

ФІНАНСИ ТА БАНКІВСЬКА СПРАВА

УДК 336.14
JEL Classification: H11; H21; O23

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ РОЗРОБКИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ КРАЇНИ

©2024 КАНЄВА Т. В., КРИВОНОС Д. А.

УДК 336.14
JEL Classification: H11; H21; O23

Канєва Т. В., Кривonos Д. А.

Методологічні основи розробки податкової політики країни

Статтю присвячено проблематиці детермінації методологічних основ розробки податкової політики країни. Визначено інституційні повноваження основних регуляторів податкової політики та наголошено на необхідності дотримання при їх взаємодії критеріїв рівноваги Неша з метою забезпечення сталого соціально-економічного розвитку. Охарактеризовано принципи формування та реалізації податкової політики, зокрема, фіскальну достатність, соціальну справедливість, ефективність, результативність, стабільність, адаптивність і нейтральність відносно рівня конкурентоспроможності платника. Запропоновано двоетапний алгоритм визначення ефективності та результативності податкової політики. Розкрито специфіку планово-прогностичної діяльності в системі податкового регулювання соціально-економічного розвитку, обґрунтовано необхідність перманентного вдосконалення методології середньострокового планування податкових надходжень та запровадження практики сценарного моделювання. Наголошено на необхідності оцінювання фінансової спроможності платників із метою побудови реалістичних прогнозів і планів. Розкрито причини виникнення транзакційних витрат, пов'язаних з адмініструванням податків, обґрунтовано методичний підхід до їх розподілу на витрати *ex ante* і *ex post*. Детерміновано особливості формування податкової політики за умов подальшої реалізації реформи фіскальної децентралізації і з урахуванням «теорему випадковості» Самуельсона. Наголошено на необхідності пошуку оптимальних параметрів розподілу надходжень від сплати загальнодержавних податків між державним і місцевими бюджетами. Визначено роль інформаційної складової у середовищі розробки та реалізації податкової політики. Детерміновано базові характеристики архітектури ефективного податкового адміністрування. Визначено перспективні напрями диджиталізації адміністрування податків, враховуючи особливості архітектури фіскального простору.

Ключові слова: податкова політика, податкове регулювання, адміністрування податків, ефективність податкової політики, економічне зростання, соціально-економічний розвиток.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2024-2-240-246>

Формул.: 2. **Бібл.:** 19.

Канєва Тетяна Володимирівна – доктор економічних наук, професор, декан факультету фінансів та обліку, Державний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: t.kaneva@knute.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3302-9593>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57210589884>

Кривonos Дмитро Анатолійович – аспірант кафедри фінансів, Державний торговельно-економічний університет (вул. Кіото, 19, Київ, 02156, Україна)

E-mail: kryvonos.a.d@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0009-0000-3747-7695>

UDC 336.14
JEL Classification: H11; H21; O23

Kaneva T. V., Kryvonos D. A. The Methodological Bases for the Development of the Country's Tax Policy

The article is devoted to the problems of determining the methodological bases for the development of the country's tax policy. The institutional powers of the main regulators of tax policy are defined. These regulators, when interacting, must comply with the criteria of Nash equilibrium in order to ensure sustainable socioeconomic development. The principles of formation and implementation of tax policy are characterized, in particular, fiscal sufficiency, social justice, efficiency, effectiveness, stability, adaptability and neutrality in relation to the level of competitiveness of the payer. A two-stage algorithm for determining the efficiency and effectiveness of tax policy has been proposed. The specifics of planning and forecasting activities in the system of tax regulation of socioeconomic development are disclosed, the need for permanent improvement of the methodology of medium-term planning of tax revenues and introduction of scenario modeling is substantiated. The need to assess the financial solvency of taxpayers in order to build realistic forecasts and plans is emphasized. The reasons for the occurrence of transaction costs associated with the administration of taxes are disclosed, a methodical approach to their distribution into *ex ante* and *ex post* expenses is substantiated. The features of the formation of tax policy under the conditions of further implementation of the reform of fiscal decentralization and taking into account Samuelson's «randomness theorem» are determined. The need to find optimal parameters for the distribution of revenues from the payment of national taxes between the State and local budgets is emphasized. The role of the information component in the environment of development and implementation of tax

policy is defined. The basic characteristics of the architecture of effective tax administration are determined. Promising directions of digitalization of tax administration have been identified, taking into account the peculiarities of the architectonics of fiscal space.

Keywords: tax policy, tax regulation, tax administration, efficiency of tax policy, economic growth, socioeconomic development.

Formulae: 2. **Bibl.:** 19.

Kaneva Tetiana V. – Doctor of Sciences (Economics), Professor, Dean, Faculty of Finance and Accounting, State University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: t.kaneva@knu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3302-9593>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57210589884>

Kryvonos Dmytro A. – Postgraduate Student of the Department of Finance, State University of Trade and Economics (19 Kioto Str., Kyiv, 02156, Ukraine)

E-mail: kryvonos.a.d@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0009-0000-3747-7695>

Вступ. Управління соціоекономічним розвитком передбачає ефективне оперування широким спектром інструментів фінансової політики, зокрема в частині її податкового компоненту. Фактичний результат імплементації такої політики залежить від методологічних основ її розробки, які мають детермінувати дизайн фіскального простору, зокрема, склад учасників податкового регулювання, їх права та повноваження, інституційні рестрикції тощо. Податкова політика впливає на динаміку економічного розвитку та суспільний добробут, її компоненти мають характеризуватися компромісними параметрами, забезпечуючи одночасно стійкий баланс між інтересами держави і уявленнями платників про справедливий розподіл. Ключові параметри податкової політики визначаються урядом виходячи з об'єктивних потреб у формуванні публічних ресурсів, необхідних і достатніх за обсягом для підтримки суспільного ладу, забезпечення соціальної справедливості та сталого розвитку економіки. Мінливість середовища податкового регулювання і перманентне ускладнення системи розподільних та перерозподільних процесів зумовлюють включення вказаної проблематики до актуального наукового дискурсу.

Аналіз останніх публікацій. Методологічні особливості формування та реалізації податкової політики перебувають в центрі уваги багатьох зарубіжних і вітчизняних дослідників. Авторський колектив під керівництвом Д. Байярді розглянув гіпотезу, що зміна композиційної структури податкової політики в частині посилення ролі непрямого оподаткування асоціюється із вищими темпами економічного зростання у довгостроковій перспективі. З'ясовано, що твердження справедливе для держав Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), проте статистично не підтвержене для групи країн з емерджентною економікою [1]. Дж. Слемрод розглянув роль і місце податкового комплаєнсу в системі методологічного забезпечення реалізації податкової політики, а також його вплив на загальну ефективність адміністрування [2]. Авторський колектив під керівництвом Дж. ДеБейкера пропонує інтеграцію до методології формування податкової політики мікроімітаційних моделей, що теоретично має підвищити якість її планово-прогностичного компонента [3]. Колектив під керівництвом С. С. Ньюман дослідив питання вдосконалення методології оцінювання податкових ризиків з використанням підходу *ex ante* [4]. Т. Гросс та

П. Клейн розглянули підходи до оптимізації податкової політики та забезпечення ендогенного розвитку національної економіки через інновації. На думку авторів, принципово важливим є дотримання оптимального балансу між оподаткуванням праці та капіталу, що в стратегічній перспективі спонукає бізнес до інноваційного оновлення [5]. Альтернативні моделі розвитку податкового регулювання соціоекономічного розвитку розкрито авторським колективом під керівництвом А. Крисоватого [6]. Можливості та перспективи застосування досвіду Європейського Союзу (ЄС) у формуванні архітектури податкового простору України досліджено авторським колективом під керівництвом О. Добровольської [7]. Увагу питанням практичного вдосконалення методології формування податкового компонента фіскальної політики в країнах з розвинутою та емерджентною економікою приділено у працях наукової школи професора І. Я. Чугунова [8–10]. Проте умови невизначеності та дія соціально-економічних шоків зумовлюють актуальність подальших досліджень у сфері методології формування та імплементації податкової політики.

Метою цієї статті є систематизація і поглиблення методологічних основ розробки податкової політики країни за сучасних умов.

Основні результати дослідження. Соціально-економічні процеси регулюються шляхом створення інституцій, що прямо чи опосередковано детермінують норми, правила, моделі, функціональні повноваження, механізми взаємодії й інструменти податкової політики. Такі організації-агенти інституційних трансформацій формують ієрархічну систему, пов'язану вертикальними й горизонтальними взаємозв'язками, що характеризується інтегральною цілісністю для досягнення стратегічних цілей розвитку.

Згідно з вітчизняним законодавством основними інституціями публічного регулювання податкової політики є Міністерство фінансів і Державна податкова служба (ДПС) України, однак у процесі еволюції фіскального простору окремі повноваження, наприклад, щодо детермінації ставок і баз місцевих податків, було делеговано органам місцевого самоврядування. В структурі середовища податкового регулювання соціоекономічного розвитку, ДПС здійснює системні регуляторні заходи, сплановані та скоординовані Міністерством фінансів. Кабінет Міністрів України є іншою вершиною трикутника інституцій, відповідальних за дизайн фіскального простору та перманентне вдоскона-

лення інституційної архітектури податкової політики. Система взаємовідносин між зазначеними інституціями повинна відповідати критеріям рівноваги Неша, ключовою для забезпечення максимально ефективного розвитку податкової політики: кожен партикулярний учасник має виконувати власні повноваження, детерміновані формально та неформально, враховуючи повноваження і прогнозуючи поведінку інших [11]. Перспективним видається розвиток системи протипагу для підтримки рівноваги Неша й запобігання використанню повноважень двома інституціями на шкоду третій.

Методичні основи формування податкової політики передбачають її стабільність, виваженість і прогнозованість, що має сприяти стійкому балансу інтересів платників. Забезпечення і гармонійне узгодження фіскальних інтересів держави шляхом збереження ефективності індивідуальної діяльності для платників податків, з одного боку, та попередження критичних соціальних розривів і майнового розшарування суспільства, з іншого, стають можливими на основі імплементації системи принципів. Найважливішими з них є: достатність – детермінація профілю податків і зборів, враховуючи необхідність балансу видатків і надходжень бюджету; соціальна справедливість – корекція податків та зборів згідно з рівнем платоспроможності платників; ефективність – своєчасне та максимально повне надходження податків, що гарантує розширене відтворення, досяжність цілей фіскальної політики, формування пререквізитів підвищення якості створюваної продукції та рівня її конкурентоспроможності на внутрішньому та глобальному ринках; результативність – відповідність фактичних результатів податкового регулювання системі визначених цілей та індикативних показників соціально-економічного розвитку; стабільність – незмінність підходів до легальної регламентації й адміністрування протягом визначеного періоду; адаптивність – пріоритетизація напрямів політики відповідно до стадій макрофінансових циклів і прийнятої урядом соціально-економічної стратегії розвитку; нейтральність – детермінація податків і зборів у спосіб, що не збільшує чи зменшує конкурентоспроможність платника.

У системі принципів побудови фіскального простору, на нашу думку, чітко прослідковується діалектичний дуалізм ефективності та результативності. Згідно з п. 1.7 ст. 4 ПКУ податки та збори мають встановлюватися таким чином, щоб обсяг їх надходжень до бюджету *значно* перевищував відповідні публічні витрати на адміністрування. Варто зазначити, що характеристика «значно» не розкрита у законодавстві, потребує уточнення та наразі може трактуватися довільно. Вважаємо, що загальна ефективність є відносним показником, який виражає частку податкових надходжень бюджетів різних рівнів у сукупних затратах, понесених з метою одержання відповідних коштів.

Пропонуємо двоетапний алгоритм визначення ефективності та результативності імplementованої політики. Принцип ефективності може бути виражений на основі емпіричної моделі 1 (перший етап):

$$TC_{ef} = \frac{TC_{actual} \times 100}{CTA_{actual}}, \quad (1)$$

де TP_{ef} – ефективність податкової політики (*tax policy efficiency*), %;

TC_{actual} – фактичний збір податкових надходжень до бюджету (*actual tax collection*), грошових одиниць;

CTA_{actual} – фактичні видатки на адміністрування податкових надходжень бюджету (*actual costs of tax administration*), грошових одиниць.

Результативність податкової політики (*tax policy performance*; TP_{perf}), виражена у відсотках, може бути з певним ступенем умовності визначена на основі моделі 2 (другий етап):

$$TP_{perf} = \frac{\Delta PW_{actual} \times 100}{CTA_{actual}}, \quad (2)$$

де ΔPW_{actual} – вартісна оцінка змін фактичного рівня публічного добробуту (*actual public welfare*), грошових одиниць.

Результативність та ефективність податкової політики значною мірою залежить від якісного рівня обґрунтованості планування та прогнозування податкових надходжень, що зрештою визначає пріоритети соціо-економічного розвитку країни. Прогнозування та планування податкових надходжень слід розглядати в якості уніфікованого адаптивного процесу, в межах якого регулярно коригуються конкретні параметри податків (ставки, бази, пільги та виключення), переглядаються заходи фіскального регулювання, здійснюється безперервний контроль і моніторинг. У практику багатьох країн інтегровано середньострокове бюджетне планування.

На вибір горизонту планування впливають макроекономічні умови, особливості бюджетного процесу, а також система ендегенних та екзогенних чинників, притаманних певній країні на партикулярній фазі розвитку. Доцільним видається покращення якості прогнозування макропоказників і планування податкових надходжень, підвищення дієвості інституційних механізмів стягнення та упередження зростанню податкової заборгованості економічних агентів на основі врахування потенційних «вузких місць». Планово-прогностична методологія має бути чітко регламентована та підпорядкована стратегічній меті щодо забезпечення стійкого економічного зростання і підвищення рівня суспільного добробуту. Безпосередньо прогностичній діяльності має передувати формування стратегічної візії дизайну фіскального простору. Обґрунтування обсягу очікуваних податкових надходжень повинно здійснюватися на основі фактичних тенденцій розвитку фіскального простору і з урахуванням суспільно-економічної, інформаційної, соціально-культурної детермінант. Задачею планування є оптимальна мобілізація ресурсів, необхідних і достатніх для виконання функцій публічного адміністрування та соціального забезпечення населення, без порушення балансу інтересів диферентних економічних агентів.

Алгоритм підготовки та імplementації податкового компонента фіскальної політики розвитку має враховувати особливості дії макроциклів і соціально-економічних шоків. Стратегічна візія податкової політики формується виходячи з пріоритетів сталого розвитку та перманентного зростання рівня суспільного добробуту. При цьому інституційні рестрикції об'єднують досить неоднорідну сукуп-

ність чинників, зокрема практики реалізації податкового регулювання, усталене співвідношення фаз суспільного відтворення, першочергово в контексті виробництва та розподілу тощо. Важливим обмеженням планово-прогностичної діяльності у сфері реалізації податкової політики є загальні вимоги щодо її прозорості та зрозумілості, передбачуваності й нейтральності для платників. Пріоритетом урядового регулювання розвитку є недопущення виникнення турбулентності в системі, збереження динамічного балансу між елементами фіскального простору.

На основі оцінювання поточної фази макрофінансового циклу та з урахуванням дії соціально-економічних шоків урядом розробляються і обґрунтовуються прогнози податкових надходжень, необхідні для реалізації фіскального регулювання. Ці прогнози стають основою планів, які доцільно будувати за принципом варіативних сценаріїв, тобто із опцією допустимості ситуативного переходу з одного варіанта-сценарію на інший, враховуючи дію шоків і виходячи з конкретної ситуації. В загальному випадку розробка сценарію передбачає: а) добір змінних (на які буде спрямовуватись регулююча діяльність уряду); б) проєктування пакета сценарних альтернатив; в) комбінування змінних і власне підготовку сценаріїв.

Розробка плану має обов'язково враховувати реальну фінансову спроможність платників. Детермінація завищених чи занижених показників податкових надходжень до бюджету елімінує саму можливість якісного фіскального регулювання. Завищення очікуваних надходжень описує недосяжний для національної економіки стан, за якого заплановані бюджетні видатки не будуть виконані. Зниження планово-прогностичних показників не дозволить реалізувати наявний фінансовий потенціал національної економіки, що теж знижуватиме ефективність фіскального регуляторного механізму.

Методологічно виправдано встановлення системи індикаторів реалізації податкової політики з метою здійснення її моніторингу. У разі виявлення відхилень між плановими та фактичними показниками необхідно з'ясувати та оцінити походження такого розриву. Ефективність реалізованої регуляторної політики може та має бути оцінена одночасно в кількох вимірах. По-перше, доцільним вбачається аналіз «розриву» планових і фактичних показників. Чим більшим він є, тим нижча якість відповідних прогнозів та планів, що зумовлює необхідність корекції методології. По-друге, критично важливим є зіставлення результату заходів податкового прогнозування і планування – суми фактичних надходжень від сплати податків і зборів до бюджету – та видатків на їх підготовку і здійснення. Третім виміром ефективності проваджуваної податкової політики є результат зіставлення фактичного надходження податків із витратами, пов'язаними з їх адмініструванням.

На нашу думку, вказані вище витрати планово-прогностичної діяльності слід розглядати в рамках неоінституціонального трансакційного концепту, фундаментами якого виступали Р. Г. Коуз та Д. С. Норт. На думку Коуза, згадані витрати є невід'ємним елементом будь-якої трансакції – взаємодії між елементами в ринковому (не безкоштовному) механізмі [12]. Якщо виникнення трансакційних витрат неминуче, то їх структура й обсяг цілком піддають-

ся корекції та можуть виступати предметом регулювання. Норт зазначає, що такі витрати поєднують втрати оцінки корисних властивостей обміну із витратами забезпечення прав та примусу щодо їх дотримання, тоді як останні виступають джерелом існування соціальних, політичних і економічних інститутів [13].

Сучасна податкова політика соціально-економічного розвитку повинна максимізувати доходи бюджету за рахунок детермінації та збору податків згідно з вимогами чинного законодавства, одночасно оптимізуючи податкове навантаження через своєчасне та якісне надання відповідних послуг (в т. ч. консультативних) платникам, сприяння виконанню зобов'язань економічними агентами, реверсу помилково / надмірно сплачених ними коштів, оптимізації податкового обліку й інформаційно-аналітичного забезпечення, мінімізації трансакційних витрат.

Вітальною наразі видається оптимізація підходів до управління трансакційними витратами фіскальних інституцій. Враховуючи їх вплив на поведінку платників податків, О. І. Уільямсон ділить трансакційні витрати згідно з етапами укладання угоди на *ex ante* і *ex post* [14]. Перші виникають до безпосереднього «укладання» (трансакції), другі – після. Аплікація цього підходу дозволяє виділити в числі трансакційних витрат: *ex ante* витрати фіскальних інституцій (асоційовані із забезпеченням останніми добровільного виконання обов'язків зі сплати податків і зборів економічними агентами) та витрати *ex post* (пов'язані із примусовим виконанням обов'язку зі сплати податку / збору). До *ex ante* трансакційних витрат слід включати витрати на планово-прогностичну, масово-роз'яснювальну та дорадчо-консультаційну роботу, реєстрацію й облік агентів-платників, їх обслуговування, збір та обробку звітності, облік зобов'язань тощо. До *ex post* трансакційних витрат прийнято відносити затрати на процедури апеляцій та судових засідань, протидію фіскальним ризикам, фінансові розслідування, а також камеральні, документальні виїзні і невіїзні, фактичні перевірки та їх легальні наслідки.

Кількісне оцінювання *ex ante* трансакційних витрат утруднюється поліваріантністю та комбінаторною природою останніх. Задача податкового планування полягає в детермінації мінімально достатньої системи інституційних рестрикцій, що одночасно буде максимально дружньою для платників, з одного боку, та забезпечуватиме необхідний збір фінансових ресурсів для реалізації функцій публічного управління, з іншого. Корекція параметрів трансакційних витрат повинна досягатися не лише власне вдосконаленням податкового механізму, а й послідовним реформуванням інших неподаткових інституційних механізмів (з якими той взаємодіє), комплексним розвитком системи державного фінансового регулювання соціально-економічного розвитку.

Пріоритетним напрямом реалізації податкової політики є посилення вмотивованості платників до дотримання фіскального законодавства, що прямо залежить від ступеня довіри економічних агентів до інституцій публічного адміністрування, фактичної участі в демократичному розвитку громадянського суспільства і правової держави. Інститут довіри є неформальним, традиційним, будучи важливим компонентом системи податкового регулюван-

ня соціально-економічного розвитку. Інституційна недовіра громадськості до публічних регуляторів значно гальмує розвиток податкового регулювання, стимулюючи негативні прояви резистентності та підриваючи дисципліну.

Задовго до набуття популярності ідеєю децентралізації, у 1954 році, П. Е. Самуельсон сформулював дискусійну «теорему випадковості» (*Serendipity Theorem*), де визначив сталий економічний розвиток виключно випадковим наслідком поєднання оптимального ступеня фіскальної децентралізації та відповідного рівня природного приросту населення [15]. Децентралізація перетворюється на мейнстрім фінансової науки у 1980-і роки і стає повсюдною практикою з початку XXI сторіччя. В контексті методологічних засад формування й реалізації податкової політики розподіл функцій щодо визначення параметрів фіскального простору і адміністрування окремих податків між центральним та периферійним рівнями системи податкового регулювання набуває принципової значущості.

Ідея фіскальної децентралізації виходить з необхідності формування фінансово спроможних територіальних громад, здатних формувати публічні ресурси, достатні для забезпечення сталого розвитку. Закономірно та логічно, що на локальному рівні можна швидше та якісніше визначити цілі й пріоритети бюджетної політики, а вони стають досяжнішими за умов наявності у органів місцевого самоврядування достатнього фінансового ресурсу для їх задоволення. В контексті методології побудови і розвитку архітекtonіки податкової політики особливий інтерес становить комплекс питань щодо закріплення податкових інструментів за диферентними рівнями податкової системи, а також «поділ» або ж «розщеплення» надходжень від сплати загальнодержавних податків [16].

Одним із перших дослідників зазначеної проблематики став Р. М. Бірд, що ґрунтовно розглянув питання фінансової спроможності органів місцевого самоврядування в контексті імплементації реформи децентралізації [17; 18]. Автор запропонував досить оригінальне тлумачення поняття розщеплення податків, прирівнявши суму коштів від сплати загальнодержавних податків, що спрямовується до місцевих бюджетів, до міжбюджетних трансфертів у певному відсотковому відношенні або ж згідно з іншою формулою. Дана дефініція є достатньо суперечливою, першочергово через цільове спрямування й адресність трансфертів на протигагу принциповій універсальності податків, напрями використання коштів від сплати яких не детерміновано законодавчо. На думку автора, існує система ознак, що дозволяє однозначно ідентифікувати податок в якості місцевого: іммобільність бази, що дозволяє місцевим владним інституціям варіювати ставки без ризику її ерозії / зникнення; достатність податкових надходжень та їх еластичність відносно видатків місцевих бюджетів; стабільність і передбачуваність у часі податкових надходжень; сприйняття партикулярного податку платником як справедливого; легкість та економічна ефективність адміністрування; відсутність мінімальної юридичної можливості «експорту» податково навантаження нерезидентом (за їх наявності); прозорість та обліковуваність бази оподаткування.

Податкові надходження від справляння низки податків, що класично належать до загальнодержавних, можуть

розщеплюватися між державним та відповідними місцевими бюджетами у пропорціях, визначених національним законодавством. Наділення органів місцевого самоврядування додатковими фінансовими ресурсами теоретично дозволяє активізувати проекти розвитку регіональної соціальної інфраструктури, підвищуючи добробут громади, ступінь задоволення її мешканців обсягом та якістю суспільних благ і послуг. Варто враховувати необхідність проведення моніторингу характеру використання згенерованих ресурсів, забезпечувати підзвітність громаді розпорядників коштів і активний суспільний діалог щодо дизайну фіскального простору.

На думку Р. М. Солоу, економічна стійкість у стратегічній перспективі асоціюється із спроможністю нинішнього покоління забезпечити прийдешній рівень добробуту, що буде не нижчим від вже досягнутого [19]. Вказана задача може частково бути вирішена шляхом розщеплення рентних платежів та координації податкового й бюджетного компонентів фіскальної політики. Спрямування ж частини податкових надходжень напряму одразу до бюджетів відповідних територій дозволяє реалізовувати превентивні та відновлювальні регіональні проекти екологічного та соціально-економічного розвитку.

В контексті посилення ефективності та результативності реалізації податкової політики необхідним є вдосконалення системи адміністрування податків і зборів на основі комплексного запровадження процедур моніторингу діяльності фіскальних інституцій на всіх ієрархічних щаблях системи. Симпліфікація інституційного механізму адміністрування зменшує транзакційні витрати установ фіскального регулювання, оптимізуючи водночас фінансову діяльність платників. Стійке посилення довіри до згаданих інституцій є важливим критерієм оптимізації дизайну фіскального простору.

Важливою є адаптація процесів податкового адміністрування до сучасних форм організації бізнесу, зокрема, враховуючи диджиталізацію, підвищення безпеки відомчої інформації та особових даних платників. Першорядним питанням стає підтримка розвитку процесів та механізмів самообслуговування платників, вдосконалення телекомунікаційних систем і своєчасне оновлення обладнання. Джерела податкових надходжень мають диверсифікуватися в контексті посилення ролі суб'єктів середнього, малого та мікробізнесу із використанням ризик-орієнтовного підходу при роботі з платниками, що допускають виникнення податкового боргу.

Інформація, як суттєвий елемент архітекtonіки фіскального простору, повинна використовуватися податковими інституціями із максимальною ефективністю. Доцільним є об'єднання зусиль фіскальних інституцій із іноземними партнерами щодо ліквідації загроз ухилення від оподаткування й ерозії бази останнього. Важливим є дотримання балансу між контрольними заходами та спрощенням процедур управління, першочергово шляхом створення нових та актуалізації чинних заходів управління ризиками, проведення перманентного аналізу останніх. Заходи корекції методології формування та реалізації податкової політики повинні поєднуватися раціонально із допустимою дерегуляцією фінансово-господарських процесів,

мінімізацією прямого втручання у перебіг бізнес-процесів, зокрема й з використанням технологій дистанційного адміністрування.

Диджиталізація є відмінною ознакою сучасного етапу еволюції системи соціально-економічних відносин. Комітетом у справах фінансів країн ОЕСР запропоновано комплексну модель диджиталізації фіскального простору «Податкове адміністрування 3.0» (*Tax Administration 3.0*), що має «вбудований» механізм податкового комплаєнсу, спрощуючи і оптимізуючи діяльність стейкхолдерів. В контексті цифрової трансформації актуалізуються питання щодо забезпечення конфіденційності та безпеки індивідуальної інформації про платників, а також прозорості процедур її обробки, передачі, зберігання і подальшого використання. Акумуляція фіскальними інституціями масиву даних, необхідних для точного визначення податкових зобов'язань, повинна супроводжуватися заходами, що елімінують ймовірність розголошення приватної інформації про моделі витрат, ділові зносини платників тощо. Елімінація вказаних ризиків може бути досягнута шляхом імплементації моделі управління інформаційною безпекою на основі стандартів ISO/IEC 27001:2005 та шляхом здійснення її сертифікаційного аудиту на відповідність вимогам стандарту ISO. Доцільними є консолідація інформресурсів суб'єктів сфери управління публічними фінансами та забезпечення адміністрування таких ресурсів інституційно незалежним адміністратором – окремою ІТ-установою.

Характеристиками архітектури ефективного податкового адміністрування є: процедурна визначеність і простота для платників, що передбачає наявність унікального облікового запису та опцію тривалий час працювати без необхідності здійснювати повторну авторизацію; можливість взаємодії інформаційних систем різних фіскальних інституцій на основі унікальної ідентифікації, зокрема, надсилати та зіставляти персональні дані та інструкції в режимі реального часу, надаючи доступ до захищених послуг і полегшуючи переміщення між порталами; створення в уніфікованому інформаційно-комунікаційному просторі управління публічними фінансами спеціального захищеного контуру з кодуванням та декодуванням наразі відкритих персональних ідентифікаторів платників для підтримки функціонування інформсистем контролюючих інституцій в режимі обробки деперсоніфікованої інформації; допустимість делегування представництва (в т. ч. податковому агенту, особистому представнику або між посадовими особами підприємства-платника) за умови диферентних рівнів доступу; автоматичне застосування відповідних податкових правил одразу при ідентифікації особи платника.

Зазначені вище заходи інституційного вдосконалення методології формування та реалізації податкової політики в перспективі мають дозволити досягнути цілей, визначених «Національною стратегією доходів до 2030 року», зокрема, щодо: підтримки макрофінансової стабільності шляхом збереження рівня мобілізації податкових надходжень та зниження потреб у фінансуванні, залученому із зовнішніх, передовсім кредитивних, джерел; гармонізації вітчизняного законодавства із ЄС, виконання зобов'язань

України щодо трансформації податкової політики й адміністрування; утвердження ідеалів доброчесності та довіри до контролюючих органів шляхом перманентного провадження антикорупційних заходів, гарантування прозорості і результативності процедур управління; підвищення дисципліни платників податків і контролюючих органів, інституціоналізації їх взаємодії; розробки та імплементації сучасних диджитал-рішень у сфері податкового адміністрування.

Висновки. Методологічні основи формування та реалізації податкової політики базуються на дотриманні принципів достатності, соціальної справедливості, ефективності, результативності, стабільності та нейтральності.

Доцільними є заходи із покращення якості прогнозування системи макропоказників і планування обсягів податкових надходжень до бюджетів різних рівнів, підвищення дієвості інституційних механізмів стягнення та упередження зростанню податкової заборгованості економічних агентів шляхом врахування та нейтралізації потенційних «вузьких місць».

Безпосередні заходи корекції податкової політики можуть включати постійне вдосконалення планово-прогностичних процедур, зокрема із варіативним застосуванням методик *ex ante* і *ex post*, а також інтеграцією сценарного моделювання. В контексті реформи децентралізації і розвитку архітектури податкової політики особливий інтерес становить комплекс питань щодо закріплення податкових інструментів за диферентними рівнями податкової системи і «розщеплення» надходжень від сплати загальнодержавних податків. Пріоритетним напрямом вдосконалення методології податкової політики є посилення довіри стейкхолдерів до реалізації заходів фіскального регулювання, використання ризик-орієнтованого підходу при детермінації пріоритетів соціально-економічного розвитку. Задачею оптимізації податкової політики держави є скорочення обсягу та рівня транзакційних витрат, виявлення резервів зниження вартості адміністрування та підвищення його якості. Вказані цілі стають досяжними завдяки імплементації цифрових продуктів (із «вбудованим» механізмом податкового комплаєнсу) для обміну і аналізу інформації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Baiardi D., Profeta P., Puglisi R., Scabrosetti S. Tax policy and economic growth: does it really matter? *International tax and public finance*. 2019. Vol. 26. P. 282–316.
2. Slemrod J. Tax compliance and enforcement. *Journal of Economic Literature*. 2019. Vol. 57 (4). P. 904–954.
3. DeBacker J., Evans R. W., Phillips K. L. Integrating microsimulation models of tax policy into a DGE macroeconomic model. *Public Finance Review*. 2019. Vol. 47 (2). P. 207–275.
4. Neuman S. S., Omer T. C., Schmidt A. P. Assessing tax risk: Practitioner perspectives. *Contemporary Accounting Research*. 2020. Vol. 37 (3). P. 1788–1827.
5. Gross T., Klein P. Optimal tax policy and endogenous growth through innovation. *Journal of Public Economics*. 2022. Vol. 209. 104645.

6. Krysovaty A. I., Zvarych I. Y., Zvarych R. Y., Zhyvko M. A. Preconditions for the tax environment of a alterglobal development. *Comparative Economic Research. Central and Eastern Europe*. 2018. Vol. 21 (4). P. 139–154.
7. Dobrovolska O., Sonntag R., Kachula S., Lysiak L., Lastovchenko P. (2024). Tax policy and activation of internal factors of economic growth: EU experience for Ukraine. *Public and Municipal Finance*. 2024. Vol. 13 (1). P. 70–82.
8. Chugunov I., Makohon V. Fiscal strategy as an instrument of economic growth. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2019. Vol. 5 (3). P. 213–217.
9. Chugunov I., Pasichnyi M., Koroviy V., Kaneva T., Nikitishin, A. Fiscal and monetary policy of economic development. *European Journal of Sustainable Development*. 2021. Vol. 10 (1). P. 42–42.
10. Kaneva T., Chugunov I., Pasichnyi M., Nikitishin A., Husarevych N. Tax policy for economic recovery and sustainable development after COVID-19. *Problemy Ekorozwoju – Problems of Sustainable Development*. 2022. Vol. 2. P. 102–109.
11. Aumann R., Brandenburger A. Epistemic conditions for Nash equilibrium. *Econometrica: Journal of the Econometric Society*. 1995. Vol. 63. P. 1161–1180.
12. Coase R. H. The problem of social cost. *The journal of Law and Economics*. 2013. Vol. 56 (4). P. 837–877.
13. North D. C. Institutions. *The Journal of Economic Perspectives*. 1991. Vol. 5 (1). P. 97–112.
14. Williamson O. E. Transaction-cost economics: the governance of contractual relations. *The journal of Law and Economics*. 1979. Vol. 22 (2). P. 233–261.
15. Samuelson P. A. The Pure Theory of Public Expenditure. *Review of Economics and Statistics*. 1954. Vol. 36 (4). P. 387–389.
16. Pasichnyi M., Kaneva T., Ruban M., Nepytyaliuk A. The impact of fiscal decentralization on economic development. *Investment Management and Financial Innovations*, 2019. Vol. 16 (3). P. 29–39.
17. Bird R. M. Threading the fiscal labyrinth: Some issues in fiscal decentralization. *National tax journal*. 1993. Vol. 46 (2). P. 207–227.
18. Bird R. M. Fiscal decentralisation and decentralising tax administration: different questions, different answers // *Comparing fiscal federalism* Brill Nijhoff, 2018. P. 190–220.
19. Solow R. M. Sustainability: An economist's perspective. *Economics of the environment: Selected readings*. 1993. Vol. 3. P. 179–187.
- Bird, R. M. "Fiscal decentralisation and decentralising tax administration: different questions, different answers". In *Comparing fiscal federalism*, 190-220. Brill Nijhoff, 2018.
- Bird, R. M. "Threading the fiscal labyrinth: Some issues in fiscal decentralization". *National tax journal*, vol. 46 (2) (1993): 207-227.
- Chugunov, I. et al. "Fiscal and monetary policy of economic development". *European Journal of Sustainable Development*, vol. 10 (1) (2021): 42-42.
- Chugunov, I., and Makohon, V. "Fiscal strategy as an instrument of economic growth". *Baltic Journal of Economic Studies*, vol. 5 (3) (2019): 213-217.
- Coase, R. H. "The problem of social cost". *The journal of Law and Economics*, vol. 56 (4) (2013): 837-877.
- DeBacker, J., Evans, R. W., and Phillips, K. L. "Integrating microsimulation models of tax policy into a DGE macroeconomic model". *Public Finance Review*, vol. 47 (2) (2019): 207-275.
- Dobrovolska, O. et al. "Tax policy and activation of internal factors of economic growth: EU experience for Ukraine". *Public and Municipal Finance*, vol. 13 (1) (2024): 70-82.
- Gross, T., and Klein, P. "Optimal tax policy and endogenous growth through innovation". *Journal of Public Economics*, vol. 209 (2022): 104645.
- Kaneva, T. et al. "Tax policy for economic recovery and sustainable development after COVID-19". *Problemy Ekorozwoju - Problems of Sustainable Development*, vol. 2 (2022): 102-109.
- Krysovaty, A. I. et al. "Preconditions for the tax environment of a alterglobal development". *Comparative Economic Research. Central and Eastern Europe*, vol. 21 (4) (2018): 139-154.
- Neuman, S. S., Omer, T. C., and Schmidt, A. P. "Assessing tax risk: Practitioner perspectives". *Contemporary Accounting Research*, vol. 37 (3) (2020): 1788-1827.
- North, D. C. "Institutions". *The Journal of Economic Perspectives*, vol. 5 (1) (1991): 97-112.
- Pasichnyi, M. et al. "The impact of fiscal decentralization on economic development". *Investment Management and Financial Innovations*, vol. 16 (3) (2019): 29-39.
- Samuelson, P. A. "The Pure Theory of Public Expenditure" *Review of Economics and Statistics* vol. 36 (4) (1954): 387-389.
- Slemrod, J. "Tax compliance and enforcement". *Journal of Economic Literature*, vol. 57 (4) (2019): 904-954.
- Solow, R. M. "Sustainability: An economist's perspective". *Economics of the environment: Selected readings*, vol. 3 (1993): 179-187.
- Williamson, O. E. "Transaction-cost economics: the governance of contractual relations". *The journal of Law and Economics*, vol. 22 (2) (1979): 233-261.

REFERENCES

Aumann, R., and Brandenburger, A. "Epistemic conditions for Nash equilibrium". *Econometrica: Journal of the Econometric Society*, vol. 63 (1995): 1161-1180.

Baiardi, D. et al. "Tax policy and economic growth: does it really matter?" *International tax and public finance*, vol. 26 (2019): 282-316.

Стаття надійшла до редакції 08.06.2024 р.
Статтю прийнято до публікації 22.06.2024 р.