

DOI: 10.25140/2411-5215-2022-3(31)-150-162

УДК 336.22

JEL Classification: H20

**Костянтин Швабій**

доктор економічних наук, професор, професор кафедри фіскального адміністрування  
ДВНЗ МФУ «Державний податковий університет» (Ірпінь, Україна)

E-mail: [kostyaschwabiy@gmail.com](mailto:kostyaschwabiy@gmail.com). ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4837-391X>

**Олександр Чирва**

аспірант кафедри економіки, підприємництва та економічної безпеки  
ДВНЗ МФУ «Державний податковий університет» (Ірпінь, Україна)

E-mail: [avchirva@ukr.net](mailto:avchirva@ukr.net)

**НОВІТНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ СИСТЕМИ НЕПРЯМОГО  
ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**

*У статті досліджено новітні тенденції розвитку системи непрямих оподаткування в Україні. Це зумовлено тим, що в останні декілька років відбулись певні структурні зрушення в системі непрямих оподаткування та зміни податкового законодавства як реакція на зовнішні негативні шоки (пандемія COVID-19 та повномасштабна військова агресія проти України). Зроблено висновок про необхідності подальшого підвищення ефективності функціонування системи непрямих оподаткування України шляхом вдосконалення системи електронного адміністрування ПДВ та впровадження системи Track&Trace до системи контролю за сплатою акцизного податку.*

**Ключові слова:** непрямі податки; ПДВ; акцизний податок; система непрямих оподаткування; тенденції розвитку.

*Рис.: 2. Бібл.: 17.*

**Постановка завдання.** Податок на додану вартість (далі ПДВ) та акцизний податок є податками на споживання, що в багатьох країнах формують базис системи непрямих оподаткування та значну частину податкових надходжень державного бюджету. Так, згідно зі статистичними даними в країнах-членах ЄС у 2020 році сумарні надходження від сплати податків на споживання склали 1,442,2 млрд €, що в середньому становить 26,8 % усіх податкових надходжень цих країн. При цьому найбільший у відносному вираженні обсяг надходжень було зафіксовано у Хорватії 49,2 % від загальних податкових надходжень, а найменший у Люксембурзі – 21,7 % [17]. В Україні частка податків на споживання у 2021 році становила 36 % від усіх податкових надходжень. Традиційно за рахунок сплати цих податків формувалось близько 60 % податкових надходжень державного бюджету України<sup>1</sup>. У 2021 році загальний обсяг сплаченого ПДВ і акцизного податку становив 698,9 млрд грн, що у відсотковому вираженні становить 63 % усіх податкових надходжень державного бюджету. За підсумками 2022 року державний бюджет від сплати цих податків отримав 545,8 млрд грн [5].

<sup>1</sup> Згідно з міжнародними стандартами класифікації податкових надходжень, зокрема ОЕСР та ЄС, до загальних податкових надходжень належать також внески на соціальне, пенсійне страхування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемі функціонування системи непрямого оподаткування присвячений досить значний масив наукової літератури, у якому розглядаються позитивні та негативні сторони складових системи, непрямих податків, їхнє фіскальне та регулятивне значення. В Україні ці наукові розвідки останні роки тривають у контексті підписання Угоди про асоціацію між Україною та ЄС, оскільки відтоді виникають зобов'язання України щодо гармонізації норм і положень вітчизняного податкового законодавства з Європейськими директивами. Так, у дослідженні А. Соколовської, Т. Кошук зазначено, що «європейський досвід податкових реформ (як позитивний, так і негативний) може бути корисним із погляду пошуку ефективних податкових інструментів поліпшення макроекономічної ситуації, збалансування державних фінансів та забезпечення соціальної стабільності» [8, с. 94]. У цьому ж контексті оцінка розбіжностей елементів податків та визначення напрямів гармонізації, йдеться про те, яким чином мають наблизитись до стандартів ЄС ПДВ та акцизний податок [9; 10].

**Виділення недосліджених частин проблеми.** Поряд із цим слід зазначити, що з'являється багато досліджень, у яких йдеться не лише про гармонізацію норм податкового законодавства, а також визначення моделі непрямих податків, які мають бути найбільш сприятливими для економічного зростання [12; 13]. Актуалізація вивчення цих аспектів проблематики не в останню чергу пов'язана з глобальними шоками, такими як пандемія COVID-19 та повномасштабна війна в Україні. Ряд країн, реагуючи на ці виклики, вдалились до певних заходів неконвенційної фіскальної політики [15; 16].

Оскільки протягом останніх декількох років вітчизняна економіка та система державних фінансів також зазнали суттєвого впливу негативних зовнішніх шоків (пандемія COVID-19 і пов'язані з нею обмежувальні заходи та військова агресія РФ в Україні), то ці екзогенні шоки суттєвим чином вплинули на стійкість системи непрямого оподаткування та доходи державного бюджету.

З огляду на це, **метою цієї роботи** є оцінка новітніх тенденцій розвитку системи непрямого оподаткування в Україні з урахуванням впливу на доходи державного бюджету й систему державних фінансів загалом таких чинників, як пандемія COVID-19 та повномасштабна військова агресія РФ в Україні, що дозволяє визначити сильні та слабкі місця вітчизняної системи непрямого оподаткування.

**Виклад основного матеріалу.** ПДВ та акцизний податок є базовими складовими системи непрямого оподаткування, яка, в свою чергу, є основною системою державних фінансів більшості країн світу. Як база оподаткування він охоплює досить значну частину ВВП, тому застосовуються порівняно невисокі ставки податку. Після Другої світової війни і дотепер ПДВ став важливим джерелом доходів для більше як 160 країн світу. Як частка ВВП він становить від 4 % у країнах, що розвиваються, та країнах з низькими доходами

до 7 % у країнах з розвинуеною економікою. У країнах-членах ЄС у середньому частка ПДВ протягом останнього десятиріччя становить понад 10 % ВВП. Серед країн, які недавно запровадили цей податок, є такі, як Ангола, Бангладеш, Бахрейн, ОАЄ, Оман, Саудівська Аравія та Суринам.

Акцизний податок у структурі своїх податкових систем окремі країни ОЕСР мають цей податок протягом століть. На відміну від ПДВ, акцизний податок має вузьку базу оподаткування, здебільшого низьку еластичність попиту на підакцизну продукцію. Порівняно з ПДВ система адміністрування акцизного податку є нескладною, оскільки, зазвичай, кількість виробників підакцизної продукції є нечисленною.

В Україні ці податки також відіграють важливу роль у системі доходів державного бюджету та системи публічних фінансів загалом протягом тривалого періоду.

Упродовж 2000-2021 рр. частка непрямих податків у загальній структурі податкових надходжень зведеного бюджету України зросла з 27 до 36 %. Ця тенденція зростання частки непрямих податків у загальній структурі системи оподаткування протягом цього періоду часу характерна для більшості країн Європи, країн-членів ЄС і особливо для країн східноєвропейського регіону. Це зумовлено тим, що непрямі податки стали ключовим елементом фіскальної системи, оскільки протягом цього періоду часу поступово зростали ставки податків та розширювалась база оподаткування (рис. 1).

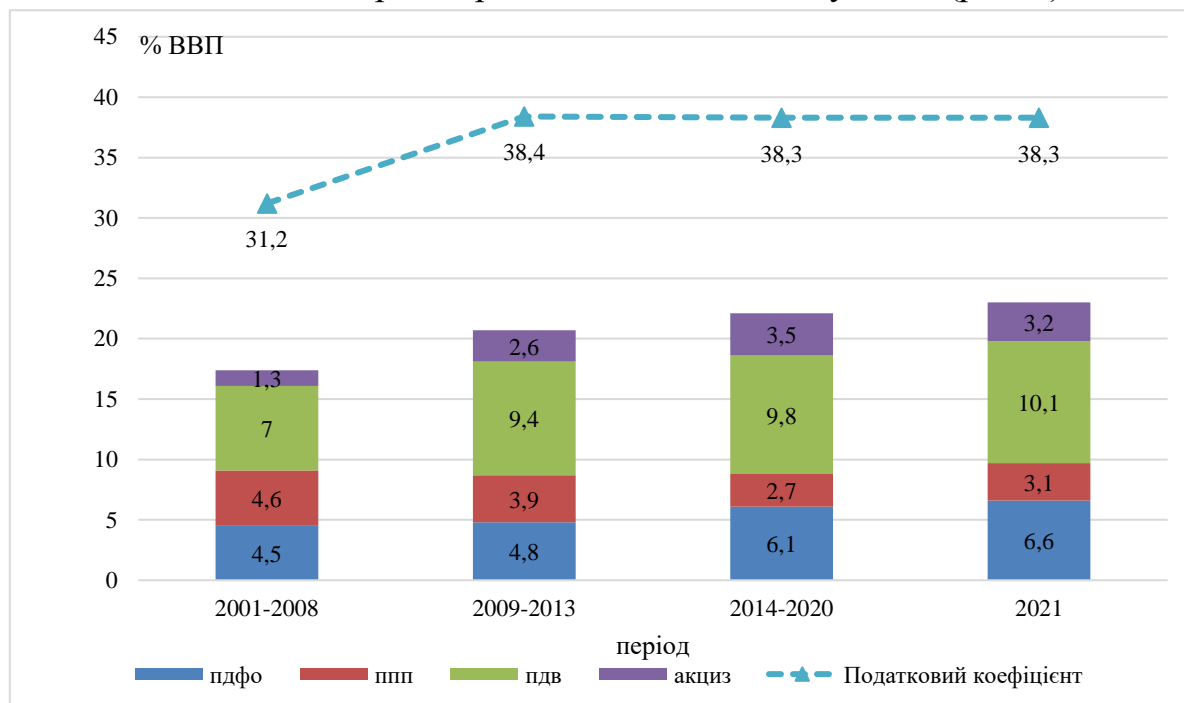


Рис. 1. Структура податкової системи України за основними складовими, % ВВП

Джерело: складено авторами за даними Державної служби статистики та Держказначейства України.

З рис. 1 ми можемо наочно спостерігати тенденцію до зростання фіскальної значущості непрямих податків. Так, згідно з представленою періодизацією можна побачити, що в структурі податкового коефіцієнта (загального рівня податкового навантаження по економіці) частка ПДВ зросла з 7 % ВВП, що існувала в період з 2001 по 2008 рр., до 10,1 % ВВП у 2021 році. Так само ми бачимо зростання частки акцизного податку за відповідний період з 1,3 до 3,2 % ВВП. При цьому варто відзначити, що після кризи 2008-2009 рр. суттєвим чином зросла загальна величина податкового коефіцієнта в середньому на 7 % ВВП.

Розглядаючи тенденції останніх років треба зазначити таке.

У 2020 році спостерігалось суттєве перевиконання планових показників за надходженнями від сплати непрямих податків (ПДВ і акцизний податок) з вироблених в Україні товарів. Передусім цей тренд був зумовлений підвищенням ефективності адміністрування непрямих податків Державною податковою службою України. У 2020 році приріст надходжень до державного бюджету від сплати ПДВ з вироблених в Україні товарів становив +37,556 млрд грн (+42 %), а від сплати акцизного податку - +10,552 млрд грн (+15,4 %).

Паралельно з цим дещо скоротились надходження від сплати ПДВ з товарів, ввезених на митну територію України, що пов'язано з двома основними чинниками. Перший – загальне падіння торговельної активності на міжнародному рівні, пов'язане з економічним локдауном і стримуючими заходами, що вживаються різними країнами світу у зв'язку з пандемією COVID-19. Другий чинник – недостатня ефективність адміністрування митних платежів з боку Державної митної служби України. Згідно з даними НБУ імпорт товарів і послуг в Україну у 2020 році скоротився на 19 % у порівнянні з 2019 р. [7].

Незважаючи на негативний вплив заходів локдауну на економічну динаміку підсумковий приріст надходжень від сплати ПДВ у 2020 році становив 23,2 % по товарах і послугах внутрішнього виробництва та 38,9 % по імпорту. Сумарні надходження сягнули рекордного рівня 536,5 млрд грн, що в загальних податкових надходженнях державного бюджету становило 48,46 %.

Цікаві тенденції можна було спостерігати у сфері акцизного оподаткування. Так, протягом 2021 р. надходження від сплати акцизного податку до державного бюджету зросли на 24,1 млрд грн до рівня 162,4 млрд грн. У відсотках до загальної суми податкових надходжень частка акцизу протягом 2021 р. зменшилась до рівня 3,23 %. Проте між різними базами оподаткування динаміка зміни надходжень є нерівномірною, оскільки податків сплачено з товарів вітчизняного виробництва більше на 3 %, а з імпортних – на 37,6 %. Традиційно основними статтями надходжень від сплати акцизного податку за товарами вітчизняного виробництва є такі об'єкти оподаткування, як лікєро-горілчана і виноробна продукція, пиво, тютюнові вироби, електроенергія та пальне.

Як бачимо, існує довгострокова тенденція падіння співвідношення надходжень від сплати акцизного податку за товарами внутрішнього виробництва та імпортними товарами. За період з 2010 по 2021 рр. це співвідношення зменшилось у п'ятеро, а у 2021 році вперше в історії України надходження від зовнішнього акцизу до зведеного бюджету були більшими (87 млрд грн), ніж від внутрішнього (85 млрд грн).

За період з 2015 по 2021 роки сумарна частка акцизного податку, внутрішнього та імпортного, зменшилась з 4,2 % ВВП до 3,2 %. Очевидно, що триває тенденція заміщення товарів внутрішнього виробництва на зовнішні, що фактично означає втрату робочих місць, виробничих потужностей та податкового потенціалу відповідних галузей вітчизняної економіки. Свідченням цього є ситуація з тютюновою галуззю та перспективами її розвитку. Зокрема, внаслідок щорічного підвищення ставок акцизного податку на сигарети на 20 % (Закон України № 2245-VIII від 07 грудня 2017 р.) відбулося падіння податкових надходжень на 1,1 млрд грн у 2021 році порівняно з попереднім.

З огляду на це, вже протягом 2020-2021 рр. спостерігалась тенденція наростання структурних диспропорцій як у системі непрямого оподаткування, так і податкової системи взагалі. У 2022 році тенденція наростання диспропорцій у системі непрямого оподаткування посилилась ще більше у зв'язку з повномасштабною військовою агресією РФ проти України. Велика кількість населення, за оцінками експертів ООН близько 7 млн осіб [11], були вимушені виїхати за межі України, що негативним чином позначилось на скороченні сукупної купівельної спроможності. Вона впала значною мірою не лише внаслідок фізичного тимчасового скорочення споживачів, а також падіння доходів населення, зумовленого втратою робочих місць, зростанням інфляції. За попередніми даними Держстату України протягом 2022 року ВВП України скоротився на 30,4 %, інфляція склала 26,6 %, рівень безробіття за методологією МОП сягає 28,3 % [2].

Значна кількість виробничих потужностей, особливо на раніше окупованих територіях і прилеглих до зони активних бойових дій, зазнали пошкоджень, суб'єкти господарювання матеріальних збитків. У зв'язку з цими обставинами, а також необхідністю релокації зменшились обсяги виробництва товарів та послуг.

У відповідь на такі події у сфері непрямого оподаткування були реалізовані такі заходи [3]:

- Тимчасове (березень – вересень 2022 р.) зниження ставки акцизного податку в розмірі 0,00 євро за 1000 літрів для палива моторного альтернативного.

- Призупинення реєстрації платником ПДВ (не анулювання) при переході платника ПДВ на спрощену систему оподаткування на час воєнного стану.

- Мораторій на період дії воєнного стану щодо проведення документальних перевірок з питань митної справи та зупинення строків уже розпочатих документальних перевірок.

- Тимчасове звільнення від оподаткування ПДВ, акцизним податком та ввізним митом за ввезення легкових автомобілів, мотоциклів, а також інших транспортних засобів з 1 квітня 2022 року до 1 липня 2022 року.

- Приведення товарної номенклатури України у відповідність до сучасної сьомої редакції Гармонізованої системи опису та кодування товарів версії 2022 року шляхом прийняття Закону України «Про Митний тариф України».

- Звільнення від оподаткування ввізним митом імпорту в Україну мішків, рукавів, обладнання для зберігання зернових та олійних культур.

- Звільнення від сплати ПДВ, ввізного мита та акцизу товарів при ввезенні благодійними та громадськими організаціями на митну територію, що безоплатно передаються нашим захисникам.

- З метою відновлення енергетичної інфраструктури звільнення до 1 травня 2023 року від оподаткування ввізним митом та ПДВ імпорту генераторів та інших компонентів.

- Ухвалено Закон про так званій «митний безвіз», яким внесено зміни до Митного кодексу України, запроваджено європейські практики, що дало змогу здійснити підготовку національного законодавства до виконання організаційних заходів для приєднання нашої держави до Конвенції про процедуру спільного транзиту від 20 травня 1987 року.

Слід зазначити, що окремі податкові новації, пов'язані з повномасштабною військовою агресією проти України є доречними і дозволили стабілізувати ситуацію в економіці та суспільстві. Зокрема, введення на період воєнного стану ставки ПДВ у розмірі 7 % за операціями постачання на митній території України та ввезення на неї багатьох видів палива. Хоча за такими операціями не надається бюджетне відшкодування, проте сума від'ємного значення зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

На цьому фоні окремі рішення у сфері податкової політики були дискусійними, зокрема, Численні зловживання у сфері імпорту транспортних засобів без сплати митних платежів стали підставою для внесення до Верховної Ради України законопроекту «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо перегляду окремих пільг з оподаткування» № 7418, яким надання пільг щодо ввезення транспортних засобів, крім потреб Збройних сил України, з 1 липня 2022 р. було скасовано.

З огляду на це, можемо погодитись із висновками науковців, які зазначають, що результати аналізу більшості податкових реформ під час воєнного стану свідчать про їх надмірну лібералізацію. Окремі з розглянутих змін



Останні законодавчі новації в цій сфері, очевидно, повинні сприяти зростання ролі системи непрямого оподаткування та підвищення її функціонування у найближчій перспективі. Так, наприкінці грудня минулого року були прийнята Постанова КМУ «Про внесення змін до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних» [7].

Внесення змін до Порядку зупинення зумовлено необхідністю удосконалення роботи системи автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризику, спрямованого на забезпечення проведення ефективного автоматизованого моніторингу ризикових операцій для виявлення податкових ризиків, необтяжливого для сумлінних платників проходження моніторингу, без зайвого втручання в господарську діяльність, витрачання часу та додаткових ресурсів суб'єктами господарювання на подання податковим органам значної кількості підтверджувальних та уточнювальних документів.

Значні резерви існують у частині підвищення ефективності адміністрування акцизного податку, адже за даними дослідження KANTAR [1] частка нелегальної тютюнової продукції в Україні зросла до 21,9 %. При цьому обсяг недоотриманих державним бюджетом податків (у сумі як ПДВ, так і акцизного податку) становить понад 20 млрд грн.

Серед основних причин та факторів, які впливають на розширення незаконного обігу тютюнових виробів експерти виділяють такі: висока прибутковість незаконних практик ведення бізнесу в порівнянні з легальними, інституційна неспроможність та загальна слабкість нормативно-правової бази; корупційні ризики; недостатня дієвість правоохоронної і судової систем; існування прихованих збутових мереж та діяльність організованих злочинних угруповань; проведення військових дій на Сході країни, наявність кордонів із державами, що характеризуються подібними проблемами та визнані світовою спільнотою як контрабандні хаби. Крім того, питання раціонального підвищення ставок акцизного податку є ключовим економічним механізмом протидії незаконному виробництву та обігу сигарет [14].

За період впровадження восьмирічного плану підвищення акцизу на тютюнову продукцію частка нелегального ринку зросла майже в десять разів. У 2017 році, за даними того самого дослідження, вона становила лише 2,3 %.

Раціональною відповіддю на це має бути запровадження системи контролю та відстеження руху підакцизних товарів (насамперед тютюнових та алкогольних виробів) за європейськими стандартами, так звана система Track&Trace, яка може замінити звичайну (паперову) акцизну марку або ж буде запроваджена паралельно з паперовою акцизною маркою. Перевага такого підходу адміністрування акцизного податку полягає в тому, що він надає можливість відстежити, коли та ким була вироблена продукція, яким



є шлях цієї продукції від виробника до економічного оператора. Також існує можливість перевірити, чи сплачено з тієї чи іншої одиниці підакцизної продукції в повному обсязі податки.

Основне застереження, що може стосуватись цієї пропозиції полягає у тому, що вона повинна бути запроваджена згідно з усіма технічними регламентами, її імплементація має передбачати тестовий режим функціонування системи з метою усунення технічних недоліків, коригування помилок і процедур адміністрування відповідно до кращих міжнародних практик і стандартів.

**Висновки і пропозиції.** Проведене дослідження дозволяє констатувати зміну структури податкових надходжень Зведеного бюджету України, на які вплинули зовнішні екзогенні шоки, такі як пандемія COVID-19 та повномасштабна військова агресія проти України.

Упродовж 2000-2021 рр. частка непрямих податків у загальній структурі податкових надходжень зведеного бюджету України зросла з 27 до 36 %. Ця тенденція зростання частки непрямих податків в загальній структурі системи оподаткування протягом цього періоду часу характерна для більшості країн Європи, країн-членів ЄС й особливо для країн східноєвропейського регіону. Це зумовлено тим, що непрямі податки стали ключовим елементом фіскальної системи, оскільки протягом цього періоду часу поступово зростали ставки податків та розширювалась база оподаткування.

Протягом 2022 року суттєвим чином зменшилась частка ПДВ на імпортовані товари і станом на поточний момент співвідношення внутрішнього ПДВ та на товари, ввезені на територію України, також є майже рівним. Це серйозні структурні зрушення в доходах державного бюджету, оскільки до початку повномасштабної військової агресії співвідношення між внутрішнім та зовнішнім ПДВ становило в середньому 1 до 3.

Слід відзначити довгострокову негативну тенденцію падіння співвідношення надходжень від сплати акцизного податку за товарами внутрішнього виробництва та імпортованими товарами. За період з 2010 по 2021 рік це співвідношення зменшилось вп'ятеро, а у 2021 році вперше в історії України надходження від зовнішнього акцизу до зведеного бюджету були більшими (87 млрд грн), ніж від внутрішнього (85 млрд грн).

За 2015-2021 рр. спостерігаємо тенденцію зменшення частки акцизного податку як на товари українського виробництва, так і на ввезені на територію України. Відповідне зменшення відбулось з рівня 4,2 до 3,2 % ВВП. Також можна констатувати наявність тенденції заміщення товарів внутрішнього виробництва на імпортовані товари, що фактично означає втрату виробничих потужностей, зменшення зайнятості та загалом податкового потенціалу відповідних галузей вітчизняної економіки. Протягом 2022 року ми спостерігали подальше зменшення частки акцизного податку в загальних податкових надходженнях зведеного бюджету, але воно вже було зумовлено іншим негативним чинником – введення повномасштабної військової агресії на території України.

Результати аналізу більшості податкових реформ під час воєнного стану свідчать про їх надмірну лібералізацію. Окремі з розглянутих змін не принесли бажаного регулюючого ефекту, а натомість створили загрози фінансовій безпеці держави та передумови для зловживань недобросовісними платниками податків.

Надалі з метою підвищення ефективності функціонування системи непрямого оподаткування, вважаємо за потрібне удосконалення роботи системи електронного адміністрування ПДВ, зокрема, у частині автоматизованого моніторингу відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризику, спрямованого на забезпечення проведення ефективного автоматизованого моніторингу ризикових операцій для виявлення податкових ризиків та необтяжливого для сумлінних платників проходження моніторингу. У частині підвищення ефективності адміністрування акцизного податку необхідним є впровадження системи Track&Trace до системи контролю за його сплатою.

### Список використаних джерел

1. Американська торгівельна палата. Частка нелегального обігу тютюнових виробів в Україні продовжує зростати досягнувши нового максимуму [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://chamber.ua/ua/news/chastka-nelehalnoho-obihu-tiutiunovykh-vyrobiv-v-ukraini-prodovzhuie-zrostaty-dosiahnuvshy-novo-ho-maksymumu>.
2. Державна служба статистики України. Національні рахунки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.ukrstat.gov.ua>.
3. Звіт про роботу Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики за 2022 рік (сьому-восьму сесії) Верховної Ради України дев'ятого скликання [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://komfinbank.rada.gov.ua>.
4. Крисоватий А. Новації та напрями вдосконалення податкового законодавства України в умовах воєнного стану / А. Крисоватий, В. Валігура // Фінанси України. – 2022. – № 6. – С. 33-53.
5. Міністерство фінансів України. Держбюджет-2022: до загального фонду надійшло 1,491 трлн гривень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/news/derzhbiudzhets-2022-do-zagalnogo-fondu-nadiishlo-1491-trln-griven-3790>.
6. НБУ. Статистика зовнішнього сектора [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://bank.gov.ua/ua/statistic>.
7. Про внесення змін до Порядку зупинення реєстрації податкової накладної/розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2022 р. № 1428. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-vnesennia-zmin-do-poriadku-zupynennia-reiestra-a1428?fbclid=IwAR0sRLKhYQJwIT23cEEjZjvKwzaEsVWwm4o0WZK-RPiTjyKT-xja-YpJ78I>.
8. Соколовська А. М. Податкова політика в Україні в контексті тенденцій реформування оподаткування в країнах ЄС / А. М. Соколовська, Т. В. Кошук // Фінанси України. – 2012. – № 1. – С. 94-115.
9. Соколовська А. М. Податкові аспекти ACQUIS ЄС як орієнтири вдосконалення акцизного податку в Україні / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2016. – № 12. – С. 21-44.

10. Соколовська А. М. Шляхи наближення розділу V Податкового кодексу України до 112-ї директиви Ради ЄС / А. М. Соколовська // *Фінанси України*. – 2016. – № 8. – С. 59-88.

11. У Радбезі ООН засудили російські фільтраційні табори та назвали кількість українських біженців. Суспільне. Новини [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://suspilne.media/279443-u-radbezi-oon-zasudili-rosijski-filtracijni-tabori-ta-nazvali-kilkist-ukrainskih-bizenciv>.

12. Abdel-Kader Kh., de Mooij R. Tax Policy and Inclusive Growth. IMF Working Papers. [Electronic resource]. – Accessed mode: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2020/12/04/Tax-Policy-and-Inclusive-Growth-49902>.

13. Acosta-Ormaechea S. The Value Added Tax and Growth: Design Matters [Electronic resource] / Acosta-Ormaechea S., Morozumi A. // IMF Working Papers. – Accessed mode: <https://ideas.repec.org/p/not/notcfc/19-04.html>.

14. Growford Institute. Удосконалення політики у сфері акцизного оподаткування сигарет та протидії їх незаконному виробництву та обігу в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.growford.org.ua/research/udoskonalennya-polityky-u-sferi-aktsyznogo-opodatkovannya-sygaret-ta-prydyiy-yih-nezakonnomu-vyrobnyttsvu-ta-obigu-v-ukrayini>.

15. OECD. Tax and Fiscal Policy Response to the Coronavirus Crisis : Strengthening Confidence and Resilience [Electronic resource]. – Accessed mode: <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience.htm>.

16. OECD. Tax Policy Responses to COVID-19. Data [Electronic resource]. – Accessed mode: <https://www.oecd.org/tax>.

17. Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. 2022 Edition [Electronic resource]. – Accessed mode: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f85da28f-f5be-11ec-b976-01aa75ed71a1/language-en>.

## References

1. Amerykanska torhivelnna palata. Chastka nelehalnoho obihu tiutiunovykh vyrobiv v Ukraini prodovzhuie zrostaty dosiahnuvshy novoho maksimumu [The US Chamber of Commerce. The share of illegal circulation of tobacco products in Ukraine continues to grow, reaching a new maximum]. (n.d.). <https://chamber.ua/ua/news/chastka-nelehalnoho-obihu-tiutiunovykh-vyrobiv-v-ukraini-prodovzhuie-zrostaty-dosiahnuvshy-novoho-maksimumu>.

2. Derzhavna sluzhby statystyky Ukrainy. Natsionalni rakhunky [State Statistics Service of Ukraine. National accounts]. (n.d.). <https://www.ukrstat.gov.ua>.

3. Zvit pro robotu Komitetu Verkhovnoi Rady Ukrainy z pytan finansiv, podatkovoi ta mytnoi polityky za 2022 rik (somu-vosmu sesii) Verkhovnoi Rady Ukrainy deviatoho sklykannia [Report on the work of the Committee on Finance, Tax and Customs Policy of the Verkhovna Rada of Ukraine for 2022 (seventh-eighth session) of the Verkhovna Rada of Ukraine of the ninth convocation]. <https://komfinbank.rada.gov.ua>.

4. Krysovatyi, A., Valihura, V. (2022). Novatsii ta napriamy vdoskonalennia podatkovooho zakonodavstva Ukrainy v umovakh voiennoho stanu [Innovations and directions for the improvement of tax legislation of Ukraine in the conditions of martial law]. *Finansy Ukrainy – Finances of Ukraine*, (6), 33-53.

5. Ministerstvo finansiv Ukrainy. Derzhbiudzhiet-2022: do zahalnoho fondu nadiishlo 1,491 trln hryven [Ministry of Finance of Ukraine. The State Budget-2022: 1.491 trillion hryvnias have been added to the general fund]. (n.d.). [https://mof.gov.ua/uk/news/derzhbiudzhiet-2022\\_do\\_zagalnogo\\_fondu\\_nadiishlo\\_1491\\_trln\\_griven-3790](https://mof.gov.ua/uk/news/derzhbiudzhiet-2022_do_zagalnogo_fondu_nadiishlo_1491_trln_griven-3790).

6. NBU. Statystyka zovnishnoho sektora [NBU. Statistics of the external sector]. <https://bank.gov.ua/ua/statistic>.

7. Pro vnesennia zmin do Poriadku zupynennia reiestratsii podatkovoi nakladnoi/rozrakhunku koryhuvannia v Yedynomu reiestri podatkovykh nakladnykh [On making changes to the Procedure for stopping the registration of a tax invoice/calculation of the adjustment in the Unified Register of Tax Invoices], Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated December 23, 2022 № 1428. <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-vnesennia-zmin-do-poriadku-zupynennia-reiestra-a1428?fbclid=IwAR0sRLKhYQJwIT23cEEjZjvKwzaEsVWwm4o0WZK-RPiTjyKT-xja-YpJ78I>.

8. Sokolovska, A.M., Koshchuk, T.V. (2012). Podatkova polityka v Ukraini v konteksti tendentsii reformuvannia opodatkovannia v krainakh YeS [T Tax policy in Ukraine in the context of the tax reform trends in EU countries]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, (1), 94-115.

9. Sokolovska, A.M. (2016). Podatkovi aspekty ASQUIS YeS yak oriientyry vdoskonalennia aktsyznogo podatku v Ukraini [Tax aspects of ACQUIS EU as guidelines for improving excise tax in Ukraine]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, (12), 21-44.

10. Sokolovska, A.M. (2016). Shliakhy nablyzhennia rozdilu V Podatkovoho kodeksu Ukrainy do 112-yi dyrektyvy Rady YeS [Ways of the approximation of Chapter V of the Tax Code of Ukraine to the 112th Directive of the EU Council]. *Finansy Ukrainy – Finance of Ukraine*, (8), 59-88.

11. U Radbezi OON zasudyly rosiiski filtratsiini tabory ta nazvaly kilkist ukrainskykh bizhentsiv. Suspilne. Novyny [The UN Security Council condemned Russian infiltration camps and named the number of Ukrainian refugees. Public. News]. (n.d.). <https://suspilne.media/279443-u-radbezi-oon-zasadili-rosijski-filtracijni-tabori-ta-nazvali-kilkist-ukrainskih-bizenciv>.

12. Abdel-Kader Kh., de Mooij R. Tax Policy and Inclusive Growth. IMF Working Papers. <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2020/12/04/Tax-Policy-and-Inclusive-Growth-49902>.

13. Acosta-Ormaechea S., Morozumi A. (n.d.). The Value Added Tax and Growth: Design Matters. *IMF Working Papers*. <https://ideas.repec.org/p/not/notcfc/19-04.html>.

14. Growford Institute. Удосконалення політики у сфері акцизного оподаткування сигарет та протидії їх незаконному виробництву та обігу в Україні [Growford Institute. Improving the policy in the field of excise taxation of cigarettes and combating their illegal production and circulation in Ukraine]. <https://www.growford.org.ua/research/udokonalennya-polityky-u-sferi-aktyznogo-opodatkovannya-sygaret-ta-prydiyiyih-nezakonnomu-vyrobnnyttsvu-ta-obigu-v-ukrayini>.

15. OECD. Tax and Fiscal Policy Response to the Coronavirus Crisis : Strengthening Confidence and Resilience. <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience.htm>.

16. OECD. Tax Policy Responses to COVID-19. Data. <https://www.oecd.org/tax>.

17. Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. 2022 Edition. <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f85da28f-f5be-11ec-b976-01aa75ed71a1/language-en>.

Отримано 18.07.2022

UDC 336.22

***Kostiantyn Shvabii***Doctor of Economic, Professor  
State Tax University (Irpin, Ukraine)**E-mail:** [kostyaschwabiy@gmail.com](mailto:kostyaschwabiy@gmail.com). **ORCID:** <https://orcid.org/0000-0002-4837-391X>***Oleksandr Chyrva***Postgraduate Student  
State Tax University (Irpin, Ukraine)**E-mail:** [avchirva@ukr.net](mailto:avchirva@ukr.net)**THE ACTUAL DEVELOPMENT TRENDS OF INDIRECT TAXATION'S SYSTEM IN UKRAINE**

*The article examines the latest trends in the development of the indirect taxation system in Ukraine. This is due to the fact that in the last few years there have been certain structural shifts in the system of indirect taxation and changes in tax legislation as a reaction to external negative shocks (the COVID-19 pandemic and full-scale military aggression against Ukraine). In view of this, the purpose of this work is to assess the latest trends in the development of the indirect taxation system in Ukraine, taking into account the impact on the state budget revenues and the state finance system as a whole of such factors as the COVID-19 pandemic and the full-scale military aggression of the Russian Federation in Ukraine, which allows to determine the strong and weaknesses of the domestic indirect taxation system.*

*The conducted study testifies to the significant impact of external negative shocks on the structure of tax revenues from the payment of indirect taxes. Revenue volumes have decreased significantly, despite the fact that it is indirect taxes that act as fiscal stabilizers for the public finance system. In particular, there was a trend of increasing structural disparities both in the indirect taxation system and the tax system in general.*

*It is shown that some tax innovations related to the full-scale military aggression against Ukraine are appropriate and allowed to stabilize the situation in the economy and society. Meanwhile the results of the analysis of most of the tax reforms during martial law indicate their excessive liberalization. Some of the considered changes did not bring the desired regulatory effect, but instead created threats to the fiscal security of the state and prerequisites for abuse by non-compliant taxpayers.*

*It was concluded that it is necessary to further increase the efficiency of the functioning of the indirect taxation system of Ukraine by improving the electronic VAT administration system and implementing the Track&Trace system for the excise tax payment control system.*

**Key words:** *indirect taxes; VAT; excise duty; system of indirect taxation; tendencies of development.*

*Fig.: 2. References: 17.*