

УДК 336.221.4 (477)

БАРАБАШ Л.В.

к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування Уманського національного університету садівництва, e-mail: lbarabash1705@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-4836-8950

ПОДАТКОВА СИСТЕМА УКРАЇНИ: СУЧАСНІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ

Мета. Стаття спрямована на вивчення умов і результатів функціонування податкової системи України у довоєнний період і під час повномасштабного воєнного вторгнення. **Методика.** Для проведення наукового дослідження було використано абстрактно-логічний, графічний, аналітичний й інші методи наукового дослідження. **Результати.** Протягом 2014–2023 років податкова система України зазнала низки удосконалень і реформаційних перетворень, що, попри заявлену спрямованість на підвищення ефективності, не дали можливості досягти означених результатів. Особливо активно удосконалення окремих аспектів функціонування податкової системи реалізовувалися на початку повномасштабного вторгнення, коли було прийнято низку законів стимуляційного характеру, що послаблювали рівень податкового навантаження на економіку, споживачів і підприємців. При цьому рівень доходів бюджету та частка податкових надходжень у доходах і видатках Зведеного бюджету у 2014–2021 рр. відзначалася тенденцією до зростання. І лише в період 2022–2023 рр. даний показник суттєво знизився. Однак картина якісної оцінки засвідчила, що загальний обсяг податкового навантаження протягом усього періоду дослідження був доволі стабільним – понад 30%. І такий високий показник негативним чином впливає на результативність податкової системи, оскільки спонукає платників до порушень податкового законодавства та звужує коло потенційних інвесторів. **Наукова новизна.** З огляду на досліджену ситуацію, було запропоновано актуальні акцентні напрями оптимізації функціонування податкової системи України на сучасному етапі з урахуванням не лише економічних (контекстне спрямування на актуальні сфери та галузі національного господарства), соціальних (врегулювання фактичної дієвості показника неоподаткованого мінімуму) та політичних (відкритість даних про напрями й обсяги використання коштів від сплати податків, врегулювання й узгодження податкового законодавства тощо), а й поведінкових параметрів: податкова культура, національна податкова свідомість тощо. **Практична значимість.** Впровадження у практичну діяльність означених векторів удосконалення податкової системи дозволить стабілізувати її на етапі активних військових дій і стане поштовхом для подальшого розвитку у повоєнний період.

Ключові слова: податкова система; податкове навантаження; податок; поведінкові фактори впливу на податкову систему; оптимізація податкової системи

Постановка проблеми

Податкова система – обов’язковий атрибут державності та монопольне право кожної сучасної країни. Це потужний елемент економічного характеру, що має властивості різновекторного – як стимулюючого, так і дестимулюючого – спрямування, здатний забезпечити як розвиток, так і занепад економічної системи. Відтак і поведінка з ним вимагає з боку державних управлінців надзвичайної обережності, оскільки надмірне домінування певних інтересів спричинює дисбаланси функціонування національного господарства та сприяє виникненню кризових явищ і розвитку тіньового сектору. Тож віртуозність управління податковою системою держави полягає у знаходженні оптимальної рівноваги між фіскальними цілями та соціально-економічними інтересами, особливо – у періоди криз різного характеру.

Україна саме зараз проживає складні часи, спричинені військовим вторгненням росії на її незалежні території. У цих надскладних умовах податкова система здійснює балансування на перетині постійно зростаючих фіскальних інтересів, пов’язаних з наповненням державного бюджету, та необхідністю стимулювати платників податків з метою стабілізації обсягів фінансових ресурсів за джерелами надходження. А відтак цікавим є дослідження результатів її функціонування у довоєнний і воєнний час.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Науковий інтерес у царині функціонування податкової системи України є незмінним матеріалом для дослідження, оскільки самі по собі податки є суперечливим і надскладним економічним явищем, а функціонування податкової системи під час загальної кризи військового вторгнення характеризується низкою особливостей різнопланової природи. Саме на даному питанні зосередили свої наукові пошуки такі вчені, як К. Андрієнко й О. Артюх [1], А. Кравцова й Ю. Ольвінська [7], І. Цимбалюк [9] й інші. Окремо варто зауважити, що тема функціонування податкової системи України під час воєнного стану постійно перебуває у полі уваги державників і практиків, оскільки від успіху її реалізації залежить ресурсна база всієї країни.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми

Війна в Україні оголила не лише прогалини в економічному середовищі. Перш за все, вона акцентувала увагу на недоліках податкової системи, що стали поштовхом для формування дисбалансів у всіх сферах діяльності. І нині є потреба у вивченні результатів функціонування податкової системи України як до, так і під час воєнного стану, в умовах критичних ризиків і втрат. Вимушена міграція населення (реальних і потенційних платників податків), відтік робочої сили, втрата бізнес-структур (малого та середнього підприємництва, а також великого бізнесу), знищення цілих галузей національного господарства або значної їх частини – все це негативним чином втілюється у кінцевому підсумку податкового процесу та доходах Зведеного бюджету України.

Формування цілей статті

Вивчення результатів функціонування податкової системи у до- та воєнний час, а також дослідження причин, що їх спровокували, надасть можливість сформувати базові аспекти для оновлення й оптимізації як податкової системи держави зокрема, так і всієї економіки країни в цілому. Передусім – на умовах здатності сприяння якнайшвидшому відновленню України у повоєнний час.

Виклад основного матеріалу дослідження

Податкова система України, від моменту проголошення незалежності, характеризувалася на лише декларованою автентичністю, а й певною «хронічною» низькою ефективністю податкових реформ. Причинами цього стали надмірна фіскалізація, нестабільна економічна ситуація, податковий тиск, неузгодженість дій між різними рівнями державної влади, необґрунтованість податкових рішень і корупційна складова. Саме вони спровокували виникнення значного за обсягами тіньового сектору економіки, низький рівень довіри населення до державних інституцій і такий же рівень податкової культури, що відзначалися до початку повномасштабного вторгнення.

Відтак довоєнний (і діючий) стан податкової системи України можна охарактеризувати низкою наступних проблем, що ускладнювали механізм її реалізації і знижували ефективність:

- складність і бюрократія. Податковий кодекс, попри анонсоване під час його розгляду та прийняття спрощення нормативного забезпечення податкового процесу, відзначався складністю сприйняття: численні нормативні акти, що доповнювали та корегували основний текст, ускладнюють дотримання податкового законодавства для платників і призводять до низки бюрократичних перешкод, уповільнюючи процес оподаткування, збільшуючи витрати на ведення бізнесу та сприяючи зростанню чисельності випадків порушення податкового законодавства;

- корупція та високий показник рівня неформальної (тіньової) економіки. Корупція та хабарництво в системі податкового адміністрування є значною проблемою в Україні: неофіційні платежі доволі часто є невід'ємним атрибутом діяльності у сфері контролю за дотриманням податкового процесу, що призводить до відсутності довіри до державних установ і сприяє переходу платників у позаофіційну систему оподаткування або їх прагненню до максимальної мінімізації податкових платежів на межі ухилення від оподаткування або навіть його уникнення;

- високі податкові ставки. Податковий тягар в Україні, порівняно з іншими країнами, є доволі прийнятним рівня. Однак низький показник купівельної спроможності національної валюти робить його високим. Особливо критичними є ставки основних податків – податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість (ПДВ) і податку на доходи фізичних осіб, що формують зависокий рівень податкового навантаження для платників, а головне – потенційних інвесторів, перешкоджаючи розвитку інвестиційної діяльності та підприємництва [10], зменшуючи економічне зростання та створення робочих місць;

- ухилення від сплати податків і заниження доходів. З боку економічних факторів, їх провокують слабкі механізми правозастосування. Однак не менш вагомим є відсутність належного рівня податкової культури серед населення, що вказує на недооцінювання поведінкових факторів в організації податкового процесу;

- відсутність чіткості й узгодженості податкових дій. Тлумачення та застосування податкового законодавства в Україні характеризується значною непослідовністю, що створює невизначеність для платників податків. А відсутність конкретики в нормативних актах і часті зміни податкової політики створюють проблеми для податкового планування серед платників і прийняття відповідних рішень;

- низький рівень податкового адміністрування. Дана сфера податкового механізму характеризується обмеженнями спроможності ефективного функціонування через брак кваліфікованого персоналу та застарілу технологічну інфраструктуру. Це звужує спектр результативності зусиль зі збору податків і заходів контрольного спрямування;

- необґрунтованість і нечіткість податкових пільг і спеціальних режимів. Незважаючи на доволі широку мережу податкових пільг і спеціальних режимів, спрямованих на стимулювання інвестицій або підтримку певних галузей національного господарства чи категорій платників податків, їхня фактична дієвість є низькою. Це призвело до фрагментації податкової системи за рахунок спотворення податкового ландшафту та створення мережі лазівок для ухилення від сплати податків.

Водночас, незважаючи на означені вище негативні аспекти, основне призначення податкової системи – формування доходних джерел бюджетів різних рівнів – виконувалося постійно, хоча і в недостатньому для задоволення потреб обсязі (рис. 1).

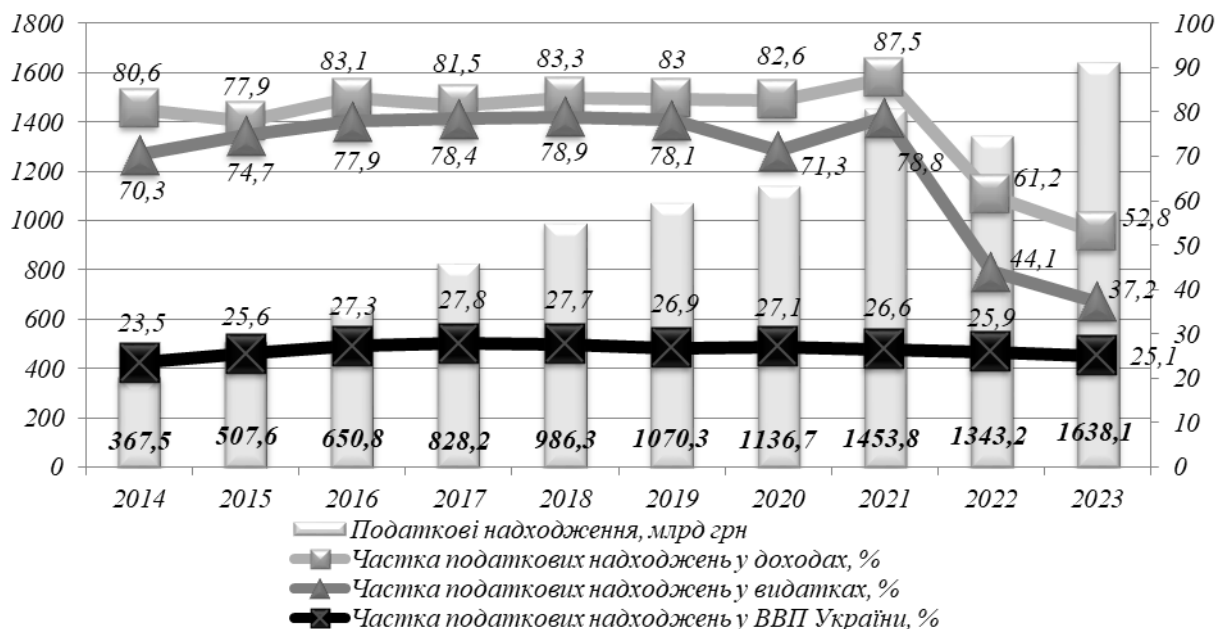


Рис. 1. Динаміка результативних показників функціонування податкової системи в контексті Зведеного бюджету та ВВП України у 2014 –2023 рр., %

Джерело: [6]

Протягом висвітленого на рис. 1 періоду з 2014 по 2023 роки динаміка податкових надходжень, окрім 2022 року, характеризується позитивними висхідними тенденціями. Однак це лише в абсолютному вимірі кількісного показника. Що ж до якісних – частки податкових надходжень у доходах і видатках Зведеного бюджету України та у ВВП держави, то тут маємо інші результати.

Зокрема, у доходах зведеного бюджету частка податкових надходжень протягом означеного періоду знизилася на 27,8%, а у 2023 порівняно з довоєнним 2021 роком – на 34,7%. Питома вага податкових надходжень у видатках зведеного бюджету продемонструвала у 2023 році зниження порівняно з 2014 роком на 33,1%, а відносно 2021 року – на 41,6%. Відносно ВВП, частка податкових надходжень у 2023 році, порівняно з довоєнним 2021, відзначилася спадом на 1,5%. Тобто в якісному вимірі функціонування податкової системи України під час воєнного стану є незадовільним і навіть доволі критичним.

Зважаючи на окреслену ситуацію, можна стверджувати, що сучасною проблемою діючої системи оподаткування в Україні воєнного часу є неналагоджений податковий механізм, зумовлений факторами економічного, політичного та поведінкового характеру. Відповідно до першого, відзначається нереалізованість потреби зниження податкових ставок і рівня податкового навантаження шляхом запровадження стимулюючих підприємницьку активність податкових інструментів. Ускладнюють ситуацію і політичні аспекти, зокрема: завуальованість податкового процесу, невідповідність податкових норм вимогам економічного стану, відсутність рішучих дій з переформатування податкової системи та податків на запити воєнного часу. Як наслідок – відбувається посилення активація чинників поведінкового плану: платники не сприймають податок як рівноцінну плату за послуги, що вони отримують від держави, а відтак рівень податкової культури знижується.

Окремо слід згадати, що презентована у 2020 року стратегія економічного розвитку України на період до 2030 року передбачала низку актуальних у довоєнний період планів: розвиток фінансового сектору шляхом проведення пенсійної реформи й активізацію вітчизняних фондового та страхового ринків, приватизаційної діяльності, експортних можливостей; збільшення обсягів видобутку корисних копалин; зниження показників зарегульованості бізнес-середовища; розбудову аграрного сектору у площині збалансування галузевої структури; податкове сприяння високотехнологічним компаніям; розвиток соціального, освітнього, культурного, медичного секторів [3]. Однак, незважаючи на заявлені вектори, що передбачали податкову лібералізацію, з року в рік податковий тиск ставав тільки жорсткішим. Як результат – у 2021 році було формовано бюджет, що серед науковців і практиків отримав назву «асоціальний бюджет оподаткування злиденності». Причиною означеного стали високі показники податкового навантаження на працю й оподаткування мінімальної заробітної плати [8]. У бюджеті 2022 року дані тенденції лише посилювалися, але фокус змістився на підприємницьку сферу: внаслідок зростання показника мінімальної заробітної плати піднялася ставка єдиного податку та єдиного соціального внеску, а також було запроваджено ПДВ за ставкою 20% на послуги реклами у соціальних мережах іноземного походження [2]. І, як не прикро, у 2023 і 2024 воєнних роках ставки єдиного податку зазнали чергового підвищення внаслідок підняття розміру мінімальної заробітної плати, що демотивувало підприємців і знизило їхню активність, особливо – на фоні руйнації даного сектору економіки.

Тобто фактично провадилася і надалі здійснюється фіскалізація економіки шляхом підвищення рівня податкового навантаження. Хоча в умовах економічного спаду (у 2020 році і наступних – внаслідок пандемії коронавірусу, а нині – в умовах війни) саме «м'яке», ліберальне оподаткування здатне стабілізувати процеси всередині держави та створити необхідне поле взаємодії на міжнародних ринках.

Водночас слід зрозуміти, що воєнне вторгнення в Україну 24 лютого 2022 року стало вирішальним не лише для українського соціуму, а й для економіки держави. Схід і Південь – одні з найвагоміших у плані податкового потенціалу регіони – потрапили під нищівний удар і втратили можливість провадження належної економічної діяльності. Відтак назріла потреба активного пошуку напрямів якщо не виходу з кризової економічної ситуації, то хоча б підтримки оптимально можливого стану. І варто визнати, що у перші місяці після початку воєнних дій відбулися належні зміни пріоритетів: було прийнято низку законів, що коригували чинний податковий кодекс,

запроваджуючи послаблення податкового тиску на економіку, стимулюючи бізнес до продовження ведення діяльності та сплати податків.

Зокрема, закон № 2118 від 07.03.2022 р. зафіксував зупинення перебігу строків, передбачених податковим та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи; запровадив всеохопний мораторій на податкові перевірки; звільнив від відповідальності за порушення податкового законодавства на період дії воєнного стану.

Окремо на законодавчому рівні було встановлено ставки акцизного податку на бензини моторні, важкі дистилати та скраплений газу розмірі 0 євро за 1000 літрів і ставки ПДВ з постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сирих нафтопродуктів, бензинів моторних, важких дистилатів та скрапленого газу на рівні 7 %.

Законом № 2120 від 17.03.2022 р. було надано дозвіл на проведення під час дії воєнного стану камеральних перевірок у разі бюджетного відшкодування ПДВ і фактичних перевірок; платникам єдиного податку 1-ої та 2-ої групи надано право не сплачувати єдиний податок; запропоновано можливість переходу платників податків на систему сплати єдиного податку 3-ої групи зі ставкою 2%; надано податкові пільги для благодійників; спрощено правила формування податкового кредиту та реєстрації податкових накладних під час дії воєнного стану.

Закон № 2142 від 05.04.2022 р. звільнив від мита та ПДВ імпорт товарів, що ввозяться підприємствами, а також від митних платежів транспортні засоби, що ввозяться громадянами (за виключенням товарів, що мають походження з держави – агресора); дозволив, за рішенням Кабінету міністрів України, протягом періоду воєнного стану ввозити окремі категорії товарів без надання митникам дозвільних документів; призупинив реєстрацію платником ПДВ для нових платників єдиного податку на час воєнного стану та, замість анулювання, визначивши датою переходу на спрощену систему ту, що зазначена у заяві; пролонгував з трьох до шести місяців термін, протягом якого після війни необхідно подати звітність, що не була подана; звільнив від ПДВ операції з ввезення товарів «спрощенцями» 1–3 груп, а також надав тимчасову пільгу щодо відміни сплати податку на житлову нерухомість, розташовану на територіях бойових дій.

Також було запропоновано запровадити посилене оподаткування для суб'єктів господарювання, економічно пов'язаних з країною-агресором; змінено податковий період з квартального на місячний для подання платниками податків розрахунку сум доходу, нарахованого на користь платників податків - фізичних осіб; визначено, що неприбуткова організація може надавати благодійну допомогу фізичним особам, які мешкають або мешкали на територіях, де проводились бойові дії, та/або вимушено покинули місце проживання через бойові дії; уточнено умови функціонування платників єдиного податку 2-ї групи на наданій у воєнний час пільговій основі; детальніше означено умови проведення перевірок, в тому числі – у разі втрати первинних документів [4].

Підсумовуючи вищевикладене, можна узагальнити, що спільною рисою для всіх змін стала активізація регулюючої, і навіть стимулюючої, природи податків, що суттєво знизило податковий тиск на всіх платників.

Проте вже у 2023 багато законів щодо оподаткування було змінено або скасовано їх дію. Звичайно, це пояснюється браком коштів у бюджетів для здійснення необхідних видатків оборонного характеру, але глибока фіскалізація у даному випадку не є виходом з кризової ситуації.

Економічний стан держави на даному етапі її функціонування свідчить про необхідність вирішення питання оптимізації рівня податкового навантаження та функціонування податкової системи загалом. Адже обставини, що спостерігаються наразі, спровокували зниження ділової активності суб'єктів господарювання (за різними галузями), стрімке зростання обсягів тіньової економіки, посилення трудової міграції. А основними інструментами, які могли б протегувати створення стабільної й ефективної системи оподаткування в країні, є, перш за все, засоби її реалізації. Саме збалансоване використання останніх і науковий підхід до застосування спонукатиме до оптимізації рівня податкового навантаження, а отже – до посилення взаємозв'язку між державою та суб'єктами оподаткування.

Оцінюючи сучасне податкове навантаження, слід відзначити, що, незважаючи на зменшення кількості податків і зборів, засвідчену останньою редакцією Податкового Кодексу України, рівень податкового навантаження у воєнний час, порівняно з довоєнним періодом, суттєво не змінився (рис. 2).

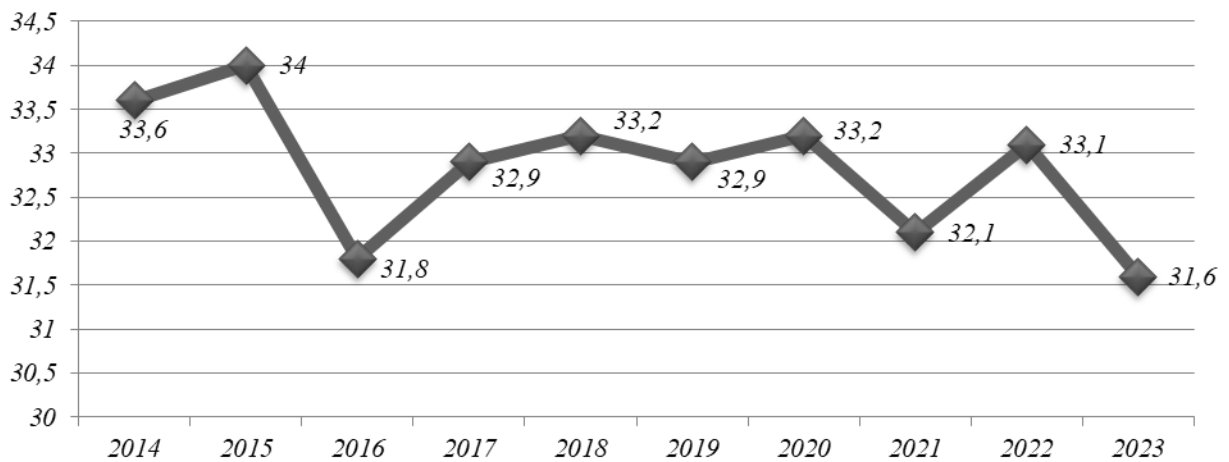


Рис. 2. Динаміка рівня податкового навантаження в Україні у 2014–2022 рр., %

Джерело: [5]

Наведений на рис. 2 показник податкового навантаження за роками розрахований як відношення до обсягу ВВП суми податкових надходжень відповідного звітного періоду та суми єдиного соціального внеску цього ж періоду. Відтак протягом 2014–2023 рр. його рівень в середньому склав 32,8%; у певні періоди відбувалося підняття та зниження – у 2015 і 2016 відповідно, однак найбільший спад відбувся у 2023 році, коли рівень податкового навантаження склав 31,6%.

Причина таких коливань доволі проста: така ж значна чисельність податків які раніше (тільки згруповані вони у декілька узагальнюючих платежів, як-от рентна плата, що об'єднала фактично 6 окремих платежів, або податок на майно, до складу якого увійшли три податкових платежі; ті ж лінійні ставки податків, що нівелюють поняття справедливості оподаткування та дестимулюють платника в силу значного обсягу коштів, які слід сплатити у вигляді податку; відсутність дієвих і відчутних платнику податкових пільг.

Зважаючи на окреслений стан функціонування податкової системи України у довоєнний час і в період триваючого воєнного стану, потенційними напрямками її оптимізації має стати:

- зосередження на критичних і пріоритетних сферах і галузях діяльності: будівництво, логістика та транспортне забезпечення, сільське господарство та продовольча сфера, альтернативна енергетика;

- податкове стимулювання розвитку сектору воєнного забезпечення;

- сприяння збільшенню обсягів експорту продукції, товарів і послуг.

- гармонізація податкової системи України в контексті поведінкових координат: формування національної податкової свідомості та податкових традицій серед платників податків. В основі зазначеної тези лежить підвищення рівня фінансової грамотності населення, посилення розуміння власної відповідальності кожного платника податків за розвиток держави та регіону і громади, де цей платник проживає. Обов'язковим є встановлення причинно-наслідкових зв'язків: «сплата податків → достаток і процвітання» та «ухилення від оподаткування → покарання, занепад», що можливо втілити шляхом активної соціальної реклами, масових роз'яснень тощо;

- відновлення соціальної справедливості в оподаткуванні. При цьому увагу слід зосередити не лише на оподаткуванні праці та доходів фізичних осіб, а й на діяльності підприємств. З даної позиції, перш за все, доцільним є повернення до прогресивної шкали ставок податку. І водночас слід зафіксувати на державному рівні діючі соціальні складові, зокрема, неоподатковуваний мінімум (для фізичних осіб – на рівні прожиткового мінімуму, для юридичних – мінімально допустимий рівень прибутку (фінансового результату), що не буде оподатковуватися), а також, з урахуванням вищезазначеної пропозиції, перегляд системи та підґрунтя діючих пільг;

- акцентування на ролі в економічному житті кожного з громадян держави як інституту, що допомагає втілювати спільні цілі та пріоритети. Для цього слід створити прозорий і зрозумілий механізм функціонування податків, відкриту та доступну інформацію щодо потреб (видаткова

частина бюджету – державного, місцевих) і наявних ресурсів та можливостей (доходи), з висвітленням особистої участі кожного у них. Така відкритість сприятиме не лише відновленню довіри платників до держави, а й дозволить усвідомити наслідки порушень у сфері податкового законодавства.

Висновки

Війна не змінила структуру, пріоритети чи механізм реалізації податкової системи України. Як у довоєнний час, так і тепер ведеться фіскалізація податкового середовища, що зарегулює та дестабілізує економічний простір, знищуючи підприємницьку ініціативу та сприяючи розширенню тіньового сектору економіки. Окремим доказовим елементом даного твердження є високий, як для країни з економічною кризою військового характеру, рівень податкового навантаження.

Вплив податків на національну економіку на позначці понад 30% жодним чином не сприяє покращенню економічної ситуації у національному господарстві, навіть навпаки – сприяє його пригніченню. А тому оптимізація, тобто зниження, існуючого рівня податкового навантаження, навіть в умовах війни, сприятиме легалізації заробітних плат населення, зростанню його реальних доходів, заощаджень і платоспроможного попиту домогосподарств, підвищить рівень підприємницької активності. У свою чергу, це стане поштовхом для розвитку виробництва, зменшення структурних розривів між галузями національного господарства й активізації інвестиційної зацікавленості. Як наслідок – зменшення обсягів тіньового сектору економіки та зростання рівня податкових надходжень до бюджетів.

BARABASH L.V.

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Banking and Insurance of Uman National University of Horticulture, e-mail: lbarabash1705@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-4836-8950

THE TAX SYSTEM OF UKRAINE: MODERN ASPECTS OF FUNCTIONING AND DIRECTIONS OF OPTIMIZATION

Objective. The purpose of the article is to study the conditions and results of the functioning of the tax system of Ukraine in the pre-war period and during the full-scale military invasion. **Methods.** The research was conducted using abstract-logical, graphical, analytical and other methods of scientific cognition. **Results.** During 2014-2023, the tax system of Ukraine underwent a number of improvements and reforms, which, despite the declared focus on improving efficiency, did not allow achieving the specified results. The improvement of certain aspects of the tax system was particularly active at the beginning of the full-scale invasion, when a number of stimulus laws were adopted to reduce the tax burden on the economy, consumers and entrepreneurs. At the same time, the level of budget revenues and the share of tax revenues in consolidated budget revenues and expenditures tended to increase in 2014-2021. Only in 2022-2023 did this figure decline significantly. However, the qualitative assessment showed that the overall level of the tax burden remained fairly stable throughout the study period and amounted to more than 30%. Such a high rate negatively affects the efficiency of the tax system, as it encourages taxpayers to violate tax laws and narrows the range of potential investors. **Scientific novelty.** Given the situation under study, the author proposes relevant directions for optimizing the functioning of the tax system of Ukraine at the present stage, taking into account not only economic (contextual focus on the relevant areas and sectors of the national economy), social (regulation of the actual effectiveness of the tax-free minimum) and political (openness of data on the directions and amounts of tax revenues, streamlining and harmonization of tax legislation, etc. **Practical significance.** Implementation of the above vectors of improvement of the tax system will allow stabilizing it at the stage of active hostilities and will be an impetus for further development in the post-war period.

Keywords: tax system; tax burden; tax; behavioral factors of influence on the tax system; optimization of the tax system

REFERENCES

1. Andriienko, K., & Artiukh. (2023). Problemni aspekty suchasnoi podatkovoi systemy Ukrainy. [Problematic aspects of the modern tax system of Ukraine]. *International Science Journal of Management, Economics & Finance*, 2(4),

01-10. <https://doi.org/10.46299/j.isjmef.20230204.01> [in Ukrainian].

2. Barabash, L. V. (2022). Priorityty opodatkovannia v Ukraini do ta pid chas viiny [Priorities of taxation in Ukraine before and during the war]. In *Suchasnyi stan, problem ta perspektyvy rozvytku biznesu, finansovo-kredytnykh ta oblikovykh system: zbirnyk tez dopovidei II Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* (Ukraina, m. Kharkiv, 20 travnia 2022 roku) [Modern state, problems, and perspectives of business, financial-credit, and accounting systems: Proceedings of the II International Scientific and Practical Conference (Ukraine, Kharkiv, May 20, 2022)] [Elektronnyi resurs] [Electronic resource]. Kharkiv : KhNU imeni V. N. Karazina. 1 el. opt. dysk (CD-ROM). System. vymohy: Protsesor Pentium-klassa ; OC Windows 7/10 ; dyskovid CD-ROM; Acrobat Reader 10. S. 16–17. [In Ukrainian].
3. Barabash, L. V. (2022). Priorityty rozvytku Ukrainy u do-ta pislivoienni period: podatkovyi aspekt [Priorities of Ukraine's development in the pre- and post-war period: Tax aspect]. In *Aspekty stabilnoho rozvytku ekonomiky v umovakh rynkovykh vidnosyn, materialy KhVII Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* [Aspects of sustainable economic development in market conditions, materials of the XXVII International Scientific and Practical Conference] (26 travnia 2022 r.) [May 26, 2022]. Uman. pp. 25–27. [In Ukrainian].
4. Berezhna, T., & Ratushna, A. (2022, April 14). Daidzhest vsikh podatkovykh zmin pid chas viiny [Digest of all tax changes during the war]. VKP.ua. Tax Advisor. Retrieved from <https://vkp.ua/publication/daydzhest-vsikh-podatkovykh-zmin-pid-chas-viiny> [In Ukrainian, Accessed April 27, 2024].
5. Pensiyni fond Ukrainy. (2024). Zvit pro vykonannia biudzhetu Pensiinoho fondu Ukrainy (2014–2023 rr.) [Report on the execution of the budget of the Pension Fund of Ukraine (2014–2023)]. Pension Fund of Ukraine. Retrieved from <https://www.pfu.gov.ua/byudzhzet/zvit-pro-vykonannya-byudzhetu-pensijnogo-fondu-ukrayiny/> [In Ukrainian, Accessed May 9, 2024].
6. Minfin. (2024). Indeksy. Derzhavni finansy [Indices. Public finance]. *Minfin*. Retrieved from <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/> [In Ukrainian, Accessed May 7, 2024].
7. Kravtsova, A., & Olvinska, Yu. (n.d.). Podatkova systema ta yii vplyv na ekonomiku Ukrainy [The tax system and its impact on the economy of Ukraine]. In *Statystyka – instrument sotsialno-ekonomichnykh doslidzhen: mater. konf.* [Statistics – a tool for socio-economic research: conference materials] (pp. 120–125). Odesa: ONEU. [In Ukrainian].
8. Pavlysh, O. (2021, December 23). Zrostantia podatkiv, zarplat, taryfy i novi pravyla dlia FOPiv: shcho zminiuietsia z 1 sichnia 2022 roku [The increase in taxes, salaries, tariffs, and new rules for individual entrepreneurs: What changes from January 1, 2022]. *Ekonomichna pravda*. Retrieved from <https://www.epravda.com.ua/publications/2021/12/23/680921/> [In Ukrainian, Accessed May 10, 2024].
9. Tsymbaliuk, I. (2019). Osoblyvosti funktsionuvannia podatkovoi systemy Ukrainy ta otsinka yii fiskalnoi efektyvnosti [Peculiarities of the functioning of the tax system of Ukraine and assessment of its fiscal efficiency]. *Ekonomichni chasopys Skhidnoievropeiskoho natsionalnoho universytetu imeni Lesi Ukrainky: zhurnal* [Economic Journal of Lesya Ukrainka Eastern European National University], (1)17, 106-115. Lutsk: Vezha-Druk. [In Ukrainian].
10. Lu, Y., Liu, R., Cao, Y., & Li, Y. (2023). Tax burden and corporate investment efficiency. *Sustainability*, 15, 1747. <https://doi.org/10.3390/su15031747> [In English].

Стаття надійшла до редакції: 15.05.2024

Received: 2024.05.15