



DOI 10.37491/UNZ.103.3
УДК 336.2:342.5(477+73)
JEL H22, H30, H32



Віктор СИНЧАК¹

ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ УКРАЇНИ ТА США: ЕВОЛЮЦІЯ ПІДХОДІВ ДО ПОБУДОВИ ТА РЕФОРМУВАННЯ

Узагальнено підходи до побудови та реформування податкових систем України та США. Проаналізовано реформування податкової системи України після здобуття політичної незалежності. Визначено причини переосмислення теоретичних надбань західної наукової думки в оподаткуванні та вивчення досвіду побудови податкової систем в США. Охарактеризовано підходи до реформування податкового законодавства в Україні та США. Акцентовано увагу на нормотворчій послідовності напрацювання в обох країнах окремих нормативно-правових актів, інтегрованих згодом у кодифікований документ. Наголошено на подібності підходів до нормотворчої роботи при прийнятті та внесенні змін до податкових кодексів у двох країнах. Доведено, що до оцінки проведених податкових реформ потрібно підходити виважено та забезпечувати їхню послідовність, наступність, враховувати чинники, які впливають на процес реформування. Охарактеризовано податкову реформу, проведenu в Україні в кінці 2014 — початку 2015 років, як необхідність завершення фіскальної децентралізації. Визначено основні її недоліки при об'єднанні окремих податків з різними об'єктами оподаткування та окремих платежів в одній назві як прототипу теорії фізіократів. Підкреслено, що практика з об'єднанням податків використовувалася у США ще в пе-

¹ доктор економічних наук, професор, професор кафедри, фінансів, банківської справи, страхування та фондового ринку, Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова, synchak@ukr.net, <https://orcid.org/0000-0001-8957-3654>.



ршій половині XIX ст. і мала наслідки для місцевих бюджетів. Аргументовано, що в умовах України перевагу слід надавати сучасним економічним теоріям, дотримуватися послідовності та наступності податкових реформ як у США, без применшення власних здобутків. Виявлено відмінність у застосуванні податкових пільг як обов'язкових елементів податків у вітчизняній податковій системі та їх системне використання у США для інноваційно-інвестиційного стимулювання. Узагальнено, що для економічної активності в реформуванні податкової системи України під час російсько-української війни використано симбіоз воєнного та комерційного кейнсіанства та підтверджено дієвість кейнсіанської концепції.

Ключові слова: податкова система України, податкова система США, теорія фізіократів, концепція кейнсіанства, воєнне кейнсіанство, комерційне кейнсіанство, податкові реформи, наступність податкових реформ, податкова реформа Р. Рейгана, податкова реформа Д. Трампа.

Постановка проблеми. Навіть після більш як тридцятирічного періоду незалежності не зменшується науковий інтерес до вивчення податкових систем України та США. Означений напрям дослідження посилюється необхідністю виявлення особливостей і переваг у підходах до їх побудови та реформування. Це саме стосується опрацювання закономірностей трансформації теоретичних положень і концепцій у податкову практику. Недостатність вивчення означеного базису та надбудови, посиленого сучасними викликами, позбавляє орієнтації у виборі напрямку для їх використання у вітчизняній податковій системі в післявоєнному періоді відновлення нашої країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Натомість у вітчизняному друкованому фаховому середовищі бракує означених розвідок, які б поєднували науковий аналіз теоретичних концепцій побудови податкових систем. Це з одного боку, а з іншого — порівнювали б використання набутих новацій у вітчизняній практиці реформування в контексті еволюції підходів і їх зіставлення з раніше запозиченим зарубіжним досвідом. Адже на початковому етапі становлення податкової системи незалежної України зазначений напрям досліджень був достатньо актуальним серед вітчизняних дослідників. Їхня увага в цей період акцентувалася на поглибленому вивченні надбань західної наукової думки та зарубіжної практики, зокрема і Сполучених Штатів Америки. Причому такі наукові розвідки дослідниками здійснювалися вже не з погляду суцільного критичного аналізу як методу протиставлення всьому західному (властивому для значної частини праць радянського періоду), а з погляду наукового об'єктивізму та раціонального прагматизму. До таких робіт відносимо монографію В. М. Суторміної, В. М. Федосова та В. Л. Андрущенка [1]. У цьому дослідженні автори проаналізували світовий досвід фіскального регулювання ринкової



економіки та зосередили свою увагу на побудові та реформуванні податкових систем.

Науковим бестселером за означеною тематикою стало монографічне дослідження В. Л. Андрущенка [2]. У зазначеній праці вчений значну увагу зосередив на економічних школах, у яких зароджувалися та еволюціонували наукові підходи до побудови та реформування податкових систем. По суті, вона стала теоретичним базисом, що визначив окремий напрям досліджень у науковій думці в оподаткуванні [3].

До основоположних праць за вказаною тематикою слід віднести одноосібну монографію А. М. Соколовської [4]. У своїй роботі дослідниця аналізує податкову систему держави та розкриває зміст її становлення у поєднанні з зарубіжним досвідом та вітчизняною практикою.

На тематиці побудови та реформування податкових систем зосереджувала свою увагу ще низка вітчизняних дослідників і дослідниць. Серед них необхідно відзначити праці О. В. Волкової, Л. М. Демиденко, О. О. Кривцова, І. О. Лютого, О. І. Тулай, А. І. Ямелинець [5–8] та інших авторів. Їхні дослідження фокусувалися на вивченні міжнародного досвіду оподаткування загалом та доходів фізичних осіб у Сполучених Штатах Америки зокрема, здійснювалося його порівняння з практикою української податкової системи в умовах її реформування тощо.

Окреслені наукові підходи до побудови та реформування податкових систем двох держав з урахуванням різних умов їхнього розвитку поглиблюють доцільність продовження порівняльного аналізу. Сформований науково-практичний інтерес актуалізує тему публікації та визначає її мету.

Метою дослідження є узагальнення теоретико-прикладних аспектів в наукових підходах до побудови та реформування податкових систем України й США, виявлення характерних для них особливостей і переваг та надання пропозицій щодо їх врахування та використання в післявоєнному періоді відновлення нашої країни.

Виклад основного матеріалу. Податкова система України стала на новий етап свого розвитку на початку 90-х років ХХ ст., завдяки здобуттю політичної незалежності нашої держави, адже у закритій економіці, що була притаманна командно-адміністративній системі управління в колишньому Радянському Союзі, питання побудови податкової системи з ідеологічних міркувань достатньо не досліджувалося. Більше того, сформована західними вченими наукова думка в оподаткуванні у публікаціях авторів радянського періоду піддавалася гострій критиці в «ідеологічно дозволених рамках» [9, с. 8]. Проте, з погляду сьогодення, «такі псевдокритичні публікації здаються карикатурними» [9, с. 7]. Тому, завдячуючи саме цим «псевдокритичним» міркуванням, здійснювався позитивний вплив на українську наукову думку в оподаткуванні та відбувалося нове суспільне усвідомлення змісту та призначення податків.

Тож на початковому етапі реформування податкових відносин у нашій країні значно активізувалися наукові дослідження за податковою тематикою. Значна частина із них спрямовувалася на вивчення зарубіжного



досвіду, зокрема і Сполучених Штатів Америки, адже податкова система цієї країни традиційно вважається найбільш розвинутою у світі.

Безумовно, в такій важливій державній справі розбудови власних інституцій має бути певний еталон з властивими йому національними особливостями та відмінностями, на які, звісно, слід зважати, адже «без ... американської діловитості й організованості, без сприймання і використання такого унікального наукового потенціалу і практичного досвіду Заходу в Україні не обійтись» [9, с. 10]. Проте до таких «переймань» слід також підходити виважено. При цьому не слід применшувати власні наукові здобутки та прагматичні напрацювання у формуванні української податкової системи.

Водночас потребували переосмислення теоретичні надбання західної наукової думки в оподаткуванні, адже до здобуття незалежності нашою країною наукові постулати західних вчених змальовувалися на пострадянському просторі як вчення з «відстоювання інтересів буржуазії та програбування трудящих». Усе це відповідало домінуючій на той час марксистсько-ленінській ідеології.

Слід було вивчити і практичний досвід функціонування податкових систем у країнах Заходу, насамперед розвинених, серед яких — США й інші держави з тривалою ринковою економікою. Відтак постало завдання сформуванню власну уяву про еталон, прийнятний для податкової системи країни як унітарної держави, пізнавши який, можливо досягти, наблизитися та навіть у чомусь перевершити. І лише після такого порівняння виявити відхилення, а разом із ними встановити слабкі та сильні місця для подальшого розвитку власної податкової системи.

Саме тому у 90-х роках XX ст. і на початку 2000-х років XXI ст. український науковий пошук зосереджувався на вивченні переваг зарубіжних податкових систем. У них дослідниками вбачався «сформований динамічний механізм» [7, с. 132], за допомогою якого «вирішуються соціально-економічні завдання в зарубіжних країнах» [7, с. 132]. Із цим слід було погодитися та створити умови для трансформації окремих надбань в українську практику.

Однак потрібно було зважати і на історичні особливості становлення нашої держави й її економічний розвиток, а відтак — і на намагання вплинути на нього ззовні. Останнє не могло не позначитися і на податковій системі, яка в окремих питаннях податкового реформування орієнтувалася на досвід північного сусіда. Ідеться про перехід із прогресивної шкали податкових ставок до пропорційних у податку з доходів фізичних осіб (далі — ПДФО) тощо.

До наведеного слід додати і те, що протягом тридцяти років у незалежній Україні відбувалися неодноразові реформування податкової системи та перманентні зміни у структурі її елементів. За цей період приймалися швидкозмінні податкові закони, відомчі інструктивні та нормативно-правові акти для регулювання порядку справляння окремого податку або їхніх груп. При цьому ініціаторами змін пропонувалися відповідні варіанти проектів податкових кодексів, що критично аналізувалися та сприяли по-



яві удосконалених їхніх норм і положень. Один із таких проектів дещо пізніше, порівняно з іншими країнами пострадянського простору, було затверджено у грудні 2010 року та введено в дію з 01 січня 2011 року.

Із прийняттям Податкового кодексу України (далі — ПКУ України) в окремих наукових публікаціях і надалі спостерігалася неоднозначність щодо його положень, а отже, і їх критичне сприйняття. До того ж, не завжди виправдане. Така ситуація, на нашу думку, складалася через підвищені сподівання й очікування від цього нормативно-правового акта. Останні за своїм рівнем могли порівнятися хіба що з панацеєю. Однак винайти її у податковій справі складно, а той взагалі неможливо, через різнобічність інтересів і підходів до питань оподаткування.

Тому, зважаючи на попередні оцінки ПКУ України та проведені в нашій державі податкові реформи, слід зробити деякі застереження, з урахуванням низки причин. Адже, по-перше, на думку в той час авторів окремих публікацій, прийняття ПКУ України ще «... не підвищило ефективність податкової системи» [10, с. 114]. Із цим складно однозначно погодитися. Не зайвим було б уточнити, про яку саме ефективність тут ідеться.

По-друге, подібна думка трапляється стосовно проведених податкових реформ. Тож, як наголошується в одній із праць [11, с. 41], означені реформи «... залишили податкову систему України далекою від ідеалу ...». Важливим у наведеному застереженні, з погляду нашого дослідження, є те, що в ньому допускається необхідність для української податкової системи певного еталону («ідеалу»).

Безумовно, оцінювати положення ПКУ України, як і проведені реформи, потрібно та корисно. Однак необхідно віддати належне і тим фахівцям, завдяки яким вдалося напрацювати та прийняти кодифікований документ, адже його очікувала вся податкова практика. Відмітимо гнучкість більшості його норм, порівняно з податковим законодавством 90-х років ХХ ст. — початком 2000-х років ХХІ ст. Незайвим наголосити і на рівному доступі до «правил гри» з боку податкової служби та платників податків тощо. Цей перелік можна продовжувати. Проте такий аналіз віддалить нас від головної його мети.

Із названих причин, але лише для порівняння, доцільно зупинитися на введених в дію ПКУ України та Кодексу внутрішніх доходів США (*Internal Revenue Code*). З-поміж історичних особливостей у різних за державним устроєм країн, їхнім економічним потенціалом, тривалим періодом у роках між прийняттям вказаних нормативно-правових актів, наголосимо на деяких спільних підходах до нормотворчої роботи. Ідеться спочатку про послідовне напрацювання в обох країнах окремих нормативно-правових актів, які згодом інтегрувалися у кодифікований документ.

Так, завдяки відновленню у США в 1913 році податку з доходів фізичних осіб, для його регулювання було прийнято відповідний Закон. Цей документ започаткував формування збірки законів з питань оподаткування. Останні з 1954 року [12, с. 11] інтегрувалися в Податковий кодекс США, причому ті закони, що приймалися згодом, ставали доповненням до основних його розділів.



Подібний підхід простежується і в українській нормотворчій практиці, яка, по суті, активізувалася з кінця першої половини 90-х років ХХ ст. і на початку 2000-х років ХХІ ст. У цей час приймаються більш удосконалені закони, порівняно з початком першої половини 90-х років ХХ ст. До них слід віднести ті, що регулювали справляння податку на прибуток (1994 р.), податку на додану вартість (1997 р.), ПДФО (2003р.) тощо. Із часом вказані закони й інші нормативно-правові акти, що тут не названі, пройшли практичну апробацію. Тож після їх доопрацювання вони склали основу відповідних розділів з означеними назвами податків у ПК України.

Причому зміни, що вносяться тепер до ПК України, також доповнюються у спеціальному розділі ХХ «Перехідні положення». Вважаємо, що такий підхід є прагматичним і відповідає зарубіжній практиці розвинутих країн, зокрема США. Саме така нормотворча послідовність, на нашу думку, пояснює причину затримки з прийняттям українського податкового кодексу. Йдеться про порівняння з країнами пострадянського простору, які мають подібну з Україною історію формування податкових систем.

Тепер стосовно проведених в Україні податкових реформ, на яких наголошено вище. Тож, з огляду на результати досліджень інших авторів, лише зауважимо, що до оцінки проведених заходів у сфері податкової політики потрібно підходити виважено. Водночас слід враховувати необхідну в такій справі послідовність і наступність податкових реформ. При цьому не слід нехтувати українськими особливостями формування податкової системи та чинниками, що впливають на процеси реформування. Звісно, досвід розвинутих країн є корисним, як, власне, і США. Це підтверджують означені вище спільні підходи до нормотворчої роботи.

До наведеного вище доцільно лише додати, що навіть в умовах чинності ПК України реформування податкової системи України продовжувалося. Ідеться про податкову реформу кінця 2014 — початку 2015 років. Зауважимо, вона відбулася відразу через 4 роки після прийняття ПК України. Реформа стала завершенням фіскальної децентралізації, завдяки якій, як проголошували реформатори [13, с. 583–584], вдалося зменшити кількість податків.

Одночасно із цим простежувалася зміна назв деяких платежів, коли декілька з них об'єднувалися в одній назві. Ідеться про рентну плату, вказану під такою назвою у статті 9 із розшифровкою її шести видів у відповідних розділах ПК України. Останні отримали таку назву замість платежів за спеціальне використання природних ресурсів, адже до вказаної реформи вони наводилися окремо і створювали ознаку множинності, яка критикувалася.

Подібне спостерігалось і за технічного об'єднання окремих видів податків, зокрема фіксованого сільськогосподарського податку з єдиним податком (далі — ЄП). Таке об'єднання двох платежів у ЄП з різними об'єктами оподаткування (дохід для платників ЄП 1–3-ї груп та площа земельної ділянки для 4-ї групи), на нашу думку, нагадує випадок «зі складанням рук у долоні зворотним боком». Бо, по-перше, ґрунтується на визначенні в одному і тому ж самому податку двох різних об'єктів оподаткування



як обов'язкових його елементів. І, по-друге, завдяки такому об'єднанню відбулося ускладнення спрощеної системи оподаткування через віднесення до її суб'єктів сільськогосподарських товаровиробників, адже до реформування для таких осіб функціонувала окрема «спеціальна підсистема зі сплатою фіксованого сільськогосподарського податку» (більш предметно [14]).

Нагадаємо, що ідея єдиного податку реалізовувалася ще за часів фізіократів. Подібна практика використовувалася і у США в 1820 році. Саме тоді деякі штати об'єднали майнові податки в єдиний платіж (*general property tax*) [15, с. 166] з різними об'єктами оподаткування (у рухомому та нерухомому майні). Таке об'єднання дослідниками названо однією з причин ускладнення адміністрування вказаного податку, що призвело до ухилень від оподаткування [15, с. 166]. Його наслідками стало зменшення податкових надходжень до окремих місцевих бюджетів США, завдяки відомому ефекту «експорту податків».

Тому в західних країнах множинність податків вже давно не вважається недоліком податкової системи, адже за їх кількісної наявності є можливість охопити різні об'єкти оподаткування, до того ж, у гнучкий спосіб. Безумовно, ідея фізіократів має право на своє існування та практичне використання, як це зараз спостерігається в податковій системі України. Однак такі заходи доцільні на етапах становлення податкових систем. Однак в умовах їхньої досконалості перевагу слід надавати сучасним економічним теоріям (теорії інституціоналізму, звертатись до кейнсіанської теорії в умовах війни тощо) і вивчати передові світові практики.

Зважаючи на вказаний підхід, зазначимо, що податкова система США за своєю побудовою належить до англосаксонської (розширеної) моделі, яка характеризується помірним податковим навантаженням (25–35 % ВВП [16, с. 83]). З погляду податкового законодавства, вважається, що вона є досить складною, адже регулюється значною кількістю нормативно-правових актів. Тому перед федеральними органами управління постають питання, серед яких, по-перше, — як спростити податкове законодавство (податковий кодекс значний за обсягом і налічує близько тисячі сторінок) і, по-друге, як удосконалити податкове адміністрування (в окремих роках до бюджету не надходило понад 200 млрд доларів у вигляді податків).

Беручи до уваги те, що в країні функціонує федеративний устрій, а відтак і трирівнева податкова система (рис. 1), то в кожному штаті передбачені додаткові правила. Причому вони різняться за змістом і мають характерні особливості. Натомість на другому рівні законодавчими зборами кожного штату розробляються власні нормативно-правові акти щодо податків і зборів. Органи влади на рівні штатів є достатньо автономними в реалізації податкової політики (частка власних доходів в окремі періоди сягала 80% і лише 20% становили федеральні субсидії [12, с. 14]). На муніципальному рівні чинними є рішення місцевої влади. Остання має право надавати податкові пільги при встановленні та справлянні податків і зборів. Причому їх сплата здійснюється на відповідній території населеного пункту та за правилами, затвердженими місцевою владою [17].

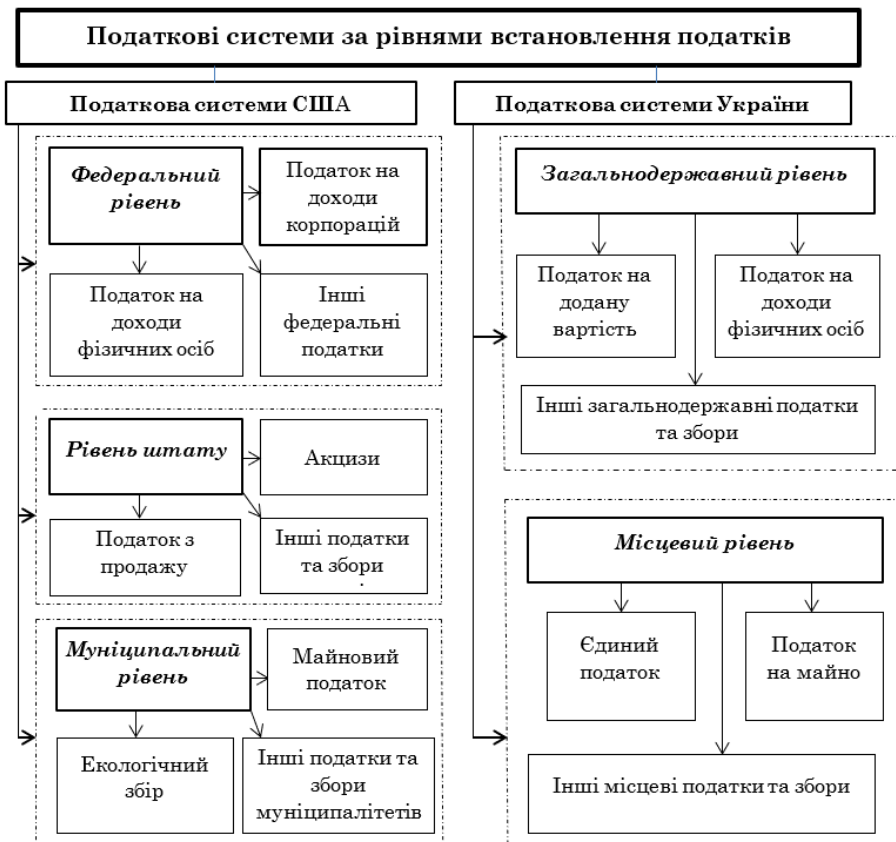


Рис. 1. Порівняльна структура податкових систем України та США за рівнями встановлення податків

Примітка: узагальнено за даними джерел [17; 18].

За даними рис. 1, спостерігаємо, що на вищому рівні державного управління встановлені федеральні податки. Останні є обов'язковими на території країни та справляються за загальними принципами і єдиними податковими ставками, встановленими для всіх платників податків [17]. Зазначене стосується і надання податкових пільг.

Зауважимо, що за ПК України в українській податковій системі податкові пільги віднесено до необов'язкових елементів податків (більш детально [19]). Натомість у податковій системі США такі елементи податку є достатньо використовуваним явищем, у якому виділяється системний підхід із створенням інноваційно-інвестиційних стимулів.

До того ж, означений підхід не передбачає технічно-спрощених критеріїв для створення мотивації (об'єднання податків або їхніх назв). Ідеться про прискорену амортизацію, інвестиційний кредит, інноваційну діяльність тощо. Причому, завдяки застосуванню першого інструменту (із вказа-



них), у США вдалося збільшити «за останнє півстоліття обсяги амортизаційних відрахувань у 90 разів» [10, с. 122]. І це при тому, що «податок на прибуток зріс лише у 13 разів» [10, с. 122]. Та хоча зазначене зростання не на користь бюджету, проте це не стало підставою для скасування прискореної амортизації.

Більше того, у США до масштабного реформування податкової системи підходять виважено, по-перше, з використанням сучасних і перевірених на практиці економічних теорій (симбіозу кейнсіанської та неокейнсіанської теорій, економіки пропозиції, теорії інституціоналізму тощо), по-друге, з тривалою періодичністю в термінах проведення податкових реформ (як показує здійснений аналіз, часовий лаг складає понад 30 років) і, по-третє, з дотриманням наступності положень у змісті податкових реформ (тобто збереження основної ідеї попередньої й її посилення в новій податковій реформі). Тут маються на увазі найбільш відомі у США податкові реформи за останні п'ятдесят років. До них належить податкова реформа 1986 року (проведена за президенства Рональда Рейгана). Після її проведення відбулося значне скорочення податків для забезпечення економічного зростання.

Зазначене стосується і податкової реформи 2018 року, з ініційованої президентом США Дональдом Трампом. У її ідеї якнайкраще простежується наступність положень попередніх податкових реформ, зокрема президента США Рональда Рейгана. Ідеться про зменшення ставки податку на прибуток корпорацій із 35 % до 21 % в умовах податкової реформи Д. Трампа. Метою зазначеного заходу стало створення сприятливих податкових умов для залучення та повернення бізнесу з інших країн у США. Така релокація бізнесу порівнюється з так званим «ефектом стікання» (*trickle down effect*) [20], причому за дії *trickle down effect* створюються умови для «імпорту податків» з інших юрисдикцій у США, на відміну від «експорту податків». Нагадаємо, що останній захід був апробований деякими штатами ще у 1820 році на майновому податку (*general property tax*) [15, с. 166], який, як зазначено вище, був технічно об'єднаний з іншими платежами.

Отож очікуваний результат від податкової реформи 2018 року зводиться до такого [20]. По-перше, така реформа повинна сприяти зростанню заробітної плати працівників компаній за рахунок коштів, вивільнених від сплати податку.

По-друге, з реалізацією реформи передбачалося створення додаткових робочих місць. Очікувалося, що такого результату можливо досягти завдяки збільшенню кількості повернутих у країну компаній та розширенню бізнесу. Звісно, з урахуванням дії «ефекту стікання».

По-третє, у підсумку податкова реформа Д. Трампа спрямовувалася на можливість підвищення рівня добробуту населення та зростання фінансових показників в економіці США. Із цією метою до Податкового кодексу США у 2017 році були внесені суттєві зміни [21], серед яких — зменшення податкових ставок в оподаткуванні доходів фізичних осіб і прибутків корпорацій; збільшення суми вирахування з сукупного доходу, що спричиняє зменшення бази оподаткування, тощо.



Однак, на нашу думку, після офіційного повернення Д. Трампа на посаду президента США (з 20 січня 2025 р.), слід очікувати нових перемін у підходах до реформування податкової системи Сполучених Штатів Америки. Означене аргументується початком у війсьній справі третьої революції. Остання «передбачає безконтактні війни із застосуванням високоточної зброї» [22, с. 76], яка вже випробовується (з 24 лютого 2022 р. — д.т.) у російсько-українській війні. Тому на противагу російській агресії виникає доцільність збільшення витрат федерального бюджету США на воєнні видачки, які залежать від економічної активності. Саме необхідність її активізації і потребуватиме змін у податковій системі США.

Безумовно, в умовах російсько-української війни остання має суттєвий вплив на процеси реформування податкової системи України. Для захисту країни необхідні додаткові фінансові ресурси, що надходять і від «мирно-утворювальної діяльності» [22, с. 75] у вигляді податків, інших платежів до державного бюджету та перерозподіляються на оборону завдяки однійменній функції, адже у структурі доходів зведеного бюджету податковим надходженням традиційно належить найбільша частка (82 % до початку широкомасштабного російського вторгнення та за окремими розрахунками, які проводилися з урахуванням умов мирного часу, податкові надходження у 2022 році в Україні мали скласти близько 88 %).

Загалом, під час російсько-української війни (з 24 лютого 2022 р. до дати нашого аналізу) в податковій системі України можна виділити два основні підходи до її реформування. За першого підходу, який простежувалася на початку широкомасштабного російського вторгнення, в податковій системі України вводилися пом'якшувальні заходи для бізнесу. Мається на увазі перенесення строків сплати податків на період після завершення воєнного стану, використання для визначеного кола платників єдиної податкової ставки в розмірі 2 % та звільнення їх від нарахування та сплати ПДВ, зняття обмежень щодо величини обсягу доходу та кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платниками єдиного податку тощо [23]. Другий підхід передбачає повернення до звичних умов сплати податків (відміна податкової ставки 2 % для означених вище платників податків тощо), підвищення окремих із них (збільшення базової податкової ставки з податку на прибуток для банків до 50 % і 25 %, підвищення ставки військового збору з 1,5 % до 5,0 % тощо), введення авансових внесків з податку на прибуток для платників, які до цього їх не сплачували (особи, які здійснювали роздрібну торгівлю пальним тощо) [18].

Отже, наведені тенденції у підходах до реформування податкової системи України в умовах російсько-української війни, по суті, повертають нас до концепції воєнного кейнсіанства, адже одним із його постулатів «... обґрунтовується необхідність зростання воєнних видатків держави як інструменту забезпечення зайнятості ... та інноваційного розвитку» [22, с. 76]. Передбачливість означеного положення практично підтвердилася на прикладі нашої країни, для чого лише зауважимо, що у структурі видатків Зведеного бюджету України їхня частка на оборону за 2007–2012 рр. зменшилася майже в 1,5 рази. Недооцінка завбачливості, очевидної з кейнсіанського постулату (з одночасним зменшенням видатків бюджету на



оборону), на нашу думку, могла додавати мотивації російському агресору для вторгнення в Україну у 2014 році та для широкомасштабного — у 2022 році.

Нагадаємо, що кейнсіанство як напрям економічної науки мало своє широке застосування в податковій політиці США. Причому не лише за часів Великої депресії (1929–1933 рр.), але й із 40-х років ХХ століття. Тобто під час Другої світової війни та в період «... воєнних видатків мирного часу й допомоги європейським країнам у 1947–1950 рр.» [22, с. 77]. Завдяки використанню кейнсіанської концепції у вказаних історичних періодах у науковий обіг були введені поняття «воєнне кейнсіанство» і «комерційне кейнсіанство». Означені словосполучення найкраще відображають взаємозв'язок між воєнними видатками та податками. Практичне поєднання означених напрямків (для економічного зростання через «збільшення воєнних видатків і зменшення податків відповідно» [22, с. 77]) широко використовувалося за президенства Дж. Кеннеді та Р. Рейгана у фіскальній політиці. Подібне зменшення податків на початку російсько-української війни спостерігаємо і в українській практиці податкової системи.

Висновки. Узагальнення теоретико-прикладних аспектів у наукових підходах до побудови та реформування податкових систем України й США дозволило виявити в них деякі переваги й особливості та надати пропозиції щодо їх врахування та використання в післявоєнному періоді відновлення нашої країни.

1. На суспільне переосмислення змісту та призначення податків в Україні вплинуло здобуття політичної незалежності, що дозволило активізувати дослідження за податковою тематикою з вивченням побудови та реформування податкових систем України й США. Напрацьовані у другій половині 90-х років ХХ ст. і в середині 2000-х років ХХІ ст. підходи до формування власної податкової системи сприяли прийняттю в грудні 2010 року ПК України. Нормотворча послідовність і його введення відповідають підходам у США та стали перевагою у створенні рівного доступу до «правил гри» порівняно з українським законодавством 90-х рр. ХХ ст. — поч. 2000-х рр. ХХІ ст.

2. Послідовність і наступність податкових реформ зі збереженням попередньої ідеї (реформа Р. Рейгана 1986 року зі зменшення податків) та її посилення (реформа Д. Трампа 2018 року із використанням «ефекту стікання» та принципу «імпортування податків» із їх зменшенням в країні) є особливістю та перевагою податкового реформування у США. Дотримання часового лагу між періодами проведення податкових реформ (понад 30 років) з використанням сучасних економічних теорій (симбіозу кейнсіанської та неокейнсіанської, економіки пропозиції тощо) посилює переваги податкової системи США завдяки її стабільності та актуальності теоретичного базису.

3. Особливістю української податкової системи є не тривалий часовий лаг між періодами податкових реформ (4 роки після прийняття ПК України для реформування 2014–2015 рр.). Деколи вони зводяться до змен-



шення кількості податків завдяки їх об'єднання (фіксованого сільськогосподарського податку з єдиним податком), що характерне для теорії фізіократів і використовувалося в США ще у XIX ст. в системі майнового оподаткування. Тому в умовах України перевагу слід надавати сучасним економічним теоріям (теорії інституціоналізму, кейнсіанської теорії в умовах війни тощо) з дотриманням послідовності та наступності податкових реформ, властивих податковій системі США, без применшення власних здобутків.

4. Широкомасштабне російське вторгнення 24 лютого 2022 року спричинило необхідність посилення економічної активності, заснованій на концепціях воєнного та комерційного кейнсіанства як взаємозв'язку між видатками на оборону та податками, апробованому у фіскальній політиці США. Виділено два підходи до реформування податкової системи України в умовах війни. Перший з них базується на пом'якшувальних заходах в адмініструванні податків і їх зменшенні, а другий — на їхньому підвищенні. Це підтверджує дієвість кейнсіанської концепції в реформуванні податкової системи України в умовах російсько-української війни.

Список використаних джерел

1. Суторміна В. М., Федосов В. М., Андрущенко В. Л. Держава — податки — бізнес: (Із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки). Київ : Либідь, 1992. 328 с.
2. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: (Теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів). Львів : Каменяр, 2000. 303 с.
3. Синчак В. П. Еволюція наукової думки в оподаткуванні та її реалізація у податкових системах. Київ–Хмельницький : Хмельницький університет управління та права, 2006. 294 с.
4. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія та практика становлення. Київ : Знання-Прес, 2004. 454 с.
5. Демиденко Л. М. Оподаткування доходів громадян: досвід США та України. *Фінанси України*. 2005. № 9. С. 30–33.
6. Лютий І. О., Кривцов О. О. Досвід індивідуального прибуткового оподаткування у США. *Фінанси України*. 2009. № 9. С. 12–25. *Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського НАН України*. URL: <https://t.ly/nQTdx> (дата звернення 23.12.2024).
7. Волкова О. В. Міжнародний досвід оподаткування доходів громадян у контексті сучасної податкової реформи в Україні. *Бізнес-Навігатор*. 2014. № 3 (35). С. 128–135. *Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського НАН України*. URL: <https://t.ly/F-x7R> (дата звернення 23.12.2024).
8. Тулай О. І., Ямелинець А. І. Податок на доходи фізичних осіб: досвід зарубіжних країн. *Світ фінансів*. 2019. № 1 (58). С. 76–86. URL: <https://t.ly/AEkyt> (дата звернення 23.12.2024).
9. Андрущенко В. Л. «Критика буржуазних теорій фінансів»: спроба ретроспективного виправдання чи каяття? *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2017. Вип. 1. С. 5–11. *Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського НАН України*. URL: <https://t.ly/xB6B> (дата звернення 23.12.2024).



10. Дубиньцька П. П. Оцінювання результативності реформування податкової системи України. *Економічний простір*. 2014. № 85. С. 114–124. *Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського НАН України*. URL: <https://t.ly/oCQAb> (дата звернення 23.12.2024).
11. Гречко А. В. Оцінка результатів впровадження Податкового кодексу України. *Часопис економічних реформ*. 2013. № 1 (9). С. 35–42. *Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського НАН України*. URL: <https://t.ly/rq9bI> (дата звернення 23.12.2024).
12. Карлін М. І., Ліповська-Маковецька Н. І. Податкові системи країн Америки. Луцьк : Вежа-Друк, 2015. 232 с.
13. Синчак В. П. Теорія єдиного податку: еволюція та зміна поглядів. *Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки* : зб. матер. ІХ Міжн. наук.-практ. конф. (26 лютого 2015 р.; м. Київ). Київ : ІАЕ, 2015. С. 581–585.
14. Синчак В. П. Система оподаткування у сільському господарстві України: теорія, методологія та практика. Київ ; Хмельницький : Хмельницький ун-т упр-ня та права, 2008. 476 с.
15. Чекіна В. Д. Еволюція системи місцевих фінансів в США. *Економічний вісник університету*. 2015. Вип. 24 (1). С. 165–169. *Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського НАН України*. URL: <https://t.ly/LkVFF> (дата звернення 24.12.2024).
16. Плєскач В. Удосконалення податкового механізму формування доходів бюджету. *Незалежний аудитор*. 2013. № 4 (15). С. 75–84.
17. Податки та податкова система США. *migrant.biz.ua*. URL: <https://t.ly/KSapL> (дата звернення 24.12.2024).
18. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755–VI. *Верховна Рада України. Законодавство України*. URL: <https://t.ly/p-n3p> (дата звернення 24.12.2024).
19. Синчак В. П. Вплив публічного управління на формування елементів податку. *Публічне управління в Україні: виклики сьогодення та глобальні імперативи* : зб. тез Міжн. наук.-практ. конф. (м. Хмельницький, 11 лютого 2022 р.). Хмельницький : Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова, 2022. С. 92–94. URL: <https://t.ly/meN8> (дата звернення 23.12.2024).
20. Захарнєва В. Податкова реформа в США або американський бізнес повертається додому. *Legal IT Group*. URL: <https://t.ly/4bua7> (дата звернення 24.12.2024).
21. United States — Winter 2024-2025 Tax Highlights (19.12.2024). URL: https://t.ly/g8_6T (дата звернення 23.12.2024).
22. Подлесна В. Інституційні основи впливу політики воєнного кейнсіанства на розвиток соціально-економічних циклів. *Економічна теорія*. 2013. № 2. С. 74–86. *Національна бібліотека України ім. В. І. Вернадського НАН України*. URL: <https://t.ly/fQfm> (дата звернення 23.12.2024).
23. Синчак В. П. Особливості оподаткування платників єдиного податку третьої групи в умовах воєнного стану. *Актуальні проблеми сучасної науки, розвитку технологій та менеджменту* : зб. тез доп. ІІІ Міжн. наук.-практ. конф. / за заг. наук. ред. А. В. Савіцького. Хмельницький, 2023. С. 173–175.

Надійшла до редакції 23.12.2024
Рекомендовано до друку 15.01.2025



Viktor P. SYNCHAK

(Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law)

Tax Systems Of Ukraine And The USA: Evolution Of Approaches To Buildings And Reforms

The scientific article summarizes scientific approaches to building and reforming the tax systems of Ukraine and the United States. The reform of the tax system of Ukraine after gaining political independence is analyzed. The reasons for rethinking the theoretical achievements of Western scientific thought in taxation and studying the experience of building tax systems in the USA are identified. The approaches to tax legislation reform in Ukraine and the USA are described. Attention is focused on the normative sequence of development in both countries of individual regulatory legal acts, which were later integrated into a codified document. The similarity of approaches to regulatory work in adopting and amending tax codes in the two countries is emphasized. It has been proven that the assessment of tax reforms carried out must be approached carefully their consistency and continuity must be ensured, and factors that influence the reform process must be taken into account. The tax reform carried out in Ukraine in late 2014 — early 2015 is characterized by the need to complete fiscal decentralization. Its main shortcomings are identified when combining individual taxes with different objects of taxation and individual payments under one name as a prototype of the physiocrat theory. It is emphasized that the practice of tax pooling was used in the USA as early as the first half of the 19th century and had consequences for local budgets. It is argued that in the conditions of Ukraine, preference should be given to modern economic theories, to adhere to the consistency and continuity of tax reforms as in the USA, without diminishing one's achievements. A difference was identified in the application of tax benefits as optional elements of taxes in the domestic tax system and their systematic use in the USA for innovation and investment stimulation. It is summarized that for economic activity in reforming the tax system of Ukraine during the Russian-Ukrainian war, a symbiosis of military and commercial Keynesianism was used, and the effectiveness of the Keynesian concept was confirmed.

Keywords: *tax system of Ukraine, tax system of the USA, theory of physiocrats, the concept of Keynesianism, military Keynesianism, commercial Keynesianism, tax reforms, succession of tax reforms, tax reform of R. Reagan, tax reform D. Trump.*