових ставок має відповідати реальній економічній кон'юктурі. Даному податковому інструменту притаманні такі риси як гнучкість та оперативність [98].

База оподаткування – це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання [99].

Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [100].

Селективні інструменти, мотивовані соціальною, екологічною, економічною політикою чи іншими складовими державної політики, які як правило знижують податкове зобов'язання визначених груп платників. Експертна література визначає такі пільги як відхилення від базового

⁹⁶ Стаття 25 Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁹⁷ Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізіма А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент: Підручник. – К.: Знання, 2008. – 525 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41456/1/%D0%9F%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D0%B9%20%D0%9C%D0%B5%D0%BD%D0%B5%D0%B4%D0%B6%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D1%82.pdf>

⁹⁸ Горобинський М. О. Використання зарубіжного досвіду принципів оподаткування в діяльності Державної податкової служби України [Електронний ресурс] / М. О. Горобинський. // Демократичне врядування. - 2013. - Вип. 11. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2013_11_18

⁹⁹ Стаття 23 Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

¹⁰⁰ Стаття 22 Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

податкового режиму, спрямовані на підтримку визначених видів діяльності або груп. Забезпечення національних економічних інтересів при цьому відбувається опосередковано, оскільки стимулювання певних видів економічної діяльності або певних груп формує умови, за яких зниження податкового навантаження сприяє отриманню реальних доходів та стимулює зміни у поведінці суб'єктів, що спричиняють негативні зовнішні ефекти через виробництво чи споживання шкідливих благ, а в кінцевому наслідку – через декілька проміжних ланок – забезпечення національних економічних інтересів.

В теорії податків проблеми, що стосуються правомірності та доцільності застосування податкових пільг, розглядалися представниками неокласичної наукової економічної школи, неокейнсіанства, монетаризму та інституціоналізму.

Неокласики вважають, що податкові стимули порушують принципи вільної конкуренції, трансформують інформаційну й регулюючу функції цін, порушують механізм саморегуляції ринкової економіки. Саме ринкові закони і вільна конкуренція мотивують господарюючих суб'єктів до активізації своїх дій з метою забезпечення своїх інтересів, а надання податкових пільг господарським суб'єктам спотворює зазначену закономірність, що може призвести до неефективного розподілу ресурсів.

Прихильники неокейнсіанського напрямку як прибічники активної ролі держави в регулюванні економіки, наголошують на необхідності активного використання стимулюючої функції податків. Вони також підтримують необхідність вибіркової підтримки при застосуванні податкових пільг конкретних категорій платників податків для забезпечення досягнення певних цілей.

До цієї проблематики звертаються і сучасні дослідники. Прибічники «нової теорії зростання» вказують на необхідність гнучкої податкової політики для стимулювання інновацій як з боку попиту, так і з боку пропозиції. Податкова політика повинна не просто забезпечувати бюджетні надходження, а й сприяти

довгостроковому зростанню, підтримуючи нові технології, стартапи та інноваційні підприємства.

За визначенням Ф. Агійона (*P. Aghion*) та А. Фестре (*A. Festre*), політика економічного зростання, передбачає наявність «стратегічної держави», яка відрізняється як від кейнсіанської моделі «держави загального добробуту», так і від неоліберальної концепції «мінімальної держави». Зокрема, надмірний перерозподіл доходів через податкову систему може стримувати інноваційну активність і, відповідно, економічне зростання. Водночас певний рівень перерозподілу, навпаки, здатен стимулювати посилення конкурентного середовища шляхом запобігання соціальній поляризації за рівнем доходів –коли в суспільстві формуються відокремлені страти як на нижньому, так і на верхньому полюсах розподілу доходів і багатства [¹⁰¹].

Податкові пільги привертають багато уваги дослідників. Згідно Ст.30 Податкового Кодексу «Податкова пільга – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов’язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності наступних підстав: особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об’єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат» [¹⁰²]. А. Соколовська та І. Луніна під податковими пільгами розуміють «передбачене та регламентоване нормами податкового законодавства (за наявності об’єкта оподаткування) відхилення від нормативних вимог оподаткування, що відбувається у формі повного або часткового звільнення платників податку від його сплати з метою полегшення податкового тягаря» [¹⁰³].

Т. Гуржій, В. Мушенко та А. Гуржій зазначають, що «податкова пільга є інструментом податкового регулювання суспільно-економічних відносин між

¹⁰¹ Aghion P., Festre A. Schumpeterian Growth Theory, Schumpeter, and Growth Policy Design // Journal of Evolutionary Economics (2017) 27, p. 38-39.

¹⁰² Стаття 30 (30.1) Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

¹⁰³ Соколовська А.М. Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення / Соколовська А.М., Луніна О.І. // Економіка України. -2005. - № 9. С. 21-30 С.22

державою та платниками податків, зборів, інших видів обов'язкових платежів. Матеріальним виразом її застосування є те, що, звільняючи платника від сплати податкового зобов'язання чи зменшуючи розмір такого зобов'язання для окремих категорій платників, законодавець створює умови для одержання реальних доходів під час зменшення податкових вилучень» [¹⁰⁴С.41].

А. Соколовська бачить, що «причиною поширення податкових пільг є уявлення, згідно з яким податкові пільги, впливаючи на поведінку платників, сприяють досягненню економічних та соціальних цілей податкової політики – збільшенню інвестицій та зайнятості й відтак – підвищенню темпів економічного зростання, зменшенню нерівності доходів і багатства, заохоченню екологічно відповідальної поведінки виробників і споживачів «поганих» благ, енергоефективності та енергозбереженню тощо [¹⁰⁵С.33].

На думку І.Є. Криницького, у податковій пільзі передбачене податковим законодавством адресне та цільове надання послаблень у сфері оподаткування, що транлюється на покладені податково-правові обов'язки, яке може проявлятися в усіх податково процесуальних провадженнях та виражається у можливості використовувати особливі переваги (набуття специфічного права, повне звільнення від обов'язку або виконання його у меншому обсязі) [¹⁰⁶].

В наукових публікаціях можна знайти чимало прикладів класифікацій податкових пільг. На підставі опрацювання наукової літератури на рисунку 2.2 представлено їх авторське узагальнення.

¹⁰⁴ Гуржій Т. Правовий механізм застосування податкових пільг в Україні та ЄС [Електронний ресурс] / Т. Гуржій, В. Мушенюк, А. Гуржій // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. - 2022. - № 1. - С. 38-52. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2022_1_6

¹⁰⁵ Соколовська А.М. Методологічні підходи до оцінювання використання податкових пільг та практика їх застосування / А.М. Соколовська // Економіка і прогнозування. – 2021. - №2. – С. 32-51. URL: https://eip.org.ua/docs/EP_21_2_32_uk.pdf

¹⁰⁶ Криницький І. Є. Податкова пільга як елемент правового механізму податкового платежу. Фінансове право. 2012. № 3. С. 16-19.С.19



Рис.2.2. Класифікація податкових пільг

Джерело: упорядковано автором з використанням [107108]

¹⁰⁷ Турянський Ю. І. Класифікація та види податкових пільг / Ю. І. Турянський, Н. М. Коломійчук, П. П. Гаврилко // Науковий вісник НЛТУ України . 2011. №9. – С. 272-276. URL: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2011/21_9/272_Tur.pdf (дата звернення: 05.01.2025).

¹⁰⁸ Чаплигін, О. (2024). ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ. *Via Economica*, (5), 106-111. <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2024-5-16>

Як зазначає О. Чаплигін, податкові пільги не є формою прямого державного фінансування. Вони лише сприяють зменшенню податкових зобов'язань для платників, тим самим вивільняючи фінансові ресурси таких суб'єктів¹⁰⁹. У науковій літературі висловлювалися сумніви щодо правомірності віднесення окремих податкових звільнень до категорії податкових пільг [¹¹⁰¹¹¹].

На наш погляд, в цьому питанні варто виокремити два підходи до розуміння податкової пільги:

- формальний юридичний;
- змістовний науковий.

Сутність формального юридичного підходу полягає в розумінні податкової пільги як прямої вказівки в податковому законодавстві на те, що певна норма вважається податковою пільгою. А сутність змістовного наукового підходу полягає в цілісному сприйнятті податкової пільги як певної переваги окремих категорій платників податків порівняно з іншими. При цьому результати такої переваги можуть проявлятися як у зниженні податкового навантаження, так і в будь-якому іншому зменшенні обсягу виконання податкового зобов'язання.

Ілюстрацією формального юридичного підходу є визначення і перелік податкових пільг, які зазначені в ПКУ. Залежно від елементів податкової структури Податковий кодекс України виділяє такі шляхи надання податкових пільг: податкове вирахування (знижка), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору¹¹².

¹⁰⁹ Чаплигін, О. (2024). ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ. *Via Economica*, (5), 106-111. <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2024-5-16>

¹¹⁰ Савінова, А. В. Співвідношення податкових пільг із іншими категоріями. *Правова позиція: науковий журнал*. 2023. № 3 (40). С. 52–58. DOI: 10.32782/2521-6473.2023-3.9.

¹¹¹ Гусейнова Е. Ф. Пільги як інструмент податкового регулювання. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С. 529–532. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-17-78>

¹¹² Стаття 30 (30.9) Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

На противагу цьому, змістовний науковий підхід до визначення і переліку податкових пільг продемонстрували у своїй статті ще 2005 р. авторитетні вітчизняні дослідниці податкової системи А. Соколовська та І. Луніна:

- звільнення від оподаткування окремих категорій платників податків;
- зменшення об'єкта оподаткування;
- зменшення бази оподаткування;
- зменшення податкових ставок;
- застосування спеціальних методів податкового обліку;
- збільшення податкового (звітного) періоду;
- зменшення суми податку, яка підлягає сплаті;
- відстрочення та розстрочення сплати податкових зобов'язань [¹¹³].

О. Чаплигін зазначає, що відповідно до нормативних вимог, продиктованих фундаментальними науковими принципами оподаткування, до податкових пільг можна віднести:

- застосування відмінних від стандартної податкових ставок;
- визначення податкових зобов'язань на основі використання спрощеної системи бухгалтерського обліку й звітності;
- звільнення від оподаткування міжнародної торгівлі та зовнішніх операцій, крім звільнень, передбачених міжнародними фіскальними угодами;
- систему податкових вирахувань та знижок, що зумовлюють зменшення податкової бази порівняно з її величиною, обрахованою відповідно до встановлених правил [¹¹⁴с.109].

Ідентифікація та каталогізація податкових пільг є важливим науковим завданням. В таблиці 2.2 згруповані основні види податкових пільг і наведено їх тлумачення, використовуючи нормативні документи та наукові публікації.

¹¹³ Соколовська А.М. Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення / Соколовська А.М., Луніна О.І. // Економіка України. -2005. - № 9. - С. 21-30.

¹¹⁴ Чаплигін, О. (2024). ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ. *Via Economica*, (5), 106-111. <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2024-5-16> С.109

Таблиця 2.2

Перелік і змістовне наповнення податкових пільг

№	Поняття	Визначення
1	2	3
1	Податкові канікули	- певний період часу, протягом якого певні категорії платників податків мають право на звільнення від сплати певних податків або на зменшення їх розміру ¹¹⁵ ; - збільшення строків виникнення та/або сплати податкових зобов'язань ¹¹⁶ ; - повне звільнення від сплати податку протягом певного часу ¹¹⁷
2	Податковий кредит	- сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду. Податковий кредит зменшує суму податкового зобов'язання платника податків ¹¹⁸ . - Foreign Tax Credit застосовується в міжнародному оподаткуванні для зменшення податку у своїй країні на ту ж суму, щоб уникнути подвійного оподаткування.
3	Звільнення від оподаткування	- це підстава не нараховувати та не сплачувати конкретним платником конкретний платіж за конкретний період. У цьому разі платник звільняється від податкового обов'язку як комплексу обов'язкових заходів щодо: ведення податкового обліку, надання податкової звітності, сплати визначеного податкового зобов'язання. Наприклад, юридичні особи – платники єдиного податку третьої групи звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності (крім окремих випадків, визначених ПКУ) з таких податків і зборів: податок на прибуток; ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України; податку на майно в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються платниками єдиного податку третьої групи для провадження господарської діяльності ¹¹⁹

¹¹⁵ Податкові канікули для ФОП: що треба знати. URL: <https://legalaid.ua/ua/podatkovyi-kanikuly-shho-treba-znati/>

¹¹⁶ Методологія проведення оцінювання інструментів податкової політики, які призводять до податкових видатків, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2024 року № 474. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_zatverdizh_metodologiiu_provedennia_otsiniuvannia_podatkovikh_pilg-4808

¹¹⁷ Марчак Д., Маркуц Ю. Податкові пільги. Кого та в якому обсязі субсидує Україна через надання податкових пільг? С.19. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2020/12/CPFG-Podatkovyi-pilgi_doslidzhennya_30.11-1.pdf (дата звернення: 24.02.2025).

¹¹⁸ Стаття 14 (14.1.181) Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – URL : <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

¹¹⁹ Стаття 297 (297.1) Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – URL : <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Продовження таблиці 2.2

1	2	3
4	Податкова знижка ¹²⁰	- вид податкової пільги, спрямованої на зміну податкової бази на певну величину, яка визначається сумою витрат платника на певні цілі, передбачені законом, які держава вважає за необхідне стимулювати, надаючи задля цього знижку. Згідно ПКУ (пп.14.1.170.) податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, – це документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку – резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати та/або у вигляді дивідендів у визначених ПКУ випадках ¹²¹ . Зазначений вид податкової пільги реалізується здебільшого у механізмах сплати податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб, чим визначається потреба суспільства у певній діяльності суб'єкта (платника податків) та стимулюються його витрати у запланованому напрямі суспільно-економічного розвитку ¹²² .
5	Податкове вирахування ¹²³	- вид пільги, спрямованої на зміну об'єкта оподаткування, який передбачає виділення окремих складових (об'єктів) із загального об'єкта оподаткування з метою його зменшення при обрахуванні та сплаті податку.
6	Зменшення податкового зобов'язання ¹²⁴	- вид пільги у сфері оподаткування, зокрема ПДВ, тобто якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їхньої вартості, включаючи подальший за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або у разі повернення постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань і податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, здійсненому в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в Єдиному реєстрі податкових накладних (п. 192.1 ст. 192 ПКУ)

¹²⁰ Чаплигін, О. (2024). ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ. Via Economica, (5), 106-111. <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2024-5-16>

¹²¹ Стаття 14 (14.1.170) Податкового кодексу України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL : <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

¹²² Гуржій Т. Правовий механізм застосування податкових пільг в Україні та ЄС [Електронний ресурс] / Т. Гуржій, В. Мушенко, А. Гуржій // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. - 2022. - № 1. - С. 38-52. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2022_1_6

¹²³ Чаплигін, О. (2024). ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ. Via Economica, (5), 106-111. <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2024-5-16> (С.109)

¹²⁴ Гуржій Т. Правовий механізм застосування податкових пільг в Україні та ЄС [Електронний ресурс] / Т. Гуржій, В. Мушенко, А. Гуржій // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. - 2022. - № 1. - С. 38-52. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2022_1_6

7	Встановлення зниженої ставки податку	це вид пільги у сфері оподаткування, коли для окремих галузей підприємництва (випуск цінних паперів, страхові послуги, перекази та повернення майна за договорами оперативного лізингу) визначається механізм спеціального оподаткування, який передбачає зниження податкових ставок порівняно з базовими (наприклад, для ПДВ: стандартна ставка – 20%, знижена – 7%).
---	---	--

Джерело: упорядковано автором

О. Чаплигін, надаючи визначення податковій пільзі, акцентує увагу на декількох її важливих характеристиках: «найбільш загальною і водночас суттєвою характеристикою податкових пільг, що повинна враховуватися у їх визначенні, є тлумачення з точки зору полегшення податкового тягара на платників. Наступною ознакою є те, що пільгами можна вважати лише полегшення податкового тягара, передбачене та регламентоване нормами податкового законодавства за наявності об'єкта оподаткування. При цьому важливо наголосити не лише на тому, що пільги надаються законами, а й на тому, що лише звільнення від оподаткування операцій, які є об'єктом оподаткування, може кваліфікуватися як пільга. Однак і ці характеристики є недостатніми для ідентифікації податкових пільг, оскільки не дають змоги відмежувати податкові пільги від податкових лазівок, використовуючи які платники домагаються зменшення податкового тягара, не порушуючи податкових законів»¹²⁵.

Уточнити визначення податкових пільг можна, зазначивши в ньому, яким чином відбувається зниження податкового тягара, що може кваліфікуватися як податкова пільга. За своєю сутністю податкові пільги є високоефективним економічним інструментом, який націлений на забезпечення реалізації інтересів зацікавлених груп. Схематично це представлено на рисунку 2.3.

¹²⁵ Чаплигін, О. (2024). ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ. *Via Economica*, (5), 106-111. <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2024-5-16>



Рис. 2.3. Суперечності узгодження національних інтересів з інтересами платників податків за допомогою такого інструмента податкового регулювання як податкові пільги

Джерело: упорядковано автором

Наведена схема, побудована на узагальненні теоретичних аспектів застосування інструменту податкових пільг, показує, що інститут податкових пільг сприяє реалізації національних економічних інтересів. Проте, з іншого боку, надання податкових пільг спричиняє також бюджетні втрати.

З 1997 року Державна податкова служба України щоквартально публікує довідник пільг за видами податків, що передбачено чинним законодавством. В

Україні налічується значна кількість податкових пільг, які поділяються на ті, що є втратами доходів бюджету, та інші, що втратами не вважаються (переважно, це пільги, що стосуються міжнародних угод про співробітництво) [126]. Так, згідно із Довідником № 128/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, станом на 31.03.2025 року в Україні налічується 105 видів таких пільг [127]. На думку Д. Марчак та Ю. Маркуц, «країни, які найменше користуються податковими пільгами, зберігають найширшу податкову базу. Це дозволяє їм оподатковувати всіх за мінімальною ставкою, що є найбільш ефективним методом стимулювання економічної діяльності» [128].

Крім того, в Україні оприлюднюється інформація про кількість пільговиків та суми податкових пільг, що є втратами доходів бюджету [129]. Починаючи з 2004 р. інформація про податкові витрати в Україні представлена у Глобальній базі даних щодо податкових витрат [130]. У таблиці 2.3 відображено втрати доходів бюджету від надання податкових пільг.

Таблиця 2.3

Втрати доходів бюджету від надання податкових пільг, млн грн

Податкова пільга, що є втратою бюджету	2020	2021	2022	2023	2024
Податок на прибуток	1 725,9	2 079,6	1 779,6	1 610,4	4 639,5
ПДВ	30 926,6	26 926,9	35 811,6	58 910,2	135 843,2
Податок на майно	9 230,1	13 315,0	13 428,0	15 811,3	30 458,7
Разом	41 882,60	42 321,5	51 019,2	76 331,9	171 754,6

Джерело: складено автором за даними [131]

¹²⁶ Довідники податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, та інших податкових пільг. Державна податкова служба України. URL : <https://tax.gov.ua/datasets.php?d=DFS20160210155304#>

¹²⁷ Довідник пільг від 31.03.2025 р. Довідник № 128/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 31.03.2025 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1281912-25#Text>

¹²⁸ Марчак Д., Маркуц Ю. Податкові пільги. Кого та в якому обсязі субсидує Україна через надання податкових пільг? URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2020/12/CPFG-Podatkovyi-pilgi_doslidzhennya_30.11-1.pdf (дата звернення: 24.02.2025).

¹²⁹ Інформація про квартальні відомості про втрати бюджету від надання податкових пільг (за видами податків та зборів). Державна податкова служба України. URL : <https://data.gov.ua/dataset/84029d93-8c6c-496e-9143-0841dcd89c47>

¹³⁰ TAX EXPENDITURES LAB. URL : <https://www.taxexpenditures.org/>

¹³¹ Інформація про квартальні відомості про втрати бюджету від надання податкових пільг (за видами податків та зборів). Державна податкова служба України. URL : <https://data.gov.ua/dataset/84029d93-8c6c-496e-9143-0841dcd89c47>

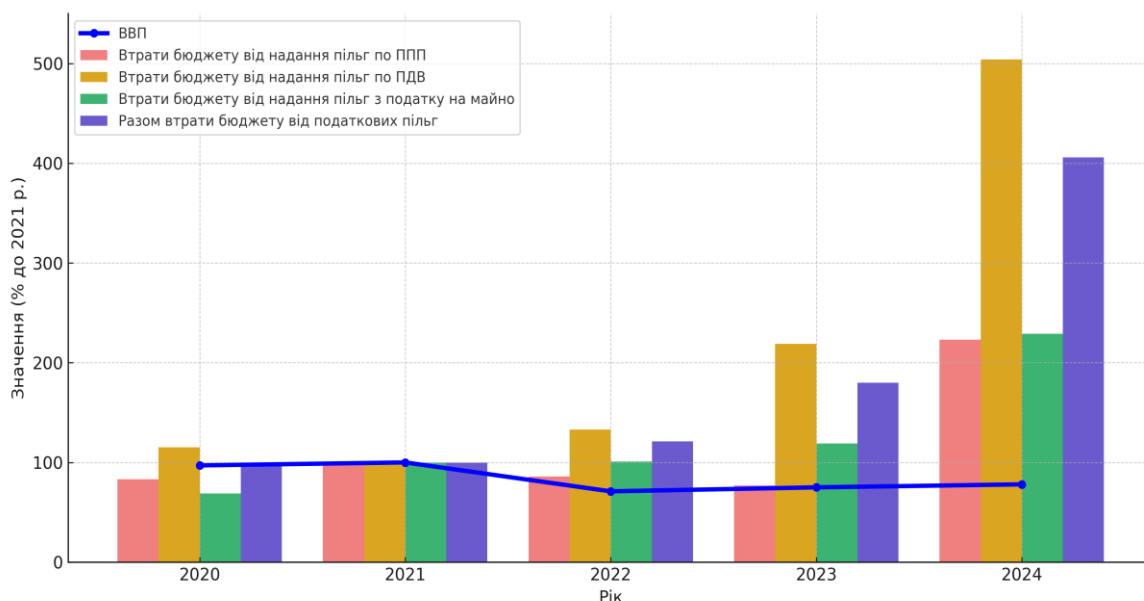


Рис. 2.3. Динаміка ВВП України та втрат доходів бюджету від надання податкових пільг (у % до рівня 2021 р.)

Джерело: побудовано автором за даними [¹³² ¹³³]

На рисунку 2.3 представлено динаміку ВВП України та втрат доходів бюджету від надання податкових пільг у % до рівня довоєнного 2021 р., і наочно видно глибину падіння ВВП під час воєнного стану в 2022-2024 рр. і непропорційно динамічне зростання обсягів податкових пільг за цей час. Так, втрати державного та місцевих бюджетів від надання податкових пільг збільшилися з 41,9 млрд грн у 2020 році до понад 171,7 млрд грн у 2024 році. Найбільший обсяг коштів, який залишається у бізнесу через надання податкових пільг, припадає на ПДВ з вироблених в Україні товарів. У 2024 році через пільги з цього податку бюджет втратив 135,8 млрд грн. Друга за «вагою» пільга – з податку на майно. Цей податок сплачується до місцевих бюджетів, відповідно – і втрати від надання пільг несуть саме місцеві бюджети. За п'ять років обсяг цієї пільги збільшився з 9,2 млрд грн до майже 30,5 млрд гривень.

З одного боку, збільшення масштабів надання податкових пільг націлене на захист національного підприємницького сектору, внутрішнього ринку, а

¹³² Офіційний сайт НБУ. Макроекономічні показники. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#2>

¹³³ Інформація про квартальні відомості про втрати бюджету від надання податкових пільг (за видами податків та зборів). Державна податкова служба України. URL : <https://data.gov.ua/dataset/84029d93-8c6c-496e-9143-0841dcd89c47>

також підтримки національної економіки України, загалом. Але з іншої сторони, умови воєнного стану вимагають оптимізації податкових пільг та мінімізації податкових втрат бюджету.

Відповідно до Національної стратегії доходів¹³⁴ в Україні передбачено більш адресно та раціонально надавати податкові пільги, мінімізувати втрати надходжень до бюджету і не допускати порушення принципу справедливості та економічної ефективності. Деякі із запроваджених спрощень для бізнесу представлено в додатку В.

Про можливості реалізації принципу справедливості в Україні буде деально розглянуто в наступному підрозділі.

2.2. Аналіз податкових надходжень як основного індикатора ефективності забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання

Гострий тиск з боку витратної частини бюджету в умовах воєнного стану спричиняє фокусування уваги і владних структур, і науковців на питаннях подолання фіскального розриву. Адже три воєнні роки бюджет України майже наполовину фінансували міжнародні партнери. Проте навіть у безнадійній ситуації зазвичай можна шукати резерви для її поліпшення.

В Україні доходна частина бюджету довоєнні одинадцять років приблизно на 80% складалася з податкових надходжень (табл.2.4). Водночас за перший рік повномасштабного російського вторгнення ВВП України скоротився на третину, а податків надійшло на 15% менше. У 2022 р. змінилася і структура доходів бюджету, – від податків надійшло лише трохи більше половини доходної частини державного бюджету. Така ж тенденція зберігається і в 2023 р., і в 2024 р.

¹³⁴ Національна стратегія доходів до 2030 року. Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf.

Таблиця 2.4

Структура доходів Державного бюджету України, %

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Усього доходів	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Офіційні трансферти	0,4	0,5	0,6	0,6	0,7	0,7	0,8	0,9	1,0	1,0	0,5	1,6	0,8
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	99,6	99,5	99,4	99,4	99,3	99,3	99,2	99,1	99,0	99,0	99,5	98,4	99,2
Податкові надходження	79,4	77,5	78,5	76,6	81,7	79,1	81,2	80,1	79,1	85,4	53,1	45,0	52,7

Джерело: складено за даними [135].

¹³⁵ Офіційний сайт НБУ. Макроекономічні показники. [Електроний ресурс]. Режим доступу: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#2>

Виходячи з того, що міжнародна допомога не може тривати вічно, боротьба за наповнення бюджету практично тотожна боротьбі з фіскальним дефіцитом.

Пошук можливостей збільшення рівня мобілізації коштів до державного бюджету є не тільки теоретичним питанням, а і питанням політики. Погоджуємося з відомим дослідником проблем оподаткування з університету Торонто професором Р. Бьордом (*R. Bird*) [¹³⁶], що жодна державна політика не є більш політичною, ніж податкова. Адже при її формулюванні та реалізації взаємодіють домінуючі політичні ідеї в країні – про рівність і справедливість, ефективність та стабільність – а також домінуючі економічні та суспільні інтереси – капіталу, праці, багатих, бідних, галузевих та регіональних кланів, окремих «олігархів» – та основні політичні та економічні інститути.

Ключовим компонентом успіху податкового реформування і, отже, підвищення стійкості державних фінансів є розумний баланс ефективності і справедливості. Особливого значення питання справедливості реформ набувають в складні і трагічні періоди історії, такі як наразі переживає Україна, коли війна ускладнила життя мільйонам людей, а в багатьох його забрали, лишивши родину без батька, чоловіка, сина.

Незважаючи на чималий список наукових публікацій та перманентне реформування податкової системи, в Україні не було забезпечено справедливості в оподаткуванні, що пояснює необхідність проведення подальших наукових розвідок. Адже очевидно, що можна і потрібно зробити набагато більше, щоб переконливо довести, що реальне, а не декларативне дотримання принципу справедливості оподаткування в умовах боротьби з фіскальним дефіцитом може стати суттєвим важелем впливу не тільки на збільшення доходів державного бюджету, а і підвищити довіру до держави.

¹³⁶ Bird R.M. The Tax Kaleidoscope: Perspectives on Tax Reform in Canada. URL : https://www.ctf.ca/ctfweb/Documents/PDF/2002ctj/2002ctj2_brooks.pdf

В цьому підрозділі ми прагнемо висвітлити наступні два питання, які представляють інтерес для майбутнього податкової системи України, враховуючи, що в кінці грудня 2023 р. Мінфін оприлюднив «Національну стратегію доходів», яка анонсує зміни у механізмі сплати податків в Україні. По-перше, ми хочемо акцентувати увагу, що в умовах воєнного стану ключовим компонентом фіскального меню, яке апріорі має бути збалансованим за критерієм ефективності і справедливості, наразі є справедливість. По-друге, ми пропонуємо напрямки реформування оподаткування в Україні, які можуть поліпшити сприйняття податкової системи України як справедливої тими, на кого вона поширюється.

Оподаткування – це тема, яка була актуальною протягом останніх декількох тисячоліть людської історії і, радше за все, залишиться актуальною і в майбутньому. Ще з часів А. Сміта відомі основні принципи оподаткування: пропорційності, визначеності, зручності, ефективності та справедливості. Зміна уявлень про роль і структуру оподаткування протягом тривалої історії його розвитку істотно не змінила погляди щодо його принципів.

Проте в цьому контексті варто згадати німецького економіста А. Вагнера (*Adolph Wagner*). Якщо класичні принципи оподаткування, сформульовані А. Смітом, виходили переважно з інтересів платників податків, то фінансові принципи достатності та еластичності оподаткування, сформульовані в кінці XIX – на початку XX ст. А. Вагнером мали дещо іншу коннотацію [¹³⁷]. А. Вагнер доповнив класичні принципи оподаткування, запропонувавши дев'ять основних правил, які об'єднав у чотири головні групи:

1) Фінансові принципи організації оподаткування:

- достатність оподаткування. Обсяг податкових надходжень має бути достатнім для підтримання функціонування суспільної господарської системи;

¹³⁷ Bird R.M. (1971). Wagner's law of expanding state activity // Public Finance, 26.

- еластичність (гнучкість, рухливість) оподаткування, тобто використання таких податків, які дозволяють збільшувати податкові надходження в разі зростання потреб держави.

2) Суспільні принципи:

- правильний вибір джерела оподаткування. Об'єктом оподаткування має бути не лише дохід, а й капітал;
- грамотне поєднання різних податків у таку систему, яка б ураховувала наслідки та умови їх застосування.

3) Етичні принципи (принципи справедливості):

- загальність оподаткування;
- рівномірність оподаткування, тобто рівність усіх платників податків у процесі сплати податків або справедливий розподіл податкового навантаження.

4) Адміністративно-технічні принципи податкового управління:

- правова визначеність оподаткування;
- зручність сплати податків;
- мінімізація адміністративних витрат на стягнення податків.

Ці принципи оподаткування утворюють систему, що формується з урахуванням інтересів як платників податків, так і держави. В контексті нашого дослідження зупинимось детальніше на етичних принципах або принципах справедливості. Слідування принципам справедливості в оподаткуванні означає долучення соціального критерію і певну трансформацію оподаткування з виключно механізму фіскального збору доходів на інструмент соціальної політики, що сприяє перерозподілу доходів і багатства в напрямку зменшення нерівності. Адже справжня податкова рівність передбачає оподаткування відповідно до фіскальної спроможності платника податків. А. Вагнер відкидав принцип пропорційного оподаткування, адже рівність у його розумінні означає, що:

- доходи з капіталу, інвестицій чи власності мають оподатковуватися жорсткіше, ніж доходи, зароблені працею;

- можливе запровадження додаткових податків: на багатство, майно, капітал, спадщину, а також диференційованих ставок залежно від джерела доходу.

Справедливість в оподаткуванні може тлумачитися:

- у фінансовому сенсі – як ефективне забезпечення бюджету;
- у соціальному сенсі – як засіб пом'якшення нерівності та підтримки незахищених.

Зрозуміло, що слідування одночасно обом сенсам не є можливим, тому різне тлумачення справедливості в оподаткуванні спричинить формування двох різних податкових систем.

У сучасному світі, де політичні права громадян набули великої ваги, фіскальний підхід усе ще домінує в податкових системах більшості країн. Однак в багатьох країнах, зокрема, Скандинавських, вже вкорінилися нові моделі, що враховують соціальні чинники.

У зарубіжній науці виокремлюють два основні виміри принципу справедливості: вертикальний і горизонтальний. Вертикальна справедливість означає, що податок має стягуватись відповідно до матеріальних можливостей особи: із зростанням доходу ставка податку збільшується – це принцип платоспроможності. Горизонтальна справедливість передбачає однакову ставку податку для осіб із рівними доходами – це принцип вигод. Реалізація цього принципу залежить від ефективного використання мобілізованих державою коштів та досягнення балансу між наповненням бюджету та негативними наслідками для платника податків. Його сутність – економічна збалансованість інтересів держави й платника.

Зважаючи на інклюзивність, притаманну українській політичній культурі, дотримання принципу справедливості при проведенні будь-яких реформ, в тому числі і податкових, є дуже важливим для забезпечення їх успіху. Як справедливо зазначив В. Дубровський, в Україні податкові реформи мають робитися у такий

спосіб, аби забезпечити якнайбільше залучення та підтримку широких верств населення [¹³⁸].

Відтак, допоки економісти не зможуть більш чітко та задовільно розібратися з питанням справедливості оподаткування, а також мотивації політиків ухвалювати відповідні закони, зміна державної політики навряд чи відбудеться. Зокрема, податкові рекомендації, які припускають, що міркування щодо справедливості або неважливі, або можуть бути легко відкоригованими іншими інструментами, на кшталт субсидій, на нашу думку, просто спричинять потребу в наступному реформуванні.

Фіскальна реальність України останнього десятиліття представлена в таблицях 2.5, 2.6 і 2.7. З даних таблиць видно, що в податкових надходженнях лєвова частина достатньо стабільно і незмінно (приблизно 50%) припадає на ПДВ.

На другому місці за обсягом залучених до бюджету коштів – податки на доходи фізичних осіб (ПДФО) та прибуток підприємств (ППП) (найбільша частка в 2024 р. – 36,3%, найменша: в 2015 – 19,5%). При цьому у країнах ОЕСР тільки доходи від ПДФО становлять близько третини загальних податкових надходжень. На третьому місці за обсягом залучених до державного бюджету коштів – акцизний податок (найбільша частка в 2017 р. – 17,3%, найменша в 2022 – 10,8%).

Таким чином, податки на споживання (ПДВ та акцизний податок) є визначальними для податкових надходжень державного бюджету України. Для порівняння зазначимо, що в країнах ОЕСР податки на споживання становлять близько однієї третини від загальних податкових надходжень.

¹³⁸ Дубровський В. Як можна і як не можна скорочувати бюджет: політико-економічні та інституційні аспекти // ВоксУкраїна. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://voxukraine.org/kak-mozhno-i-kak-nelzya-sokrashhat-byudzhe>

Таблиця 2.5

Доходи Державного бюджету України, млрд. грн

	2011	2013	2015	2017	2019	2021	2022	2023	2024
Усього доходів	314,6	339,2	534,7	793,4	998,3	1 296,9	1 787,7	2 672,5	3 123,5
Офіційні трансферти	2,7	1,6	3,1	6,0	8,7	12,6	9,5	42,9	26,5
Разом доходів (без урахування міжбюджетних трансфертів)	311,9	337,6	531,6	787,5	989,6	1 284,3	1 778,2	2 629,6	3 097,0
Податкові надходження	261,6	262,8	409,4	627,2	799,8	1 107,1	949,8	1 203,5	1 647,2
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	60,9	61,9	79,8	141,9	217,0	285,3	265,5	350,8	597,2
<i>Податок та збір на доходи фізичних осіб</i>	6,2	7,6	45,1	75,0	110,0	137,6	148,4	206,9	326,1
<i>Податок на прибуток підприємств</i>	54,7	54,3	34,8	67,0	107,1	147,8	117,0	143,8	271,1
Рентна плата та плата за спеціальне використання природних ресурсів, з них:	1,9	13,9	39,8	48,7	46,7	80,7	85,4	60,3	52,4
Акцизний податок	33,0	35,3	63,1	108,3	123,4	162,5	102,4	167,3	210,4
Податок на додану вартість	130,1	128,3	178,5	314,0	378,7	536,5	467,0	580,8	734,5
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	11,8	13,3	40,3	24,5	30,1	38,2	26,2	40,6	48,3
Рентна плата за транспортування, збори на паливно-енергетичні ресурси	21,1	5,7	7,2	-0,1	-0,1	0,0	0,0	0,0	0,0
Інші податки та збори	2,8	4,4	0,7	-11,0	3,8	3,9	3,3	3,7	4,3

Джерело: розраховано за даними ^[139].

¹³⁹ Офіційний сайт НБУ. Макроекономічні показники. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#2>

Таблиця 2.6

Структура податкових надходжень Державного бюджету, %

	2011	2013	2015	2017	2019	2021	2022	2023	2024
Податкові надходження	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	23,3	23,6	19,5	22,6	27,1	25,8	28,0	29,1	36,3
<i>Податок та збір на доходи фізичних осіб</i>	2,4	2,9	11,0	12,0	13,8	12,4	15,6	17,2	19,8
<i>Податок на прибуток підприємств</i>	20,9	20,7	8,5	10,7	13,4	13,4	12,3	11,9	16,5
Рентна плата та плата за спеціальне використання природних ресурсів, з них:	0,7	5,3	9,7	7,8	5,8	7,3	9,0	5,0	3,2
Акцизний податок	12,6	13,4	15,4	17,3	15,4	14,7	10,8	13,9	12,8
Податок на додану вартість	49,7	48,8	43,6	50,1	47,3	48,5	49,2	48,3	44,6
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	4,5	5,1	9,8	3,9	3,8	3,5	2,8	4,0	2,9
Рентна плата за транспортування, збори на паливно-енергетичні ресурси	7,9	2,2	1,8	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Інші податки та збори	1,1	1,7	0,2	-1,8	0,5	0,4	0,3	0,3	0,3

Джерело: розраховано за даними [¹⁴⁰].

¹⁴⁰ Офіційний сайт НБУ. Макроекономічні показники. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#2>

Таблиця 2.7

Надходження ПДФО, військового збору та єдиного соціального внеску за період 2018-2024 рр, млрд грн

Вид платежу	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
ПДФО на зарплату та грошове забезпечення	186,66	224,41	242,10	286,69	358,36	414,07	469,75
– з них на зарплату найманих працівників	175,18	209,01	223,87	267,17	246,41	268,20	321,60
– з них на грошове забезпечення військовослужбовців	11,86	15,40	18,24	19,52	111,95	145,87	148,15
ПДФО з інших доходів	24,32	28,63	29,08	34,48	28,65	44,28	62,68
Військовий збір	18,72	22,43	23,93	28,61	33,66	38,00	51,20
ЄСВ на зарплату	202,60	241,00	259,80	309,10	284,60	302,00	362,50
– ЄСВ на грошове забезпечення військовослужбовців	13,75	17,89	20,97	21,97	127,65	164,10	173,00
– ЄСВ самозайнятих осіб (загальна+спрощена система)	10,18	12,30	11,82	15,90	11,60	11,44	12,65
– з них платники єдиного податку	9,01	11,01	10,71	14,69	8,83	9,16	10,60
– ЄСВ інше (особи, що провадять НПД, добровільні учасники)	0,35	0,38	0,36	0,39	0,30	0,41	0,50

Джерело: розраховано за даними [141].

¹⁴¹ Звіт про виконання Національної стратегії доходів до 2030 року у 2024 році URL [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%202024%20%D0%9D%D0%B0%D1%86%D1%96%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B0%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%B3%D1%96%D1%8F%20%D0%B4%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%B4%D1%96%D0%B2%20\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%202024%20%D0%9D%D0%B0%D1%86%D1%96%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B0%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%B3%D1%96%D1%8F%20%D0%B4%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%B4%D1%96%D0%B2%20(1).pdf)

Питома вага непрямих податків (ПДВ та акцизного податку) в загальній сумі сплачених до зведеного бюджету України податків в розрізі КВЕДів представлена в додатку Г. Упродовж останніх десяти років відмінності в структурі податконадходжень до зведеного бюджету України залишалася значною мірою стабільною. Найвищу питому вагу ПДВ та акцизного податку в загальній сумі сплачених до зведеного бюджету України податкових платежів традиційно демонструє переробна промисловість (КВЕД С), яка формує понад половину таких надходжень щороку, що вказує на її критичну роль у сплаті непрямих податків. Також значущу частку забезпечують торгівля (G), енергетика (D) та добувна промисловість (B). Натомість сфери освіти (P), держуправління (O), медицини (Q) та екстериторіальних організацій (U) майже не генерують надходжень від ПДВ і акцизів, що логічно, з огляду на їхнє фінансування з бюджету або соціальну спрямованість. Загалом, дані свідчать про фіскальну концентрацію непрямих податків у реальному секторі.

Підводячи підсумок аналізу структури податкових надходжень в Україні, зазначимо, що структура податкових надходжень нашої держави відображає світову тенденцію до поширення ПДВ, але доля податків на споживання в Україні вища, а відповідно, податків на доходи – нижча порівняно з країнами ОЕСР.

Описана характеристика є типовою для країн, що розвиваються. У країнах з більш розвиненими інститутами переважає пряме оподаткування доходів, а в країнах, що розвиваються, бюджети отримують порівняно більше доходу від податків на споживання.

Варто зазначити, що переважання в системі оподаткування податконадходжень від податків на споживання, є відображенням теоретичних постулатів, що оподаткування доходів (як фізичних осіб, так і юридичних) знеохочує і спотворює економічну активність, і відповідно, вважається неефективною для перерозподілу доходів. Але, з іншого боку, саме диференційовані податки на доходи і багатство мають більший потенціал для втілення принципу справедливості в оподаткуванні.

Перш ніж далі обговорювати характерні ознаки «справедливості в оподаткуванні», важливо визначитися із змістом поняття «справедливість».

Дж. Ролз (*John Rawls*), американський політичний філософ, дав наступну відповідь на це питання. У «Теорії справедливості» ^[142] він написав, що справедливість полягає в тому, щоб визначитися із принципами, які б широко підтримувалися і визнавалися суспільством в початковій ситуації рівності.

Зазначимо, що рівність є відносним, а не абсолютним поняттям, і має ознаки цінності суджень. Деяким ніколи не буває достатньо рівності, інші приймають певний ступінь нерівності, якщо він винагороджує різні зусилля; для третіх неприйнятною є надмірна нерівність. М. Дж. Сендел (*Michael J. Sandel*) зазначив, що дотримання принципу соціальної та економічної рівності не вимагає рівномірного розподілу доходів і багатства, проте допускає лише ту соціальну та економічну нерівність, яка працює на користь найменш забезпечених членів суспільства ^[143].

Розглянемо декілька концепцій справедливості в оподаткуванні. Можливо відстоювати позицію, що справедливим є сплата однакової суми податку усіма податковими резидентами. Розроблена таким чином податкова система передбачатиме обкладання подушним податком кожної працездатної повнолітньої особи.

Також справедливість може передбачати від усіх платників податків пропорційної сплати однакової ставки податку на різні доходи, як це наразі має місце в Україні – пропорційна ставка ПДФО 18%. Риторика «фіксованого податку» або «єдиного податку» користується популярністю у багатьох країнах. На її підтримку часто наводять аргумент простоти адміністрування.

Інший погляд на справедливість в оподаткуванні вимагає від платників податків з вищим доходом сплачувати більший відсоток їхніх доходів в якості податку. Багатьом здається справедливим диференціювати ставки податку

¹⁴² Rawls, J. A Theory of Justice. Cambridge, Mass.: Harvard University Press, 1971.

¹⁴³ Michael J. Sandel. Justice. what's the right thing to do? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://archive.org/stream/JusticeWhatIsTheRightThingToDoByMichaelSandel/Justice+What+is+the+Right+Thing+to+Do+by+Michael+Sandel_djvu.txt

залежно від спроможності платити, створення умов для того, щоб багаті відносно більше фінансували державні потреби. Зазвичай в розвинених країнах встановлене прогресивне оподаткування доходів фізичних осіб – для заможніших домогосподарств ставки ПДФО є вищими, порівняно з біднішими. Варто зазначити, що часто в літературі з оподаткування можна зустріти думку, що метою прогресивного оподаткування доходів є також і пом'якшення нерівності розподілу доходів і багатства. Р. Бьорд зазначає, і ми поділяємо його думку, що вивчення досвіду багатьох країн показує недосяжність цієї мети. Звичайно, податки можуть впливати на розподіл багатства, спочатку впливаючи на економічні рішення (як вже згадувалося вище) і в такий спосіб, на сформований ринком результат розподілу, а потім шляхом перерозподілу отриманих доходів через фіскальну систему. Незалежно від того, наскільки екстремальним може бути такий перерозподіл, напевно чи він істотно вплине на загальний розподіл доходів в суспільстві [144]. Домінуючі вітчизняні суспільні настрої, на наш погляд, не націлені на зрівнялівку в доходах. Їх живить переважно «не відчай, спричинений нестерпними умовами існування, а обурення несправедливістю» [145]. Саме попитом на справедливість пояснюють автори «Національної стратегії доходів» повернення до прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб, щоб ті, хто отримують більші доходи, платити більше податків.

Деякі прихильники пропорційного оподаткування вважають, «що прогресивний податок ... спрямований проти середнього класу, бо дуже багаті знайдуть спосіб, як від нього ухилитися» [4]. Тут йдеться про наступну характеристику несправедливості оподаткування, яка потребує усунення або обмеження –нерівні можливості для ухилення від сплати податків.

¹⁴⁴ Bird R.M. The Tax Kaleidoscope: Perspectives on Tax Reform in Canada. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.ctf.ca/ctfweb/Documents/PDF/2002ctj/2002ctj2_brooks.pdf

¹⁴⁵ Дубровський В. Як можна і як не можна скорочувати бюджет: політико-економічні та інституційні аспекти // ВоксУкраїна. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://voxukraine.org/kak-mozhno-i-kak-nelzya-sokrashhat-byudzhe>

На думку В. Дубровського, старшого економіста CASE Україна, у 2020 р. неофіційна зайнятість та виплати «зарплати в конвертах» призвели до найбільших втрат державного бюджету України – 110-150 млрд грн на рік. На другому місці – контрабанда, річні збитки економіки від якої 70-120 млрд грн. На третьому місці – виведення доходів за кордон, внаслідок чого бюджет недотримав 15-35 млрд грн [146]. І всі вищезазначені інструменти масово застосовують переважно великі і надвеликі суб'єкти господарювання, які домінують в українській економіці і при цьому завдяки своїм неформальним зв'язкам із владними структурами мають великі можливості для уникання податків. На ФОПи, які є суб'єктами спрощеної системи оподаткування та сплачують єдиний податок, припадає до 10 відсотків обороту всіх підприємств з урахуванням отриманих виручок. Натомість, ключовою зміною в оподаткуванні в Україні, яка передбачається в «Національній стратегії доходів» є реформа спрощеної системи оподаткування. Що де-факто може означати відмову від системи, яка дозволяла малому бізнесу за простішими правилами платити менші податки.

Деякі прихильники податків на споживання сумніваються, чи може взагалі будь-яка система прибуткового оподаткування бути чесною. Є кілька, дещо споріднених, поглядів на це. Один підхід ґрунтується на визнанні доходу як результату зусиль щодо додавання до суспільного розвитку, а споживання – як віднімання. Тому, прагнення до розбудови суспільства, яке націлене на зростання і розвиток, передбачає стягування податків із споживання, а не доходу.

Другий підхід передбачає споживання як радше міру платоспроможності домогосподарства. Через більшу різницю в доходах окремих фізичних осіб або домогосподарства, краще використовувати не прибуток, а споживання як основу

¹⁴⁶ Дубровський В., Черкашин В., Гетьман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні: 2021 // Центр соціально-економічних досліджень CASE Україна. Інститут соціально-економічної трансформації. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://case-ukraine.com.ua/publications/porivnyalnyj-analiz-fiskalnogo-efektu-vid-zastosuvannya-instrumentiv-uhylennya-unyknennya-opodatkovannya-v-ukrayini-2021/>

оподаткування. Нарешті, податки на доходи накладають вищі податки на домогосподарства з більшим рівнем заощаджень. Таким чином, система прибуткового оподаткування дестимулює схильність до заощаджень [147].

Аналіз фахової літератури дозволив виділити декілька причин, відповідно до яких Україні варто повернутися до прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб. Перша причина пов'язана із суттєвим розширенням діапазону диференціації заробітної плати. Друга – це війна, яка поставила на чільне місце питання достримання принципу справедливості. Третя – це сприйняття в українському суспільстві справедливості перерозподілу.

Нерівність у доходах різко зросла в Україні за останні п'ять років (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Співвідношення середньомісячної заробітної плати (доходів) десятої та першої децильних груп працівників (децильний коефіцієнт), рази

Рік	Україна	Дніпро-петровська	Закарпатська	Львівська	Одеська	Полтавська	м. Київ
2015	31,2	-	-	-	-	-	-
2016	30,4	25,7	22,5	23,5	30,9	25,8	40,0
2017	24,7	21,7	48,1	18,8	24,6	20,9	32,5
2018	29,6	28,8	23,2	23,8	29,9	26,3	54,1
2019	45,8	56,4	35,2	35,5	50,1	35,8	85,6
2020	70,2	79,3	35,9	50,5	132,5	47,7	209,7
2021	158,2	202,3	50,3	101,9	324,1	84,4	397,0
2022	416,2	526,7	157,2	302,7	646,3	218,9	808,9
2023	577,7	680,0	145,0	434,7	799,2	298,9	1071,2

Джерело: [148]

Можна піддавати сумніву методику, яку використовують для підрахунку співвідношення середньомісячної заробітної плати (доходів) десятої та першої

¹⁴⁷ Bird R.M. The Tax Kaleidoscope: Perspectives on Tax Reform in Canada. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://www.ctf.ca/ctfweb/Documents/PDF/2002ctj/2002ctj2_brooks.pdf

¹⁴⁸ Показник 10.4.1 – Співвідношення середньомісячної заробітної плати (доходів) десятої та першої децильних груп працівників (децильний коефіцієнт), рази [Електронний ресурс] // Цілі сталого розвитку: офіційна статистична платформа. – Режим доступу: <https://sdg.ukrstat.gov.ua/uk/10-4-1/> (дата звернення: 26.04.2025).

децильних груп працівників для моніторингу реалізації в Україні цілей сталого розвитку, оскільки результати істотно відрізняються від офіційних даних Держстату, зокрема, за 2020 рік. В таблиці 2.8 представлено узагальнені дані по Україні, по деяким областям і м. Київ. Области були обрані за кriterієм від найнижчої різниці (Закарпатська область) до найвищої – м. Київ і декілька проміжних варіантів. Найбільший децильний коефіцієнт у м. Києві – більше 1000, найнижчий у Закарпатській області – 145. В середньому по Україні в 2023 р. децильний коефіцієнт 577,7. Це колосальна нерівність, яка потребує вирівнювання, в тому числі і інструментами податкового регулювання.

Вагомими фактором зростання диференціації доходів стала війна із суттєвим зростанням виплат грошового забезпечення ЗСУ, як це видно з таблиці 2.7.

Окрім визнаної необхідності генерувати дохід, податок на доходи фізичних осіб також часто виконує функцію перерозподілу. Значне перевищення доходу першої децильної групи над десятою децильною групою свідчить про те, що, виходячи з принципу платоспроможності, в потенціалі можливостей можливо збирати значні податкові надходження від багатих.

Щодо причинно-наслідкового ланцюга між війною і запровадженням прогресивного оподаткування, то він не настільки простий як здається на перший погляд «війна потребує додаткових коштів» → «прогресивне оподаткування доходів спроможне збільшити податконадходження». Слабкість такого аргументу полягає в тому, що немає підстав вважати, що уряд, який прагне залучити більше коштів за мінімальних витрат, обов'язково вирішить підвищити податкові ставки для багатих. Сучасна література з оптимального оподаткування та й наш вітчизняний досвід свідчать, що влада, зацікавлена в максимізації доходів, радше запровадить податки на споживання або підвищить пропорційну податкову шкалу. Це пояснюється тим, що еластичність доходів щодо оподаткування виявляється більшою для осіб з високими доходами, тому витрати на оподаткування зростають, коли оподатковуються особи з вищих рівнів доходу.

К. Шіве та Д. Стасавідж (Scheve, K., & Stasavage, D.) показали, що війни відіграли вирішальну роль у поширенні прогресивного оподаткування і формуванні політик перерозподілу [¹⁴⁹]. Коли уряди вимагали жертв від широких мас громадян на полі бою, це викликало вимоги до впровадження більш прогресивної податкової політики, щоб тягар участі у війні був розподілений у суспільстві більш справедливо.

К. Шіве та Д. Стасавідж показали, що під час Першої світової війни або одразу після її завершення країни-учасниці прийняли податкові шкали з крутими прогресивними ставками, які перед цим журнал *The Economist* називав «абсурдними».

У Великій Британії, в результаті серії воєнних бюджетів, гранична ставка податку на доходи зросла з 8,33% у 1914 році до 60% у 1920-му. Тодішні спостерігачі зазначали, що для такої країни, як Велика Британія, ці податкові зміни суттєво вплинули на розподіл доходів і багатства. У Сполучених Штатах гранична ставка податку на доходи зросла з 7% на початку війни до 77% на її завершення. У Франції загальнонаціональний податок на доходи було вперше запроваджено у 1915 році з максимальною ставкою лише 2%, але вже до 1919 року вона зросла до 50%.

Варто наголосити, що ці високі граничні ставки застосовувалися до обмеженої частини домогосподарств. Наприклад, у Великій Британії так званий «суперподаток» сплачували лише приблизно 0,1% домогосподарств, і ще менша кількість платила найвищу ставку цього податку.

Пишучи про оподаткування воєнних прибутків, Гікс зазначав, що «Відчуття несправедливості особливо загострюється тоді, коли високі доходи отримують не ті, хто перебуває в епіцентрі воєнних зусиль, а ті, хто стоїть осторонь» [¹⁵⁰].

¹⁴⁹ Scheve, K., & Stasavage, D. (2012). *The conscription of wealth: Mass warfare and the demand for progressive taxation*. International Organization, 66(4), 529-561. URL : <https://doi.org/10.1017/S0020818312000248>

¹⁵⁰ Hicks, John R+, Ursula K+ Hicks, and L+ Rostas+ 1942+ *The Taxation of War Wealth*+ Oxford, England: Clarendon Press+

Таким чином, мобілізація до масової війни створює ситуацію, в якій влада вимагає величезних жертв від частини своїх громадян, тоді як інші не лише уникають цих жертв, а й отримують фінансову вигоду від війни. Питання справедливості є ключовими в усіх дискусіях щодо оподаткування, і мобілізація до війни лише посилює ці міркування, підвищуючи вимоги до прогресивного оподаткування, аби жертви, пов'язані з воєнними зусиллями, були розподілені у суспільстві більш рівномірно.

Щоб отримати уявлення про ставлення в українському суспільстві до справедливості перерозподілу, скористаємось інформацією з сайту World Values Survey (WVS) [151]. Це – глобальний міжнародний науковий проєкт, що досліджує цінності, переконання, соціальні установки та політичні пріоритети людей у понад 120 країнах світу, включно з Україною.

Там містяться результати опитувань з великої кількості напрямів і тем. Конкретні дані з World Values Survey (хвиля 7, 2017-2022) щодо ставлення українців до державного втручання у вирівнювання доходів, що є опосередкованою формою запитання про прогресивне оподаткування, показали наступні результати для України (2020): середнє значення (mean): 7,16; 27,8 % респондентів вважають це «важливим елементом демократії», ще 11,4 % – оцінюють як «помірно важливе», і лише 3,4 % вважають це неважливим або недемократичним [152].

Ці дані свідчать, що понад 39 % українців сприймають урядове вирівнювання доходів (а отже і прогресивне оподаткування) як важливу або навіть необхідну характеристику справедливої демократії. Середній бал – 7,16 (у шкалі від 1 до 10) – це досить високий показник підтримки. Це чітке підтвердження готовності українців підтримати прогресивні податкові інструменти [153].

¹⁵¹ <https://www.worldvaluessurvey.org/WVSONline.jsp>

¹⁵² [wiso.uni-hamburg.de+9worldvaluessurvey.org+9worldvaluessurvey.org+9arxiv.org+6wapor.org+6ifs.org.uk+6](https://www.worldvaluessurvey.org/WVSONline.jsp)

¹⁵³ World Values Survey. Онлайн-аналіз масивів даних [Електронний ресурс] // World Values Survey Association. – Режим доступу: <https://www.worldvaluessurvey.org/WVSONline.jsp> – Дата звернення: 10 квітня 2025 р.

Але відстоюючи впровадження прогресивного оподаткування доходів, не можна не зупинитися на конкретних чи приблизних значеннях податкових ставок. У більшості країн податки на доходи фізичних осіб мають прогресивну структуру, а найвища ставка податку, яку сплачують фізичні особи, суттєво відрізняється в різних європейських країнах (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Найвищі ставки ПДФО в країнах Європи

Країна	Мах ставка ПДФО	Країна	Мах ставка ПДФО	Країна	Мах ставка ПДФО
Австрія (AT)	55.0%	Греція (GR)	44,0%	Польща (PL)	36,0%
Бельгія (BE)	53.5%	Угорщина (HU)	15,0%	Португалія (PT)	53,0%
Болгарія (BG)	10.0%	Ісландія (IS)	46,3%	Румунія (RO)	10,0%
Хорватія (HR)	35.4%	Ірландія (IE)	48,0%	Словаччина (SK)	25,0%
Кіпр (CY)	35.0%	Італія (IT)	47,2%	Словенія (SI)	50,0%
Чехія (CZ)	23.0%	Латвія (LV)	36,0%	Іспанія (ES)	54,0%
Данія (DK)	55.9%	Литва (LT)	32,0%	Швеція (SE)	52,3%
Естонія (EE)	22.0%	Люксембург (LU)	45,8%	Швейцарія (CH)	39,7%
Фінляндія (FI)	51.8%	Мальта (MT)	35,0%	Туреччина (TR)	40,8%
Франція (FR)	55.4%	Молдова (MD)	12,0%	Україна (UA)	23.0%
Грузія (GE)	20.0%	Нідерланди (NL)	49,5%	Сполучене Королівство (GB)	45,0%
Німеччина (DE)	47.5%	Норвегія (NO)	39,6%		

Джерело: [154]

Ступінь прогресивності системи оподаткування доходів можна розрахувати за наступною формулою:

$$\tau = \frac{\text{Середня гранична ставка} - \text{Середня податкова ставка}}{1 - \text{Середня податкова ставка}} \quad (2.1)$$

де τ – параметр податкової прогресивності; середня податкова ставка (*Average Tax Rate*) – це частка сплачених податків у загальному доході, а середня

¹⁵⁴ Tax Foundation. (n.d.). *Top personal income tax rates in Europe*. Retrieved 30.04.2025, from <https://taxfoundation.org/data/all/eu/top-personal-income-tax-rates-europe/>

гранична ставка (*Average Marginal Tax Rate*) – це середнє значення ставок, що застосовуються до останньої одиниці доходу [¹⁵⁵].

Таким чином, якщо в Україні єдина ставка ПДФО, то значення параметру прогресивності буде 0, а чим більш диференційованими будуть ставки податку на доходи, там більше значення параметра прогресивності наблизатиметься до 1. При цьому автори вже процитованої наукової статті розрахували значення параметра податкової прогресивності для декілької країн, а саме: США – 0,09; Франції – 0,13; Великобританії та Німеччини – 0,16; Данії – 0,23. На наш погляд, представляє інтерес порахувати граничну ставку оподаткування ПДФО для України, враховуючи наявні дані.

Якщо ми оберемо для України невисокий параметр податкової прогресивності, наприклад, такий як у Франції, а середню податкову ставку залишимо незмінною, то отримаємо середню граничну ставку 33%. Із урахуванням того, що поточна пропорційна ставка оподаткування доходів складається з 18% ПДФО і 5% військового збору, отримаємо середнє граничне значення для ПДФО 28%.

Але найкраща теорія оподаткування потребує ефективного впровадження. Тому розробка податкових пропозицій повинна ретельно враховувати адміністративний аспект оподаткування. Особливо це стосується країн, що розвиваються, які мають, як правило, низьку якість державних інститутів. В таких умовах варто впроваджувати такий рівень податкової модернізації, який дозволяють чинні інститути. Якщо інститути є слабкими і корумпованими, політика має бути максимально простою і недискреційною. По мірі становлення інститутів політика може ускладнюватися диференційованими інструментами. Одним з характерних прикладів недостатньої інституціональної спроможності податкової служби в Україні є масове використання пільгових аудіокниг для

¹⁵⁵ Heathcote, J., Storesletten, K., & Violante, G. L. (2020). *How should tax progressivity respond to rising income inequality?* (NBER Working Paper No. 28006). National Bureau of Economic Research. <https://www.nber.org/papers/w28006>

зменшення податкових зобов'язань. Інститути не спрацювали, схема стала відома тільки внаслідок суспільного резонансу.

Підводячи підсумки, зазначимо, що справедливість разом із ефективністю та адмініструванням є одним із трьох основних факторів, що формують будь-яку податкову систему. В умовах воєнного стану реальне, а не декларативне дотримання принципу справедливості оподаткування в умовах боротьби з фіскальним дефіцитом може стати суттєвим важелем впливу не тільки на збільшення доходів бюджету, а і підвищити довіру до держави.

2.3. Можливості застосування альтернативних способів узгодження економічних інтересів у системі податкових відносин

В умовах триваючого повномасштабного вторгнення та високого ступеня невизначеності одним із ключових завдань держави є забезпечення ефективної взаємодії між носіями економічних інтересів, платниками податків та суспільними групами. На основі проведеного в попередньому підрозділі аналізу податконадходжень в Україні, маємо підстави констатувати наявність низки проблем, пов'язаних з:

1. дисбалансом економічних вигод – податкова та система соціального забезпечення часто не забезпечують оптимального балансу між економічними інтересами платників податків та їх угруповань, що може призвести до надмірного податкового навантаження для деяких платників податків, негативно вплинувши на економічну активність. З іншого боку, стрімке збільшення податкових пільг, недосконалі механізми збору податків у поєднанні з обмеженнями внаслідок окупації податкового простору можуть сприяти ухиленню від сплати податків та втраті доходів державного бюджету;

2. неузгодженістю інструментів управління через податкові ставки, пільги, санкції та стимули, які мали би бути частиною єдиної та комплексної системи для забезпечення принципу справедливості в оподаткуванні; існує достатньо

великий тіньовий сектор в українській економіці, що сприяє неефективному використанню ресурсів і обмежує податкові надходження. Ці проблеми включають посилення податкового навантаження на сумлінних платників податків, які й так формують основну частину податкових надходень в Україні; недосконалі механізми контролю у сфері оподаткування, а також слабкий моніторинг дотримання податкового законодавства;

3. бюрократичними бар'єрами та неефективністю податкових органів, що значно ускладнює бізнес-середовище, особливо для малих та середніх підприємств через збільшення витрат на адміністрування податків, заохочуючи платників до неналежного дотримання податкових вимог, що призводять до дефіциту державного бюджету. Усе це створює сприятливі корумповані умови в податковій сфері;

4. в мінливих економічних умовах виникає проблема адаптації податкової політики. Особливо необхідно враховувати зовнішні фактори, які можуть вплинути на податкову систему, а саме: угоди, спрямовані на уникнення подвійного оподаткування; заходи по боротьбі з ухиленням від сплати податків; вимоги щодо прозорості фінансових операцій;

5. важливо забезпечити податкову справедливість та відповідальність через податкові механізми, які сприяють зменшенню соціальної напруги та економічних дисбалансів;

6. необхідність інтеграції екологічних аспектів у податкову систему, особливо через запровадження «зелених» податків та стимулів для заохочення інвестицій у екологічно чисті технології та зменшення негативного впливу. Це може спричинити проблеми з традиційними методами оподаткування;

7. проблеми модернізації податкової системи, що вимагає запровадження нових механізмів управління, які б відповідали вимогам сучасної економіки, сприяли інноваційній та підприємницькій активності, а також покращенням контролю за виконанням податкових зобов'язань.

Таким чином, питання збалансування економічних інтересів та забезпечення узгодженості регуляторних інструментів у податковій сфері є

необхідністю побудови справедливої та внаслідок цього ефективної податкової системи, яка забезпечує оптимальне податкове навантаження, стимулює підприємницьку активність та інвестиції, виправляє соціальну та економічну нерівність, сприяє підвищенню довіри до держави та фінансовій стабільності.

В цьому підрозділі буде окреслено окремі напрямки узгодження механізмів та регуляторних інструментів збалансування економічних інтересів у сфері податкових відносин та надано рекомендації щодо формування податкової політики, яка забезпечує баланс інтересів різних учасників та сприяє забезпеченню національних економічних інтересів.

Більш ніж 30-річний досвід розбудови податкової системи незалежної України з її перманентним реформуванням показав, що навряд чи існують чарівні пігулки для її радикального удосконалення. Успішні покращення частіше є результатом поступальної, наполегливої й послідовної роботи, а також формування довіри суспільства. Проте залишається простір для «організуючих ідей», які допомагають виявляти потенційно недосліджені й недостатньо задіяні можливості для реформ. У цьому підрозділі ми зосереджуємося на двох таких можливостях. Одна стосується оподаткування надвисоких доходів, незадіяний колосальний податковий потенціал яких був виявлений в попередньому підрозділі при аналізі нерівності доходів в Україні.

А друга стосується спрощення податкових практик. Аналіз наукової літератури показує, що в країнах із реальною обмеженістю адміністративних ресурсів спрощення дає позитивний результат. В умовах, коли добре працює бюрократична державна машина, слідчі органи, судова гілка влади – можна запроваджувати складне регулювання, наприклад, складні правила боротьби з трансфертним ціноутворенням, або новітні технології, наприклад, надскладні ІТ-системи. Якщо ж держава працює «криво», то складне регулювання приводитиме до того, що і платники податків страждатимуть, і контролюючі органи не будуть задоволені результатами. В такому випадку, на наш погляд, краще спрощувати, навіть якщо в деяких випадках спрощення матиме негативні екстерналії.

Після початку повномасштабного вторгнення збільшення мобілізації внутрішніх доходів стало ще більш пріоритетним завданням для України. Одним із зазвичай невикористаних джерел додаткової мобілізації податкових резервів в багатьох країнах, що розвиваються, є заможні особи, так звані *High net worth individual* (HNWI), яким зазвичай вдається уникати сплати належної частки податків.

Податкові органи в усьому світі стикаються з важким завданням оподаткування HNWI. У країнах з високим рівнем доходу до категорії заможних відносять тих, хто має інвестиційні активи вартістю щонайменше 1 млн дол. США, не враховуючи місця проживання [¹⁵⁶]. Ці особи часто беруть участь у схемах агресивного податкового планування [¹⁵⁷], різноманітних формах ухилення від сплати податків [^{158 159}] і отримують більшу частину свого доходу з джерел, не пов'язаних із заробітною платою, які часто важко визначити або оцінити [¹⁶⁰]. Оскільки HNWI зазвичай політично впливові як у країнах з високим, так і в країнах з низьким рівнем доходу, вони мають повноваження впливати на те, як до них застосовується податкове законодавство [^{161 162}]. За даними «Henley Private Wealth Migration Report 2023» в Україні наприкінці 2021 року було близько 6700 HNWI (для порівняння - в росії на цей час проживало понад 100 000 HNWI) [¹⁶³].

¹⁵⁶ OECD (2009) *Engaging with High Net Worth Individuals on Tax Compliance*, Organisation for Economic Cooperation and Development

¹⁵⁷ Tanzi, V. (2012) 'Equity, Transparency, Cooperation and the Taxation of High Net Worth Individuals', *Asia-Pacific Tax Bulletin* 18(4): 299-307.

¹⁵⁸ Alstadsæter, A., Johannesen, N. and Zucman, G. (2017) *Tax Evasion and Inequality*, NBER Working Paper №. 23772, Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research

¹⁵⁹ Cooper, M., McClelland, J., Pearce, J., Prisinzano, R., Sullivan, J., Yagan, D., Zidar, O and Zwick, E. (2015) *Business In The United States: Who Owns It And How Much Tax Do They Pay*, NBER Working Paper №. 21651, Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research

¹⁶⁰ Dom, R., Custers, A., Davenport, S. and Prichard, W. (2022) *Innovations in Tax Compliance: Building Trust, Navigating Politics, and Tailoring Reform*, Washington DC: World Bank

¹⁶¹ Tanzi, V. (2012) 'Equity, Transparency, Cooperation and the Taxation of High Net Worth Individuals', *Asia-Pacific Tax Bulletin* 18(4): 299-307

¹⁶² Fairfield, T. (2013) 'Going Where the Money Is: Strategies for Taxing Economic Elites in Unequal Democracies', *World Development* 47: 42-57.

¹⁶³ Henley & Partners. (2023). *Politics and war continue to shape the private wealth migration landscape*. Henley Private Wealth Migration Report 2023. Retrieved April 26, 2025, from <https://www.henleyglobal.com/publications/henley-private-wealth-migration-report-2023/global-insights/politics-and-war-continue-shape-private-wealth-migration-landscape>; Glenny, M. (2023). *Politics and war continue to shape the private wealth migration landscape*. Henley & Partners. <https://www.henleyglobal.com/publications/henley-private-wealth-migration-report-2023/global-insights/politics-and-war-continue-shape-private-wealth-migration-landscape>

У всьому світі все частіше звучать заклики до HNWI платити справедливу частку податків [¹⁶⁴ ¹⁶⁵]. Незважаючи на дедалі більше доказів неістотних податкових платежів, отримуваних від заможних людей – олігархів, селебріті, політиків – влада часто не може або не хоче вживати конкретних заходів для їх ефективного оподаткування. При цьому часто зосереджується на посиленні тиску в плані оподаткування ФОПів, малого бізнесу, які можливо і не обтяжені в Україні значним податковим тягарем, перебуваючи на спрощеній системі оподаткування, але за своєю податкоспроможністю їх не можна порівняти із заможними особами. Усе це призводить до несправедливості в оподаткуванні.

Повномасштабне вторгнення росії, можливо, створило можливість для України поставити на порядок денний питання (як в теоретичному, так і в практичному плані) оподаткування HNWI. Оскільки уряд був змушений збільшити свої видатки на програми оборони та забезпечення потреб ЗСУ, водночас надаючи податкові пільги підприємствам, які переживають труднощі, оподаткування HNWI посідає важливе місце у вітчизняних податкових дебатах. Нещодавно з'явилась інформація, що МВФ також рекомендує Україні запровадити оподаткування заможних осіб [¹⁶⁶].

Вивчення зарубіжного досвіду щодо урядових дій в період епідемії COVID-19 з цього приводу показало наступне: у Колумбії урядом було запроваджено податок на чистий капітал для фізичних та іноземних організацій із чистим капіталом 5 млрд колумбійських песо (приблизно 1 435 000 дол. США) на податкові роки 2020 та 2021. В Аргентині в грудні 2020 р. уряд запровадив додатковий збір «солідарності та надзвичайних внесків» для осіб, активи яких перевищують 200 млн аргентинських песо (приблизно 2,5 млн дол. США). У Бразилії лише у 2020 році в парламенті було представлено 24 законопроекти, які

¹⁶⁴ Dom, R., Custers, A., Davenport, S. and Prichard, W. (2022) *Innovations in Tax Compliance: Building Trust, Navigating Politics, and Tailoring Reform*, Washington DC: World Bank

¹⁶⁵ Advani, A., Chamberlain, E. and Summers, A. (2020) *A wealth tax for the UK*, Wealth Tax Commission Final Report

¹⁶⁶ Forbes Ukraine. (2025, May 5). IMF recommends Ukraine raise VAT and introduce progressive taxation for the wealthy. *Forbes Ukraine* (посередництвом Finance.ua). Retrieved July 10, 2025, from <https://news.finance.ua/ua/mvf-radyt-ukraini-pidvyshhyty-pdv-ta-zaprovadyty-prohresyvnyy-podatok-dlya-bahatyh>

пропонували запровадити варіанти податку на багатство, але вони не були прийняті [¹⁶⁷].

Ми вважаємо, що фокус на оподаткуванні осіб із високими статками є важливим з кількох причин. По-перше і найголовніше – це питання податкової справедливості. Забезпечення сплати справедливої частки податків такими особами не лише сприяє справедливішому розподілу податкового навантаження, але й впливає на загальну довіру до податкової системи [¹⁶⁸]. Якщо особи із високими статками будуть сприйматися як такі, що дотримуються податкового законодавства, зросте податкова дисципліна і серед інших категорій платників.

По-друге, хоча у багатьох країнах HNWI складають лише невелику частку всіх платників податків, їхній потенційний внесок у загальні податкові надходження може бути дуже значним [¹⁶⁹]. Потенційний обсяг податків, які можна стягнути з цієї категорії платників, набагато перевищує невеликі суми, що часто надходять від дрібних неформальних підприємств, збори з яких часто супроводжуються високими витратами на адміністрування. Наприклад, у Сполучених Штатах 1% найбагатших платників податків забезпечують близько 37% усіх податкових надходжень [¹⁷⁰].

Важливим є також забезпечення належного контролю над найбагатшими громадянами країни, які часто залишаються поза податковим обліком. В таблиці 2.10 представлено список 20 найбагатших українців станом на 2023 р. із зазначенням їх статків.

¹⁶⁷ Kangave, J., Occhiali, G., & Kamara, I. (2023). *How Might the National Revenue Authority of Sierra Leone Enhance Revenue Collection by Taxing High Net Worth Individuals?* ICTD Working Paper 156. Brighton: Institute of Development Studies. DOI: [10.19088/ICTD.2023.00](https://doi.org/10.19088/ICTD.2023.00)

¹⁶⁸ OECD (2009) *Engaging with High Net Worth Individuals on Tax Compliance*, Organisation for Economic Cooperation and Development

¹⁶⁹ OECD (2009) *Engaging with High Net Worth Individuals on Tax Compliance*, Organisation for Economic Cooperation and Development

¹⁷⁰ Tanzi A. (2018) 'Top 3% of U.S. Taxpayers Paid Majority of Income Tax in 2016', 16 October 2018, *Bloomberg UK*, <https://www.bloomberg.com/news/articles/2018-10-14/top-3-of-u-s-taxpayers-paid-majority-of-income-taxes-in-2016?leadSource=uverify%20wall>

Таблиця 2.10

Найзаможніші громадяни України у 2023 р.

№	Ім'я	Сфера діяльності	Статки 2023 р., млрд. дол. США	Основні активи	Зміна у статках
1	Рінат Ахметов	металургія, ПЕК	6,591	«Метінвест», ДТЕК	-43%
2	Віктор Пінчук	металургія	1,72	Інтерпайп	-34%
3	Петро Порошенко	харчпром	0,954	Рошен	-37%
4	Олександр і Галина Гереги	ритейл, агросектор	0,907	Епіцентр К	-38%
5	Влад Яценко	ІТ, фінтех	0,894	Revolut	-30%
6	Олексій Шевченко	ІТ	0,865	Grammarly	+124%
7	Максим Литвин				+124%
8	Вадим Новинський	металургія, нафтогазовий сектор	0,852	Смарт-Холдинг	-65%
9	Ігор Коломойський	фінанси	0,632	Приват	-55%
10	Андрій Веревський	АПК	0,567	Kernel	+10%
11	Сергій Тігіпко	машинобудування, фінанси	0,448	група ТАС, Універсал Банк	-46%
12	Максим Поляков	ІТ, космос, дейтинг	0,430	Noosphere Ventures	-20%
13	Геннадій Боголюбов	металургія, хімія, фінанси	0,423	Приват	-63%
14	Олександр Конотопський	ритейл	0,409	Ajax Systems	+8%
15	Вячеслав Климов	логістика	0,356	Нова Пошта	+31%
16	Володимир Поперешнюк				
17	Юрій Косюк	харчпром	0,35	МХП	-40%
18	Віталій Антонов	нафтогазовий сектор	0,347	ОККО	+65%
19	Владислав Чечоткін	ритейл	0,324	Rozetka.ua	-31%
20	Константин Жеваго	металургія	0,286	Ferrexpro	-81%

Джерело: [171]

¹⁷¹ Найзаможніші люди України 2023 [Електронний ресурс] // Новое Время. – 21 вересня 2023. – Режим доступу: <https://nv.ua/ukr/biz/finance/naybagatshi-lyudi-ukrajini-2023-reyting-forbes-novini-ukrajini-50357241.html> – Дата звернення: 10 січня 2025 р.

За 2024 рік українці задекларували 326 млрд грн доходів що на 107 млрд грн більше, ніж в 2023 р. ^[172] А лише за другий квартал 2024 року зареєстрували 2775 нових автомобілів «елітного» сегменту, що є рекордом в історії України. З них 1334 авто німецької марки BMW, ціни на які починаються від 1,5 млн грн, а на деякі моделі сягають 7 млн грн. ^[173]. За інформацією ДПС, 5 435 українців, продукуючи контент на OnlyFans, у 2020-2022 рр. заробили 111 млн дол. США ^[174]. Це аргументи на користь того, що такий податковий інструмент, як оподаткування заможних, має в Україні перспективи.

Хоча є дослідники, які мають іншу думку стосовно цього податку. К. Енаке (С. Enache) надзвичайно категорична: «Податок на багатство – один із найшкідливіших податків, із усіх, які були коли-небудь створені. ... Податки на багатство збирають мало доходів і створюють правову невизначеність, вони також можуть демотивувати підприємництво, шкодячи інноваціям та довгостроковому зростанню» ^[175].

Податки на чисте багатство – це періодичні податки на статки фізичної особи за вирахуванням боргів. Поняття чистого податку на багатство схоже з майновим оподаткуванням. Але при цьому оподатковується не лише нерухомість, а усе багатство, яким володіє особа.

Станом на 2025 рік лише три європейські країни, стягують податок на чисте багатство – це Норвегія, Іспанія та Швейцарія. Франція, Італія, Бельгія та Нідерланди стягують податок на багатство з окремих активів, але не з чистого багатства фізичної особи як такого ^[176]. В таблиці 2.11 містяться деталі оподаткування заможних в європейських країнах.

¹⁷² В Україні за рік з'явилося понад 6 тисяч нових мільйонерів [Електронний ресурс] // *Цензор.НЕТ*. – Режим доступу: <https://censor.net/n3550476>.

¹⁷³ Українці купили рекордну кількість елітних авто під час війни. У чому причина? [Електронний ресурс] // *Цензор.НЕТ*. 2024. 29 червня. Режим доступу: <https://censor.net/n3499098>, вільний. – Назва з екрана.

¹⁷⁴ Вінокуров Я. Заплати податків більше, ніж заробив, а потім сядь до в'язниці: як влаштований український бізнес на OnlyFans [Електронний ресурс] / Ярослав Вінокуров // *Економічна правда*. – 2025. – 1 травня. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/publications/2025/05/1/717593/>, вільний. – Назва з екрана.

¹⁷⁵ Enache, C. (2025, February 25). *Wealth taxes in Europe, 2025*. Tax Foundation. Retrieved from <https://taxfoundation.org>

¹⁷⁶ Enache, C. (2025, February 25). *Wealth taxes in Europe, 2025*. Tax Foundation. Retrieved from <https://taxfoundation.org>

Таблиця 2.11

Оподаткування заможних осіб в європейських країнах

Країна	Характеристика особливостей оподаткування
Норвегія	Податок на чистий капітал у Норвегії був запроваджений 1892 р. Ставка 1%, база оподаткування – активи фізичних осіб, що перевищують 1,7 млн норвезьких крон (146 000 євро), причому 0,7% йде до муніципалітетів, а 0,3% – до центрального уряду. Крім того, для чистого капіталу, що перевищує 20 млн норвезьких крон, ставка податку становить 1,1%.
Іспанія	Вперше був запроваджений у 1977 р. як тимчасовий захід. У 2008 р. податок було скасовано. У 2011 р. відновлено через фінансову кризу – й відтоді він щорічно продовжується. Податок на чисте багатство – це щорічний прогресивний податок, його ставка коливається від 0,16% у Наваррі до 3,5% для капіталу понад 700 000 євро (нижчий у деяких регіонах), причому ставки суттєво відрізняються в різних автономних регіонах Іспанії (Мадрид, Андалусія, Кантабрія та Естремадура пропонують 100% звільнення). Резиденти Іспанії сплачують податок у всьому світі, тоді як нерезиденти сплачують податок лише з активів, розташованих в Іспанії.
Швейцарія	Податок на чистий капітал у Швейцарії був запроваджений 1840 р. Стягується податок на чистий капітал на кантональному рівні та охоплює активи по всьому світу (за винятком нерухомості та постійних представництв, розташованих за кордоном). Ставки податку та пільги значно відрізняються між кантонами.
Франція	Скасувала податок на чисте багатство у 2018 р. та замінила його податком на нерухомість. Податкові резиденти Франції, чиї чисті активи нерухомості по всьому світу оцінюються в 1,3 млн євро або більше, сплачують податок, а також нерезиденти Франції, чиї чисті активи нерухомості, розташовані у Франції, оцінюються в 1,3 млн євро або більше. Залежно від чистої вартості активів нерухомості, ставка податку коливається до 1,5%.
Італія	Не існує класичного <i>wealth tax</i> . Оподатковуються фінансові активи, що зберігаються за кордоном без італійських посередників індивідуальними платниками податків-резидентами, у розмірі 0,2% та 0,4% для активів, що зберігаються в певних країнах. Крім того, оподатковується нерухомість (крім основного житла) в Італії, а також нерухомість, що належить італійським податковим резидентам за кордоном (ставки 0,4% - 1,06%).
Бельгія	Не існує класичного <i>wealth tax</i> . Діє податок солідарності або податок на рахунки цінних паперів із середньою вартістю 1 млн євро у розмірі 0,15% від суми, що перевищує 1 млн євро. Був запроваджений в 2018 р., скасований Конституційним судом у 2019, але оновлена версія діє з 26 лютого 2021 р.
Нідерланди	Не існує класичного <i>wealth tax</i> . Вартість чистого багатства, за винятком основного місця проживання та суттєвих часток у компаніях, включається до податку на прибуток. Верховний суд Нідерландів у 2021 р. постановив, що ця система порушує європейське законодавство щодо прав власності та недискримінації. У 2022 р. було запропоновано нову тимчасову альтернативну систему на 2023, 2024, 2025, 2026 та 2027 рр., де кожна категорія активів (наприклад, заощадження) матиме свою власну умовну прибутковість. У 2025 р. середньозважена прибутковість за всіма категоріями буде застосовуватися до загальної суми активів, що перевищує особисте звільнення у розмірі 57 684 євро, для визначення оподаткованої вигоди, яка оподатковуватиметься за фіксованою ставкою 36%. Планується запровадити нову систему, засновану на фактичній прибутковості, до 2028 р.

Джерело: складено за даними Tax foundation

У нинішніх умовах війни та зростаючої потреби у внутрішніх джерелах мобілізації бюджетних ресурсів Україна потребує послідовної політики оподаткування заможних верств населення. З огляду на міжнародний досвід, особливо Іспанії, Італії та Бельгії, Україні доцільно розглянути запровадження податку на чисте багатство. Такий податок може бути спрямований не на середній клас, а на фізичних осіб із сукупним статком, що перевищує певний неоподатковуваний мінімум, наприклад, у 0,8 - 1 млн дол. США. Ставки податку доцільно встановити у межах від 0,5% до 2%, із прогресивною шкалою залежно від рівня багатства. Об'єктом оподаткування можуть бути нерухомість, відмінна від основного житла, корпоративні права, вартісні активи, банківські рахунки, предмети розкоші, як в Україні, так і за її межами.

Окрему увагу слід приділити обліку активів за кордоном. Україна вже долучилася до міжнародних механізмів обміну податковою інформацією (CRS), але цей потенціал наразі використовується обмежено. Доцільним є запровадження обов'язкового декларування іноземних активів фізичними особами – податковими резидентами. За аналогією з італійською моделлю IVIE та IVAFE, можна встановити символічні, але регулярні податки на іноземну нерухомість і фінансові інструменти, зокрема в межах 0,2-0,75%.

Водночас слід передбачити відповідальне оподаткування предметів розкоші. Йдеться про елітні автомобілі, яхти, дорогі мистецькі об'єкти, великі апартаменти чи будинки. Метою такого оподаткування не є фіскальний ефект як такий, а радше формування соціального сигналу: заможність у часи надзвичайної ситуації не повинна бути соціально нейтральною.

Ще одним перспективним напрямком може бути формування спеціального реєстру заможних фізичних осіб – великих платників податків, який давав би змогу податковим органам формувати адресний аудит, на кшталт практик, які діють у Франції. Одночасно необхідно стимулювати добровільне декларування: це можливо завдяки поєднанню прозорих правил, спрощених процедур адміністрування та механізмів умовної податкової амністії – наприклад, за фіксованою ставкою оподаткування у 5-10%.

Реформа оподаткування багатих осіб повинна не лише формально розширити податкову базу, але й зміцнити довіру суспільства до податкової системи як інструменту справедливого розподілу ресурсів. Саме тому особливу роль відіграє публічне звітування – не в персоналізованому, а в агрегованому вигляді: держава має регулярно інформувати громадян про обсяг податкових надходжень від найбагатших верств населення.

З огляду на вкрай високі потреби держави в ресурсах під час війни, а також значний рівень нерівності в доходах і доступі до публічних благ, запровадження справедливої моделі оподаткування багатства має стати важливою складовою нової податкової політики України.

Наступний напрям узгодження економічних інтересів у системі податкових відносин стосується спрощення податкових практик. Однією з найпомітніших рис податкових систем у країнах, які не вносяться до розвинутих, і до яких ми відносимо Україну, є те, що формально вони дуже подібні до систем у розвинутих країн світу. Це має певні переваги, але також означає, що такі системи можуть погано відповідати реаліям країн з менш розвинутим інституційним середовищем.

У деяких аспектах це зближення було корисним. Реформаторський порядок денний 1990-х рр. мав багато переваг: в умовах відсутності досвіду роботи в умовах ринку для країн з перехідними економіками це була єдина можливість розбудувати адміністративно і фінансово спроможну податкову службу. Йдеться про вирішальну підтримку західних консультантів – експертів МВФ, USAID, а також представників податкових органів країн ЄС і Північної Америки - в процесі розробки законодавчої бази, впровадженні сучасних методів адміністрування основних податків (ПДВ, акцизів, податку на прибуток), запуску електронних сервісів та систем аналізу ризиків. Вони також сприяли формуванню інфраструктури податкової звітності, процедур перевірок і сервісного супроводу платників. Водночас історія податкових реформ в таких країнах, які проводились за зразком країни з іншим інституціональним дизайном. підказує очевидне застереження: правила, побудовані на

припущеннях про економічну формалізованість та адміністративну потужність західних країн, можуть виявитися надмірно складними та малопридатними до впровадження в більш неформальному й слабшому середовищі інших країн.

Аргументи на користь спрощення: існує компроміс між теоретичною ефективністю та «реалізовною» ефективністю. У деяких випадках найкращою політичною опцією може бути не та, яка теоретично забезпечує максимальну ефективність, а та, яка забезпечує оптимальний баланс між ефективністю та можливістю практичного впровадження. В літературі такі політики іноді називають «другим найкращим», або навіть «третім найкращим» варіантом [¹⁷⁷].

Спрощені підходи можуть мати як технічні, так і політичні переваги. Коли системи складні, важко визначити, хто винен у їхній неефективності. В таких умовах низька спроможність легко стає зручною відмовкою, на яку звалюють усі проблеми. Однак у спрощених системах невизначеність зменшується, і легше виявити, де причина слабкої ефективності – в технічних чи політичних чинниках.

Історично зусилля зі спрощення податків здебільшого зосереджувались на місцевих податках та оподаткуванні малих підприємств, включаючи: скасування «дратівливих податків» (*nuisance taxes*), надмірно складних адміністративних процедур, заплутаних правил надання податкових пільг. Мета таких спрощень – зменшити рівень неформальності, корупції та витрат на дотримання законодавства. Ускладнені системи часто виявляються неефективними як на папері, так і в реальності.

Спираючись на ці приклади, вважаємо, що принцип спрощення має ширшу цінність – навіть у сферах, де «традиційні» підходи на перший погляд виглядають ефективними, але погано працюють на практиці.

Перший напрям спрощення - це обмін даними. Зіставлення інформації з різних джерел дає змогу податковим органам виявляти випадки заниження податкових зобов'язань з боку платників. Такі дані можуть надходити як із

¹⁷⁷ Kleven, H., Khan, A., & Kaul, U. (2016). *Taxing to develop: When 'third best' is best* (IGC Growth Brief Series No. 005). International Growth Centre. <https://www.theigc.org/publications/taxing-develop-third-best-best>

внутрішніх джерел податкової адміністрації (наприклад, порівняння інформації з податку на доходи, ПДВ, митниці, податків на майно), так і з інших державних реєстрів (реєстрація бізнесу, реєстри нерухомості, транспортні засоби), або з недержавних джерел (банківські рахунки, рахунки за комунальні послуги, операції на фондових біржах, транзакції з кредитними картками).

Сприяння такому обміну даними та його автоматизація є однією з основних цілей більшості новітніх ІТ-систем у податковому адмініструванні. Втім, у реальності рівень обміну даними у податкових органах багатьох країн залишається набагато нижчим, аніж можна було б очікувати. Часто ефективний обмін інформацією не налагоджений навіть в межах податкової служби. Ще рідше відбувається міжвідомчий обмін, а доступ до даних третіх сторін залишається вкрай обмеженим – здебільшого внаслідок комбінації організаційної слабкості та політичних або нормативних бар'єрів.

Досвід останніх років свідчить, що вирішення цієї проблеми не пов'язано з подальшими інвестиціями у дорогі та складні ІТ-рішення. Ефективний обмін даними, в принципі, можна забезпечити навіть за допомогою найпростіших інформаційних інструментів. Якщо зосередити увагу на обмеженій групі найбільших платників, які забезпечують значну частку податкових надходжень, то базове зіставлення інформації у звичайних електронних таблицях може бути достатнім для початкового прогресу [178]. У такій ситуації кращою стратегією реформ може стати зосередження зусиль на розробці базових механізмів обміну даними, а вже потім — поступові інвестиції в прості ІТ-системи, коли регулярний обмін даними стане звичною практикою.

Другий напрям – спрощення системи оподаткування нерухомості. Законодавство щодо податку на нерухомість в Україні є спадком радянської доби, коли нерухомість не оподатковувалася. Це призвело до недосконалої і непрозорої системи оцінки вартості, які ускладнюються ще більше через

¹⁷⁸ Kangave, J., Occhiali, G., & Kamara, I. (2023). *How Might the National Revenue Authority of Sierra Leone Enhance Revenue Collection by Taxing High Net Worth Individuals?* ICTD Working Paper 156. Brighton: Institute of Development Studies. DOI: [10.19088/ICTD.2023.00](https://doi.org/10.19088/ICTD.2023.00)

роздробленість інституційної структури та суперництвом між різними установами.

Сучасні системи оподаткування нерухомості зазвичай ґрунтуються на роботі професійних оцінювачів, які визначають ринкову або орендну вартість кожного об'єкта. При цьому послуги кваліфікованих оцінювачів достатньо дорогі. Завдання ускладнюється слабкістю публічних інформаційних систем щодо реєстрів прав власності й вартості об'єктів, а також небажанням відповідальних установ ділитися даними між собою. У результаті – неточні та «замовні» оцінки, нерівність між платниками, корупційні ризики та недовіра з боку населення через відсутність прозорості й правової визначеності.

Аналіз літератури дозволяє окреслити просту й ефективну модель удосконалення. По-перше, доцільно спростити оцінювання вартості об'єктів шляхом використання методик, що ґрунтуються на візуально доступних характеристиках нерухомості, з подальшим розрахунком за спрощеними формулами для наближеного визначення ринкової вартості. По-друге, чітко визначити відповідальність установ за оцінювання та адміністрування податку, щоби створити ефективну мотивацію до якісного та результативного збору податкових надходжень.

Підхід до спрощення інструментів управління у сфері оподаткування обґрунтовується необхідністю створення системи, в якій усі елементи податкової політики та регулювання функціонують як єдиний механізм, що забезпечить стабільність та ефективність податкової системи в підвищенні фінансової стабільності економіки.

Висновки до розділу 2

На підставі дослідження розвитку системи забезпечення економічних інтересів України засобами податкового регулювання зроблено наступні

ВИСНОВКИ:

1. Накладаючи ракурс осмислення інтересів на регуляторні характеристики, ми отримали наступне визначення інструментів податкового регулювання: сукупність норм податкового законодавства, які забезпечують вплив держави на господарську діяльність платника податків через його економічні інтереси для досягнення певного економічного, соціального або іншого корисного результату. Наголошено, що податкові інструменти мають характеристики – істотні, характерні особливості (ознаки), які описують (вимірюють) ступінь впливу такого інструменту на будь-які сфери державної політики (бюджетну політику, податкову політику тощо). Здійснено класифікацію податкових інструментів залежно від мотивації запровадження та впливу на бенефіціарів відповідного податкового інструменту. Запропоновано за вищезазначеним критерієм податкові інструменти класифікувати як інструменти широкого спектру дії, селективні інструменти та комбінаторику податкових інструментів. Для наочнішого уявлення про види податкових інструментів як складових податкового регулювання результати дослідження представлені в роботі у вигляді схеми.

2. В роботі охарактеризовано різні групи інструментів податкового регулювання. Показано, що селективні інструменти, мотивовані соціальною, екологічною, економічною політикою, які спроможні опосередковано забезпечити національні економічні інтереси, зводяться до надання податкових пільг. В контексті податкових пільг відмічено, що сучасна податкова політика має враховувати не лише фіскальні цілі, а й потребу в інноваційному розвитку та майбутньому відновленні та зростанні. Акцентовано на необхідності балансування між податковою підтримкою та уникненням викривлення конкурентного середовища.

3. Здійснено ідентифікацію та класифікацію податкових пільг, спираючись на змістовний науковий підхід до розуміння податкової пільги, який не обов'язково збігається із формально юридичним з прямою вказівкою в податковому законодавстві на те, що певна норма вважається податковою

пільгою. Показано, що сутність змістовного наукового підходу полягає в цілісному сприйнятті податкової пільги як певної переваги окремих категорій платників податків порівняно з іншими. При цьому результати такої переваги можуть проявлятися як у зниженні податкового тягара, так і в будь-якому іншому зменшенні обсягу виконання податкового зобов'язання. З цих позицій до податкових пільг віднесено: податкові канікули, податковий кредит, звільнення від оподаткування, податкові знижки, податкове вирахування, зменшення податкового зобов'язання, встановлення зниженої ставки податку. Акцентовано, що за своєю сутністю податкові пільги націлені на забезпечення реалізації інтересів зацікавлених груп, а відтак в потенціалі можливостей можуть сприяти реалізації загальнонаціональних економічних інтересів. Проте, з іншого боку, надання податкових пільг спричиняє також бюджетні втрати. Дослідження статистичної інформації щодо обсягів і структури податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, засвідчило чітко виражену тенденцію до їх зростання за останні п'ять років.

4. Здійснено аналіз податкових надходжень як основного індикатора ефективності забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання. Показана висока доля податкових надходжень в доходній частині державного бюджету України. Представлена структура податконадходжень в розрізі різних податків як в абсолютному, так і у відносному вимірі. Проведено порівняння позицій України за структурою стягнутих податків з країнами ОЕСР. Виявлено, що податки на споживання (ПДВ та акцизний податок) є визначальними для податкових надходжень державного бюджету України. Практика формування доходної частини бюджетів в країнах ОЕСР показала, що там податки на споживання становлять близько однієї третини від загальних податкових надходжень. Це надало підстав для висновку, що структура податкових надходжень нашої держави як така, що має нижчу частку податків на доходи, має менший потенціал для втілення принципу справедливості в оподаткуванні.

5. В умовах війни та економічної нестабільності Україна потребує більш справедливої, ефективної та адаптивної податкової системи. Проведений аналіз виявив ключові проблеми: дисбаланс економічних вигод, неузгодженість інструментів податкового регулювання, громіздкість процедур, тінізація та низька ефективність адміністрування. Особливої уваги набуває необхідність оподаткування заможних осіб (HNWI), які часто уникають фіскального навантаження, незважаючи на високі доходи. На основі міжнародного досвіду запропоновано запровадити податок на чисте багатство, обов'язкове декларування іноземних активів, оподаткування предметів розкоші. Також обґрунтовано важливість спрощення податкових процедур, зокрема в адмініструванні нерухомості й обміні даними. Всі ці заходи мають підвищити прозорість, довіру та здатність держави мобілізувати внутрішні ресурси для сталого розвитку та фінансової безпеки.

Основні положення розділу 2 викладені в публікаціях автора [75, 77, 78, 82, 116].

РОЗДІЛ 3.

ІМПЕРАТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНИХ ІНТЕРЕСІВ УКРАЇНИ ІНСТРУМЕНТАМИ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

3.1. Основні напрями та тенденції модернізації податкового адміністрування з урахуванням процесу цифровізації

У сучасних умовах цифрової трансформації економіки модернізація податкового адміністрування стає необхідною умовою для забезпечення ефективності фіскальної політики, прозорості державного управління та довіри з боку платників податків. Зростаючий обсяг цифрових транзакцій, вимоги до відкритості даних і потреба в оптимізації процесів вимагають нових підходів до організації податкової системи. У цьому контексті цифровізація виступає не лише як інструмент автоматизації, а як парадигма зміни взаємин між державою і громадянином.

Україна досить активно впроваджує цифрові рішення в податковому адмініструванні. Так, згідно міжнародних рейтингів, що відображають ключові показники цифрової зрілості країн у 2024 році. Зокрема, Україна посіла 5-те місце серед 193 країн у Online Services Index – компоненті Індексу розвитку електронного урядування (EGDI) ООН, що оцінює рівень розвитку цифрових державних послуг [179]. Україна очолила рейтинг E-Participation Index, що є індикатором залучення громадян до електронного врядування через онлайн-інструменти, такі як е-петиції, е-консультації та е-опитування [180]. В загальному рейтингу EGDI (зростання на 16 позицій порівняно з 2022 роком), що свідчить

¹⁷⁹ United Nations. (2024). *Ukraine Country Profile – E-Government Knowledgebase*. UN Department of Economic and Social Affairs. Retrieved from <https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/Data/Country-Information/id/187-Ukraine>

¹⁸⁰ United Nations. (2024). *Ukraine Country Profile – E-Government Knowledgebase*. UN Department of Economic and Social Affairs. Retrieved from <https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/Data/Country-Information/id/187-Ukraine>

про загальний прогрес у цифровізації державного управління – Україна займає 30-те місце у світі [¹⁸¹, с. 119].

У 2021 році урядом України була затверджена «Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року» [¹⁸²], яка передбачає консолідацію відповідної інформаційно-телекомунікаційної інфраструктури та електронного документообігу, впровадження автоматизованих ризикоорієнтованих систем та їх інтеграцію з «Дія».

Очікуваними результатами реалізації цієї стратегії визначено: по-перше, підвищення ефективності та прозорості податкового адміністрування шляхом автоматизації процесів та впровадженню сучасних ІТ-рішень; по-друге, зменшення адміністративного навантаження на платників податків через спрощення процедур подання звітності та сплати податків; по-третє, використання великих обсягів даних (Big Data) для аналітики та прогнозування бюджетних процесів; по-четверте, гармонізація податкових процесів з європейськими вимогами та практиками. Всі ці заходи покликані створити сучасну, ефективну і прозору систему податкового адміністрування, яка відповідатиме вимогам сучасного цифрового світу та сприятиме інтеграції України до європейського фінансового простору.

В Україні за останні роки Державна податкова служба (ДПС) реалізувала низку цифрових інструментів, спрямованих на автоматизацію процесів, покращення сервісу для платників податків і зменшення ризиків зловживань. У табл. 3.1 представлено огляд ключових цифрових рішень, які вже впроваджені або активно використовуються. Серед них – електронний кабінет платника податків, система електронного адміністрування ПДВ, ризикоорієнтована система моніторингу податкових накладних тощо.

¹⁸¹ United Nations Department of Economic and Social Affairs. (2024). *E-Government Survey 2024: Accelerating Digital Transformation for Sustainable Development. With the addendum on Artificial Intelligence*. United Nations. <https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/Reports/UN-E-Government-Survey-2024>

¹⁸² Про схвалення Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року та затвердження плану заходів щодо її реалізації. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1467-2021-%D1%80#Text>

Таблиця 3.1

Цифрові інструменти податкового адміністрування в Україні

Інструмент	Опис	Статус
Електронний кабінет платника податків	Персоналізований онлайн-інтерфейс для подання звітності, сплати податків, отримання довідок, перегляду стану розрахунків	Постійно оновлюється (з 2018 р.)
Система електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ)	Автоматичне адміністрування ПДВ із фіксацією вхідних/вихідних податкових накладних і обмеженням на ухилення	З 2015 р., діє постійно
Система моніторингу відповідності податкових накладних (СКСОР)	Ризикоорієнтований аналіз для блокування підозрілих накладних	Запроваджено у 2017 р., модернізовано
Єдиний рахунок для сплати податків і зборів	Спрощує платіжну дисципліну — один рахунок для сплати кількох податків	Запущено у 2021 р.
РРО в смартфоні («е-Чек» / програмні РРО)	Програмні реєстратори розрахункових операцій для малого бізнесу (альтернатива класичним касовим апаратам)	Із 2020 р.
Електронний аудит (е-аудит)	Збирання і аналіз даних без безпосереднього втручання податківця (на стадії пілоту)	Тестується з 2022 р.
Дистанційні сервіси підтримки	Допомога платникам податків, роз'яснення змін у законодавстві, COVID-адаптації	Активізовано з 2020 р.
Платформи для реєстрації е-ліцензій / довідок / запитів	Єдиний електронний обіг документів з ДПС	Частково реалізовано
Інтеграція з Дією	Отримання довідок про доходи, реєстрація ФОП онлайн, автоматичне оновлення даних	Частково з 2021 р.

Джерело: сформовано автором на основі [¹⁸³, ¹⁸⁴, ¹⁸⁵, ¹⁸⁶, ¹⁸⁷]

Усі ці інструменти не лише автоматизують технічні операції, а й формують нову модель взаємодії держави з платниками податків на основі цифрової довіри.

¹⁸³ Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/>

¹⁸⁴ Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/>

¹⁸⁵ Digital State. (2024). Український GovTech: досягнення та цілі. URL: <https://digitalstate.gov.ua/>

¹⁸⁶ United Nations. (2024). E-Government Survey 2024. URL: <https://publicadministration.un.org/>

¹⁸⁷ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

Варто зазначити, що цифрова трансформація податкового адміністрування стала глобальним трендом, який набув особливої актуальності в умовах постпандемічної відбудови, зростання тіньових оборотів у цифровій економіці та посилення вимог до прозорості публічних фінансів. У різних країнах Європи цифрові інструменти не лише автоматизують наявні процеси, а й переосмислюють саму архітектуру податкової взаємодії на користь клієнтоцентричного, аналітичного і ризикоорієнтованого підходу.

Серед основних цифрових інструментів, які впроваджуються в податкових органах провідних країн, слід відзначити: електронні кабінети платників, електронний аудит (e-audit), RPA (роботизована автоматизація процесів), Big data та штучний інтелект.

Електронні кабінети платників податків виступають центральним елементом сучасної цифрової архітектури податкового адміністрування. Вони забезпечують інтегровану платформу для подання звітності, перегляду нарахунків, сплати податків, отримання довідок, а також ведення комунікації з податковими органами в режимі 24/7. У найуспішніших прикладах, таких як e-MTA в Естонії або Podatki.gov.pl у Польщі, електронні кабінети є своєрідною цифровою ідентифікацією з персоналізованими повідомленнями, автоматичним заповненням форм та мобільною доступністю.

В Україні електронний кабінет платника податків функціонує з 2018 року та поступово доповнюється новими сервісами, однак потребує подальшої інтеграції з іншими державними ресурсами та підвищення зручності користування для МСП і фізичних осіб. Згідно з даними OECD (2023), наявність такого кабінету з високим рівнем автоматизації корелює з підвищенням добровільності декларування та зменшенням навантаження на адміністрування податків ^[188].

Електронний аудит є інноваційною формою податкового контролю, яка передбачає дистанційне збирання, обробку та аналіз даних платників податків

¹⁸⁸ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

без необхідності фізичного контакту між контролюючим органом і суб'єктом господарювання. Основна мета e-audit – підвищення прозорості перевірок, зменшення корупційних ризиків і зниження адміністративного тиску. У країнах з високою цифровою зрілістю, таких як Естонія, електронний аудит використовується як стандартна форма перевірки, з опорою на попередню аналітику даних та профілювання ризиків.

В Україні цей інструмент наразі впроваджується в пілотному режимі, починаючи з 2022 року, і потребує правового, методичного та технічного доопрацювання. Як зазначає OECD (2023), широке застосування e-audit значно знижує витрати фіскальних органів й підвищує довіру бізнесу до податкової системи, особливо у сфері малого та середнього бізнесу [¹⁸⁹].

RPA (Robotic Process Automation) є технологією, що дозволяє автоматизувати рутинні адміністративні завдання шляхом використання програмних роботів, які імітують дії людини в цифровому середовищі. У податковому адмініструванні RPA найчастіше застосовується для обробки звітів, реєстраційних заяв, запитів на повернення ПДВ, ведення баз даних та інших повторюваних операцій. Наприклад, у Польщі Міністерство фінансів використовує RPA для автоматичної перевірки декларацій і формування ризик-профілів, що дозволяє значно зменшити навантаження на інспекторів.

В Україні застосування RPA перебуває на стадії локальних експериментів, і хоча потенціал технології очевидний, її масштабне впровадження стримується обмеженою цифровою інфраструктурою та браком кваліфікованих кадрів. Згідно з аналітичними оглядами European Commission (2023), RPA є одним з ключових елементів модернізації back-office функцій у цифровому урядуванні [¹⁹⁰].

¹⁸⁹ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

¹⁹⁰ European Commission. (2023). *Digital Public Administration Factsheets*. <https://joinup.ec.europa.eu/collection/nifo-national-interoperability-framework-observatory/digital-public-administration>

Big Data та штучний інтелект (AI) є потужними інструментами цифрової трансформації податкового адміністрування, що дозволяють аналізувати великі масиви даних у режимі реального часу, виявляти аномалії та формувати прогностні моделі ризиків. У країнах з розвинутою аналітичною інфраструктурою, таких як Естонія та Польща, податкові органи використовують AI для автоматичного виявлення потенційних порушень, визначення підозрілої поведінки платників та підтримки процесів аудиту. Особливу роль відіграє інтеграція податкових даних із реєстрами інших органів, що дозволяє створювати повноцінний цифровий профіль платника.

В Україні подібні підходи лише починають впроваджуватися — прикладом є ризикоорієнтована система блокування податкових накладних, яка базується на алгоритмах попереднього аналізу. Проте широке впровадження Big Data та AI вимагає оновлення нормативної бази, посилення захисту даних та розвитку міжвідомчої інтеграції. Як зазначає OECD (2023), саме ці технології стають основою нової моделі аналітично-орієнтованого адміністрування, здатного забезпечити як прозорість, так і ефективність фіскальної системи [191].

Проведене порівняння (табл. 3.2) демонструє різний рівень цифрової зрілості та глибини інституційної трансформації.

З аналізу видно, що Естонія виступає прикладом повністю цифровізованої фіскальної системи, де всі процеси інтегровані в єдиний інфраструктурний контур електронної держави. Польща демонструє сильну динаміку впровадження RPA та аналітичних рішень, зокрема у сфері трансфертного ціноутворення. Україна, попри значний прогрес у розвитку електронного кабінету та систем ПДВ-контролю, має потенціал для масштабування e-audit, автоматизації бек-офісних функцій та аналітичної інтеграції з іншими державними сервісами.

¹⁹¹ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

Таблиця 3.2

Порівняльна характеристика цифрових інструментів
податкового адміністрування

Інструмент	Україна	Естонія	Польща
Електронний кабінет платника	Є, постійно оновлюється	Повністю інтегрований з цифровим ID	Добре розвинений
Електронний аудит	На етапі пілоту (2022)	Повноцінно впроваджено	Використовується вибірково
RPA	Тестується в окремих процесах	Активно застосовується в back-office	Впроваджено у великих обсягах
Big data / AI	Частково використовується (СКСОР)	Широке застосування у risk management	Інтегровано в трансфертне ціноутворення
Інтеграція з е-урядом	Через «Дію», частково	Повна інтеграція з e-Estonia	Через ePUAP та цифрову ідентифікацію
Єдиний платіжний рахунок	Запущено у 2021 р.	Впроваджено давно	Інтегровано з банками

Джерело: сформовано автором на основі [192, 193, 194, 195, 196, 197]

Глобальні трансформації у сфері податкового адміністрування дедалі виразніше окреслюють системні зміни в парадигмі взаємодії між державою та платниками податків. Цифровізація відкриває новий рівень якості публічних послуг, де ключову роль відіграють прозорість, автоматизація та клієнтоорієнтованість. Так, один із найвиразніших трендів – зменшення контактів між людиною і податковим інспектором. Традиційна модель контролю, що базується на фізичних перевірках, поступається місцем віддаленим формам аналітичного моніторингу. Застосування електронного аудиту, big data-аналітики, ризикоорієнтованих моделей і машинного навчання

¹⁹² Державна податкова служба України. (2024). URL: <https://tax.gov.ua/>

¹⁹³ Digital State. (2024). Український GovTech: досягнення та цілі. URL: <https://digitalstate.gov.ua/>

¹⁹⁴ e-Estonia. (2024). The Digital State of Estonia. URL: <https://e-estonia.com/solutions/e-governance/>

¹⁹⁵ Ministry of Finance of Poland. (2024). Digital tax services in Poland. URL: <https://www.gov.pl/web/finanse>

¹⁹⁶ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

¹⁹⁷ European Commission. (2023). Digital Public Administration Factsheets. URL: <https://joinup.ec.europa.eu/collection/nifo-national-interoperability-framework-observatory/digital-public-administration>

знижує потребу в безпосередній участі людини, а отже – зменшує суб’єктивізм і ризику корупції [198].

Другий важливий тренд – побудова сервісної моделі податкової служби, орієнтованої на прозорість, добровільність і підтримку платника. Сучасні електронні сервіси (електронний кабінет, чат-боти, автоматичне заповнення форм) формують у громадян новий тип досвіду взаємодії з державою, базований на довірі, швидкості та зручності. Такий підхід є ключовим для підвищення рівня добровільного декларування і збільшення податкової бази [199].

Третім стратегічним напрямом стає перехід до концепції “невидимого адміністрування”, коли основні елементи податкового контролю, обліку і звітності здійснюються автоматично — без активної участі платника. Це включає інструменти попереднього заповнення декларацій, інтеграцію з банківськими та бухгалтерськими системами, автоматичну обробку даних про доходи, а також використання алгоритмів для своєчасного виявлення ризиків. У результаті, адміністративне навантаження знижується як для бізнесу, так і для податкових органів [200].

Нарешті, змінюється роль податкового інспектора: від функцій перевірки до функцій аналітика, консультанта і менеджера ризиків. У нових умовах працівники податкової служби повинні мати навички аналітики даних, цифрової комунікації, розробки профілів ризику та роботи з автоматизованими системами. Це потребує системної зміни підходів до навчання, підвищення кваліфікації та організаційної культури в межах фіскальних інституцій [201].

Узагальнюючи, майбутнє податкового адміністрування можна описати як синергію технологій, прозорих правил і клієнтоцентричної державної філософії,

¹⁹⁸ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

¹⁹⁹ European Commission. (2023). Digital Public Administration Factsheets. URL: <https://joinup.ec.europa.eu/collection/nifo-national-interoperability-framework-observatory/digital-public-administration>

²⁰⁰ OECD. (2022). Digital Transformation Maturity Model. URL: <https://www.oecd.org/gov/digital-government/toolkit/digital-transformation-maturity-model>

²⁰¹ World Bank. (2021). Digital Solutions for Tax Administration. URL: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/617161615634807348>

що формує новий стандарт взаємодії між платником податків і фіскальним органом.

Разом з тим, реалізація такого бачення потребує не лише впровадження інструментів цифровізації, а й подолання глибших системних бар'єрів, які стримують трансформаційні процеси в податковій сфері. Україна, незважаючи на помітний прогрес у впровадженні електронних сервісів, стикається з низкою структурних, організаційних, технологічних та ментальних обмежень, що ускладнюють повноцінний перехід до цифрово орієнтованого адміністрування. У зв'язку з цим доцільним є формування авторської типології бар'єрів цифровізації податкового адміністрування в Україні, яка дозволяє не лише систематизувати існуючі проблеми, але й окреслити шляхи їх подолання через зміну управлінської моделі функціонування податкових органів.

У таблиці 3.3 представлено класифікацію бар'єрів із прикладами прояву та обґрунтованими напрямками інституційного реформування в Україні.

Представлена типологія бар'єрів цифровізації податкового адміністрування дозволяє системно охопити ключові вузькі місця трансформації. Кожна категорія бар'єра – інституційна, регуляторна, технологічна, організаційно-культурна, фінансова, комунікаційна та кібербезпекова – характеризується своїми особливостями прояву та вимагає адресної управлінської відповіді. Системне подолання цих бар'єрів можливе лише за умов зміни управлінської парадигми ДПС: від реактивного контролю до гнучкої сервісної моделі, що базується на даних, довірі, інноваціях і взаємодії з платником як із клієнтом. У цьому контексті управлінська трансформація повинна стати пріоритетом національної політики цифрового розвитку публічних фінансів.

Таблиця 3.3

Типологія бар'єрів цифровізації податкового адміністрування

Категорія бар'єра	Суть бар'єра	Приклад / Прояв	Шляхи подолання
Інституційні	Недостатня спроможність організацій до стратегічного управління змінами	Відсутність централізованої цифрової архітектури ДПС	Створення центру цифрової трансформації в структурі ДПС; запровадження моделі програмного офісу змін
Регуляторні	Невідповідність нормативної бази вимогам електронного документообігу, аудиту, ІТ	Застарілі процедури паперового контролю в ПКУ	Реформування законодавства з урахуванням стандартів ЕУ/ОЕСД; делегування повноважень ІТ-дизайну на рівень політики
Технологічні	Розрізненість ІТ-систем, відсутність АРІ та хмарної інфраструктури	Неможливість автоматичного обміну між ДПС і казначейством	Перехід до єдиної цифрової платформи; впровадження архітектури відкритих інтерфейсів (АРІ)
Організаційно-культурні	Опір змінам, низька цифрова грамотність працівників ДПС	Переважа ручного контролю над аналітичними моделями	Впровадження цифрової програми підвищення кваліфікації; зміна КРІ персоналу – від процесів до результатів
Фінансові	Брак цільового фінансування на цифрові інфраструктури	Тимчасові ІТ-рішення, фрагментарне оновлення техніки	Формування бюджетної програми цифрової трансформації; впровадження публічно-приватного партнерства (РРР)
Комунікаційні	Слабкий зворотний зв'язок із платниками, нерозуміння користувацьких потреб	Складні електронні форми, відсутність адаптації для мобільних	Зміна моделі: платник як клієнт → дизайн сервісів на основі user experience (UX), регулярні опитування
Кібербезпека	Недостатній рівень захисту персональних даних	Побоювання витоку даних з е-сервісів	Побудова захищеної дата-архітектури, аудит цифрової безпеки, внутрішній CERT у структурі ДПС

Джерело: сформовано автором на основі [202, 203, 204, 205, 206]

Цифрова трансформація державного управління змінює не лише інструментарій, але й саму управлінську логіку функціонування податкових органів. Перехід від класичної контролюючої до сервісної моделі управління є ключовим викликом і одночасно стратегічною необхідністю для формування ефективної, прозорої та клієнтоцентричної податкової системи.

Класична модель ДПС, успадкована від адміністративно-командної системи, ґрунтується на жорсткій функціонально-бюрократичній структурі. Основні характеристики такої моделі включають ієрархічну вертикаль управління, ручне (паперове) ведення справ, реактивний підхід до контролю та формальні показники ефективності. Натомість цифрово-орієнтована модель базується на сучасних принципах гнучкого управління (agile), орієнтації на користувача та широкому використанні аналітики даних. Ключовими відмінностями є крос-функціональні команди, цифрові сервіси, автоматизований моніторинг та KPI, орієнтовані на результат і довіру платника [207].

Таблиця 3.4 ілюструє управлінський зсув, необхідний для ефективної цифрової трансформації фіскальних органів.

Особливу роль у новій моделі відіграють показники результативності (KPI): якщо в класичній системі вони фокусуються на кількості перевірок або сумі донарахованих штрафів, то у цифровій парадигмі вони орієнтовані на якість обслуговування, добровільність декларування, зниження тіньового сектору та рівень довіри громадян до податкової служби.

²⁰² Transparency International Ukraine. (2022). Digitalization of the State: Problems and Barriers. URL: <https://ti-ukraine.org/>

²⁰³ Ministry of Digital Transformation of Ukraine. (2023). Strategy for Digital Transformation of Public Finance. URL: <https://digital-fin.gov.ua/>

²⁰⁴ World Bank. (2021). Digital Solutions for Tax Administration. URL: <https://documents.worldbank.org/>

²⁰⁵ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

²⁰⁶ European Commission. (2023). Digital Public Administration Factsheets. URL: <https://joinup.ec.europa.eu/collection/nifo-national-interoperability-framework-observatory/digital-public-administration>

²⁰⁷ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

Таблиця 3.4

Порівняння класичної та цифрово-орієнтованої моделей
податкового адміністрування

Класична модель ДПС	Цифрово-орієнтована модель
Функціонально-бюрократична	Процесно-клієнтоцентрична
Ієрархічна структура	Крос-функціональні команди (agile)
Паперове діловодство	Цифрові реєстри та аналітика даних
Реактивний контроль	Проактивне виявлення ризиків
Формальний КРІ	КРІ, орієнтовані на результат і сервіс

Джерело: сформовано автором на основі [208, 209, 210, 211, 212]

Таким чином, управлінська трансформація полягає у переорієнтації місії податкової служби – від органу контролю до сервісного провайдера, який забезпечує не лише фіскальну дисципліну, а й партнерство з бізнесом і громадянами на основі цифрових інструментів, довіри та прозорості.

У процесі цифрової трансформації публічних фінансів особливої актуальності набуває питання оцінювання ефективності впроваджених цифрових інструментів податкового адміністрування. Йдеться не лише про технічну реалізацію сервісів, а насамперед – про вимірювання їх реального впливу на функціонування податкової системи, рівень прозорості та зручність для платників податків.

З метою практичної оцінки ефективності цифровізації доцільним є використання спрощеної багатофакторної моделі, яка враховує найважливіші аспекти функціонування податкового адміністрування. Така модель включає два ключові блоки:

1) Адміністративна ефективність – характеризує внутрішню оптимізацію роботи податкових органів, зокрема: зменшення часу на обробку звітності,

²⁰⁸ Transparency International Ukraine. (2022). Digitalization of the State: Problems and Barriers. URL: <https://ti-ukraine.org/>

²⁰⁹ Ministry of Digital Transformation of Ukraine. (2023). Strategy for Digital Transformation of Public Finance. URL: <https://digital-fin.gov.ua/>

²¹⁰ World Bank. (2021). Digital Solutions for Tax Administration. URL: <https://documents.worldbank.org/>

²¹¹ OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>

²¹² European Commission. (2023). Digital Public Administration Factsheets. URL: <https://joinup.ec.europa.eu/collection/nifo-national-interoperability-framework-observatory/digital-public-administration>

підвищення частки електронних сервісів та зниження витрат на адміністрування;

2) Зовнішній ефект – відображає результати цифровізації для платників податків та економіки загалом, такі як: скорочення податкового розриву (ПДВ), динаміка податкових надходжень, обсяг тіньової економіки.

Таблиця 3.5 відображає узагальнену матрицю відповідних індикаторів, джерел даних, одиниць виміру та методів нормалізації, що можуть застосовуватися у розрахунках.

Оцінювання здійснюється шляхом нормалізації кількісних показників за кожним напрямом, обчислення середніх значень у межах блоків і подальшого формування інтегрального індексу ефективності.

Таблиця 3.5

Матриця показників для оцінювання цифрових інструментів податкового адміністрування

Блок / Показник	Одиниця виміру	Метод нормалізації
A1. Час обробки звітності	години / документ	Зворотна шкала (менше – краще)
A2. Частка е-сервісів	% від загальної кількості послуг	Пряма шкала (більше – краще)
A3. Витрати на адміністрування (держ.)	грн / платника	Зворотна шкала
B1. Податковий розрив (ПДВ)	% (оцінка)	Зворотна шкала
B2. Динаміка податкових надходжень	% приросту / спадання	Пряма шкала
B3. Обсяг тіньової економіки	% ВВП	Зворотна шкала

Джерело: сформовано автором

Формула інтегрального індексу може мати наступний вигляд:

$$E = \omega_A \times \bar{A} + \omega_B \times \bar{B} \quad (3.1)$$

де:

$\bar{A}$, $\bar{B}$ – середні нормалізовані значення по кожному блоку;

ω_A , ω_B – вагова оцінка блоків (наприклад, 0,5 / 0,5 або за аналітичним пріоритетом).

Такий підхід забезпечує узагальнення емпіричних даних і дозволяє порівнювати результати цифрових рішень між різними регіонами, періодами або інструментами.

Спрямованість моделі на два фундаментальні аспекти – внутрішню адміністративну ефективність і зовнішню корисність для держави – робить її придатною як для наукового аналізу, так і для практичного моніторингу цифрової трансформації у сфері податків.

Для забезпечення повноцінної оцінки запропонованої моделі було здійснено її практичну апробацію на основі порівняльного аналізу реальних даних за 2019 та 2024 роки. Так, аналіз динаміки адміністративної ефективності цифровізації податкового адміністрування за 2019 та 2024 роки свідчить про суттєве покращення за всіма ключовими параметрами. Для оцінки блоку А «Адміністративна ефективність» використано три показники (табл. 3.6): середній час, необхідний для обробки податкової звітності (А1), частка функцій податкової служби, доступних в електронному форматі (А2), та питомі витрати держави на адміністрування податків у розрахунку на одну гривню доходу бюджету (А3).

Таблиця 3.6
Блок А «Адміністративна ефективність» (зведена таблиця)

Показник	2019 (факт)	2024 (факт)	Норм. 2019	Норм. 2024
А1. Час обробки звітності	328 год	220 год	0,30	0,70
А2. Частка е-сервісів	50%	85%	0,50	0,85
А3. Витрати на адміністрування	0,5 коп./грн	0,26 коп./грн	0,40	0,80

Джерело: розраховано автором за статистичними даними з відкритих джерел

У 2019 році адміністративне навантаження на платників податків залишалося високим: середній час на подання звітності становив 328 годин на рік, що зафіксовано в дослідженні Світового банку Doing Business 2020 [213]. Це

²¹³ World Bank Group. (2020). Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies. Washington, DC: World Bank. URL: <https://www.doingbusiness.org>

відображає недостатній рівень автоматизації та обмежений перелік цифрових послуг. Відповідно, нормалізоване значення цього показника в межах шкали [0;1] оцінено на рівні 0,30. До 2024 року, завдяки розширенню функціоналу електронного кабінету платника, запровадженню програмних РРО та мобільного застосунку «Моя податкова» [214], цей показник знизився до 220 годин, а нормалізоване значення зросло до 0,70.

Частка е-сервісів ДПС у 2019 році оцінювалася на рівні близько 50% від загального обсягу доступних функцій. До 2024 року вона сягнула 85%, що базується на структурному аналізі функцій ДПС [215]. Це свідчить про перехід від паперово-орієнтованої моделі до переважно цифрової архітектури обслуговування.

Показник витрат на адміністрування податків (грн/платника) демонструє також позитивну динаміку: у 2019 році витрати держави становили близько 0,5 копійки на кожен зібрану гривню, тоді як у 2024 році – лише 0,26 коп. Відповідні дані отримані шляхом розрахунку на основі звітності ДПС України [216] та аналітики Держказначейства [217]. Відповідно, нормалізоване значення цього показника зросло з 0,40 до 0,80, що свідчить про зростання ефективності використання бюджетних ресурсів.

У середньому, інтегральна оцінка адміністративної ефективності цифровізації (блок А) зросла з 0,40 у 2019 році до 0,78 у 2024 році, що вказує на системне покращення якості адміністрування. Така динаміка є підтвердженням результативності запроваджених цифрових інструментів не лише як технічних засобів, але й як важелів оптимізації організаційних процесів у системі податкової служби України.

Другим аналітичним блоком моделі інтегрального індексу виступає оцінка економічного ефекту цифровізації (табл. 3.7), що ґрунтується на трьох ключових

²¹⁴ Державна податкова служба України. (2024). Сервіс «Моя податкова». URL: <https://tax.gov.ua>

²¹⁵ Державна податкова служба України. (2019–2024). *Офіційний портал ДПС: електронні сервіси, звіти, структура*. URL: <https://tax.gov.ua>

²¹⁶ ДПС України. (2020–2024). Річна фінансова звітність. URL: <https://tax.gov.ua>

²¹⁷ Державна казначейська служба України. (2024). Показники виконання державного бюджету. URL: <https://treasury.gov.ua>

показниках: рівні податкового розриву з ПДВ (B1), динаміці податкових надходжень (B2), а також частці тіньової економіки у структурі ВВП (B3).

Таблиця 3.7

Блок В «Економічний ефект» (зведена таблиця)

Показник	2019 (факт)	2024 (факт)	Норм. 2019	Норм. 2024
B1. Податковий розрив (ПДВ)	24,1%	15,9%	0,40	0,70
B2. Податкові надходження	1,26 трлн грн	3,12 трлн грн	0,40	0,90
B3. Тіньова економіка	27% ВВП	30% ВВП	0,50	0,45

Джерело: розраховано автором за статистичними даними з відкритих джерел

У 2019 році податковий розрив з ПДВ оцінювався CASE Ukraine на рівні 24,1%, що відображає значні обсяги ненадходження ПДВ через ухилення від сплати та зловживання з фіктивними операціями [218]. До 2024 року завдяки впровадженню системи електронного адміністрування ПДВ (СЕА ПДВ), моніторингу податкових накладних та е-інвойсингу цей показник знизився до 15,9%. У нормалізованій шкалі це відповідає зростанню ефективності з 0,40 до 0,70.

Податкові надходження за той самий період зросли з 1,26 трлн грн до 3,12 трлн грн, що обумовлено як фіскальними ефектами цифровізації, так і зростанням податкової бази, зокрема через розширення цифрових каналів звітності та автоматизацію обліку. У нормалізованій оцінці цей показник демонструє зростання з 0,40 до 0,90, що свідчить про суттєве покращення спроможності держави акумулювати доходи бюджету при відносному зменшенні адміністративних витрат [219].

Натомість рівень тіньової економіки, за даними Мінекономіки та експертних оцінок Інституту економіки та прогнозування НАН України, залишився стабільно високим: 27% ВВП у 2019 році проти 30% ВВП у 2024 році

218 CASE Ukraine. (2020). *Tax evasion and tax gap in Ukraine: VAT and excise*. URL: <https://case-ukraine.org.ua>
219 Міністерство фінансів України. (2024). *Звіт про виконання Державного бюджету України за 2023 рік*. URL: <https://mof.gov.ua>

[²²⁰]. Це свідчить про те, що цифрові інструменти самі по собі не є достатнім чинником для суттєвого детінізації економіки, особливо в умовах воєнного часу. В нормалізованій шкалі показник незначно знизився з 0,50 до 0,45.

Узагальнюючи зазначене, середній індекс економічного ефекту цифровізації (блок В) зріс з 0,43 у 2019 році до 0,68 у 2024 році, що підтверджує її позитивний вплив на зниження фіскальних втрат та підвищення ефективності доходів бюджету. Водночас, нединамічність показника тінізації вказує на потребу у комплексному підході до боротьби з тіньовими практиками, що включатиме як цифрові, так і регуляторно-системні заходи.

У таблиці 3.8 наведено результати обчислень середніх значень по кожному блоку за 2019 та 2024 роки, а також розрахований інтегральний індекс ефективності для кожного року. Як видно з результатів, значення індексу зросло з 0,415 у 2019 році до 0,73 у 2024 році, що вказує на якісне зростання рівня цифрової зрілості системи податкового адміністрування.

Таблиця 3.8

Розрахунок інтегрального індексу ефективності цифровізації

Показник	2019	2024	Примітка
Середнє А	0,40	0,78	Адміністративна ефективність
Середнє В	0,43	0,68	Економічний ефект
Індекс Е	0,415	0,73	При $\omega_a = \omega_b = 0,5$

Примітки: Формула: $E = \omega_a \times \bar{A} + \omega_b \times \bar{B}$ (за рівнозначного вагового підходу: $\omega_a = \omega_b = 0,5$)
Джерело: розраховано автором

Проведений аналіз та розрахунок інтегрального індексу ефективності цифровізації податкового адміністрування на основі даних за 2019 та 2024 роки дозволив отримати кількісну оцінку результативності впроваджених цифрових інструментів. Показник індексу зріс із 0,415 у 2019 році до 0,73 у 2024 році, що свідчить про суттєве покращення як в управлінських процесах податкової служби, так і в економічних параметрах функціонування фіскальної системи.

²²⁰ Мінекономіки України. (2024). Оцінка рівня тіньової економіки в Україні. — Київ: аналітичний звіт. URL: <https://me.gov.ua>

Таке зростання обумовлено комплексною цифровою трансформацією у сфері адміністрування, зокрема:

- скороченням часу на подання звітності та обробку даних;
- розширенням доступу до електронних сервісів ДПС;
- зниженням витрат на адміністрування з боку держави;
- зменшенням податкового розриву (особливо з ПДВ);
- зростанням обсягу податкових надходжень у реальному вираженні.

Водночас, як свідчать результати блоку економічного ефекту, тінізація економіки залишається відносно сталою, що свідчить про обмеженість впливу виключно технологічних змін на поведінкові аспекти платників. Для досягнення цілей подальшої детінізації необхідне посилення регуляторного, аналітичного та соціального компонентів податкової політики.

Загалом інтегральна модель, побудована на комбінації адміністративних та економічних критеріїв, підтвердила свою практичну придатність як аналітичний інструмент моніторингу цифрової трансформації. Вона може бути використана не лише для оцінки поточних змін, але й як база для прогностичного моделювання ефективності майбутніх цифрових ініціатив у сфері державних фінансів.

З метою контекстуалізації результатів дослідження та визначення відносного рівня цифрової зрілості податкового адміністрування в Україні було проведено порівняльний аналіз з країнами, які демонструють різний рівень впровадження цифрових рішень у податковій сфері: Естонія (еталон цифровізації), Польща (середній рівень), Грузія (реформована система) (табл. 3.9).

Естонія демонструє найвищий інтегральний індекс (0,90), що зумовлено повною автоматизацією фіскального адміністрування, об'єднаною системою цифрової ідентичності, а також високим рівнем довіри громадян до податкової

служби. Усі основні податки подаються автоматично, а середній час на виконання податкових зобов’язань становить менше 50 годин на рік [221].

Таблиця 3.9

Порівняння інтегрального індексу цифрової ефективності податкового адміністрування, 2024 р.

Країна	Середнє А (адм. ефективність)	Середнє В (екон. ефект)	Індекс Е (інтегральний)
Україна	0,78	0,68	0,73
Естонія	0,95	0,85	0,90
Польща	0,75	0,70	0,725
Грузія	0,80	0,60	0,70

Примітка: Дані нормалізовані умовно на основі відкритих джерел (OECD, EU, UNDP, ДПС України). Індекс Е розраховано за формулою: $E = 0.5 \times \bar{A} + 0.5 \times \bar{B}$

Польща, як країна-член ЄС, реалізувала цифрові рішення (наприклад, eDeklaracje, e-PIT), проте ще не досягла естонського рівня інтеграції даних між відомствами. Її індекс на рівні 0,725 є близьким до українського, що свідчить про зближення у темпах трансформації [222].

Грузія має схожий досвід з Україною в контексті радикальних реформ податкової системи (після 2005 року), однак рівень цифрового адміністрування поки обмежений у порівнянні з країнами ЄС. Проте, завдяки спрощеній моделі адміністрування, забезпечено високий рівень адміністративної ефективності при помірному економічному ефекті [223].

Україна, попри виклики, досягла конкурентного індексу 0,73, що є свідченням результативності цифрової трансформації в умовах обмежених ресурсів, воєнного стану та великої частки МСБ в структурі економіки. Розрив з лідерами зумовлений в першу чергу недоповним охопленням тіньової економіки та недостатньою інтеграцією інформаційних потоків.

221 OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information on OECD and other advanced and emerging economies. Paris: OECD Publishing. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products>

222 European Commission. (2024). eGovernment Benchmark 2024 – Country Factsheets: Poland. Brussels: European Commission, DG CONNECT. URL: <https://digital-strategy.ec.europa.eu>

223 UNDP Georgia. (2022). Digital Governance and Public Service Delivery in Georgia: Review and Recommendations. Tbilisi: United Nations Development Programme. URL: <https://www.ge.undp.org>

На основі результатів оцінки інтегрального індексу цифрової ефективності, а також порівняльного аналізу з іншими країнами, визначено низку напрямів, які потребують системного посилення задля подальшого вдосконалення цифрового податкового адміністрування в Україні. Запропоновані рекомендації варто поділити на організаційно-інституційні, технологічні, аналітичні та поведінкові.

Одним із першочергових завдань є уніфікація цифрових інтерфейсів між ДПС, Пенсійним фондом, Міністерством фінансів та Державним казначейством. Це відповідає практикам, впровадженим в країнах ОЕСР [224]. Важливо запровадити систему КРІ для цифрових сервісів, яка дозволить проводити регулярну оцінку їх ефективності на основі користувацьких метрик [225]. Поглиблення партнерства з бізнес-асоціаціями сприятиме адаптації сервісів до реальних потреб платників податків [226]. Особливу увагу варто приділити формалізації ролі податкового адміністрування як інструменту забезпечення національної безпеки, що передбачає фіскальну стійкість у кризових умовах – таких як воєнний стан – через цифровізацію, автоматизацію та інтеграцію міжвідомчих даних [227].

Пріоритетним напрямом є розширення функціональності Електронного кабінету платника податків, зокрема впровадження інструментів автоматичного заповнення звітності та персоналізованих аналітичних порад [228]. Впровадження інтелектуальних систем аудиту на основі алгоритмів машинного

²²⁴ OECD. (2023). *Tax Administration 2023: Comparative Information on OECD and other advanced and emerging economies*. Paris: OECD Publishing. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products>

²²⁵ PwC. (2022). *Tax Function of the Future: The Digital Tax Administration*. PricewaterhouseCoopers. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax>

²²⁶ UNDP Ukraine. (2022). *Digital Transformation in the Public Sector: Strategy and Practice*. Kyiv: United Nations Development Programme in Ukraine.

²²⁷ Lazebnyk, L. L., & Pizhuk, O. I. (2025). Innovative approaches to tax administration and economic security in Ukraine. *Economic Bulletin of the National Mining University*, (89), 110–120.

²²⁸ Державна податкова служба України. (2024). *Звіт про цифрову трансформацію та реалізацію Стратегії до 2030 року*. Київ: ДПС України. URL: <https://tax.gov.ua>

навчання вже реалізується у провідних юрисдикціях ЄС [²²⁹, ²³⁰]. Створення відкритого API для бухгалтерського ПЗ та банківських систем дозволить значно підвищити інтегрованість цифрових сервісів.

Ефективність цифрової трансформації значною мірою залежить від якості збору та інтерпретації даних. Необхідно забезпечити систематичне вимірювання податкового розриву, зокрема з ПДВ, відповідно до підходів CASE Ukraine та IMF [²³¹, ²³²]. Важливим є також впровадження прогностичних моделей фіскальних надходжень на основі цифрової поведінки платників.

Цифрова трансформація неможлива без зміни поведінки як платників, так і податківців. Слід реалізувати цільові освітні кампанії для підприємців щодо переваг цифрових сервісів, а також впровадити безперервне навчання працівників податкової служби у сфері цифрових навичок [²³³]. Публічне ранжування сервісів за рівнем ефективності, довіри й користувацького досвіду стимулюватиме конкурентність і прозорість системи.

Запропонований комплекс заходів має потенціал підвищити інтегральний індекс цифрової ефективності в Україні до рівня ≥ 0.80 до 2027 року. Особливо перспективним є поєднання технічної модернізації з аналітичним інструментарієм та змінами в організаційній культурі ДПС. Рекомендації базуються на кращих практиках міжнародних організацій та аналітичних установ, що додає їм прикладного характеру і практичної значущості.

²²⁹ European Commission. (2024). *Digital Economy and Society Index (DESI) – 2024 Reports*. Brussels: DG CONNECT. URL: <https://digital-strategy.ec.europa.eu/en/policies/desi>

²³⁰ McKinsey & Company. (2023). *Building a smarter tax administration: How digital tools can close the tax gap and improve compliance*. URL: <https://www.mckinsey.com>

²³¹ CASE Ukraine. (2022). *Оцінка податкового розриву в Україні: фокус на ПДВ*. Центр соціально-економічних досліджень CASE Україна.

²³² IMF. (2021). *Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT): Field Guide (2nd ed.)*. International Monetary Fund. URL: <https://www.imf.org/en/Publications/TADAT>

²³³ UNDP Ukraine. (2022). *Digital Transformation in the Public Sector: Strategy and Practice*. Kyiv: United Nations Development Programme in Ukraine.

3.2. Можливості застосування поведінкових механізмів в системі забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання

Забезпечення економічних інтересів України через податкову політику потребує не лише традиційних санкцій та стимулів, але й застосування поведінкових механізмів для підвищення податкової дисципліни. Останніми роками уряди різних країн використовують так звані *nudge*-інтервенції – ненав’язливі стимули та інформаційні втручання, що впливають на поведінку платників податків, – з метою збільшення надходжень до бюджету. У цьому підрозділі ми представимо результати аналізу наукових досліджень щодо ефективності нудж-політик, податкових стимулів, інформаційних кампаній та суміжних інтервенцій у різних економічних контекстах (розвинених країнах та перехідних економіках). Окрему увагу приділено рекомендаціям для українських реалій.

Стандартна економічна модель ухилення від сплати податків (Allingham–Sandmo) базується на уяві платника про ризик виявлення та штрафи за несплату [234]. Згідно з нею, підвищення ймовірності аудиту чи штрафу повинно стимулювати добровільну сплату податків. Емпірично це підтверджується: експерименти показують, що наприклад листи-попередження про можливий аудит чи підвищений ризик виявлення збільшують задекларовані доходи і сплату податків (наприклад, серед низько- та середньодохідних платників було зафіксовано статистично значуще зростання задекларованого доходу після таких повідомлень). Але існують і нетрадиційні підходи, що спираються на поведінкові аспекти: соціальні норми, вплив моралі, інформаційні нагадування тощо. Відповідно, нудж-підходи (зміна архітектури вибору) пропонують

²³⁴ Allingham, Michael, and Agnar Sandmo. 1972. Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics* 1: 32338.

порівняно дешеві втручання для підвищення податкової дисципліни без прямих покарань [²³⁵].

Представимо результати огляду практики використання нудж-політики у сфері податків. Першим представимо такий інструмент впливу на поведінку платників податків як соціальні норми. Соціальні норми – це повідомлення про те, що «більшість платників уже виконує обов’язок» – широко застосовуються у листах податкових адміністрацій. Наприклад, у великому експерименті у Гватемалі платникам надсилали різні варіанти листів (з соціальними нормами, із залякуванням чи стандартні). Листи зі зверненням до соціальних норм («64.5% платників вже сплатили») призвели до істотно вищого рівня сплати податків та зростання зібраних сум, більш ніж утричі збільшуючи надходження порівняно з контролем [²³⁶]. Аналогічно, у Великій Британії введення повідомлень про внесок у суспільне благо та норми поведінки в нагадування податківцям показало «істотно підвищену податкову дисципліну» без додаткових витрат для уряду [²³⁷]. Метадані-аналіз 45 RCT-досліджень підтверджує: соціальні повідомлення та норми працюють помірно, але найкращі результати дають ті нуджі, що уявляють несплату як свідомий вибір (що усуває «байдужість») .

Акцент на покарання та ймовірність аудиту (deterrence nudges). Нуджі, що підкреслюють ймовірність аудиту або суворість штрафів, також впливають на поведінку. Такі повідомлення, за даними мета-аналізу Антиньяна й Асатрян (2020), збільшують шанси добровільної сплати на 1,5-2,5 процентних пункти порівняно з нейтральними листами [²³⁸]. Наприклад, у Домініканській Республіці масова розсилка листів із нагадуванням про можливий кримінальний

²³⁵ Alm, J., Burgstaller, L., Domi, A., März, A., & Kasper, M. (2023). Nudges, Boosts, and Sludge: Using New Behavioral Approaches to Improve Tax Compliance. *Economies*, 11(9), 223. <https://doi.org/10.3390/economies11090223>

²³⁶ Kettle, S., Hernández, M., Ruda, S., & Sanders, M. (2016, June 15). *Behavioral Interventions in Tax Compliance: Evidence from Guatemala*. World Bank Policy Research Working Paper No. 7690. Washington, DC: World Bank. Отримано з World Bank Documents: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/479561467989537366/behavioral-interventions-in-tax-compliance-evidence-from-guatemala>

²³⁷ Hallsworth, Michael, List, John A., Metcalfe, Robert D. and Vlaev, Ivo (2017) *The behavioralist as tax collector : using natural field experiments to enhance tax compliance*. Journal of Public Economics, 148 . pp. 14-31. doi:[10.1016/j.jpubeco.2017.02.003](https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2017.02.003) ISSN 0047-2727.

²³⁸ Armenak Antinyan, Zareh Asatryan, Nudging for Tax Compliance: A Meta-Analysis, *The Economic Journal*, Volume 135, Issue 668, May 2025, Pages 1033–1068, <https://doi.org/10.1093/ej/ueae088>

наслідок ухилення дала приріст сплати, еквівалентний майже 193 млн дол. США додаткових надходжень (0,23% ВВП). Причому понад половина цих надходжень – це кошти, які держава не одержала б без такої кампанії [239]. Зазначимо, що ефект нуджів «покарання» помірний: хоча він підвищує сплату, збільшення аудиту чи штрафів усім підряд показує істотно менший результат у порівнянні з таргетованими повідомленнями.

Використання апеляцій до моральних принципів чи патріотизму часто робиться через слогани на кшталт «сплачуйте, щоб країна розвивалася». Проте аналіз показує: такі повідомлення у середньому неефективні. Мета-дослідження свідчить, що втручання, що спираються виключно на зміцнення податкової моралі, майже не знижують ухилення (при однаковому контролі) [240]. Схожі результати – неоднозначні та малоефективні – отримані й у інших дослідженнях (зазвичай такі повідомлення дають слабкий чи статистично нерізкий ефект). Отже, в умовах обмежених ресурсів доцільніше зосереджуватися на чітких меседжах про наслідки ухилення (аудит, штрафи), а не лише на моральних закликах.

Низка експериментів показує, що короткі текстові повідомлення також можуть стимулювати сплату податків. Наприклад, в Індонезії масові SMS-нагадування з елементами соціальної відповідальності чи втрати (loss aversion) серед фізичних осіб дали змогу дещо поліпшити своєчасне декларування [241]. Проте загалом автори експерименту зауважують: тільки найбільш «залякуючі» комбінації повідомлень (з вказівкою на потенційні санкції або формулюванням «активного вибору» невиконання податку) виявилися ефективними для частини платників. Аналогічно, у Китаї відправка податковим платникам різних версій SMS із інформацією показала значне збільшення сплати лише у деяких груп, що

²³⁹ Justin E. Holz, John A. List, Alejandro Zentner, Marvin Cardoza, Joaquin E. Zentner, The \$100 million nudge: Increasing tax compliance of firms using a natural field experiment, *Journal of Public Economics*, Volume 218, 2023, 104779, ISSN 0047-2727, <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2022.104779>.

²⁴⁰ Armenak Antinyan, Zareh Asatryan, Nudging for Tax Compliance: A Meta-Analysis, *The Economic Journal*, Volume 135, Issue 668, May 2025, Pages 1033–1068, <https://doi.org/10.1093/ej/ueae088>

²⁴¹ Abdelnabi, Mariam, Nazish, Afraz, Ahmed, Talal, Ahmad, Ayub, Makki, Fadi, Said, Farah, Schiektekat, Paola and Vlaev, Ivo (2025) *Nudging tax filing through text message combinations : evidence from Pakistan*. Behavioural Public Policy . doi:[10.1017/bpp.2024.61](https://doi.org/10.1017/bpp.2024.61) ISSN 2398-063X. (In Press)

мають нижчий рівень початкової дисципліни [²⁴²]. Тобто короткі повідомлення дають помітний ефект у обмеженому сегменті – наприклад, на «перших порах» реєстрації або серед «запізнілих» платників.

Ще одним підходом є надання консультацій та освітніх послуг платникам. Наприклад, в Економічних листах у 2020 р. описано експеримент у фавелах Ріо-де-Жанейро: безробітним підприємцям пропонували вияснення процедур формалізації бізнесу. Якщо люди отримували особисте очне навчання і допомогу (включно з поданням документів), це значно підвищувало їх знання про податкові програми, намір формалізуватися і фактичну реєстрацію, а отже і сплату податків. Натомість майже ті самі відомості, передані через повідомлення в месенджері, викликали зростання знань і намірів, але не призвели до реальних змін у формалізації [²⁴³]. Таким чином, особисте навчання та допомога показали значно кращі результати, ніж дистанційні канали. Це свідчить: у контексті слабких інституцій та неохайної форми ТЗО (традиційна збірна організація) прямий контакт може бути важливим «бустером» податкової культури, особливо серед малого бізнесу.

Окрім персональних повідомлень, уряди іноді проводять масові інформаційні кампанії (через ЗМІ, брошури тощо) з роз'ясненнями, як витрачаються податки, або з просуванням платоспроможності. Випадок Малаві показовий: дослідження EGAP у 2020 р. описує кампанію серед домовласників, яким наголошували, що якість сміттєзбирання залежить від сплати податку на нерухомість. Хоча учасники показали зростання знань про податок та послуги, жодного приросту реальних платежів до бюджету за цими даними знайти не вдалося [²⁴⁴]. Навіть якщо громадяни дізналися про зв'язок «податок» – «послуга», це не привело до підвищення сплати. Автори пояснюють: швидше за

²⁴² Wenhui Yang, Jing Zhao, Hao Zhou, Information nudges and tax compliance: Evidence from a field experiment in China, *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 228, 2024, 106779, ISSN 0167-2681, <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2024.106779>.

²⁴³ Cesar Zucco, Anna-Katharina Lenz, Rafael Goldszmidt, Martin Valdivia, Face-to-face vs. virtual assistance to entrepreneurs: Evidence from a field experiment in Brazil, *Economics Letters*, Volume 188, 2020, 108922, ISSN 0165-1765, <https://doi.org/10.1016/j.econlet.2019.108922>.

²⁴⁴ Grady C., Chen L., Dulani B. et al. *Can an Information Campaign about Taxation and Service Delivery Increase Tax Compliance?* Репозиторій U. Illinois, 2020

все, причиною є погане охоплення («просвіта» торкнулася далеко не всіх) та розпорошення ефекту, а також «змішування» даних між групами. Утім, цей приклад ілюструє: прості інформаційні кампанії самі по собі не гарантують збільшення платежів. Подібних чітких результатів настанов не бракувало й у літературі: традиційне підвищення обізнаності дає складні для вимірювання ефекти і часто потребує супроводу іншими заходами.

Водночас слід згадати класичні податкові стимули (пільги, кредити, знижені ставки), які теж розглядаються як інструмент зміни поведінки. Наприклад, податкові пільги для малих підприємств (MSME) або інвестиційні кредити можуть мотивувати офіціалізацію бізнесу. Проте теоретично-емпіричні дослідження свідчать: ефективність стимулів залежить від дизайну і може бути низькою без додаткових змін поведінки. Зокрема, індонезійське дослідження показало, що введення податкових пільг для МСП взагалі не дало статистично значимого позитивного ефекту на добровільну сплату податків [²⁴⁵]. Іншими словами, платники отримують пільгу, але часто вона просто відшкодовує їхню нормальну поведінку, а не стимулює більше платити. Інституційні звіти (Платформа з питань податків) настійливо радять: пільги варто застосовувати із прицілом на конкретні результати і узгодженням з міжнародними зобов'язаннями [²⁴⁶]. Для України це означає: без чіткого механізму, що вимагає змін від бізнесу (наприклад, збільшення інвестицій, працевлаштування), простий «знижений» податок навряд чи змінить обсяги сплати значно.

В таблиці 3.10 наведено узагальнену класифікацію основних «поведінкових» та подібних інструментів податкової політики, приклади застосування і типові результати.

²⁴⁵ Meiryani, Warganegara, D. L., Drajat, R. S., Lusianah, Salim, G., Purnomo, A., & Daud, Z. M. (2023). The effect of tax incentives, trust in tax authorities, tax morale, and tax socialization on individual taxpayer compliance. *Journal of Governance & Regulation*, 12(4), 144–156. <https://doi.org/10.22495/jgrv12i4art14>

²⁴⁶ tax-platform.org/virtusinterpress.org

Таблиця 3.10

Основні поведінкові інструменти податкової політики

Тип інтервенції	Механізм (приклад)	Країни/дослідження	Ефективність (результат)
Нуджі: нагадування/листи	SMS чи листи з інформацією (термін сплати, соц. відповідальність)	Пакистан (SMS-рекомендації), Гватемала (листи), ВБ (листи)	У середньому відчутне, але обмежене. Напр., деякі листи «спонукали до сплати»; приріст надходжень утримі в Гватемалі; у Пакистані ефект помітно лише для окремих груп (ранніх реєстрантів)
Нуджі: імовірність аудиту	Страх можливої перевірки, кримінальні наслідки в листах	Домініканська Республіка (лист), метааналіз	Помірний ефект: зростання сплати ~1,5–2,5 в.п. (за результатами мета-аналізу). У ДР: додаткові 0,23% ВВП.
Нуджі: соціальні норми	Меседжі «більшість вже сплатила»	Гватемала (лист), Великобританія (лист) m	Значний позитивний ефект: повідомлення про поведінку інших платників істотно підвищили показники сплати.
Інформаційні кампанії	Інформація про послуги чи пільги (ЗМІ, брошури)	Малаві (кампанія)	Як правило, немає стійкого ефекту: підвищення знань не перетворилось на реальні платежі. У Малаві – нульовий результат
Податкові стимули	Пільги/кредити за певні дії (інвестиції, МСП тощо)	Індонезія (МСП)	Найчастіше ефект незначний без пов'язаної поведінкової зміни. У дослідженні Індонезії – позитивний, але статистично

			незначний вплив на дотримання. Рекомендація – використовувати лише цілеспрямовано.
Навчання/консультації	Офлайн- або онлайн-ресурси з підтримки бізнесу	Бразилія (поле)	Персональне навчання + підтримка сильно підвищують формалізацію та сплату (Росте частка офіційних підприємств та їхніх платежів). Телеграм-повідомлення самі по собі не дали таких змін

Таблиця відображає, що єдина «дієва» комбінація часто поєднує кілька елементів: наприклад, інформаційне повідомлення про послуги (соціальна вигода) + чітке нагадування про наслідки несплати (аудит/штраф). Мета-аналіз підтверджує: такі складені підходи зазвичай ефективніші, ніж прості просвітницькі повідомлення.

Поведінкові інтервенції мають кілька особливостей, важливих для України. По-перше, контекст: у країнах із високим рівнем ухилення (часто з недовір'ям до влади) нуджі в короткостроковій перспективі можуть мати менший ефект. Дослідження показують: у низькодохідних країнах та національних податках (де відрив між платником і послугою відчутніший) ефективність покарань і нуджів менша. По-друге, технічна здатність: Україна має цифрові реєстри, але рівень охоплення (портал Дія тощо) ще не є універсальним. Експерименти показують: персоналізовані листи чи SMS (де платник – конкретний, а не загальний) мають значно вищу віддачу. По-третє, комбінована стратегія: ані штрафи, ані просвітництво самі по собі не вирішують проблему. Краще поєднувати нагадування (тенденцію до статус-кво) із соціальними нормами та технічними стимулами – наприклад, одночасно нагадати про пеню і показати, що «сусіди вже заплатили».

Підводячи підсумок дослідженню поведінкових аспектів впливу на забезпечення національних економічних інтересів інструментами податкового регулювання, можемо зробити наступні висновки. Повідомлення, які акцентують увагу на високій ймовірності аудиту або привертають увагу до «нормальної» поведінки інших платників, підвищують податкову дисципліну (збільшення сплати на кілька відсотків). Зокрема, соціальний тиск («більшість людей уже заплатили») та формулювання ухилення як свідомого рішення дали найкращі результати.

Обмеження моралі та інформації. Апеляції виключно до моралі або просто інформаційні кампанії про витрати бюджету не дають відчутного ефекту. Громадяни можуть дізнатися більше про податки, але без зв'язку «податок—послуга» чи без побоювання наслідків це рідко стимулює додаткові платежі.

Адаптація до цільової групи. Нуджі працюють переважно на тих, хто близький до «порогових» платників – наприклад, тих, хто запізнився з оплатою. У Пакистані текстові нагадування найбільше допомогли раніше зареєстрованим платникам, але були неефективні для новачків. Тож зміст повідомлень варто підлаштовувати під групи платників.

Низька вартість/висока віддача. Багато нуджів реалізуються з мінімальними витратами (додати текст у лист чи SMS). Навіть за невеликого зростання сплати це може дати великий абсолютний приріст. Наприклад, у Гватемалі вартість розсилки стрічкових листів була незначною порівняно з 760 тис. дол. США додаткових надходжень від однієї «соціальної» кампанії. Таким чином, інструменти «поведінкового ціноутворення» часто дуже «рентабельні».

Податкові стимули потребують чіткості. Податкові пільги мають сенс лише за умови чіткого зв'язку «звільнення <—> бажана поведінка». Наприклад, стимулювати створення робочих місць або інвестиції через знижки може спрацювати, тільки якщо ці вимоги чітко фіскалізуються. Індонезійська практика показує, що просте введення пільги без контролю над її призначенням не забезпечило покращення добровільної сплати.

Вважаємо за доцільне рекомендувати запровадити персоналізовані нуджі в податковій адміністрації – листи та SMS із лаконічними закликами та інформацією про статус («% людей уже заплатили», «останній термін невдовзі»). Особливо варто тестувати «емейлові кампанії» з різним формулюванням, щоб обрати найдієвіше.

Поєднувати залякування та соціальні докази – наприклад, у тому ж повідомленні показати, що «90% платників уже подали декларацію» і додати нагадування про можливі штрафи. Як показали експерименти, саме така комбінація дає кращі результати.

Пріоритезувати групи ризику – фокусувати нуджі на великих платниках або «запізнілих» підприємцях (схоже на домініканський експеримент). Високі компанії мають більше ресурсів і, як показано, сильніше реагують на втручання.

Розвивати цифрові сервіси з нуджевими елементами – наприклад, інтегрувати автоматичні нагадування в Дію або Viber-канали, щоб платники регулярно отримували просту інформацію про статус своїх декларацій.

Оцінювати інтервенції – перед розгортанням на всю країну важливо тестувати нові листи/повідомлення у формі пілоту (RCT) та оцінювати результат. Це дозволить уникнути «інформування всіх» без користі (як у випадку з інформаційною кампанією в Малаві).

Висновки до розділу 3

1. Для удосконалення системи забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання запропоновано декілька напрямків прикладення зусиль. Обґрунтовано, що заходи економічного, соціально-психологічного та адміністративного характеру можуть сформувати ефективний пул. Йдеться про використання резервів: спрощення податкових інструментів, цифровізації при удосконаленні податкового адміністрування; застосування поведінкових механізмів.

2. В розділі визначено низку напрямів, які потребують системного посилення задля подальшого вдосконалення цифрового податкового адміністрування в Україні. Запропоновано поділити рекомендації на організаційно-інституційні, технологічні, аналітичні та поведінкові. Одним із першочергових завдань є уніфікація цифрових інтерфейсів між ДПС, Пенсійним фондом, Міністерством фінансів та Державним казначейством. Це відповідає практикам, впровадженим в країнах ОЕСР. Важливо запровадити систему КРІ для цифрових сервісів, яка дозволить проводити регулярну оцінку їх ефективності на основі користувацьких метрик. Поглиблення партнерства з бізнес-асоціаціями сприятиме адаптації сервісів до реальних потреб платників податків. Особливу увагу варто приділити формалізації ролі податкового адміністрування як інструменту забезпечення національної безпеки, що передбачає фіскальну стійкість у кризових умовах – таких як воєнний стан – через цифровізацію, автоматизацію та інтеграцію міжвідомчих даних.

3. Пріоритетним напрямом є розширення функціональності Електронного кабінету платника податків, зокрема впровадження інструментів автоматичного заповнення звітності та персоналізованих аналітичних порад. Створення відкритого API для бухгалтерського програмного забезпечення та банківських систем дозволить значно підвищити інтегрованість цифрових сервісів. Ефективність цифрової трансформації значною мірою залежить від якості збору та інтерпретації даних. Необхідно забезпечити систематичне вимірювання податкового розриву, зокрема з ПДВ, відповідно до підходів CASE Ukraine та IMF. Важливим є також впровадження прогнозних моделей фіскальних надходжень на основі цифрової поведінки платників.

Запропонований комплекс заходів має потенціал підвищити інтегральний індекс цифрової ефективності в Україні до рівня ≥ 0.80 до 2027 року. Особливо перспективним є поєднання технічної модернізації з аналітичним інструментарієм та змінами в організаційній культурі ДПС. Рекомендації базуються на кращих практиках міжнародних організацій та аналітичних установ, що додає їм прикладного характеру і практичної значущості.

4. Поведінкові механізми у податковому регулюванні демонструють значний потенціал для України. Досвід інших країн свідчить: легкі нуджі (соціальні норми, нагадування про штрафи, публічне «приписування» доброчесності) можуть суттєво підвищити добровільну сплату податків при мінімальних затратах. Проте ефект залежить від дизайну: важливо вміло комбінувати різні методи і адресно націлюватися на нерезидентів. Стандартизовані інформаційні кампанії без зворотного зв'язку та персональної відповідальності, за результатами огляду, особливо у слаборозвинених економіках, майже не працюють. Тому для України ключовим є створення комплексного підходу: інтеграція повсильних повідомлень, соціальних доказів, обґрунтованих стимулів і логіки забезпечення послуг. Таке поєднання, підтримане експертними оцінками і чіткою аналітикою, може значно посилити економічні інтереси країни через зростання податкових надходжень.

Основні положення розділу 3 викладені в публікаціях автора [76, 79, 84]

ВИСНОВКИ

В дисертації здійснено теоретичне узагальнення та по-новому вирішено важливе наукове завдання, що полягає в поглибленні теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення використання апарату інструментів податкового регулювання у процесі забезпечення економічних інтересів держави Україна. Результати дослідження дозволили сформулювати такі основні висновки:

1. На засадах комплексного аналізу різних теоретико-методологічних підходів визначено змістовну сутність економічних інтересів. Встановлено, що інтереси є одним з визначальних явищ у житті суспільства, з яким безпосередньо пов'язані повсякденні економічні рішення, а також різні форми суспільно-економічної активності. Встановлено, що дефініція особистого інтересу давно присутня в економічному дискурсі та відіграє ключову роль у розвитку мікроекономіки. Теоретичне осмислення та концептуальне узагальнення наукових підходів до визначення сутності економічних інтересів зумовило наступне визначення інтересу – це усвідомлена суб'єктом потреба з мотивацією до дій, спрямованих на досягнення мети. Економічний інтерес, зміст якого є засадничим для нашого дослідження, визначено як спонукальний рушійний мотив діяльності, який сполучує потреби зі способом їх задоволення – діловою активністю. В дисертації здійснена спроба включення інтересів до макроекономічного аналізу, щоб через їх пояснювальну силу висвітлити питання ефективності використання апарату інструментів податкового регулювання. Для чого було сконцентровано увагу на характеристиках різних дефініцій для позначення неприватних інтересів: публічних інтересів, суспільних інтересів, державних інтересів та національних інтересів. Було надано перевагу використанню понять «національний» і «державний» інтереси як найбільш наближених за змістом до інтересів України.

2. У процесі вивчення різних ознак економічного інтересу виділено ключову для дослідження забезпечення економічних інтересів України – інтерес

є причиною виникнення цілеспрямованих та скоординованих дій чи діяльності. Спираючись на базову мотиваційну схему економічних рішень теорії раціонального вибору (індивіди мають певні інтереси та цінності, що формують їхні переваги, і діють раціонально), доведено, що трикомпонентна мотиваційна модель прийняття економічних рішень, яка включає інтереси, цінності та раціональність як ключові регулятори поведінки приватних суб'єктів, на макрорівні має дещо видозмінений склад факторів у моделі прийняття економічних рішень публічними суб'єктами: інтереси, цінності та ідеї. Окрім того, уточнено відмінності в системі цінностей публічних та приватних суб'єктів: якщо для останніх домінують утилітарно-економічні цінності, то для державних акторів пріоритетними є цінності справедливості, суспільного блага, відповідальності та солідарності. Це поглибило розуміння природи економічної мотивації та дає підстави застосовувати адаптивні моделі регулювання у сфері забезпечення національних інтересів.

3. У процесі вивчення еволюції різних теоретико-методологічних підходів до інтерпретації спричиненої інтересами поведінки у вітчизняній і зарубіжній економічній думці було встановлено, що кожен із теоретичних підходів надає різних акцентів даному процесу. Класична школа: для ефективної реалізації інтересів держави необхідно спрямувати зусилля економічного суб'єкта на реалізацію його власного інтересу, який має слугувати умовою реалізації інтересів усього суспільства. Ф. Ліст відстоював існування національних інтересів, які принципово відрізняються від сукупності приватних інтересів, а держава втілює орієнтовані на майбутнє інтереси національної спільноти. Утилітаристи: інтерес суспільства – це сума автономних і незалежних від вищих (державних) спрямувань особистих інтересів. Дж. Мілль підкреслював необхідність солідарності та «взаємного визнання інтересів», визнаючи, що суспільний інтерес має пріоритет над приватним, а в потенціалі можливостей – створення політичних інститутів, які б узгоджували приватні прагнення до особистої вигоди. Кейнсіанці: підтримували обмежене домінування державних інтересів над приватними і втручання держави в економіку через антициклічну

політику. Маркс та його послідовники: пріоритет вищих класових інтересів над приватними інтересами. Неокласики: особистий інтерес як пріоритетний інструмент забезпечення суспільного, але за умови, що інституційні структури сприяють реалізації інтересів. Представники інституціональної теорії не вважали прагнення до особистої вигоди способом досягнення суспільних інтересів, особлива роль усталених у суспільстві правил і норм для реалізації інтересів.

Для дослідження економічних інтересів України було надано перевагу методологічним принципам, сформульованим Ф. Лістом, представниками неокласичної школи та інституціонального напрямку, які дозволили проаналізувати процес забезпечення економічних інтересів України з урахуванням особливостей забезпечувального податкового інструментарію.

4. В процесі дослідження складної системи взаємодії і реалізації економічних інтересів було вивчено наукові погляди представників економічної теорії державного регулювання. Було узагальнено напрацювання прибічників теорії регулювання в межах публічного інтересу та теорії регулювання в межах приватного інтересу. Перші будують свої висновки на тому, що регулятори є добросовісними суб'єктами, діють винятково в інтересах суспільства, а також володіють достатнім обсягом інформації та повноважень для забезпечення ефективного просування публічних інтересів. Другі виходять з протилежного, що регулятори не мають повної інформації і можуть лише частково ефективно реалізовувати публічний інтерес при контролі за суспільними процесами. Обидва напрямки мають свої сильні і слабкі сторони. Теорії публічного інтересу розглядаються як такі, що раціоналізують наявне регулювання, а теорії приватного інтересу описуються як такі, що пояснюють його існування. Для обґрунтування можливостей і загроз забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання було здійснено критичний аналіз наявних методологічних підходів і надано перевагу методологічним принципам теорії регулювання в межах публічного інтересу як такої, що формує інтелектуальну основу для активної ролі держави в узгодженні економічних

інтересів, яка, по-перше, більше відповідає умовам воєнного стану з посиленням ролі держави, і по-друге, ситуації з чисельними макроекономічними дисбалансами (фінансовими, структурними, демографічними, кадровими) на вітчизняному ринку. Застосовуваний інструментарій коригування поведінки економічних агентів (податки, субсидії, регулювання цін) є практичним механізмом «вбудовування» суспільного інтересу у розрахунки індивідів.

5. Податкова система країни розглядається як фінансове підґрунтя забезпечення економічних інтересів держави, що дозволяє за допомогою регулюючого імпульсу податкових інструментів забезпечити узгодження між приватними інтересами та інтересами всього суспільства і на цій основі забезпечити національні економічні інтереси.

Накладаючи ракурс осмислення інтересів на регуляторні характеристики, ми отримали наступне визначення інструментів податкового регулювання: сукупність норм податкового законодавства, які забезпечують вплив держави на господарську діяльність платника податків через його економічні інтереси для досягнення певного економічного, соціального або іншого корисного результату. Наголошено, що податкові інструменти мають характеристики – істотні, характерні особливості (ознаки), які описують (вимірюють) ступінь впливу такого інструменту на будь-які сфери державної політики (бюджетну політику, податкову політику тощо). Здійснено класифікацію податкових інструментів залежно від мотивації запровадження та впливу на бенефіціарів відповідного податкового інструменту. Запропоновано за вищезазначеним критерієм податкові інструменти класифікувати як інструменти широкого спектру дії, селективні інструменти та комбінаторику податкових інструментів. Для наочнішого уявлення про види податкових інструментів як складових податкового регулювання результати дослідження представлені в роботі у вигляді схеми.

В роботі охарактеризовано різні групи інструментів податкового регулювання. Показано, що селективні інструменти, мотивовані соціальною, екологічною, економічною політикою, які спроможні опосередковано

забезпечити національні економічні інтереси, зводяться до надання податкових пільг. В контексті податкових пільг відмічено, що сучасна податкова політика має враховувати не лише фіскальні цілі, а й потребу в інноваційному розвитку та майбутньому відновленні та зростанні. Акцентовано на необхідності балансування між податковою підтримкою та уникненням викривлення конкурентного середовища.

6. У роботі здійснено класифікацію податкових пільг, виходячи зі змістовного наукового розуміння цього поняття, яке може не збігатися з формальним визначенням, закріпленим у податковому законодавстві. Змістовний підхід полягає в тому, що податкова пільга розглядається як перевага, яка надається окремим групам платників у порівнянні з іншими. Така перевага може проявлятися не лише через зменшення податкового тягара, але й у будь-якій іншій формі полегшення виконання податкових зобов'язань. З урахуванням цього підходу до пільг віднесено податкові канікули, кредити, знижки, відрахування, звільнення від оподаткування, зменшення зобов'язань та встановлення зниженої ставки. Наголошено, що за своєю природою податкові пільги слугують інструментом забезпечення реалізації інтересів зацікавлених груп, а відтак в потенціалі можливостей можуть сприяти реалізації загальнонаціональних економічних інтересів. Проте, з іншого боку, надання податкових пільг спричиняє також бюджетні втрати. Дослідження статистичної інформації щодо обсягів і структури податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, засвідчило чітко виражену тенденцію до їх зростання за останні п'ять років.

7. У дослідженні проведено аналіз податкових надходжень як ключового показника ефективності забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання. Встановлено значну частку цих надходжень у доходах державного бюджету, що свідчить про їх центральне фіскальне значення. Детально розглянуто структуру податкових надходжень за видами податків як у натуральному вираженні, так і у відносних показниках. Порівняння з країнами ОЕСР виявило, що в Україні домінують податки на

споживання (зокрема ПДВ і акциз), тоді як у країнах ОЕСР вони становлять орієнтовно третину загальних надходжень. Такий дисбаланс вказує на обмеженість у реалізації принципу справедливого оподаткування через недостатню частку податків на доходи. Для підвищення ефективності забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання запропоновано впровадження комплексу заходів економічного, психологічного та адміністративного характеру. До перспективних напрямів віднесено спрощення податкових процедур, цифровізацію процесів адміністрування та застосування поведінкових підходів у фіскальній політиці.

8. Визначено низку напрямів, які потребують системного посилення задля подальшого вдосконалення цифрового податкового адміністрування в Україні. Запропоновано поділити рекомендації на організаційно-інституційні, технологічні, аналітичні та поведінкові. Одним із першочергових завдань є уніфікація цифрових інтерфейсів між ДПС, Пенсійним фондом, Міністерством фінансів та Державним казначейством. Це відповідає практикам, впровадженим в країнах ОЕСР. Важливо запровадити систему КРІ для цифрових сервісів, яка дозволить проводити регулярну оцінку їх ефективності на основі користувацьких метрик. Поглиблення партнерства з бізнес-асоціаціями сприятиме адаптації сервісів до реальних потреб платників податків. Особливу увагу варто приділити формалізації ролі податкового адміністрування як інструменту забезпечення національної безпеки, що передбачає фіскальну стійкість у кризових умовах – таких як воєнний стан – через цифровізацію, автоматизацію та інтеграцію міжвідомчих даних.

Пріоритетним напрямом є розширення функціональності Електронного кабінету платника податків, зокрема впровадження інструментів автоматичного заповнення звітності та персоналізованих аналітичних порад. Створення відкритого API для бухгалтерського програмного забезпечення та банківських систем дозволить значно підвищити інтегрованість цифрових сервісів. Ефективність цифрової трансформації значною мірою залежить від якості збору та інтерпретації даних. Необхідно забезпечити систематичне вимірювання

податкового розриву, зокрема з ПДВ, відповідно до підходів CASE Ukraine та IMF. Важливим є також впровадження прогнозних моделей фіскальних надходжень на основі цифрової поведінки платників.

Запропонований комплекс заходів має потенціал підвищити інтегральний індекс цифрової ефективності в Україні до рівня ≥ 0.80 до 2027 року. Особливо перспективним є поєднання технічної модернізації з аналітичним інструментарієм та змінами в організаційній культурі ДПС. Рекомендації базуються на кращих практиках міжнародних організацій та аналітичних установ, що додає їм прикладного характеру і практичної значущості.

9. Використання поведінкових інструментів у податковій політиці відкриває для України значні можливості. Практика інших країн показує, що м'які стимули – нагадування про санкції, апеляція до соціальних норм чи демонстрація позитивної поведінки інших платників – здатні суттєво збільшити рівень добровільної сплати податків без істотних фінансових витрат. Водночас результативність таких підходів напряму залежить від точного налаштування й контексту. Особливо важливо уникати шаблонних кампаній без персоналізації та зворотного зв'язку – вони майже неефективні, зокрема в економіках із низьким рівнем довіри. Тому для України варто вибудовувати продуману систему поведінкового регулювання, що поєднує постійні нагадування, соціальні підтвердження, прозорі стимули та якісне державне обслуговування. Такий підхід, підкріплений аналітичними даними, може сприяти стабільному зростанню податкових надходжень.

1. Аджемоглу, Д., Робінсон, Дж. *Чому нації занепадають? Походження влади, багатства і бідності* / пер. з англ. О. Дем'янчук. – Київ: Наш формат, 2016. – 440 с. – ISBN 978-617-7279-33-3.
2. Бабина О.Є., Лозова Ю.П. Економічні інтереси в системі ринкових відносин. *Водний транспорт*. 2013. Вип. 1. С. 75-79.
3. Базилевич В. Д., Попов В. М., Базилевич К. С., Гражевська Н. І. Економічна теорія: Політекономія : підручник / За ред. В. Д. Базилевича. – 6-те вид., перероб. і доп. – Київ : Знання-Прес, 2007. – 719 с.
4. Біленко О.В., Савченко С.О. Трансформація механізму податкової політики в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. Випуск № 46 / 2022 DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-19>
5. Білецький І.В. Податкове регулювання будівельного сектору житлової нерухомості. *Innovation and Sustainability*. 2023. № 1. С. 150–157. URL: <https://doi.org/10.31649/ins.2023.1.150.157>.
6. Богданов Р.І. Інституціональні можливості узгодження економічних інтересів у системі економічної безпеки підприємства. *Бізнес Інформ* 2018. № 11. С.42-47. URL : https://www.business-inform.net/annotated-catalogue/?year=2018&abstract=2018_11_0&lang=ua&stqa=5
7. Богуславська А.О., Набатова Ю.О. Фактори впливу на обсяги податкових надходжень місцевих бюджетів *Ефективна економіка*. 2017. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5773>
8. Бодров В.Г., Леоненко П.М., Петрівська Н.А. Дослідження проблем національних економічних інтересів в теоріях і течіях економічної думки. *Національно-державні економічні інтереси: історія, методологія і теорія досліджень, механізм реалізації*: Матеріали Респ. наук.-практ. конф., (10-11 жовтня 1996 р., Київ). К, 1997. С. 30-33.
9. Бойчук Н.Я., Підгорна Ю.В. Вплив податкового навантаження на масштаби тіньового сектору економіки. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 26. С. 319-325.
10. Бутченко Т. І. Сутність державного інтересу. *Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії*, 2008, 35: 36-45.
11. В Україні за рік з'явилося понад 6 тисяч нових мільйонерів [Електронний ресурс] // *Цензор.НЕТ*. – Режим доступу: <https://censor.net/n3550476>
12. Валігура В.А. (2022). Фіскальні асиметрії української економіки в контексті антикризового податкового регулювання. *Інноваційна економіка*, (4), 104-111. URL: <https://inneco.org/index.php/innecoua/article/view/981>
13. Великий тлумачний словник сучасної української мови : 250000 / уклад. та голов. ред. В. Т. Бусел. – Київ; Ірпінь: Перун, 2005. – VIII, 1728 с. URL: https://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/ua/elib.exe?Z21ID=&I21DBN=UKRLIB&P21DBN=UKRLIB&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=online_book&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=FF=&S21STR=ukr0000728%5F4

14. Вінокуров Я. Заплати податків більше, ніж заробив, а потім сядь до в'язниці: як влаштований український бізнес на OnlyFans [Електронний ресурс] / Ярослав Вінокуров // *Економічна правда*. – 2025. – 1 травня. – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/publications/2025/05/1/717593/>, вільний. – Назва з екрана.
15. Габор В. Податкова політика України під час воєнного стану: загрози та перспективи збільшення податкових надходжень // *Економічний аналіз*. – 2024. – Т. 34, № 4. – С. 608-618. – DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2024.04.608>
16. Галуцько В. В. Публічний інтерес в адміністративному праві / В.В. Галуцько // *Форум права*. – 2010. – № 4. – С. 178–182 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2010-4/10gvvvpap.pdf>
17. Гельвецій, К.А. (1994). Про людину, її розумові здібності та її виховання. В. Підмогильний (пер.з фр.). – К: Основа. 416.
18. Гетманцев Д.О. Щодо забезпечення публічного інтересу для фінансового права / Д.О. Гетманцев // *Часопис Київського університету права*. – 2011. – № 4. – С. 150-153.
19. Горобинський М.О. Використання зарубіжного досвіду принципів оподаткування в діяльності Державної податкової служби України [Електронний ресурс] / М.О. Горобинський. // *Демократичне врядування*. – 2013. – Вип. 11. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2013_11_18
20. Гуржій Т. Правовий механізм застосування податкових пільг в Україні та ЄС [Електронний ресурс] / Т. Гуржій, В. Мушенко, А. Гуржій // *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. – 2022. – № 1. – С. 38-52. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2022_1_6
21. Гусейнова Е. Ф. Пільги як інструмент податкового регулювання. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С. 529–532. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-17-78>
22. Гуцул І. А. Оподаткування зовнішньоекономічної діяльності: фіскальні ефекти та регулюючий потенціал : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Гуцул Інна Анатоліївна ; наук. керівник: д-р екон. наук, проф. Ільчук М. М. ; Тернопільський національний економічний університет. – Тернопіль, 2014. – 225 с. [Електронний ресурс] : Режим доступу : https://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/1651?utm_source=chatgpt.com
23. Десятнюк О., Марченко Л. Науково-методичні детермінанти податкової політики в умовах трансформації національної економіки. *Світ фінансів. Фіскальна і монетарна політика*. 2021. № 4 (69). С. 8-19.
24. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів: монографія / [Луніна І. О., Кириленко О. П., Лучка А. В. та ін.] ; за ред. І. О. Луніної; НАН України, Інститут економіки та прогнозування. – К., 2010. – 320 с.

25. Динаміка довіри соціальним інституціям у 2021-2024 роках [Електронний ресурс] / Київський міжнародний інститут соціології. – Режим доступу: <https://www.kiis.com.ua/?cat=reports&id=1467&lang=ukr&page=1>, вільний. – Назва з екрана.
26. Діденко О. Практичне дослідження науково-методичних підходів до дослідження сутності поняття «економічний інтерес». Науковий вісник «Демократичне врядування». – 2013. – Випуск 12. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeVr_2013_12_33
27. Дмитренко Е. С. (2016). Особливості співвідношення публічного і приватного інтересу у фінансовому праві. *Науковий часопис Національної академії прокуратури України*, (2), 89-95. [Електронний ресурс]. Київ: Нац. акад. прокуратури України. Назва з екрану
28. Довідник пільг від 31.03.2025 р. Довідник № 128/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 31.03.2025 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1281912-25#Text>
29. Дубровський В. Як можна і як не можна скорочувати бюджет: політико-економічні та інституційні аспекти // ВоксУкраїна. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://voxukraine.org/kak-mozhno-i-kak-nelzya-sokrashhat-byudzhe>
30. Дубровський В., Черкашин В., Гетьман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/унікнення оподаткування в Україні: 2021 // Центр соціально-економічних досліджень CASE Україна. Інститут соціально-економічної трансформації. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://case-ukraine.com.ua/publications/porivnyalnyj-analiz-fiskalnogo-efektu-vid-zastosuvannya-instrumentiv-uhylennya-ynyknennya-opodatкування-v-ukrayini-2021/>
31. Економічна енциклопедія: у 3-х т. / Ред. С.В. Мочерний та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2000-2003, Т. 3. 864 с.
32. Етика державного управління: підручник / за заг. ред. Т. Є. Василевської. – К.: НАДУ, 2015. – 204 с.
33. Єременко В. Соціальна економіка. – К. : Інформаційно-видавничий центр. Держкомстату, 2003. – 351 с.
34. Єрмошенко М. М. Національні економічні інтереси: реалізація і захист. *Актуальні проблеми економіки*. № 1-2. Київ : НАУ, 2001. С. 18-24.
35. Задорожня Л., Маршалок Т. Фінансування Податкової та Митниці: що змінилося за останні роки? // ВоксУкраїна/ 10 червня 2024. URL: <https://voxukraine.org/finansuvannya-podatkovoyi-ta-mytnytsi-shho-zminylosya-za-ostanni-roky>
36. Заячківська Г. А. Механізм погодження та реалізації економічних інтересів суб'єктів ринку міжнародних туристичних послуг. *Сталий розвиток економіки*. 2012. № 3. С. 247–252. Режим доступу:

<https://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/13590> (дата звернення: 08.06.2024)

37. Звіт про виконання Національної стратегії доходів до 2030 року у 2024 році URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%2024%20%D0%9D%D0%B0%D1%86%D1%96%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B0%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%B3%D1%96%D1%8F%20%D0%B4%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%B4%D1%96%D0%B2%20\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%97%D0%B2%D1%96%D1%82%2024%20%D0%9D%D0%B0%D1%86%D1%96%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B0%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%B3%D1%96%D1%8F%20%D0%B4%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%B4%D1%96%D0%B2%20(1).pdf)
38. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізима А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент: Підручник. – К.: Знання, 2008. – 525 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41456/1/%D0%9F%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D0%B9%20%D0%9C%D0%B5%D0%BD%D0%B5%D0%B4%D0%B6%D0%BC%D0%B5%D0%BD%D1%82.pdf>
39. Іванов Ю. Б., Швабій К. І. Нагальні проблеми формування державної податкової політики в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 5. С.39–52. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=Fu_2017_5_5
40. Ізмайлов Я.О., Єгорова І. Г., Томчук Ю.Ю. Удосконалення податкової системи як складової міжнародної безпеки України. *Економічний аналіз*. №10-2022. С. 145-151. DOI: 10.35774/econa2022.02.082
41. Інформація про квартальні відомості про втрати бюджету від надання податкових пільг (за видами податків та зборів). *Державна податкова служба України*. URL : <https://data.gov.ua/dataset/84029d93-8c6c-496e-9143-0841dcd89c47>
42. Історія економіки та економічної думки: підручник / за заг. ред. д. е. н., проф. О. Ю. Амосова. – Х. : Вид-во ХарПІ НАДУ «Магістр», 2013. – 600 с.
43. Кизим М. О., Касьянова Л. В. Класифікація інструментів податкового стимулювання інновацій. *Проблеми економіки*. 2012. № 4. С. 23-29. URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2012-4_0-pages-23_29.pdf.
44. Коваленко Ю. О. Трансформація моделі стратегічного розвитку національних економічних інтересів в умовах цифровізації. Наукові праці Донецького національного технічного університету. Серія: Економіка. №1 (27). Покровськ, 2023. С. 70-79.
45. Ковальчук С.С. Формування і реалізація національних економічних інтересів у транзитивній економіці : автореф. дис. ... д-ра економ. наук : 08.00.01. К., 2006. 35 с.

46. Корпоративна соціальна відповідальність: моделі та управлінська практика: підручник / Саприкіна М.А., Ляшенко О., Саєнсус М.А., Місько Г.А., Зінченко А.Г. (за науковою редакцією д.е.н., проф., засл. діяч науки і техніки України Редькіна О.С. – К.: Вид-во «Фарбований лист», 2011. – 480 с.
47. Криницький І. Є. Податкова пільга як елемент правового механізму податкового платежу. *Фінансове право*. 2012. № 3. С. 16-19.
48. Лазебник Л.Л. Економічні інтереси в системі механізмів державного впливу на економіку. *Економічний вісник НГУ*. №2(66). 2019. С.18-28.
49. Лазебник Л.Л. Класифікація фіктивної діяльності суб'єктів господарювання / Лазебник Л.Л., Оніщик А.В. // Вісник Академії праці, соціальних відносин і туризму, 2019, № 2, С.36-46. URL: https://www.socosvita.kiev.ua/sites/default/files/Visnyk_2_2019.pdf#page=36
50. Лазебник Л.Л. Податкове планування як інструмент узгодження економічних інтересів держави та підприємств // Наукові перспективи. – 2024. № 11(53). – С. 667-677. URL: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11\(53\)-667-677](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11(53)-667-677)
51. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин: Монографія / І. О. Луніна. – К. : Наукова думка, 2006. – 432 с.
52. Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Аналітична економія: принципи, проблеми і політика: у 2 ч. / Пер. з англ. – Львів: Просвіта, 1997. – Ч.1: Макроекономіка. – 671 с.
53. Мак'явеллі Н. Державець. URL: <https://knigogo.com.ua/chitati-online/derzhavets/>
54. Манн Р.В. Інформаційна економіка: можливості та загрози в реалізації національних інтересів. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2023. Вип. 3 (83). С. 47-50.
55. Маркс К., Енгельс Ф. З ранніх творів / К. Маркс, Ф. Енгельс. – К. : Видавництво політичної літератури України, 1973. – 447 с. URL: https://hromadalib.files.wordpress.com/2015/12/marx_1844_manuskripte.pdf
56. 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> (дата звернення: 24.02.2025).
57. Мельник С.І., Горбан І.М., Цуп М.Ю. Сутність і класифікація національних економічних інтересів. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ*. Серія: Економічна. 2014. – Вип. 1. – С. 57-66. – Режим доступу: <http://dspace.lvduvs.edu.ua/handle/1234567890/1462> (дата звернення: 24.03.2025).
58. Методологія проведення оцінювання інструментів податкової політики, які призводять до податкових видатків, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 27 вересня 2024 року № 474. URL:

- https://mof.gov.ua/uk/news/minfin_zatverdiv_metodologiiu_provedennia_otsi_niuvannia_podatkovich_pilg-4808
59. Місцевий економічний розвиток: моделі, ресурси та інструменти фінансування: практичний посібник : у 5 част. / Н. Балдич та ін.; Федерація канадських муніципалітетів / Проєкт міжнародної технічної допомоги «Партнерство для розвитку міст». К., 2020. Част.1: МЕР: сучасні концепції, моделі та ресурси. 104 с.
 60. Найбагатші люди України 2023 [Електронний ресурс] // *Новое Время*. – 21 вересня 2023. – Режим доступу: <https://nv.ua/ukr/biz/finance/naybagatshi-lyudi-ukrajini-2023-reyting-forbes-povini-ukrajini-50357241.html> – Дата звернення: 10 січня 2025 р.
 61. Національна стратегія доходів до 2030 року. Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf.
 62. Нікітішин А.О. Податкова політика в умовах економічних перетворень : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2019. 480 с.
 63. Новицький В.Є. Національні інтереси України в контексті цивілізаційних детермінантів і економічної глобалізації / В. Є. Новицький // *Економіка України*. – 2007 рік. – №7. – С. 20-29.
 64. Основи економічної теорії: політекономічний аспект: Підручник / Г. Н. Климко, В. П. Нестеренко, Л. О. Каніщенко та ін. 2-ге вид., і доп. – К.: Вища шк., 1999. – 743 с.
 65. Офіційний сайт НБУ. Макроекономічні показники. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators#2>
 66. Пилипенко Г.М. Оцінка впливу влади-власності на реалізацію економічних інтересів в Україні / Г. М. Пилипенко, В. Л. Смесова, Н. Ю. Науменко // *Економічний вісник Національного гірничого університету*. – 2018. – № 4 (64). – С. 18-32.
 67. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. – К.: Парламентське видавництво, 2010. – Режим доступу: <https://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. – Дата звернення: 22.01.2025.
 68. Податкові канікули для ФОП: що треба знати. URL: <https://legaid.ua/ua/podatkovyi-kanikuly-shho-treba-znati/>
 69. Показник 10.4.1 – Співвідношення середньомісячної заробітної плати (доходів) десятої та першої децильних груп працівників (децильний коефіцієнт), рази [Електронний ресурс] // Цілі сталого розвитку: офіційна статистична платформа. – Режим доступу: <https://sdg.ukrstat.gov.ua/uk/10-4-1/> (дата звернення: 26.04.2025).
 70. Проти Вакарчука відкрили кримінальну справу за ухилення від сплати податків – Портнов [Електронний ресурс] // *Українські новини*. – 2020. – 11 березня. – Режим доступу: <https://ukranews.com/ua/news/689789->

[proty-vakarchuka-vidkryly-kryminalnu-spravu-za-uhylennya-vid-splaty-podatkov-portnov](#) (дата звернення: 26.04.2025)

71. Птащенко Л.О. Збалансованість економічних інтересів: інноваційні напрями державного і корпоративного стратегічного управління: Монографія. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 296 с.
72. Птащенко Л. О., Каленіченко Є. С. Забезпечення економічних інтересів фінансових і промислових корпорацій. *Ефективна економіка*. 2020. № 7. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8060> (дата звернення: 14.11.2024). DOI: [10.32702/2307-2105-2020.7.15](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.7.15)
73. Савінова, А. В. Співвідношення податкових пільг із іншими категоріями. *Правова позиція: науковий журнал*. 2023. № 3 (40). С. 52–58. DOI: [10.32782/2521-6473.2023-3.9](https://doi.org/10.32782/2521-6473.2023-3.9).
74. Савіцька С. І. Податкові пільги як інструмент податкового регулювання в Україні. *Modern Economics*. 2021. № 26. С. 135–140. DOI: [10.31521/modecon.V26\(2021\)-20](https://doi.org/10.31521/modecon.V26(2021)-20).
75. Савченко С. Механізми збалансованості економічних інтересів та методологія узгодженості регуляторних інструментів у сфері податкових відносин // Наукові перспективи. – 2024. – № 11(53). – С. 756–769. DOI: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11\(53\)-756-769](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11(53)-756-769)
76. Савченко С. О. Інтеграція економічних інтересів в теорію повоєнної реконструкції економіки // Міжнародний історичний досвід повоєнної реконструкції економіки: уроки для України : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 27 квітня 2023 р.) / ДУ «Ін-т екон. та прогнозів. НАН України», Інститут вищої освіти НАПН України. – Електрон. дані. – К., 2023. – 125 с. – Режим доступу: : <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2023/05/Mizhnar-istor-dosvid-povojen-rekonstrukcii-uroky-dla-Ukrainy.pdf> ISBN 978-617-7644-64-3 (електронне видання) URL: <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2023/05/Mizhnar-istor-dosvid-povojen-rekonstrukcii-uroky-dla-Ukrainy.pdf>
77. Савченко С. О. Можливості досягнення стійкості податкової системи в Україні. // Економічні перспективи підприємництва у воєнні часи та опісля [Електронне видання] : збірник матеріалів VI Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ірпінь, 22 травня 2023 року). – Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. – 718 с. PDF-формат ; мережеве видання ; інституційний депозитарій. ISBN 978-966-337-694-3 С. 287–289. URL: <https://drive.google.com/file/d/1FpeJipvOPPe73F3DPfdzdyZ8EoJs4GKQ/view>
78. Савченко С. О. Податкові аспекти національної економічної безпеки // Підприємництво в умовах сучасних викликів : загрози, обмеження та можливості: збірник матеріалів V міжнародної науково-практичної конференції «Економічні перспективи підприємництва», (18–19 лютого 2022 р., м. Ірпінь) : Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. – 206 с. (авторські 54–57). URL :

<https://drive.google.com/file/d/1dOuicPQ7Zj8lH3tLjOJoWFyUeGQD5IsB/view>

79. Савченко С.О. Війна і податки: чи перемагає патріотизм мотивацію безбілетника // Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління, матеріали III Міжнародного форуму / за заг. ред. проф. А. І. Ігнатюк : Київ : Видавництво Ліра-К, 2024. Міжнародний форум EFBM 3.0 «Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління. ВІД ВІДНОВЛЕННЯ ДО ЗРОСТАННЯ». – 1125 с. Дослідницька секція «Парадигмальні зрушення в економічній теорії XXI ст.». 198 с. (С.338-342) 21-24 травня [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://www.efbm.org/wp-content/uploads/2024/05/%D0%9C%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B0%D0%BB%D0%B8-%D0%B4%D0%BE%D1%81%D0%BB%D1%96%D0%B4%D0%BD%D0%B8%D1%86%D1%8C%D0%BA%D0%BE%D1%97-%D1%81%D0%B5%D0%BA%D1%86%D1%96%D1%97_%D0%9F%D0%B0%D1%80%D0%B0%D0%B4%D0%B8%D0%B3%D0%BC%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%96-%D0%B7%D1%80%D1%83%D1%88%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F-%D0%B2-%D0%B5%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC_%D1%82%D0%B5%D0%BE%D1%80%D1%96%D1%97-%D0%A5%D0%A5%D0%86-%D1%81%D1%82.pdf
80. Савченко С.О. Економічні інтереси держави і приватних структур: проблеми виміру їх узгодженості // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції [Електронне видання] : збірник матеріалів XV Міжнародної науково-практичної конференції, Ірпінь, 22 листопада 2024 року. Частина 1. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 729 с. (С.161-163). URL: <https://omp.dpu.edu.ua/catalog/view/661/1057/8674>
81. Савченко С.О. Інтереси в історії економічних ідей // «Гальчинські читання». Збірник матеріалів міжнародної наукової конференції 02.11.2023 р., м. Київ : НІСД. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://niss.gov.ua/sites/default/files/2023-12/tezi-gch_gotove_final_18.pdf
82. Савченко С.О. Обґрунтування потреби в інституційній адаптації податкової політики задля реалізації загальнонаціональних інтересів // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції [Електронне видання] : збірник матеріалів XIV Міжнародної науково-практичної конференції, Ірпінь, 8 грудня 2023 року. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 698 с. – PDF-формат ; мережеве видання ; інституційний репозитарій. ISBN 978-966-337-718-6 (С.146) [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://api-ir.dpu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/93cb7b96-2197-42ba-97c2-3197ab479181/content>

83. Савченко С.О. Податки та національні інтереси // Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти. Збірник матеріалів VI Міжнародної науково-практичної конференції 18 лютого 2022 року м. Одеса.; ОНУ ім. Мечникова. – Одеса: Бондаренко М. А., 2022. – 142 с. (авторські С.125-126) URL: https://onu.edu.ua/pub/bank/userfiles/files/epf/oblik/naukova_diyalnist/9.pdf
84. Савченко С.О. Про поведінкову податкову економіку // Економічні перспективи підприємництва: виклики воєнного часу та повоєнної відбудови [Електронне видання] : збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, м. Ірпінь, 31 травня 2024 р. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 628 с. (С.197-202) URL: https://dpu.edu.ua/images/2024/Photo_dlya_novyn_2024/Kafedra%20ekonomiki%20pidpriemnictva%20ta%20biznes-administruvanna/ZBIRNIK_Konferencia_Ekonomichni_perspektivi_pidpriemnictva_31.05.2024_.pdf
85. Себайн Джордж Г., Торсон Томас Л. Історія політичної думки / Пер. з англ. – К.: Основи, 1997. – 838 с.
86. Серебрянський Д.М. Оподаткування прибутку підприємств та його вплив на інвестиційну діяльність в ринкових умовах: Автореф. дис. канд. екон. наук : 08.04.01. Нац. акад. держ. податк. служби України. Ірпінь, 2006. 20 с.
87. Сідельникова Л.П. Поведінкові чинники реалізації парадигми прямого оподаткування в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2806>
88. Сідельникова Л.П., Новосьолова О.С. Фіскальний потенціал оподаткування доходів фізичних осіб в системі державних фінансів. *Економіка та суспільство*. 2023. № 57. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3187>
89. Сизоненко В. О. Власність, інтереси, підприємство: питання теорії та методології [Текст]: монографія / В. О. Сизоненко, Н. Ф. Колесник. – К.: Знання, 2000. – 236 с.
90. Сизоненко В. О. Економічні інтереси – рушійна сила ринкової трансформації [Текст]: монографія / В. О. Сизоненко, С. С. Ковальчук. – К. : ВПЦ «Київ. ун-т», 2002. – 107 с.
91. Сідельникова Л.П. Поведінкові чинники реалізації парадигми прямого оподаткування в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2023. № 54. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2806>
<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-54-80>
92. Скільки Україна витрачає на підтримку бізнесу. *Економічна правда*. 4 жовтня 2017. URL : <https://epravda.com.ua/publications/2017/10/24/630371/>

- 93.Смєсова В. Л. До питання визначення категорії «економічні інтереси». *Стратегія економічного розвитку України*. № 42 (2018).
- 94.Смєсова В.Л Еволюція економічних поглядів щодо господарчих інтересів в епоху середньовіччя та мануфактурного періоду. Вісник соціально-економічних досліджень. 2016. № 2 (61). С. 9-17.
- 95.Смєсова В.Л. Економічні інтереси у системі відтворення економічних відносин: динаміка змін та інституційний вплив влади-власності: монографія. Дніпро: ДВНЗ УДХТУ, 2019. 305 с.
- 96.Сміт А. Багатство народів: дослідження про природу і причини добробуту націй / пер. з англ. О. Васильєва, М. Межевікіної, А. Малівського. – Київ: Наш формат, 2018. – 736 с.
- 97.Соколовська А.М. Визначення категорії «податкова пільга» та його практичне значення / Соколовська А.М., Луніна О.І. // Економіка України. -2005. - № 9. С. 21-30.
- 98.Соколовська А.М. Методологічні підходи до оцінювання використання податкових пільг та практика їх застосування / А.М. Соколовська // Економіка і прогнозування. – 2021. - №2. – С.32-51. URL: https://eip.org.ua/docs/EP_21_2_32_uk.pdf
- 99.Соколовська А.М. Упровадження концепції податкових витрат в Україні: проблеми та шляхи їх вирішення / А.М. Соколовська // Фінанси України. 2022. №7. С.32-56. URL: https://finukr.org.ua/docs/FU_22_07_032_uk.pdf
- 100.Сомик, О. М. (2021). *Регулювання економічної активності молоді на основі її ціннісних орієнтацій* : дис. ... д-ра філософії : 051 – Економіка / Олександр Миколайович Сомик. – Вінниця : Донецький національний університет імені Василя Стуса, 2021. – 230 с.
- 101.Сторощук Б.Д. Характер і особливості суперечностей економічних інтересів регіону // Вісн. Академії праці і соціальних відносин ФПУ. – 2002. – №3 – С.103-109.
- 102.Тімарцев О. Ю. Податкові пільги як інструмент регулювання та стимулювання економіки / О. Ю. Тімарцев // Бізнес Інформ. 2013. № 2. С. 262-267.
103. Турянський Ю І. Класифікація та види податкових пільг / Ю І. Турянський, Н М. Коломійчук, П П. Гаврилко // Науковий вісник НЛТУ України. 2011. №9. – С. 272-276. URL: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2011/21_9/272_Tur.pdf (дата звернення: 05.01.2025).
104. Тучак Т.В., Колокольна А.М. Цілі ефективного оподаткування доходів фізичних осіб як справедливого регулятора соціально-економічного розвитку країни. *Економіка та суспільство*. 2022. № 46. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2081> DOI: [10.32782/2524-0072/2022-46-68](https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-68)
105. Українці купили рекордну кількість елітних авто під час війни. У чому причина? [Електронний ресурс] // *Цензор.НЕТ*. 20 24. 29 червня. Режим доступу: <https://censor.net/n3499098>, вільний. – Назва з екрана.

106. Узбек Д.А. Національні економічні інтереси у процесах розвитку прогресивної моделі економіки. / Д.А. Узбек // Економіка та суспільство. – 2023. – №56. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-56-61> (дата звернення: 14.01.2025).
107. Фашизм [Електронний ресурс] // Вікіпедія : вільна енциклопедія. – Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Фашизм>, вільн. – Назва з екрана.
108. Фрідман, Мілтон. Капіталізм і свобода / пер. Неля Рогачевська. К. : Наш Формат, 2017. – 216 с.
109. Хабермас Юрген. Пізнання й інтерес // Читанка з філософії: У 6 книгах. – К.: Довіра, 1993. — Кн. 6: Зарубіжна філософія ХХ ст. – С. 228-238.
110. Чаплигін, О. (2024). ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ПІЛЬГ ЯК ІНСТРУМЕНТІВ СТИМУЛЮВАННЯ ЕНЕРГОЕФЕКТИВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ. *Via Economica*, (5), 106-111. <https://doi.org/10.32782/2786-8559/2024-5-16>
111. Чепис, О. І. *Інтереси в цивільному праві: сутність, місце та особливості захисту* : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.03 – цивіл. право і процес ; міжнар. приват. право ; сімейн. право / О. І. Чепис. – Харків, 2010. – 18 с.
112. Чернишев М. Суспільні інтереси – це міф. Усі інтереси особисті. Просто хтось свої особисті інтереси називає суспільними // Інститут вільної економіки (freeeconomy.institute). – 21.05.2023. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://freeeconomy.institute/en/article/suspilni-interesi-ce-mif-usi-interesi-osobisti-prosto-htos-svoi-osobisti-interesi-nazivae-suspilnimi/>
113. Швабій К. І. Недоліки та обмеження реформування системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні [Електронний ресурс] / К. І. Швабій, Т. В. Кошук // Фінанси України. – 2023. – № 12. – С. 80-97. URL : https://finukr.org.ua/docs/FU_23_12_080_uk.pdf
114. Швабій, К. І. Пріоритети податкової політики держави в Україні [Електронний ресурс] / К. І. Швабій // Світ фінансів. – 2021. – № 1 (66). URL : <http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1424>
115. Швабій К. OnlyFans та... OnlyPEPs [Електронний ресурс] / Костянтин Швабій // *Економічна правда*. – 2025. – Режим доступу: <https://epravda.com.ua/power/onlyfans-ta-onlypeps-806365/> – Назва з екрана.
116. Швабій К. І., Савченко С. О. Економічні інтереси, оподаткування та справедливість. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2023. № 4. С. 45-52. URL: <http://jnas.nbu.gov.ua/article/UJRN-0001493613>
117. Швабій, К., Чирва, О. Ідентифікація поведінкової реакції на зміни оподаткування трудових доходів населення в Україні [Електронний

- ресурс] / К.І. Швабій, О.В. Чирва // Світ фінансів. – 2023. – № 4 (77).
URL : <http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1647>
118. Швабій К., Чирва О. Новітні тенденції розвитку системи непрямого оподаткування в Україні. [Електронний ресурс] / К.І. Швабій, О.В.Чирва // Проблеми і перспективи економіки та управління. – 2023. – № 3 (31). – С. 150-162. URL : [https://doi.org/10.25140/2411-5215-2022-3\(31\)-150-162](https://doi.org/10.25140/2411-5215-2022-3(31)-150-162)
 - 119.Швайка М. Проблеми захисту національних економічних інтересів України в умовах глобалізації [Текст] / М. Швайка // Економічний часопис ХХІ ст. – 2002. – №6. – С. 10-19.
 - 120.Abdelnabi, Mariam, Nazish, Afraz, Ahmed, Talal, Ahmad, Ayub, Makki, Fadi, Said, Farah, Schiektekat, Paola and Vlaev, Ivo (2025) *Nudging tax filing through text message combinations : evidence from Pakistan*. Behavioural Public Policy . doi:[10.1017/bpp.2024.61](https://doi.org/10.1017/bpp.2024.61) ISSN 2398-063X. (In Press)
 - 121.Advani A., Chamberlain E., Summers A. A wealth tax for the UK. Final Report. London: Wealth Tax Commission, 2020.
 - 122.Aghion P., Festre A. Schumpeterian Growth Theory, Schumpeter, and Growth Policy Design. *Journal of Evolutionary Economics* (2017) 27, p. 38-39.
 - 123.Alberto Alesina, George-Marios Angeletos, Corruption, inequality, and fairness, *Journal of Monetary Economics*, Volume 52, Issue 7, 2005, Pages 1227-1244, DOI : <https://doi.org/10.1016/j.jmoneco.2005.05.003>.
<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S030439320500084X>
 - 124.Allingham, Michael, and Agnar Sandmo. 1972. Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics* 1: 32338.
 - 125.Alm, J., Burgstaller, L., Domi, A., März, A., & Kasper, M. (2023). Nudges, Boosts, and Sludge: Using New Behavioral Approaches to Improve Tax Compliance. *Economies*, 11(9), 223.
<https://doi.org/10.3390/economies11090223>
 - 126.Alstadsæter, A., Johannesen, N. and Zucman, G. (2017) *Tax Evasion and Inequality*, NBER Working Paper №. 23772, Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research
 - 127.Armenak Antinyan, Zareh Asatryan, Nudging for Tax Compliance: A Meta-Analysis, *The Economic Journal*, Volume 135, Issue 668, May 2025, Pages 1033–1068, <https://doi.org/10.1093/ej/ueae088>
 - 128.Arrow K. J. Social Choice and Individual Values. – 2nd ed. – New Haven : Yale University Press, 1963. – 124 с. – ISBN 0-300-01364-7.
 - 129.Bentham Jeremy. Introduction to the Principles of Morals and Legislation. URL :
<https://www.laits.utexas.edu/poltheory/bentham/ipml/ipml.c01.html#:~:text=V,sum%20total%20of%20his%20pains>

130. Bates R. H., Lien D. D.-H. A note on taxation, development and representative government. *Politics and Society*. 1985. Vol. 14. P. 53-70.
131. Baumol, W. J. (1972). On Taxation and the Control of Externalities. *American Economic Review*, 62(3), 307–322. URL : https://cooperative-individualism.org/baumol-william_on-taxation-and-the-control-of-externalities-1972-jun.pdf
132. Becker, G. S. (1983). *A Theory of Competition among Pressure Groups for Political Influence*. *Quarterly Journal of Economics*, 98(3), 371-400. Retrieved from <https://doi.org/10.2307/1886017>
133. Berg K., Piacquadio P. G. The Equal-Sacrifice Social Welfare Function with an Application to Optimal Income Taxation. Munich: CESifo GmbH, 2020. 40 p. (CESifo Working Paper Series; № 8505).
134. Best M., Brockmeyer A., Kleven H., Spinnewijn J., Waseem M. Production versus revenue efficiency with limited tax capacity: theory and evidence from Pakistan. *Journal of Political Economy*. 2015. Vol. 123, № 6. P. 1311-1355. DOI: 10.1086/683849.
135. Bird R. M. Taxation in Latin America: Reflections on Sustainability and the Balance between Equity and Efficiency. Toronto: International Tax Program, Rotman School of Management, University of Toronto, 2003. 38 p. (ITP Paper 0306). URL : <https://ssrn.com/abstract=1393962> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1393962>
136. Bird R.M. The Tax Kaleidoscope: Perspectives on Tax Reform in Canada. URL : https://www.ctf.ca/ctfweb/Documents/PDF/2002ctj/2002ctj2_brooks.pdf
137. Bird R.M. (1971). Wagner's law of expanding state activity // *Public Finance*, 26.
138. Bogetic Z., Hassan F. M. A. Personal income tax reform and revenue potential in transitional economies: Bulgaria. *IB Review. International Bulletin of the IMAD*. 1997. Vol. 1, № 1. P. 24-36. URL : <https://econwpa.ub.uni-muenchen.de/econ-wp/pe/papers/0510/0510003.pdf>
139. Brennan G., Buchanan J. M. The power to tax: Analytical foundations of a fiscal constitution. Cambridge: Cambridge University Press, 1980. 260 p. URL: <https://oll.libertyfund.org/titles/brennan-the-collected-works-of-james-m-buchanan-vol-9-the-power-to-tax>
140. Buchanan J. M. Individual choice in voting and the market. *Journal of Political Economy*. 1954. Vol. 62, № 4. P. 334-343. DOI: [10.1086/257538](https://doi.org/10.1086/257538).
141. Buchanan J. M. Public finance in democratic process: Fiscal institutions and individual choice. Chapel Hill: University of North Carolina Press, 1967. 224 p. URL: <https://archive.org/details/publicfinanceind0004buch>
142. Buchanan J. M. Social insurance in a growing economy: A proposal for radical reform. *National Tax Journal*. 1968. Vol. 21, № 4. P. 386-395. URL : <https://www.jstor.org/stable/41791810>

143. Buchanan J. M. *Cost and Choice: An Inquiry in Economic Theory*. Chicago: Markham Publishing Company, 1969. 104 p. URL : https://archive.org/details/costchoiceinquir0000buch_z8h.
144. Buchanan, J. M., & Tullock, G. (1962). *The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy*. Ann Arbor: University of Michigan Press. – 361 p.
145. Buzan, B. (2007). *People, States and Fear: An agenda for international security studies in the post-Cold War era*. Colchester: ECPR Press.
146. CASE Ukraine. (2020). *Tax evasion and tax gap in Ukraine: VAT and excise*. URL: <https://case-ukraine.org.ua>
147. Cesar Zucco, Anna-Katharina Lenz, Rafael Goldszmidt, Martin Valdivia, Face-to-face vs. virtual assistance to entrepreneurs: Evidence from a field experiment in Brazil, *Economics Letters*, Volume 188, 2020, 108922, ISSN 0165-1765, <https://doi.org/10.1016/j.econlet.2019.108922>
148. Chugunov I., Pasichnyi M., Koroviy V., Kaneva T., Nikitishin A. Fiscal and Monetary Policy of Economic Development. *European Journal of Sustainable Development* 2021. № 10 (1). P. 42. DOI: <https://doi.org/10.14207/ejsd.2021.v10n1p42>.
149. Congdon, W., Kling, J.R., Mullainathan, S. Behavioral Economics and Tax Policy [Електронний ресурс] // National Bureau of Economic Research. – Cambridge, MA, 2009. – (NBER Working Paper Series; No. 15328). – Режим доступу: <http://www.nber.org/papers/w15328> (дата звернення: 26.04.2025).
150. Cooper, M., McClelland, J., Pearce, J., Prinszino, R., Sullivan, J., Yagan, D., Zidar, O and Zwick, E. (2015) *Business In The United States: Who Owns It And How Much Tax Do They Pay*, NBER Working Paper №. 21651, Cambridge, MA: National Bureau of Economic Research
151. Corruption Perceptions Index 2024. Ukraine [Електронний ресурс] / Transparency International. – Режим доступу: <https://www.transparency.org/en/cpi/2024/index/ukr>, вільний. – Назва з екрана.
152. Dalamagas, B., Leventides, J. & Tantos, S. Equity-efficiency dilemma and tax harmonization. *Central European Economic Journal*, 2022, Sciendo, vol. 9 no. 56, pp. 342-353. URL : <https://doi.org/10.2478/ceej-2022-0020>
153. Datta-Chaudhuri, Mrinal. 1990. Market Failure and Government Failure. *Journal of Economic Perspectives* 4 (3): 25–39. DOI: 10.1257/jep.4.3.25
154. Digital State. (2024). Український GovTech: досягнення та цілі. URL: <https://digitalstate.gov.ua/>
155. Dom, R., Custers, A., Davenport, S. and Prichard, W. (2022) *Innovations in Tax Compliance: Building Trust, Navigating Politics, and Tailoring Reform*, Washington DC: World Bank.
156. Dorn F. Reformen für die Steuerpolitik: Wie Deutschland sein Steuersystem wachstumsfreundlich und gerecht gestalten kann / F. Dorn, C. Fuest, F. Neumeier, M. Stimmelmayer, K. Gründler, N. Potrafke, F. Ruthardt, M. Blömer, L. Fischer, M. Pannier, A. Peichl, O. Falck, A. Kerkhof, C. Pfaffl, E. Herold, P.

- Brandt. – München: ifo Institut, 2023. – 168 p. – ISBN 978-3-943153-64-2. – Режим доступа: https://www.ifo.de/publikationen/2021/zeitschrift-einzelheft/ifo-schnelldienst-102021-reformen-fuer-die-steuerpolitik?utm_source=chatgpt.com – (дата звернення: 11.08.2024)
- 157.e-Estonia. (2024). The Digital State of Estonia. URL: <https://e-estonia.com/solutions/e-governance/>
- 158.Edeh, H.C. (2021) Assessing the Equity and Redistributive Effects of Taxation Reforms in Nigeria, ICTD Research in Brief 76, Brighton: Institute of Development Studies, DOI: 10.19088/ICTD.2023.016
- 159.Egashira S., Taishido M., Hands D. W., Mäki U. (ред.). A Genealogy of Self-Interest in Economics. Singapore: Springer, 2021. VI, 316 с. DOI: <https://doi.org/10.1007/978-981-15-9395-6>.
- 160.Enache, C. (2025, February 25). *Wealth taxes in Europe, 2025*. Tax Foundation. Retrieved from <https://taxfoundation.org>
- 161.European Commission. (2023). *Digital Public Administration Factsheets*. <https://joinup.ec.europa.eu/collection/nifo-national-interoperability-framework-observatory/digital-public-administration>
- 162.Fairfield, T. (2013) 'Going Where the Money Is: Strategies for Taxing Economic Elites in Unequal Democracies', *World Development* 47: 42-57
- 163.Farhi, E. & Gabaix, X. (2020). Optimal taxation with behavioral agents. *American Economic Review*, 110(1): 298-336. doi: 10.1257/aer.20151079,
- 164.Fathima, J. S. (2014). Positive Versus Normative Economics – An Empirical Study. *Shanlax International Journal of Economics*, 3(1), 71-81. URL: https://www.shanlaxjournals.in/pdf/ECO/V3N1/ECO_V3_N1_009.pdf
- 165.Fehr, Ernst & Schmidt, Klaus M. (January 2001): Theories of Fairness and Reciprocity. *Evidence and Economic Applications*. Discussion Papers in Economics 2001-2
- 166.Fleurbaey, Marc and François Maniquet. 2018. "Optimal Income Taxation Theory and Principles of Fairness." *Journal of Economic Literature*, 56 (3) : 1029-79. URL : <https://www.aeaweb.org/articles/pdf/doi/10.1257/jel.20171238>
- 167.Forbes Ukraine. (2025, May 5). IMF recommends Ukraine raise VAT and introduce progressive taxation for the wealthy. *Forbes Ukraine* (посередництвом Finance.ua). Retrieved July 10, 2025, from <https://news.finance.ua/ua/mvf-radyt-ukraini-pidvyshhyty-pdv-ta-zaprovadyty-prohresyvnyy-podatok-dlya-bahatyh>
- 168.Frank H. Hahn. On optimum taxation. *Journal of Economic Theory*, Volume 6, Issue 1, 1973, Pages 96-106. URL : <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/002205317390046X?via%3Dihub>
- 169.Frey, Bruno. 1997. *Not just for the money: An economic theory of personal motivation*. Cheltenham, UK: Edward Elgar.
- 170.Friedman, M. (1970, September 13). A Friedman doctrine: The social responsibility of business is to increase its profits. *The New York Times*

- Magazine*, 122–126. <https://www.nytimes.com/1970/09/13/archives/a-friedman-doctrine-the-social-responsibility-of-business-is-to.html>
171. Frijters, P., Gangl, K., & Torgler, B. (2021). How to tax the powerful and the sophisticated? In M. Erdogdu, L. Batrancea, & S. Cevik (Eds.), *Behavioural Public Finance: Individuals, Society, and the State* (pp. 232–248). Routledge.
Доступно за посиланням: <https://www.taylorfrancis.com/chapters/edit/10.4324/9781351107372-15/tax-powerful-sophisticated-paul-frijters-katharina-gangl-benno-torgler>
172. Gallien, M., van den Boogaard, V. and Moore, M. (2021) *Taxing the Informal Economy is not a Silver Bullet for Financing Development – or the Covid-19 Recovery*, ICTD Summary Brief 24, Brighton: Institute of Development Studies
173. Georg Wilhelm Friedrich Hegel. *Vorlesungen über die Philosophie der Geschichte*. URL: <https://www.projekt-gutenberg.org/hegel/vorphilo/chap001.html>
174. Glenny, M. (2023). *Politics and war continue to shape the private wealth migration landscape*. Henley & Partners. <https://www.henleyglobal.com/publications/henley-private-wealth-migration-report-2023/global-insights/politics-and-war-continue-shape-private-wealth-migration-landscape>
175. Global Wealth Databook 2023 [Електронний ресурс] / UBS Group AG. – 2023. – 248 с. – Режим доступу: <https://elements.visualcapitalist.com/wp-content/uploads/2024/08/global-wealth-databook-2023-ubs.pdf>, вільний. – Назва з екрана.
176. Grady C., Chen L., Dulani B. et al. *Can an Information Campaign about Taxation and Service Delivery Increase Tax Compliance?* Репозиторій U. Illinois, 2020
177. Habermas Jürgen. *Knowledge and Human Interests* / trans. Jeremy J. Shapiro—Boston: Beacon Press, 1971. – 356 с.
178. Hallsworth, Michael, List, John A., Metcalfe, Robert D. and Vlaev, Ivo (2017) *The behavioralist as tax collector : using natural field experiments to enhance tax compliance*. *Journal of Public Economics*, 148. pp. 14–31. doi:[10.1016/j.jpubeco.2017.02.003](https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2017.02.003) ISSN 0047-2727.
179. Hantke-Domas, M. (2003). The Public Interest Theory of Regulation: Non-Existence or Misinterpretation? *European Journal of Law and Economics*, 15(2), 165–194. DOI:10.1023/A:1021814416688
180. Hantke-Domas, M. (2016). Public Interest. In: Marciano, A., Ramello, G. (eds) *Encyclopedia of Law and Economics*. Springer, New York, NY. https://doi.org/10.1007/978-1-4614-7883-6_394-1
181. Harberger, Arnold, 1993, *The Other Side of Tax Reform*, in Rudiger Dornbusch, ed., *Policymaking in the Open Economy*, (Oxford University Press, New York).
182. Heathcote, J., Storesletten, K., & Violante, G. L. (2020). *How should tax progressivity respond to rising income inequality?* (NBER Working Paper No.

- 28006). National Bureau of Economic Research. <https://www.nber.org/papers/w28006>
183. Heathcote, J. & Violante, G. (2020). Optimal progressivity with age-dependent taxation. *Journal of Public Economics*, 189(1): 104074. doi.org/10.1016/j.jpubeco.2019.104074.
184. Helhel Y., Ahmed Y. Factors affecting tax attitudes and tax compliance: A survey study in Yemen // *European Journal of Business and Management*. 2014. Vol. 6, № 22. P. 48-58. URL : <https://www.iiste.org/Journals/index.php/EJBM/article/view/15357>
185. Henley & Partners. (2023). *Politics and war continue to shape the private wealth migration landscape*. Henley Private Wealth Migration Report 2023. Retrieved April 26, 2025, from <https://www.henleyglobal.com/publications/henley-private-wealth-migration-report-2023/global-insights/politics-and-war-continue-shape-private-wealth-migration-landscape>
186. Hertog, J. A. Review of Economic Theories of Regulation [Електронний ресурс] // Discussion Paper Series / Tjalling C. Koopmans Research Institute. – Utrecht: Utrecht School of Economics, Dec 2010. – Vol. 10, No 18. – Режим доступу: https://www.uu.nl/sites/default/files/rebo_use_dp_2010_10-18.pdf, ВІЛЬН.
187. Hicks, John R+, Ursula K+ Hicks, and L+ Rostas+ 1942+ *The Taxation of War Wealth+* Oxford, England: Clarendon Press+
188. Hidajat, T. (2023). *Tax Compliance in the Perspective of Behavioral Economics*. In C. Wen-Hai & A. Mursid (Eds.), *Proceedings of ICBAE 2022, Advances in Economics, Business and Management Research (AEBMR)*, vol. 240 (pp. 411–414). Atlantis Press. https://doi.org/10.2991/978-94-6463-154-8_35
189. Hirschman, A. O. (2002). *Shifting involvements: Private interest and public action* (20th anniversary ed.). Princeton University Press. <https://doi.org/10.1515/9781400828265>
190. Hirschman, A. O. (1977). *The passions and the interests: Political arguments for capitalism before its triumph*. Princeton University Press. <https://archive.org/details/passionsinte00hirs>
191. Ho L. S. *Public Policy and the Public Interest*. – London : Routledge, 2012. – 168 p. – ISBN 978-0-415-69866-9.
192. Jacobs, J. (1992). *Systems of Survival: A Dialogue on the Moral Foundations of Commerce and Politics*. Vintage Books. 236 c.
193. Jakee, K., & Turner, S. (2002). The Welfare State as a Fiscal Commons: Problems of Incentives Versus Problems of Cognition. *Public Finance Review*, 30(6), 481-508. URL : <https://doi.org/10.1177/109114202237999>
194. James, S. Behavioural economics and the risks of tax administration [Електронний ресурс] / Simon James // *eJournal of Tax Research*. – 2012. – Vol. 10, № 2. – С. 345-363. – Режим доступу: <http://hdl.handle.net/10871/14994> (дата звернення: 26.04.2025)

195. Jessen, Robin; Metzing, Maria; Rostam-Afschar, Davud (2022) : Optimal taxation when the tax burden matters, *Ruhr Economic Papers*, № 941, ISBN 978-3-96973-102-4, RWI– Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung, Essen, <https://doi.org/10.4419/96973102>
196. Justin E. Holz, John A. List, Alejandro Zentner, Marvin Cardoza, Joaquin E. Zentner, The \$100 million nudge: Increasing tax compliance of firms using a natural field experiment, *Journal of Public Economics*, Volume 218, 2023, 104779, ISSN 0047-2727, <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2022.104779>.
197. International Monetary Fund. Tax Policy for Inclusive Growth after the Pandemic [Electronic resource] / IMF. – Washington, D.C., 2020. – 14 p. – (IMF Special Series on COVID-19). – Access mode: <https://www.imf.org/en/Publications/SPROLLs/covid19-special-notes#TaxPolicy> – Title from the screen.
198. Kangave, J., Occhiali, G., & Kamara, I. (2023). *How Might the National Revenue Authority of Sierra Leone Enhance Revenue Collection by Taxing High Net Worth Individuals?* ICTD Working Paper 156. Brighton: Institute of Development Studies. DOI: [10.19088/ICTD.2023.00](https://doi.org/10.19088/ICTD.2023.00)
199. Karen Yeung & Sofia Ranchordás (2024). *Theories of Regulation*. In *An Introduction to Law and Regulation* (pp. 119–146). Cambridge University Press. DOI:10.1017/9781009379007.007
200. Keen, M. (2012) *Taxation and Development – Again*, IMF Working Paper WP/12/220
201. Kettle, S., Hernández, M., Ruda, S., & Sanders, M. (2016, June 15). *Behavioral Interventions in Tax Compliance: Evidence from Guatemala*. World Bank Policy Research Working Paper No. 7690. Washington, DC: World Bank. Отримано з World Bank Documents: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/479561467989537366/behavioral-interventions-in-tax-compliance-evidence-from-guatemala>
202. Keynes, J. M. (1936). *The General Theory of Employment, Interest and Money*. Macmillan. URL : <https://www.marxists.org/reference/subject/economics/keynes/general-theory/>
203. Kleven, H., Khan, A., & Kaul, U. (2016). *Taxing to develop: When ‘third best’ is best* (IGC Growth Brief Series No. 005). International Growth Centre. <https://www.theigc.org/publications/taxing-develop-third-best-best>
204. Krueger A. O. *The Political Economy of the Rent-Seeking Society* // *American Economic Review*. – 1974. – Vol. 64(3). – P. 291-303.
205. Lazebnyk L. Innovative approaches to tax administration and economic security in Ukraine / Lazebnyk L., Pizhuk O. // *Economics Bulletin of Dnipro University of Technology*, 2025, №1. – P.110-120. URL: <https://ev.nmu.org.ua/docs/2025/EV20251.pdf>
206. Lazebnyk, L. L., & Pizhuk, O. I. (2025). Innovative approaches to tax administration and economic security in Ukraine. *Economic Bulletin of the National Mining University*, (89), 110–120.

207. Leiserson, A. (1942). *Administrative Regulation: A Study in Representation of Interests*. Chicago: University of Chicago Press. Retrieved from <https://babel.hathitrust.org/cgi/pt?id=mdp.39015031646514>
208. List F. The National System Of Political Economy. CreateSpace Independent Publishing Platform (March 2, 2017). 242 p.
209. Luigi Zingales. George Stigler's "Theory of Economic Regulation" Turns 50 [Електронний ресурс] // ProMarket. – 18.01.2021. – Режим доступу: <https://www.promarket.org/2021/01/18/george-stigler-theory-of-economic-regulation-50-years/>, вільн. – Назва з екрана.
210. Macaulay, T.B. 1829. Mill's Essay on Government. In *Utilitarian Logic and Politics*, ed. J. Lively and J. Rees, Oxford: Clarendon, 1978.
211. Mayntz R. The Conditions of Effective Public Policy – A New Challenge for Policy Analysis. *Policy & Politics*, 11(2), 123–143 (1983). URL: <https://bristoluniversitypressdigital.com/view/journals/pp/11/2/article-p123.pdf>
212. Meiryani, Warganegara, D. L., Drajat, R. S., Lusianah, Salim, G., Purnomo, A., & Daud, Z. M. (2023). The effect of tax incentives, trust in tax authorities, tax morale, and tax socialization on individual taxpayer compliance. *Journal of Governance & Regulation*, 12(4), 144–156. <https://doi.org/10.22495/jgrv12i4art14>
213. Mill, J. 1820. Essay on Government. In *Utilitarian Logic and Politics*, ed. J. Lively and J. Rees, Oxford: Clarendon, 1978.
214. Ministry of Digital Transformation of Ukraine. (2023). Strategy for Digital Transformation of Public Finance. URL: <https://digital-fin.gov.ua/>
215. Ministry of Finance of Poland. (2024). Digital tax services in Poland. URL: <https://www.gov.pl/web/finanse>
216. Mitnick B. M. *The Political Economy of Regulation: Creating, Designing and Removing Regulatory Forms*. New York: Columbia University Press, 1980. URL: <https://sites.pitt.edu/~mitnick/MESM09/Regulation%26RegAgencies.pdf>
217. Moore, M. (2022) 'Tax obsessions: Taxpayer registration and the informal sector in sub-Saharan Africa', *Development Policy Review*, <https://doi.org/10.1111/dpr.12649>
218. Moore, M. and Prichard, W. (2020) 'How Can Governments of Low-Income Countries Collect More Tax Revenue?', in K. Hujo, (eds) *The Politics of Domestic Resource Mobilization for Social Development*, Palgrave Macmillan, https://doi.org/10.1007/978-3-030-37595-9_4
219. Musgrave, R. A. and Musgrave, P. B. (1973), *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw- Hill, New York.
220. Nanto D. K. (2011), *Economics and National Security: Issues and Implications for U.S. Policy*, Congressional Research Service, available at: <https://www.fas.org/sgp/crs/natsec/R41589.pdf>

221. Novytska, N., & Shvabii, K. (2024). Modern trends in personal income taxation in EU countries and Ukraine. *Baltic Journal of Legal and Social Sciences*, 54-59. URL : <https://doi.org/10.30525/2592-8813-2024-spec-4>
222. OECD (2009) *Engaging with High Net Worth Individuals on Tax Compliance*, Organisation for Economic Cooperation and Development.
223. OECD. (2022). Digital Transformation Maturity Model. URL: <https://www.oecd.org/gov/digital-government/toolkit/digital-transformation-maturity-model>
224. OECD. (2023). Tax Administration 2023: Comparative Information. URL: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/>
225. Ogembo, D. (2020) *Taxation of Self-Employed Professionals in Africa: Three lessons from a Kenyan Case Study*, ICTD African Tax Administration Paper 17, Brighton: Institute of Development Studies
226. Ogo, N. C., Nwokike, K. I., & Mbam, N. M. (2024). National interest in international relations: Whose interest? *IDEAL International Journal of Igbo Scholars Forum*, 17(4), 10–19. ISSN 2476-8421. Отримано з ACJOL: *IDEAL International Journal*, Vol. 17 No. 4 (2024)
227. Ogus, A. (1998). Corrective Taxes and Financial Impositions as Regulatory Instruments. *Modern Law Review*, 61(6), 767-788.
228. Ogus, Anthony I. (2004), *Regulation: Legal Form and Economic Theory*, Oxford, Hart Publishing.
229. Olson M. *The Logic of Collective Action: Public Goods and the Theory of Groups*. – Cambridge, MA: Harvard University Press, 1965. – 186 p.
230. Ostrom, Elinor. 1990. *Governing the commons: The evolution of institutions for collective action*. New York: Cambridge University Press.
231. Ostrom, Elinor. 1998. A behavioral approach to the rational choice theory of collective action: Presidential address. *American Political Science Review* 92 (1): 1-22.
232. Ostrom E. Policies That Crowd out Reciprocity and Collective Action. In: Gintis H., Bowles S., Boyd R., Fehr E. (eds.) *Moral Sentiments and Material Interests: The Foundations of Cooperation in Economic Life*. Cambridge, MA: MIT Press, 2005. P. 253–275. URL: <https://direct.mit.edu/books/edited-volume/2539/chapter/68298/Policies-That-Crowd-out-Reciprocity-and-Collective>
233. Peltzman, S. (1976). «Towards a More General Theory of Regulation.» *Journal of Law and Economics*, 19(2), 211–240. Retrieved from <https://www.jstor.org/stable/725163>
234. Philippe Aghion, Ufuk Akcigit, Julia Cagé, William R. Kerr, Taxation, corruption, and growth, *European Economic Review*, Volume 86, 2016, Pages 24-51, URL : <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2016.01.012>.
235. Pigou A.C. *The Economics of Welfare*. London: Macmillan and Co., 1920. [4th ed. 1932, repr. by Transaction Publishers, 2002]. URL: <https://oll.libertyfund.org/title/pigou-the-economics-of-welfare>

236. Pollitt C., Bouckaert G. *Public Management Reform: A Comparative Analysis* / Christopher Pollitt, Geert Bouckaert. – Oxford ; New York : Oxford University Press, 2000. – XIV, 314 с. – DOI: 10.1177/073491490603000303.
237. Pompian M. M. Behavioral finance and wealth management: How to build optimal portfolios that account for investor biases. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons, 2006. 386 p. URL: <https://alitsaki.ir/wp-content/uploads/2019/08/Behavioral-Finance-and-Wealth-Management.pdf>
238. Posner, R. A. (1971). *Taxation by Regulation*. The Bell Journal of Economics and Management Science, 2(1), 22-50. Retrieved from <https://doi.org/10.2307/3003168>
239. Posner, R. A. (1974). *Theories of Economic Regulation*. The Bell Journal of Economics and Management Science, 5(2), 335–358. Retrieved from <https://doi.org/10.2307/3003113>
240. Prichard, W., Moore, M. Tax reform for low-income countries: five ideas for simplifying tax systems to fit local realities [Електронний ресурс] // International Centre for Tax and Development (ICTD), Institute of Development Studies. – Brighton, 2018. – 8 с. – Режим доступу: <https://www.ictd.ac/publication/tax-reform-low-income-countries-simplifying-tax-systems/> (дата звернення: 26.04.2025).
241. PwC. (2022). *Tax Function of the Future: The Digital Tax Administration*. PricewaterhouseCoopers. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/services/tax>
242. Rodrik, D. (2014). “When Ideas Trump Interests: Preferences, Worldviews, and Policy Innovations”. *The Journal of Economic Perspectives*, 28(1), 189-208.
243. Rodrik, D. The Political Economy of Ideas: On Ideas Versus Interests in Policymaking [Електронний ресурс] / D. Rodrik, S. Mukand // National Bureau of Economic Research. – 2019. – NBER Working Paper № 26119. – Режим доступу: <https://www.nber.org/papers/w26119>, вільний. – Назва з екрана.
244. Rawls, J. A Theory of Justice. Cambridge, Mass.: Harvard University Press, 1971.
245. Saez, E. (2001), Using Elasticities to Derive Optimal Income Tax Rates, *Review of Economic Studies* 68, 205-229.
246. Saez, E. (2004), Direct or indirect tax instruments for redistribution: short-run versus long-run, *Journal of Public Economics*, Volume 88, Issues 3-4, Pages 503-518, ISSN 0047-2727, URL : [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(02\)00222-0](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(02)00222-0).
247. Santoro, F. and Waiswa, R. (2022) *Small Nets for Big Fish? Tax Enforcement on the Richest – Evidence from Uganda*, ICTD Working Paper 143, Brighton: Institute of Development Studies
248. Scheve K. The Conscription of Wealth: Mass Warfare and the Demand for Progressive Taxation. Kenneth Scheve, David Stasavage. *International Organization*. 2010. Vol. 64, No. 4. P. 529–561. DOI: 10.1017/S0020818310000226. Режим доступу:

- <https://doi.org/10.1017/S0020818310000226>. Дата звернення: 5 травня 2025 р.
249. Scheve, K., & Stasavage, D. (2012). *The conscription of wealth: Mass warfare and the demand for progressive taxation*. International Organization, 66(4), 529-561. URL : <https://doi.org/10.1017/S0020818312000248>
 250. Sen, Amartya. 2002. *Rationality and Freedom*. Cambridge, MA: Harvard University Press.
 251. Simon, H. A. (1955). A behavioral model of rational choice. *Quarterly Journal of Economics*, 69(1), 99-118. URL: plato.stanford.edu
 252. Slemrod Joel. Do we know how progressive the income tax system should be? *National Tax Journal* 1983. Vol. 36. pp. 361-369. URL : <https://www.journals.uchicago.edu/doi/abs/10.1086/NTJ41862527?journalCode=ntj>
 253. Slemrod, Joel B., *Tax Administration and Tax Systems* (March 19, 2015). *IEB Working Paper* 2015. URL : <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2958808>
 254. Slemrod, Joel. 2019. "Tax Compliance and Enforcement." *Journal of Economic Literature* 57 (4): 904–54. DOI: 10.1257/jel.20181437
 255. Slemrod J. The Role of Misperceptions in Support for Regressive Tax Reform. *National Tax Journal*. 2006. Vol. 59, № 1. С. 57-75. URL: <https://www.jstor.org/stable/41790141> (дата звернення: 30.04.2025).
 256. Smith, C. (2021). Self-interest in the Thought of Adam Ferguson. In: Egashira, S., Taishido, M., Hands, D.W., Mäki, U. (eds) *A Genealogy of Self-Interest in Economics*. Springer, Singapore. https://doi.org/10.1007/978-981-15-9395-6_3
 257. Stern, Nichols, 1987, *The Theory of Optimal Commodity and Income Taxation: An Introduction*, in: Newbery, D. and N. Stern, eds., *The Theory of Taxation for Developing Countries*, (A world Bank Research Publication, Washington, D. C.).
 258. Stigler G. J. *The Theory of Economic Regulation* // *Bell Journal of Economics and Management Science*. – 1971. – № 2(1). – P. 3-21. – ISSN 0361-3682.
 259. Tanzi, Vito, 1992, *Theory and Policy: A Comment on Dixit on Current Tax Policy*, *IMF Staff Papers* 39: 4, 957-966.
 260. Tanzi, V. (1994), 'The IMF and Tax Reform', in: Bagchi, A. and N. Stern, eds., *Tax Policy and Planning in Developing Countries*, (Oxford University Press, Delhi) 446-468.
 261. Tanzi, V. (2012) 'Equity, Transparency, Cooperation and the Taxation of High Net Worth Individuals', *Asia-Pacific Tax Bulletin* 18(4): 299-307.
 262. Tax Foundation. (n.d.). *Top personal income tax rates in Europe*. Retrieved 30.04.2025, from <https://taxfoundation.org/data/all/eu/top-personal-income-tax-rates-europe/>
 263. Teremetskyi, V., Valihura, V., Slatvinska, M., Bryndak, V., & Gutsul, I. (2024). Tax policy of Ukraine in terms of martial law. *Policy Studies*, 45(3-4), 293–309. <https://doi.org/10.1080/01442872.2024.2306958>
 264. The Global Corruption Barometer. Data / Transparency International. URL: <https://ti-ukraine.org/wp-content/uploads/2016/11/barometr-01.jpg>.

265. The OECD's report «Tax Administration 2021: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies» // OECD : офіційний сайт. – URL: <https://www.oecd.org/tax/administration/tax-administration-23077727.htm> (дата звернення: 11.08.2024).
266. The OECD's report «Tax Administration 2022: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies» // OECD : офіційний сайт. – URL: https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-2022_1e797131-en.html (дата звернення: 11.08.2024).
267. The OECD's report «Tax Administration 2023: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies» // OECD : офіційний сайт. – URL: https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-2023_900b6382-en.html
268. The OECD's report «Tax Administration 2024: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies» // OECD : офіційний сайт. – URL: https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-2024_2d5fba9c-en.html
269. The United Nations E-Government Survey 2018: Gearing E-Government to Support Transformation towards sustainable and resilient societies // ESCAP : офіційний сайт. – URL: <https://www.unescap.org/resources/e-government-survey-2018-gearing-e-government-support-transformation-towards-sustainable> (дата звернення: 11.08.2022).
270. Torgler B. Behavioral taxation: Opportunities and challenges. *CREMA Working Paper Series*, No. 2021-25. Zürich: Center for Research in Economics, Management and the Arts, 2021. URL: <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/246008/1/2021-25.pdf>
271. Transparency International Ukraine. (2022). Digitalization of the State: Problems and Barriers. URL: <https://ti-ukraine.org/>
272. Trivedi V. U., Shehata M., Lynn B. Impact of personal and situational factors on taxpayer compliance: An experimental analysis // *Journal of Business Ethics*. 2003. Vol. 47, № 3. P. 175-197.
273. Tsereteli M. (2008), Economic and Energy Security: Connecting Europe and the Black Sea-Caspian Region, Central Asia-Caucasus Institute and Silk Road Studies Program, Singapore, URL: https://silkroadstudies.org/resources/pdf/SilkRoadPapers/2008_03_SRP_Tsereteli_Energy-Black-Sea.pdf
274. Tullock G. Rents and Rent Seeking / *The Political Economy of Rent Seeking*. -Boston: Kluwer Academic Publishers, 1988.
275. Tullock G. The Welfare Costs of Tariffs, Monopolies, and Theft // *Western Economic Journal*. – 1967. – Vol. 5, No. 3. – P. 224-232.
276. Tversky A., Kahneman D. The framing of decisions and the psychology of choice. *Science*. 1981. Vol. 211, No. 4481. P. 453-458. URL: <https://www.science.org/doi/10.1126/science.7455683>
277. UNDP Ukraine. (2022). *Digital Transformation in the Public Sector: Strategy and Practice*. Kyiv: United Nations Development Programme in Ukraine.

278. United Nations. (2024). *Ukraine Country Profile – E-Government Knowledgebase*. UN Department of Economic and Social Affairs. Retrieved from <https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/Data/Country-Information/id/187-Ukraine>
279. United Nations Department of Economic and Social Affairs. (2024). *E-Government Survey 2024: Accelerating Digital Transformation for Sustainable Development. With the addendum on Artificial Intelligence*. United Nations. <https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/Reports/UN-E-Government-Survey-2024>
280. Van der Wal, Z., Huberts, L. W. J. C., van den Heuvel, H., & Kolthoff, E. (2006). Central values of government and business: Differences, similarities and conflicts. *Public Administration Quarterly*, 30(3), 314-351 URL: <https://doi.org/10.1177/073491490603000303>
281. Wales, C., Niesten, H. Crafting a Model for Taxing Digital Financial Services [Електронний ресурс] // International Centre for Tax and Development. – Brighton: Institute of Development Studies, 2024. – 32 с. – (ICTD Policy Brief; № 11, серпень 2024). – Режим доступу: <https://doi.org/10.19088/ICTD.2024.080> (дата звернення: 26.04.2025).
282. Weber, M. (1946). *Politics as a vocation*. In H. H. Gerth & C. W. Mills (Eds.), *From Max Weber: Essays in sociology* (pp. 77-128). Oxford University Press. (Original work published 1919)
283. Wenhui Yang, Jing Zhao, Hao Zhou, Information nudges and tax compliance: Evidence from a field experiment in China, *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 228, 2024, 106779, ISSN 0167-2681, <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2024.106779>.
284. Wicksell, K. (1958). A new principle of just taxation. In R. A. Musgrave & A. T. Peacock (Eds.), *Classics in the theory of public finance* (pp. 72-118). Palgrave Macmillan. https://doi.org/10.1007/978-1-349-23426-4_6
285. Witte A. D., Woodbury D. F. The effect of tax laws and tax administration on tax compliance: The case of the US individual income tax // *National Tax Journal*. 1985. Vol. 38, № 1. P. 1-13.
286. World Bank. (2021). Digital Solutions for Tax Administration. URL: <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/617161615634807348>
287. World Bank Group. (2020). *Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies*. Washington, DC: World Bank. URL: <https://www.doingbusiness.org>
288. World Values Survey. Онлайн-аналіз масивів даних [Електронний ресурс] // World Values Survey Association. – Режим доступу: <https://www.worldvaluessurvey.org/WVSOnline.jsp> – Дата звернення: 10 березня 2025 р.
289. Worldwide Governance Indicators. Data / World Bank. URL: <http://info.worldbank.org/governance/wgi/#reports>.

ДОДАТКИ



Додаток А

Рис. Зв'язок між поняттями «потреба» та «економічний інтерес»

Джерело: побудовано автором на основі [24, 68, 91]

Дефініції поняття «економічний інтерес»

Автори	Трактування змісту поняття «економічний інтерес»	Джерело
1	2	3
К. Гельвецій	Економічний інтерес представляється всесильним чарівником, який змінює в очах усіх суб'єктів вигляд будь-якого предмета	Гельвецій, К.А. (1994). Про людину, її розумові здібності та її виховання. В. Підмогильний (пер.з фр.). – К : Основа. С. 65
В. Гегель	На дії людей впливають їхні потреби, їхні пристрасті, їх інтереси, їх характери і здібності, причому спонукальними мотивами в цьому переліку є лише потреби, пристрасті та інтереси і лише вони відіграють головну роль	Georg Wilhelm Friedrich Hegel. Vorlesungen über die Philosophie der Geschichte. URL: https://www.projekt-gutenberg.org/hegel/vorphilo/chap001.html
І. Бентам	Економічний інтерес суспільства є сумою особистих інтересів, більше, матеріалізація особистого економічного інтересу виступає основною метою будь-якої держави	Себайн Джордж Г., Торсон Томас Л. Історія політичної думки / Пер. з англ. – К. : Основи, 1997. – С. 592
А. Сміт	Кожен індивід переслідує свій особистий інтерес, проте при зіткненні індивідумів відбувається гармонізація їх особистих інтересів. Економічний інтерес, по-перше, є спонукальний мотив поведінки суб'єктів, по-друге, в основі обміну лежать інтереси людей	Сміт А. Багатство народів. Дослідження про природу та причини добробуту націй / А. Сміт. Вид-во «Наш формат», 2018 р. – С. 125
Д. Рікардо	Проявом економічних інтересів будь-якого суспільства є економічні потреби. Мотивація поведінки людини визначається усвідомленням своїх потреб і прагненням до їх задоволення	Себайн Джордж Г., Торсон Томас Л. Історія політичної думки / Пер. з англ. – К.: Основи, 1997. – С. 598
Ф. Лист	У кожної нації існують національні економічні інтереси, які мають захищатися державою	List F. The National System Of Political Economy. CreateSpace Independent Publishing Platform (March 2, 2017). P. 126
А. Пігу	Економічний інтерес – це корисливий інтерес, який сприятиме економічному добробуту за умови функціонування громадських інститутів, які забезпечують реалізацію інтересів	Історія економіки та економічної думки: підручник / за заг. ред. д. е. н., проф. О. Ю. Амосова. – Х. : Вид-во ХарПІ НАДУ «Магістр», 2013. – С. 282

Продовження додатку Б

1	2	3
К. Маркс	Економічні інтереси виявляються через потреби. Їм притаманний об'єктивний характер і детермінація способом виробництва та виробничими відносинами	Маркс К., Енгельс Ф. З ранніх творів / К. Маркс, Ф. Енгельс. – К. : Видавництво політичної літератури України, 1973. С. 105. https://hromadalib.files.wordpress.com/2015/12/marx_1844_manuskripte.pdf
Ф. Енгельс	Економічні інтереси виявляються через економічні відносини і насправді набувають форми потреб. Мотивацію поведінки людини формують прагнення до їх задоволення та усвідомлення своїх потреб.	Маркс К., Енгельс Ф. З ранніх творів / К. Маркс, Ф. Енгельс. – К. : Видавництво політичної літератури України, 1973. С. 105. https://hromadalib.files.wordpress.com/2015/12/marx_1844_manuskripte.pdf
Дж. Кейнс	Піддаючи аналізу сутність економічного інтересу, доцільно використовувати макроекономічні категорії, такі як національний дохід, споживання, заощадження, інвестиції, а не оперувати мікроекономічними: індивідуум та фірма	Keynes, John Maynard (1936). The General Theory of Employment, Interest and Money. London: Macmillan (reprinted 2007). p. ...
Богданов Р.І.	Економічні інтереси виступають об'єктивними мотивами діяльності людей, що відображають їхнє місце в суспільному виробництві	Богданов Р.І. Інституціональні можливості узгодження економічних інтересів у системі економічної безпеки підприємства. <i>Бізнес Інформ</i> 2018. № 11. С.43.
Лазебник Л.Л.	Економічний інтерес – це складний за своєю природою артефакт, який є формою прояву потреби, об'єднує стимули і мотивації до дій в економічному процесі, відбиває рушійні сили економічного та соціального розвитку та відноситься до числа матеріальних регуляторів суспільного життя людини	Лазебник Л.Л. Економічні інтереси в системі механізмів державного впливу на економіку. <i>Економічний вісник НГУ</i> . №2(66). 2019. С.20.
Птащенко Л.О.	Економічні інтереси можна визначити як усвідомлене прагнення суб'єктів господарювання до задоволення економічних потреб, що є об'єктивним спонукальним мотивом їхньої господарської діяльності та взаємодії з іншими економічними суб'єктами	Птащенко Л.О. Збалансованість економічних інтересів: інноваційні напрями державного і корпоративного стратегічного управління: Монографія. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – С.17

Продовження додатку Б

1	2	3
Смєсова В. Л.	Суть економічних інтересів проявляється в аттракції (внутрішньому тяжінні) і одночасній внутрішній спрямованості суб'єкта до отримання економічних і соціальних благ; зміст – у тих діях, зв'язках, відносинах, механізмах, які в єдності з суттю упорядковують субстанцію економічних інтересів; результат – у зміні стану та результатів економічної діяльності, економічної поведінки суб'єктів, можливостей їх розвитку і самовідтворення внаслідок сатисфакції/диссатисфакції потреби.	Смєсова В. Л. До питання визначення категорії «економічні інтереси». <i>Стратегія економічного розвитку України. № 42 (2018). С. 43</i>

Додаток В

Спеціальні податкові режими з окремими податковими пільгами за галузевою, територіальною чи іншою ознакою, упроваджені з 2021 року в Україні

№	Назва режиму / інструменту	Рік впровадження	Основні характеристики	Статус дії	Посилання
1	Дія.City	2022	Комплексний податково-правовий режим для ІТ-компаній, який передбачає можливість вибору між стандартним оподаткуванням ППП (18%) та податком на виведений капітал (9%). Передбачені також пільгові ставки ПДФО (5%) та знижений ЄСВ.	Діє	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text
2	Податок на виведений капітал (ПнВК) в Дія.City	2022	Доступний лише для резидентів Дія.City. Дає змогу сплачувати податок лише з розподіленого прибутку (виведеного капіталу), що дозволяє ефективно реінвестувати кошти. Ставка – 9%.	Діє (лише для резидентів Дія.City)	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n11057
3	Єдиний податок 2% (воєнний спецрежим)	2022	Тимчасовий спрощений режим, запроваджений у 2022 році на період дії воєнного стану. Передбачав сплату єдиного податку у розмірі 2% з обороту без ПДВ і податку на прибуток. Припинив дію з 01.07.2023 р.	Не діє з 01.07.2023	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text
4	Пільги та спрощення в умовах воєнного стану	2022	Великий пакет податкових і процедурних послаблень, спрямований на підтримку бізнесу в умовах війни: мораторій на перевірки, звільнення від ЄСВ, податкові відстрочки. Частина положень втратила чинність у 2023-2024 роках.	Частково не діє	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2260-20#Text
5	Оновлений режим ЄП 4-ї групи	2021–2022	Оновлений механізм єдиного податку для аграріїв. Спрощене адміністрування, обчислення з використанням нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь, передбачає щорічну звітність.	Діє	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n70516
6	Пільги для підприємств ОПК / інфраструктури	2022	Комплекс пільг, спрямованих на підтримку оборонно-промислового комплексу та підприємств критичної інфраструктури. Передбачає пільги з ПДВ при імпорті обладнання, прискорену амортизацію та спрощення звітності.	Діє	https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text

Додаток Г

Питома вага ПДВ і Акцизів в загальному обсязі сплачених до зведеного бюджету України податків в розрізі
КВЕДів по роках

КВЕД	Назва КВЕДу	Сума ПДВ+ Акциз 2015 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2016 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2017 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2018 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2019 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2020 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2021 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2022 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2023 (%)	Сума ПДВ+ Акциз 2024* (%)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
A	Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	9,05	34,41	43,46	35,83	36,81	42,06	35,09	29,70	26,60	30,71
B	Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	23,90	28,43	26,09	27,63	23,56	30,26	21,54	23,80	26,62	26,94
C	Переробна промисловість	61,09	61,28	64,74	60,72	61,13	65,36	57,02	57,89	62,94	57,75
D	Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	63,73	52,04	53,34	52,85	46,57	51,68	53,00	48,56	57,15	49,51
E	Водопостачання; каналізація, поводження з відходами	43,57	37,04	38,47	36,37	36,05	39,80	40,68	37,94	34,94	34,72
F	Будівництво	43,47	42,46	43,24	42,49	44,95	46,05	45,29	46,35	47,16	46,94
G	Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	39,98	35,23	39,24	37,19	37,76	40,17	38,94	39,91	38,05	37,49
H	Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	39,10	32,17	35,51	35,73	36,73	40,27	42,35	43,32	39,82	33,75

*дані за січень-серпень

Продовження додатку Г

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
I	Тимчасове розміщення й організація харчування	35,43	33,18	30,55	30,18	29,83	26,16	23,16	18,17	30,87	26,39
J	Інформація та телекомунікації	41,19	39,76	37,27	34,38	35,56	34,58	33,04	28,66	33,48	30,55
K	Фінансова та страхова діяльність	6,09	5,82	9,26	10,20	5,49	3,66	4,89	4,56	4,63	1,84
L	Операції з нерухомим майном	37,35	33,82	33,37	32,65	31,80	32,64	32,57	29,09	31,12	32,04
M	Професійна, наукова та технічна діяльність	53,87	66,23	51,82	48,11	34,46	14,45	39,54	27,13	34,01	27,84
N	Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	45,26	39,47	37,88	38,42	38,05	38,26	39,04	37,82	38,62	38,60
O	Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	4,22	3,51	2,95	2,78	2,93	2,88	3,36	1,27	1,25	1,31
P	Освіта	4,94	4,18	3,13	3,05	3,01	2,50	2,17	1,48	1,91	2,04
Q	Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	4,32	3,71	3,17	3,38	3,48	2,54	3,04	2,15	2,59	3,03
R	Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	11,16	11,14	13,69	14,25	13,09	9,21	9,08	4,40	1,78	1,96
S	Надання інших видів послуг	13,72	11,02	10,33	10,56	10,98	10,11	10,86	8,71	8,29	8,53
T	Діяльність домашніх господарств	0,00	19,00	0,00	0,00	0,56	0,43	0,00	2,11	0,00	0,00
U	Діяльність екстериторіальних організацій і органів	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Джерело: розраховано автором за даними Держказначейства

Список публікацій здобувача за темою дисертації та відомості про апробацію матеріалів дисертації

Статті у наукових фахових виданнях України

1. Біленко О.В., Савченко С.О. Трансформація механізму податкової політики в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. Випуск № 46 / 2022 DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-19> (Особисто автору належить: систематизація факторів, які визначили формування і природу трансформацій податкової політики в Україні, особливо в частині змін законодавства).

2. К.І. Швабій, С.О. Савченко. Економічні інтереси, оподаткування та справедливість. *Економічний вісник Дніпровської політехніки*. 2023. №4 (74). С. 45-52. URL: https://ev.nmu.org.ua/docs/2023/4/EV20234_045-052.pdf DOI: <https://doi.org/10.33271/ebdut/84.045> (Особисто автору належить: обґрунтування ключової ролі принципу справедливості у фіскальному меню воєнного стану; аналіз динаміки та структури податконадходжень в Україні з позиції співставності з країнами ОЕСР; формулювання пропозицій щодо напрямів реформування оподаткування в Україні, які можуть поліпшити сприйняття податкової системи України як справедливої).

3. Савченко С. Механізми збалансованості економічних інтересів та методологія узгодженості регуляторних інструментів у сфері податкових відносин. *Наукові перспективи*. 2024. № 11(53). С.756-769. DOI: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11\(53\)-756-769](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11(53)-756-769).

Матеріали наукових конференцій

4. Савченко С.О. Податки та національні інтереси // Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти. Збірник матеріалів VI Міжнародної науково-практичної конференції 18 лютого 2022 року м. Одеса.; ОНУ ім. Мечникова. – Одеса: Бондаренко М.А., 2022. – 142 с. (авторські С.125-126) URL: https://onu.edu.ua/pub/bank/userfiles/files/epf/oblik/naukova_diyalnist/9.pdf

5. Савченко С. О. Податкові аспекти національної економічної безпеки // Підприємництво в умовах сучасних викликів : загрози, обмеження та можливості: збірник матеріалів V міжнародної науково-практичної конференції «Економічні перспективи підприємництва», (18-19 лютого 2022 р., м. Ірпінь) : Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. – 206 с. (авторські 54-57). URL : <https://drive.google.com/file/d/1dOuicPQ7Zj8lH3tLjOJoWFyUeGQD5IsB/view>

6. Савченко С. О. Можливості досягнення стійкості податкової системи в Україні. // Економічні перспективи підприємництва у воєнні часи та опісля [Електронне видання] : збірник матеріалів VI Міжнародної науково-практичної конференції (м. Ірпінь, 22 травня 2023 року). – Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. – 718 с. PDF-формат ; мережеве видання ; інституційний депозитарій. ISBN 978-966-337-694-3 С.287-289. URL: <https://drive.google.com/file/d/1FpeJipvOPPe73F3DPfdzdyZ8EoJs4GKQ/view>

7. Савченко С. О. Інтеграція економічних інтересів в теорію повоєнної реконструкції економіки // Міжнародний історичний досвід повоєнної реконструкції економіки: уроки для України : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 27 квітня 2023 р.) / ДУ «Ін-т екон. та прогнозув. НАН України», Інститут вищої освіти НАПН України. – Електрон. дані. – К., 2023. – 125 с. – Режим доступу: : <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2023/05/Mizhnar-istor-dosvid-povojen-rekonstrukcii-uroky-dla-Ukrainy.pdf> ISBN 978-617-7644-64-3 (електронне видання) URL: <http://ief.org.ua/wp-content/uploads/2023/05/Mizhnar-istor-dosvid-povojen-rekonstrukcii-uroky-dla-Ukrainy.pdf>

8. Савченко С.О. Інтереси в історії економічних ідей // «Гальчинські читання». Збірник матеріалів міжнародної наукової конференції 02.11.2023 р., м. Київ : НІСД. [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://niss.gov.ua/sites/default/files/2023-12/tezi-gch_gotove_final_18.pdf

9. Савченко С.О. Обґрунтування потреби в інституційній адаптації податкової політики задля реалізації загальнонаціональних інтересів // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції [Електронне видання] : збірник матеріалів XIV Міжнародної науково-практичної конференції, Ірпінь, 8 грудня 2023 року. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 698 с. – PDF-формат ; мережеве видання ; інституційний репозитарій. ISBN 978-966-337-718-6 (С.146) [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://api-ir.dpu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/93cb7b96-2197-42ba-97c2-3197ab479181/content>

10. Савченко С.О. Війна і податки: чи перемагає патріотизм мотивацію безбілетника // Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління, матеріали III Міжнародного форуму / за заг. ред. проф. А. І. Ігнатюк : Київ : Видавництво Ліра-К, 2024. Міжнародний форум EFBM 3.0 «Економіка. Фінанси. Бізнес. Управління. ВІД ВІДНОВЛЕННЯ ДО ЗРОСТАННЯ». – 1125 с. Дослідницька секція «Парадигмальні зрушення в економічній теорії XXI ст.». 198 с. (С.338-342) 21-24 травня [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://tinyurl.com/y98swbf3>

11. Савченко С.О. Про поведінкову податкову економіку // Економічні перспективи підприємництва: виклики воєнного часу та повоєнної відбудови [Електронне видання] : збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, м. Ірпінь, 31 травня

2024 р. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 628 с. (С.197-202) URL: https://dpu.edu.ua/images/2024/Photo_dlya_novyn_2024/Kafedra%20ekonomiki%20pidpriemnictva%20ta%20biznes-administruvanna/ZBIRNIK_Konferencia_Ekonomicni_perspektivi_pidpriemnictva_31.05.2024_.pdf

12. Савченко С.О. Економічні інтереси держави і приватних структур: проблеми виміру їх узгодженості // Трансформація фіскальної політики в умовах євроінтеграції [Електронне видання] : збірник матеріалів XV Міжнародної науково-практичної конференції, Ірпінь, 22 листопада 2024 року. Частина 1. – Ірпінь : Державний податковий університет, 2024. – 729с. (С.161-163). URL: <https://omp.dpu.edu.ua/catalog/view/661/1057/8674>



Велика Васильківська, 9/2, оф.30
Київ, 01024, Україна

Velyka Vasykivs'ka st 9/2, office 30
Kyiv, 01024, Ukraine

growford.org.ua

вих. № 30/09-01
від 30 вересня 2024 р.

ДОВІДКА
про використання результатів дисертаційної роботи
Савченка Сергія Олександровича

Цією довідкою підтверджується, що результати дисертаційного дослідження Савченка Сергія Олександровича «Забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання» спрямовані на дослідження інструментів податкового регулювання, включають розробку рекомендацій щодо оптимізації податкової системи України для економічного стимулювання, забезпечення потенціалу для модернізаційного відновлення національної економіки та збільшення податкових надходжень в умовах воєнного стану.

Результати дослідження знайшли практичне застосування у таких напрямках:

1. **Розробка пропозицій щодо податкової стратегії на макrorівні.** Окремі рекомендації були використані при розробці пропозицій до проектів нормативно-правових актів у сфері податкового регулювання з метою забезпечення умов справедливості, визначеності, зручності проведення платежів, а також економічної ефективності.
2. **Консультаційна підтримка на мікрорівні.** Практичні рекомендації щодо усунення/мінімізації джерел виникнення суперечностей між інтересами держави та платників податків у частині реалізації прав та обов'язків щодо сплати податків були використані підприємствами різних галузей, що сприяло підвищенню прозорості та зниженню рівня податкових правопорушень.

Впровадження результатів дисертаційної роботи сприяє підвищенню ефективності податкової політики України, зокрема шляхом гармонізації економічних інтересів держави та бізнесу, що є ключовим фактором економічного розвитку країни.

Директор Growford Institute



Віктор ПРОШКІН



«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Проректор з наукової роботи

Державного податкового університету,

к. е. н., доцент, с. н. с.

Олександра СМІРНОВА

28 лютого 2024 року

АКТ

впровадження результатів дисертаційного дослідження

Комісія у складі: завідувача кафедри економіки, підприємництва та бізнес-адміністрування д.е.н., професора Слюсареві Л.В., декана факультету податкової справи, обліку та аудиту, д.е.н., професора Красвського В.М., начальника науково-організаційного відділу Новицького С.В. склали цей акт про те, що у ході виконання науково-дослідної роботи на тему «Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку» термін виконання 2019–2024 рр., (державний реєстраційний номер № 0119U000718), яка виконується кафедрою економіки, підприємництва та бізнес-адміністрування Державного податкового університету, були використані матеріали дисертаційного дослідження Савченка Сергія Олександровича на тему «Забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання».

Наукові розробки Савченка Сергія Олександровича були використані для підготовки п'ятого підпункту розділу 3 (у співавторстві з аспірантом Чирвою О.В.) за темою «Напрями реформування оподаткування в Україні, які можуть поліпшити сприйняття підприємцями податкової системи України як справедливої» (Звіт з НДР «Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку»).

Комісія вважає, що наукову цінність становить аналіз ролі принципу справедливості як одного з основоположних принципів оподаткування у справі забезпечення податкової модернізації в Україні. Особисто автору належить обґрунтування ідеї щодо ключової ролі принципу справедливості у фіскальному меню часів воєнного стану. Крім того, автором сформульовано пропозиції щодо напрямів реформування оподаткування в Україні, які можуть поліпшити сприйняття податкової системи України як справедливої тими, на кого вона поширюється. Спираючись на визначення змісту поняття «справедливість», автором представлені різні погляди на значення терміну «справедливості в оподаткуванні», а також розглянуто декілька концепцій справедливості в оподаткуванні, встановлено їх суперечливий характер. Обґрунтовано, що податки можуть впливати на розподіл багатства, спочатку впливаючи на економічні рішення і в такий спосіб, на сформований ринком результат розподілу, а потім шляхом перерозподілу отриманих доходів через фіскальну систему. Практичну цінність складають пропозиції автора щодо напрямів прикладання зусиль для досягнення справедливості в оподаткуванні: прогресивне оподаткування доходів фізичних осіб; усунення або обмеження нерівних можливостей для ухилення від сплати податків та поліпшення адміністрування. Висновки та пропозиції автора до науково-дослідної роботи на тему «Підприємництво в епоху глобальних трансформацій: виклики та перспективи розвитку» є виваженими, ґрунтовними і можуть служити основою для подальших наукових розвідок.

Завідувач кафедри економіки, підприємництва та
бізнес-адміністрування, д.е.н., професор
Декан факультету податкової справи,
обліку та аудиту, д.е.н., професор

Л.В. Слюсарева

В.М. Красвський

Начальник науково-організаційного відділу

С.В. Новицький

ЗАТВЕРДЖУЮ

Проректор

з навчально-методичної роботи

Державного податкового університету

Іван ШЕМЕЛИНЕЦЬ

« 18 » жовтня 2025 р.

АКТ

**впровадження результатів дисертаційної роботи
Савченко Сергія Олександровича
на тему «Забезпечення економічних інтересів України
інструментами податкового регулювання»**

Комісія у складі: завідувача навчально-методичного відділу, доктор філософії Гришук Г. В., заступника декана факультету податкової справи, обліку та аудиту навчально-методичної роботи, к.е.н., доцента Савченко А. М., завідувача кафедри адміністрування податків, к.е.н., доцента Іванишиної О. С., гаранта освітньої програми «Міжнародне оподаткування», д.ю.н., професора Лекаря С. І. склали цей акт про те, що опубліковані результати дисертаційного дослідження Савченко С. О. «Забезпечення економічних інтересів України інструментами податкового регулювання» на здобуття наукового ступеня доктора філософії зі спеціальності 051 «Економіка» використовувалися у освітньому процесі при підготовці та проведенні лекційних і семінарських занять з навчальної дисципліни «Податкова політика держави» для підготовки здобувачів вищої освіти другого (магістерського) рівня денної форми навчання галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності «Облік і оподаткування» за освітньою програмою «Міжнародне оподаткування» Державного податкового університету, а саме:

1. Біленко О.В., Савченко С.О. Трансформація механізму податкової політики в умовах воєнного стану. Економіка та суспільство. 2022. Випуск 46. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2027/1956>

2. Швабій К.І., Савченко С.О. Економічні інтереси, оподаткування та справедливість. Економічний вісник Дніпровської політехніки. 2023. №4 (74). URL: https://ev.nmu.org.ua/index.php/uk/archive?arh_article=1545

3. Савченко С.О. Механізми збалансованості економічних інтересів та методологія узгодженості регуляторних інструментів у сфері податкових відносин. Наукові перспективи. 2024. № 11 (53). URL: [https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11\(53\)-756-769](https://doi.org/10.52058/2708-7530-2024-11(53)-756-769)

Комісія підтверджує, що сформульовані за результатами дисертаційного дослідження Савченко Сергія Олександровича пропозиції, висновки, рекомендації використанні при формуванні навчально-методичного забезпечення та проведенні навчальних занять.

Гарант освітньої програми
«Міжнародне оподаткування»,
д.ю.н., професор



Сергій ЛЕКАРЬ

Завідувач кафедри адміністрування
податків, к.е.н., доцент



Ольга ІВАНИШИНА

Заступник декана факультету
податкової справи, обліку та
аудиту, к.е.н., доцент



Алла САВЧЕНКО

Завідувач навчально-методичного
відділу, доктор філософії



Ганна ГРИЩУК