

УДК 336.22

JEL Classification: H20, H21, H26, H71

DOI: <https://doi.org/10.54929/3041-2390-2025-04-03-02>

ФІСКАЛЬНА ВАГА НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ У СУЧАСНІЙ ПОДАТКОВІЙ СИСТЕМІ

THE FISCAL WEIGHT OF INDIRECT TAXES IN THE MODERN TAX SYSTEM

Жаворонок А. В.

Кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів і кредиту,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича,
м. Чернівці, Україна
ORCID: 0000-0001-9274-8240

Щур Р. І.

Доктор економічних наук, професор,
професор кафедри фінансів,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника,
м. Івано-Франківськ, Україна
ORCID: 0000-0001-9945-3939

Валаш О. С.

Аспірант,
кафедра фінансів, банківської справи та страхування,
Національний університет «Чернігівська політехніка»,
м. Чернігів, Україна
ORCID: 0009-0001-0016-1205

Artur Zhavoronok

Ph.D. in Economics, Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Finance and Credit,
Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University,
Chernivtsi, Ukraine

Roman Shchur

D.Sc. in Economics, Professor, Professor of the Department of Finance,
Vasyl Stefanyk Precarpathian National University,
Ivano-Frankivsk, Ukraine

Oleh Valash

PhD Student of the Department of Finance, Banking and Insurance,
Chernihiv Polytechnic National University,
Chernihiv, Ukraine

У статті досліджено фіскальну вагу непрямих податків у сучасній податковій системі України, з акцентом на зміни, що відбулися під впливом воєнного стану та економічної нестабільності. Розглянуто динаміку надходжень непрямих податків, таких як податок на додану вартість, акцизний податок та ввізне і вивізні мито у період 2021 – 2024 років. Проаналізовано частку цих податків у загальних доходах бюджету та податкових надходженнях, а також рівень виконання планових показників. У дослідженні встановлено, що хоча обсяги надходжень за окремими видами непрямих податків у номінальному вираженні зросли, їхня частка у структурі доходів бюджету зменшилася. Це зумовлено як економічними потрясіннями, пов'язаними з війною, так і зміною структури фіскальних надходжень в умовах пріоритетності прямих податків і трансфертів від міжнародних партнерів. Особливу увагу приділено порівнянню темпів приросту різних складових непрямих податків, а також оцінці фіскальної ефективності їх адміністрування. Методологічною основою дослідження стали методи аналізу і синтезу, економіко-статистичний, системний підхід. У статті запропоновано шляхи підвищення фіскальної ефективності непрямих податків.

мих податків, зокрема через удосконалення податкового адміністрування, боротьбу з тінвовими схемами та адаптацію податкової політики до умов економічної турбулентності. Перспективами подальших досліджень є вивчення ефекту цифровізації податкових процедур, оцінка довгострокових змін у структурі податкових надходжень та розробка моделей стабілізації доходів бюджету в поствоєнний період..
Ключові слова: фіскальна вага; непрямі податки; податкова система; загальні доходи бюджету; податкові надходження.

The article examines the fiscal weight of indirect taxes in the modern tax system of Ukraine, with a focus on the changes that have occurred under the influence of martial law and economic instability. The dynamics of indirect tax revenues, such as value-added tax, excise tax, and import and export duties from 2021 to 2024, are considered. The share of these taxes in total budget revenues and tax receipts, as well as the level of performance against planned targets, are analyzed. The study establishes that, although revenues from certain types of indirect taxes have increased in nominal terms, their share in the overall structure of budget revenues has decreased. This is due to both the economic shocks caused by the war and the shift in the structure of fiscal revenues in favor of direct taxes and transfers from international partners. Special attention is paid to comparing the growth rates of various components of indirect taxes, as well as assessing the fiscal efficiency of their administration. The methodological basis of the study includes methods of analysis and synthesis, econometric-statistical methods, and a systemic approach. The article proposes ways to improve the fiscal efficiency of indirect taxes, particularly through enhancing tax administration, combating shadow schemes, and adapting tax policy to the conditions of economic turbulence. Further research prospects include studying the effect of tax procedure digitalization, assessing long-term changes in the structure of tax revenues, and developing models for stabilizing budget revenues in the post-war period.
Key words: fiscal weight; indirect taxes; tax system; total budget revenues; tax revenues.

ВСТУП

У сучасних умовах формування доходів державного бюджету ключову роль відіграють податки, які виступають основним джерелом фінансового забезпечення публічних потреб. Серед них особливе місце займають непрямі податки, зокрема податок на додану вартість, акцизний податок та мито, які забезпечують стабільний і передбачуваний надходження до бюджету, що є вкрай важливим в умовах економічної нестабільності та фіскального дефіциту.

Непрямі податки відзначаються низкою фіскальних переваг: легкістю адміністрування, високою стягваністю та широтою податкової бази. Водночас вони мають і суттєві соціально-економічні наслідки, пов'язані з їх регресивним характером, оскільки непропорційно більше навантаження покладається на домогосподарства з нижчими доходами. Це створює дилему для державної податкової політики: баланс між фіскальною ефективністю та соціальною справедливістю.

ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ

У межах дослідження фіскальної ролі непрямих податків проаналізовано наукові праці та виявлено основні напрямки досліджень: податкові тренди в кризових умовах, оптимізація непрямих оподаткування, розвиток податкового регулювання та оцінка податкового потенціалу регіонів. Грін О. В., Кміть В. М. та Приймак І. І. досліджують трансформацію податкової політики України та ЄС в умовах війни, зокрема тенденції зміни структури надходжень від непрямих податків і вплив кризових явищ на бюджетну систему [1]. Цимбалюк І., Антонюк Д., Карлін М. наголошують на важливості регіональної специфіки оцінки податкового потенціалу, яка безпосередньо впливає на ефективність мобілізації непрямих податків [2]. Жиглей І. В. та Майковець Д. О. аналізують

особливості функціонування ПДВ в умовах економічної нестабільності, акцентуючи на проблемах адміністрування та впливі війни на обсяги надходжень [3]. Шуневич А. С. розглядає питання фіскальної ефективності ПДВ у контексті оптимізації системи непрямих податків та пропонує напрями підвищення ефективності збору цього податку [4]. Юрчишена Л. В. і Шевчук Ю. І. зосереджуються на аналізі адміністрування акцизного податку, визначаючи його фіскальний потенціал для України [5]. Росоха О. В. та Славкова А. А. у своєму дослідженні аналізують фіскальну ефективність непрямих податків в Україні та країнах Європи, пропонуючи шляхи вдосконалення національної моделі на основі міжнародного досвіду [6]. Alsharari N. M. досліджує вплив реформ державного сектору на ефективність управління ризиками і сприяння торгівлі у митній сфері, що є актуальним для України в контексті адаптації до стандартів ЄС [7]. Захожай К. В., Рудик Н. В., Сивульська Н. М. досліджують зміну механізмів митного регулювання України в довоєнний та воєнний періоди, підкреслюючи роль митних платежів у структурі державних доходів [8].

Машика Ю. В. аналізує роль митних органів у забезпеченні фіскальної стабільності під час дії правового режиму воєнного стану [9].

Bondarenko O. та Utkina M. фокусуються на проблемі зростання масштабів контрабанди в умовах війни і пропонують правові механізми підвищення відповідальності [10].

МЕТА ТА ЗАВДАННЯ

Мета цієї статті полягає в тому, щоб оцінити фіскальну вагу непрямих податків у структурі податкових надходжень, проаналізувати їх динаміку та значення для стабільності публічних фінансів, а також визначити напрями оптимізації їх ролі в сучасній податковій системі.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У процесі дослідження фіскальної ролі непрямих податків у сучасній податковій системі України, особливо в умовах воєнного стану, використано методи аналізу і синтезу – для теоретичного узагальнення суті непрямих податків та їх фіскальної функції; порівняльний метод – для зіставлення обсягів надходжень непрямих податків у різні періоди та їх частки у загальних доходах і податкових надходженнях бюджету; економіко-статистичний метод – для обробки статистичних даних, розрахунку темпів приросту доходів та визначення динаміки виконання планових показників; системний підхід – для всебічного розгляду взаємозв'язку між доходами бюджету, непрямими податками та економічними умовами (зокрема, впливу війни).

РЕЗУЛЬТАТИ

Непрямі податки традиційно відіграють важливу роль у формуванні доходної частини Державного бюджету України. Їх фіскальне значення полягає в тому, що вони забезпечують стабільні

надходження до бюджету через оподаткування кінцевого споживання товарів і послуг. Особливого значення вони набули в період збройної агресії російської федерації проти України, коли податкова база за прямими податками суттєво звузилася через зниження ділової активності, зменшення обсягів прибутку підприємств та трудових доходів населення. У таких умовах стабільність надходжень від непрямих податків стала критично важливою для підтримки державних фінансів.

У структурі доходів державного бюджету непрямі податки традиційно відіграють вагомую роль як надійне джерело фіскальних надходжень. Завдяки своїй високій стягуваності та універсальності, вони є важливим елементом фінансової стабільності, особливо в періоди економічних потрясінь. Проте в умовах війни, що триває в Україні з 2022 року, структура бюджетних доходів зазнала істотних змін: поряд із податковими надходженнями суттєво зросли інші доходи бюджету, зокрема міжнародна допомога, внутрішні запозичення та гранти (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка надходжень непрямих податків до Державного бюджету України за 2021 – 2024 роки, млрд грн

Доходи	2021 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Відхилення 2024 р. до 2021 р., (%)	Виконання річного плану у 2024 р., %
Доходи бюджету	1296,9	1787,4	2672,0	3122,7	140,7	113,5
Податкові надходження	1107,1	949,8	1203,5	1647,2	48,8	98,1
Непрямі податки	737,1	595,6	788,7	993,2	34,7	94,7
Частка непрямих податків у доходах	56,8	33,3	29,5	31,8	-44,0	-
Частка непрямих податків у податкових надходженнях	66,6	62,7	65,5	60,3	-9,4	-

Джерело: складено авторами на основі [11]

Аналіз динаміки надходжень до Державного бюджету України за 2021 – 2024 роки свідчить про амбівалентні тенденції. Загальні доходи державного бюджету зросли зі 1296,9 млрд грн у 2021 році до 3122,7 млрд грн у 2024 році, що становить приріст на 140,7%. Водночас податкові надходження зросли набагато повільніше – лише на 48,8% (з 1107,1 млрд грн до 1647,2 млрд грн), що вказує на зростаючу залежність бюджету від неподаткових джерел.

Непрямі податки також продемонстрували позитивну динаміку в абсолютних показниках: обсяг надходжень збільшився з 737,1 млрд грн у 2021 році до 993,2 млрд грн у 2024 році, що еквівалентно приросту на 34,7%. Проте у відносних показниках їхня роль істотно зменшилася. Частка непрямих податків у загальних доходах скоротилася з 56,8% до 31,8%, а у складі податкових надходжень – з 66,6% до 60,3%. Така динаміка демонструє, що непрямі податки хоча й

залишаються важливою складовою фіскальної системи, однак поступово втрачають свою домінуючу позицію у загальній структурі доходів бюджету через вплив кризових явищ та активізацію позаподаткового фінансування.

У 2024 році доходи Державного бюджету України виконані на 113,5% від планового показника. Однак перевиконання плану надходжень до бюджету сформовано переважно за рахунок надходжень з альтернативних джерел, зокрема міжнародної фінансової допомоги, грантів та внутрішніх запозичень.

Податкові надходження загалом виконані лише на 98,1%, що вказує на деяке недоотримання коштів порівняно з очікуваними обсягами.

Водночас рівень виконання планових показників по непрямим податках у 2024 році склав 94,7%, що є найнижчим рівнем серед основних джерел доходів, які традиційно формують фіскальну основу бюджету та свідчить про пев-

ні труднощі у стягуванні цих платежів в умовах воєнного стану, руйнування економічної інфраструктури, скорочення внутрішнього попиту та зміни логістичних ланцюгів.

Основними чинниками недовиконання плану по непрямим податках стало:

1. Падіння обсягу внутрішнього споживання так як війна спричинила скорочення доходів населення та зниження купівельної спроможності, що призвело до зменшення бази для оподаткування непрямими податками (особливо ПДВ).

2. Руйнування виробничої та логістичної інфраструктури через активні бойові дії та обмеження імпорту/експорту, що значно скоротило обсяги товарообігу та безпосередньо зменшило надходження від ПДВ і митних платежів.

3. В умовах воєнного стану для підтримки бізнесу уряд надавав податкові пільги, спрощення оподаткування, податкові канікули, пільгові ставки ПДВ на окремі товари, що зменшило обсяг стягнутих непрямим податків.

4. Тінізація економічних операцій економіки під час війни послабило ефективність податкового контролю і призвело до неврахованих оборотів, що не обкладалися податками.

5. Зміщення структури споживання – попит населення перемістився до товарів першої необхідності та бюджетного сегмента, де частка непрямим податків (особливо акцизів) традиційно є нижчою.

У цьому контексті актуальним є аналіз фіскальної ваги непрямим податків у сучасній податковій системі України, оцінка їхньої стійкості в умовах війни та визначення напрямів підвищення їх ефективності з урахуванням нових економічних реалій.

Аналіз динаміки надходжень основних видів непрямим податків – податку на додану вартість (ПДВ), акцизного податку та митних платежів – дозволяє оцінити не тільки фіскальну ефективність цих інструментів, а й ширші процеси, що відбуваються в економіці України у воєнний період (табл. 2).

Таблиця 2

Динаміка надходжень непрямим податків в розрізі їх складових до Зведеного бюджету України за 2021 – 2024 роки, млрд грн

Доходи	2021 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Темп приросту 2022 р. до 2021 р., %	Темп приросту 2023 р. до 2022 р., %	Темп приросту 2024 р. до 2023 р., %
Доходи бюджету	1296,9	1787,4	2672	3122,7	37,8	49,5	16,9
Податкові надходження	1107,1	949,8	1203,5	1647,2	-14,2	26,7	36,9
Податок на додану вартість	536,5	467	580,8	734,4	-13,0	24,4	26,4
Частка ПДВ у податкових надходженнях	48,5	49,2	48,3	44,6	1,5	-1,8	-7,6
Акцизний податок	162,5	102,4	167,4	210,4	-37,0	63,5	25,7
Частка акцизу у податкових надходженнях	14,7	10,8	13,9	12,8	-26,5	29,0	-8,2
Ввізне та вивізне мито	38,2	26,2	40,6	48,3	-31,4	55,0	19,0
Частка мита у податкових надходженнях	3,5	2,8	3,4	2,9	-20,1	22,3	-13,1

Джерело: складено авторами на основі [11]

У 2021 – 2024 роках спостерігалася нестабільна динаміка податкових надходжень. Сукупні доходи бюджету демонстрували зростання високими темпами (37,8% у 2022 році та 49,5% у 2023 році), насамперед завдяки міжнародній допомозі та внутрішнім запозиченням. Проте податкові надходження у 2022 році скоротилися на 14,2%, а у 2023 році почали відновлюватися, зрісши на 26,7%.

У 2022 році надходження ПДВ зменшилися на 13,0% порівняно з 2021 роком (з 536,5 млрд грн до 467,0 млрд грн), що є наслідком падіння споживчої активності та скорочення імпорту. У 2023 році надходження ПДВ зросли на 24,4%, досягнувши 580,8 млрд грн, що вказує на поступову стабілізацію внутрішнього ринку та активізацію

імпорту. Частка ПДВ у загальних податкових надходженнях коливалася незначно (близько 48–49%), але у 2024 році прогнозується її скорочення до 44,6%.

У 2022 році акцизні надходження впали на 37,0%, що відображає спад у споживанні підакцизних товарів (алкоголю, тютюну, пального) та зростання тіньового ринку. У 2023 році надходження різко зросли на 63,5% – до 167,4 млрд грн, що свідчить про посилення контролю за обігом підакцизної продукції та часткове відновлення споживчого попиту. Частка акцизу у податкових надходженнях також зросла після падіння у 2022 році, однак залишилася нижчою за довоєнний рівень.

Митні надходження скоротилися на 31,4% у 2022 році (до 26,2 млрд грн), через обмеження

імпорту і зниження зовнішньоторговельної активності. У 2023 році вони зросли на 55,0%, до 40,6 млрд грн, що свідчить про часткову адаптацію торговельних потоків до нових умов. Частка митних платежів у податкових доходах лишається незначною – близько 3%.

Найбільш стабільним джерелом серед непрямих податків залишається ПДВ, який забезпечує майже половину податкових надходжень навіть у складних умовах. Акцизний податок проявляє високу чутливість до економічної ситуації і потребує посилення контролю. Митні платежі поступово відновлюються, але їхня роль у доходах залишається обмеженою.

ДИСКУСІЯ

Дискусійним залишається питання щодо довгострокової стратегії розвитку системи непрямих оподаткування в Україні. З одного боку, непрямі податки є важливим джерелом оперативного наповнення бюджету в кризових умовах. З іншого боку, зростання їхньої частки у податковому навантаженні може мати негативні соціальні наслідки через регресивний характер цих податків, що потребує розробки механізмів компенсаторної підтримки найбільш уразливих верств населення. Таким чином, результати дослідження відкривають простір для подальших наукових дискусій щодо шляхів удосконалення політики у сфері непрямих податків в Україні, з урахуванням як поточних викликів воєнного часу, так і перспектив післявоєнного відновлення економіки.

ВИСНОВКИ

На основі аналізу динаміки надходжень непрямих податків до Державного бюджету України

у 2021 – 2024 роках доцільно запропонувати такі напрями удосконалення фіскальної політики:

1. Важливо забезпечити удосконалення системи електронного адміністрування ПДВ, розширити перелік ризикових операцій та впровадити додаткові інструменти контролю за обігом підакцизної продукції шляхом цифровізації процесів та застосування електронних акцизних марок.

2. Необхідно активізувати заходи щодо виявлення та ліквідації нелегального обігу підакцизних товарів, підвищити відповідальність за порушення податкового та митного законодавства.

3. Доцільним є вдосконалення митних процедур з метою скорочення часу проходження контролю, упровадження ризикоорієнтованого підходу до перевірок та запобігання використанню схем ухилення від сплати митних платежів.

4. В умовах воєнного часу необхідно підтримувати купівельну спроможність населення через продовження програм соціальної допомоги та стимулювання розвитку внутрішнього ринку, що сприятиме зростанню бази оподаткування непрямыми податками.

5. Фіскальні рішення мають враховувати необхідність утримання балансу між мобілізацією бюджетних надходжень та недопущенням надмірного податкового навантаження на бізнес, особливо той, що забезпечує критичне імпортозаміщення та постачання товарів першої необхідності.

Зазначені рекомендації спрямовані на підвищення стійкості фіскальної системи України, забезпечення її адаптивності до воєнних та післявоєнних викликів, а також на довгострокове зміцнення бюджетної безпеки держави.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

- Hrin, O. V., Kmit, V. M., & Pryimak, I. I. (2024). Ukraine-Yes: podatkovi trendy v kryzovykh umovakh [Ukraine–EU: Tax trends in crisis conditions]. *Ekonomika ta suspilstvo - Economy and society*, (63). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-63-76> [in Ukrainian].
- Tsybaliuk, I., Antonyuk, D., & Karlin, M. (2022). Problematyka otsinky podatkovoho potentsialu rehionu yak imanentnoyi skladovoyi fiskalnoho prostoru [Problems of estimating the tax potential of a region as an immanent component of fiscal space]. *Ekonomika ta suspilstvo - Economy and society*, (39). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-39-18> [in Ukrainian].
- Zhihlei, I. V., & Maikovets, D. O. (2024). Oplata podatkom na dodanu vartist v Ukraini v umovakh ekonomichnoyi nestabilnosti [Taxation with value added tax in Ukraine under economic instability]. *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia - Economy, management and administration*, 3(109), 23–36. DOI: [https://doi.org/10.26642/ema-2024-3\(109\)-23-36](https://doi.org/10.26642/ema-2024-3(109)-23-36) [in Ukrainian].
- Shunevych, A. S. (2020). Fiskalna efektyvnist podatku na dodanu vartist v konteksti optymizatsiyi nepryamoho opodatkuvannya [Fiscal efficiency of value added tax in the context of indirect tax optimization]. *Vcheni zapysky Universytetu «KROK» - Scientific notes of KROK University*, 1(57), 66–72. DOI: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2020-57-66-72> [in Ukrainian].
- Yurchyshena, L. V., & Shevchuk, Yu. I. (2019). Kontseptual'ni zasady administruvannya ta fiskal'nyy potentsial aktsyznoho podatku v Ukrayini [Conceptual foundations of administration and fiscal potential of excise tax in Ukraine]. *Finansy, oblik, banky - Finance, accounting, banks*, 1(24), 102–112. DOI: <https://doi.org/10.31558/2307-2296.2019.1.11> [in Ukrainian].
- Rosoha, O. V., & Slavkova, A. A. (2023). Nepryami podatky: fiskalna efektyvnist v Ukrayini ta zarubizhnykh krayinakh [Indirect taxes: fiscal efficiency in Ukraine and foreign countries]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Hraal nauky» - International scientific journal «Grail of science»*, 27. <https://doi.org/10.36074/grail-of-science.12.05.2023.011> [in Ukrainian].

7. Alsharari, N. M. (2022). Risk management practices and trade facilitation as influenced by public sector reforms: institutional isomorphism. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 18(2), 192–216. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2018-0117>.
8. Zakhochai, K. V., Rudyk, N. V., & Syvulska, N. M. (2024). Mytne rehulyuvannya v Ukrayini u dovoyenny ta voyenny periods [Customs regulation in Ukraine in pre-war and wartime periods]. *Problemy ekonomiky - Problems of economy*, 1(59), 112–120. Doi: <https://doi.org/10.32983/2222-0712-2024-1-112-120> [in Ukrainian].
9. Mashyka, Yu. V. (2024). Fiskalna funktsiya mytnykh orhaniv Ukrainy v umovakh pravovoho rezhymu voyennoho stanu: analiz problem v konteksti rishen vyshchych orhaniv derzhavnoyi vlady [The fiscal function of Ukraine's customs authorities under martial law: analysis of problems in the context of decisions of higher state authorities]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsional'noho universytetu - Scientific Bulletin of Uzhhorod National University*, 83(2), 300–306. Doi: <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.83.2.43> [in Ukrainian].
10. Bondarenko, O., & Utkina, M. (2024). Martial law and smuggling of goods: the search for the optimal model of legal liability. *Journal of Financial Crime*, 31(1), 63–75. Doi: <https://doi.org/10.1108/JFC-01-2023-0014>.
11. Derzhavnyi veb-portal byudzhetu dlia hromadian [State web portal of the budget for citizens] (n.d.). Retrieved from <https://openbudget.gov.ua/> [in Ukrainian].