

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

Факультет фінансів

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА
ПРОГРАМА
галузь знань
спеціальність

«ФІНАНСИ»

07 «Управління та адміністрування»

072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему: **Податкові доходи Державного бюджету України: стан, виклики,**
перспективи

здобувача Сазоненкової Марії Андріївни

Науковий керівник: к.е.н., доцент Жибер Т.В

(підпис)

Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти

Завідувач кафедри: д.е.н., професор А.Є. Буряченко

(підпис)

Київ 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	8
1.1. Значення податкових доходів для наповнення державного бюджету	8
1.2. Інформаційне забезпечення дослідження системи податкових доходів	18
1.3. Критична оцінка наукових публікацій щодо проблем формування податкових доходів бюджету	25
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ПОДАТКОВИХ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	32
2.1. Методика та інструментарій дослідження поточного стану та перспектив формування податкових доходів	32
2.2. Аналіз структури та динаміки податкових доходів	38
2.3. Виявлення причин невиконання податкових доходів та їхні особливості	48
РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ПОДАТКОВИМИ ДОХОДАМИ	55
3.1. Виявлення основних проблем прогнозування податкових доходів	55
3.2. Аналіз зарубіжного досвіду формування податкових доходів центральних бюджетів	63
3.3. Пропозиції щодо організації надходження доходів від податків і зборів у державний бюджет	68
ВИСНОВКИ	75
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
ДОДАТКИ	85

ВСТУП

Актуальність теми. Бюджет виступає не лише фінансовим планом держави, але й важливим фінансовим інструментом. Держава виконує функцію перерозподілу фінансових ресурсів для забезпечення соціальних гарантій населення, фінансування соціально-культурної сфери, міждержавних економічних відносин тощо. Податкові доходи державного бюджету є основним джерелом доходів і складала за останні роки до 85%. Ряд криз і масштабне воєнне вторгнення вимагають переоцінки та адекватної реакції уряду на зміни у податкових доходах державного бюджету.

Оскільки потреби у видатках бюджету є нескінченними, тоді як ресурси для наповнення бюджету обмежені, існує безліч напрямків для витрат коштів, так само як і появи потреб, проте ситуація з доходами часто вимагає уважного розгляду. Виникають ситуації, коли податкових доходів не вистачає або вони недостатні для фінансування потреб, через те що податкові доходи за своєю природою є обмеженими. Податкові доходи – це вилучені у платників податків кошти, які вони могли б витратити на споживання чи організацію бізнесу на мікрорівні. Існує певна гранична межа дохідного потенціалу та можливостей, на які держава може розраховувати при залученні ресурсів. Тому насамперед важливо акцентувати увагу на ефективному плануванні податкових доходів державного бюджету. Головним завданням є постійне вдосконалення організації планування, а також забезпечення безперервного грошового потоку до державного бюджету, оскільки для виконання державою покладених на неї функцій та завдань необхідно мати стабільну фінансову базу.

Питання щодо розробки підходів до забезпечення податкових доходів державного бюджету, підвищення точності та якості планування на середньострокову перспективу, а також поліпшення управлінських рішень залишаються актуальними до сьогоднішнього дня.

Дискусійним питанням є вибір найкращого підходу до планування показників податків і зборів до державного бюджету, враховуючи особливості використання методів для розрахунку планових показників в умовах високих ризиків невизначеності.

Дослідженню питань, пов'язаних з визначенням сутності та забезпечення податковими доходами, присвячено ряд наукових праць, серед яких можна виділити праці таких вчених як Андрущенко В.Л., Тимченко О.М., Федосов В. М., Опарін В. М., Пасічний М. Д., Базилевич В. Д., Чугунов І. Я., Сибірянська Ю. В., Пислиця А.В., Кізима Т.О. та інші.

Аналіз останніх досліджень та публікацій свідчить про те, що проблеми наповнення податками та зборами державного бюджету, такі як: закладання нереалістичних показників податкових доходів у бюджет, щорічне відхилення у виконанні навіть коригованих планових показників, недоотримання податкових доходів, вимога адаптації до воєнних і повоєнних реалій тощо залишаються досі не вирішеними та потребують особливої уваги на державному рівні.

Об'єктом дослідження є податкові надходження до Державного бюджету України.

Предметом дослідження є фінансові відносини, що пов'язані із акумулюванням податкових доходів Державного бюджету України.

Мета кваліфікаційної магістерської роботи – обґрунтувати практичні рекомендації і поглибити теоретичні основи знань стосовно формування податкових доходів державного бюджету, в тому числі під час надзвичайного та воєнного стану; здійснення аналізу для виявлення ключових проблем, пов'язаних з процесом планування доходів державного бюджету та обґрунтування можливих способів їх подолання.

Відповідно до поставленої мети були визначені такі **завдання**:

- дослідити призначення та кількісні показники податкових надходжень;
- здійснити аналіз нормативно-правового забезпечення податкових надходжень державного бюджету;

- визначити основні ролі суб'єктів, що організують надходження податкових доходів до державного бюджету;
- провести оцінку наукових публікацій з проблематики формування податкових надходжень до бюджету;
- дослідити механізм формування податкових надходжень Державного бюджету України;
- здійснити аналіз стану виконання податкових надходжень до державного бюджету;
- з'ясувати основні перспективи в системі планування та прогнозування податкових надходжень;
- зробити дослідження зарубіжного досвіду щодо формування податкових надходжень до центрального бюджету та можливості його впровадження в Україні;
- запропонувати шляхи забезпечення надходжень податків і зборів до державного бюджету.

В роботі використано такі **методи дослідження**:

Аналіз: оцінка та розгляд даних, спрямованих на розкриття структури та особливостей податкових доходів державного бюджету. Синтез: спроба об'єднати різноманітні дані та фактори для формування комплексної картини щодо сучасного стану податкових доходів та їхньої характеристики за найближчі два (для непрямих податків), п'ять і десять років. Індукція: вивчення конкретних прикладів та фактів для розроблення загальних висновків щодо оставин залучення податкових доходів під час воєнних дій. Спостереження, дедукція і групування: збір та аналіз даних на підставі безпосередніх спостережень за показниками виконання податкових доходів на офіційному сайті відкритих даних про бюджет. Використання загальних принципів для пояснення конкретних аспектів акумуляції податкових доходів до державного бюджету. Сортування та класифікація податкових доходів за чинною бюджетною класифікацією. Порівняльний та статистичний аналіз: порівняння податкових доходів за різними періодами, типами податків, а також порівняння

фактичних та планових показників. Узагальнення: складання загальних висновків та оцінка ефективності вітчизняної практики планування податкових доходів. З використанням цих методів було проведено дослідження динаміки та структури податкових доходів державного бюджету, виявлено проблеми планування доходів та сформульовано висновки.

Інформаційною базою дослідження стали наукові роботи вітчизняних дослідників, нормативно-правові акти, статистичні дані з офіційних веб-сайтів (Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Державної податкової служби України, Міністерства економіки України тощо), звіти Державної казначейської служби України, навчальні посібники, монографії, статті та матеріали, отримані під час проходження практики.

Апробація матеріалів кваліфікаційної магістерської роботи – матеріали кваліфікаційної магістерської роботи були апробовані на міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні питання економіки та фінансів: глобальні виклики та тренди», 09 листопада 2023 р., м. Бремен, Німеччина. Назва тез: «Податковий комплаєнс як альтернатива податковим перевіркам».

Практичне значення полягає у обґрунтуванні рекомендацій щодо пошуку підходів до планування податкових доходів державного бюджету в умовах воєнного стану.

Кваліфікаційна магістерська робота має **структуру** згідно із вимогами. Вона включає в себе вступ, зміст, три розділи з підрозділами, висновки, список використаних джерел і додатки.

У першому розділі розглядаються теоретичні аспекти та практичні характеристики сучасного стану податкових доходів державного бюджету. Тут аналізуються такі питання як теоретична характеристика податкових доходів бюджету, інформаційне забезпечення формування дохідної частини державного бюджету враховуючи податкові доходи, а також проводиться критична оцінка наукових публікацій, що стосуються формування податкових доходів державного бюджету.

Другий розділ розглядає практичні аспекти виконання податкових доходів державного бюджету України, включаючи методику та інструментарій дослідження акумуляції податкових доходів до державного бюджету, аналіз складу та структури доходів бюджету, їхню залежність від ключових чинників та характеристику централізації у ВВП, наслідки планування податкових доходів державного бюджету у фактичних показниках виконання.

Третій розділ розглядає перспективи удосконалення становища з податковими доходами державного бюджету у воєнний час. В ньому досліджуються проблеми формування податкових доходів державного бюджету після масштабного воєнного вторгнення, зарубіжний досвід формування податкових доходів центральних бюджетів та напрямки удосконалення управління показниками податкових доходів.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВИХ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

1.1 Значення податкових доходів для наповнення державного бюджету

Надходження до центрального бюджету будь-якої держави визначаються поєднанням фіскальної політики та запозичень, якщо безповоротніх доходів буде недостатньо. Фіскальна політика передбачає побудову настільки спроможної економічної діяльності в країні, що вона забезпечить всі бажані стратегії і характеристики, спрямовані на управління джерелами доходів уряду та їхню оптимізацію.

Перед тим як розпочати аналіз податкових доходів державного бюджету, важливо провести класифікацію всіх доходів, що надходять до державного бюджету, за винятком коштів, що надходять у розділі фінансування. Також потрібно визначити їхню структуру та склад. Варто зауважити, що у розрахунку доходів бюджету не враховуються цільові кредити та доходи від цільових фондів, обмежуючись лише чотирма розділами класифікації доходів бюджетів України.

Доходи державного бюджету представляють собою частину фінансових ресурсів, які централізуються і використовуються державою для виконання її обов'язків, сформованих за функціями. Ці доходи регулюються відповідними законодавчими актами [1]. В Україні головним нормативно-правовим документом для податкових доходів наразі є Бюджетний кодекс України [2] та Податковий кодекс України [3].

Доходи державного бюджету, з економічної точки зору, є фінансовими відносинами, які виникають між державою в особі уряду, яка є суб'єктом управління фінансовими ресурсами державного бюджету, та фізичними і юридичними особами, які є суб'єктами господарської діяльності або беруть участь

у економічних відносинах іншим чином, що робить їх платниками податків і зборів. Фінансові відносини із залучення доходів до бюджету базуються на правових і економічних обов'язках, які визначені законами та іншими нормативними актами і виникають між державою та її громадянами.

Головною метою фінансових відносин з наповнення державного бюджету є стягнення обов'язкових платежів від фізичних та юридичних осіб на користь усіх гілок влади для формування основного централізованого фонду грошових коштів. Цей фонд використовується для забезпечення потреб у забезпеченні виконання завдань, поставлених Урядом чи Парламентом до яких стосується фінансування соціальних програм, інфраструктурних проектів, оборони, освіти, охорони здоров'я і багатьох інших сфер.

Основними джерелами доходів державного бюджету є податки, збори, мита, акцизи, а також інші обов'язкові платежі, які сплачують фізичні та юридичні особи згідно з встановленими законами. У українського державного бюджету доходи поділяються на чотири офіційні групи, які зазначені у бюджетній класифікації доходів бюджету згідно із Бюджетним кодексом України (стаття 9) та наказом Міністерства фінансів України № 11 від 14.01.2011 «Про бюджетну класифікацію» із змінами. Доходи державного бюджету визначаються обсягом оподаткування та ставками податків, реалізацією державою своїх виключних прав на законне насилля (пені, штрафи, обов'язкові платежі), а також результатами фінансової та економічної діяльності суб'єктів господарювання державного сектору. Доходи бюджету згідно із Бюджетним кодексом України [2] включають чотири групи: 1) податкові надходження; 2) неподаткові надходження; 3) доходи від операцій з капіталом; 4) трансферти. Згідно з цією статтею, доходи державного бюджету поділяються на наступні чотири розділи: 1. Податкові надходження державного бюджету. Цей розділ включає доходи, які отримуються від оподаткування різних видів діяльності, такі як податки на прибуток, непрямі податки на додану вартість (ПДВ) та специфічні акцизи, податки на доходи фізичних осіб в частині перерахування до держбюджету і інші податки. 2. Неподаткові надходження. Цей розділ охоплює доходи, які не пов'язані з

оподаткуванням, такі як платежі за надані послуги, доходи від продажу майна, штрафи та інші неподаткові доходи. 3. Доходи від операцій з капіталом. Цей розділ включає доходи, які отримуються від інвестицій та операцій з капіталовкладеннями, такі як дивіденди, відсотки та інші доходи, пов'язані з власністю на капітал. Сюди включаються нечисленні операції із землею на рівні державного бюджету. 4. Трансферти. Цей розділ охоплює грошові перекази та дотації, які надаються до державного бюджету для різних цілей, таких як підтримка соціальних програм або фінансування проектів відбудови під час війни на безповоротній основі. У 2021 році податкові надходження склали трохи більше ніж 85% усього доходів державного бюджету [4].

Роз'яснюють складові доходів державного бюджету Департамент прогнозування доходів бюджету та галузеві департаменти Міністерства фінансів України, здійснює прогнозування та координує розробку системи доходів державного бюджету Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України. Фінансові відносини з приводу формування доходів бюджету мають важливе значення для стабільності та розвитку держави, оскільки доходи бюджету забезпечують фінансування важливих суспільних ініціатив і допомагають забезпечити економічну безпеку та соціальний розвиток країни.

Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України [5] у частині доходів державного бюджету займається законопроектами та регулюванням з допомогою документів таких питань як побудова системи оподаткування, встановлення переліку та виправлення загальнодержавних податків і зборів (мита, плати, інші обов'язкові платежі), місцевих податків і зборів, доходів щодо парафіскалітетів, інших доходів бюджетів неподаткового характеру. Також Комітет займається питаннями єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та визначає питання інших нарахунків на фонд оплати праці. Комітет займається регламентуванням організації та діяльності податкових органів, переліком та встановленням податкових пільг, правовим регулюванням податкового контролю. Регулює

питання із управління податковим боргом та/або нормативно-правовими актами із моніторингу та управління податковими зобов'язаннями.

Нормативно-правове регулювання в Україні є невід'ємною складовою державного управління, і Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України грає ключову роль у формуванні та вдосконаленні законодавства в ряді важливих галузей. Митна справа та митний тариф визначаються митним законодавством. Завдяки нормативно-правовому регулюванню, митні органи здійснюють контроль за переміщенням товарів через кордон і збирають митні платежі, що є важливим джерелом доходів для держави. Діяльність митних органів теж піддавалася ретельному регулюванню, щоб забезпечити ефективний контроль і забезпечити дотримання митних правил та процедур. Легалізація ринку спирту, алкоголю і тютюну також потребує належного законодавчого врегулювання. Це важливо для забезпечення безпеки споживачів і зменшення незаконного обігу цих продуктів. Діяльність із випуску та проведення лотерей, гральний бізнес, а також оподаткування суб'єктів цієї діяльності визначаються спеціальним законодавством, розробленим з урахуванням соціальних і фінансових аспектів. Бухгалтерський облік та звітність, аудиторська діяльність регулюються відповідними нормами і стандартами, що забезпечують точність фінансової звітності і відкритість фінансових операцій. Всі ці питання потребують постійного вдосконалення та відповідності міжнародним стандартам і найкращим практикам. Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України відіграє ключову роль у цьому процесі, розглядаючи та ухвалюючи відповідне законодавство для забезпечення стабільності та розвитку економіки країни.

Уряд не повинен повертати податки, на відміну від запозичень, і не повинен багато витратитися на збір податків. на відміну від очікування прибутків від державних підприємств, тому податкові доходи завжди мають перевагу перед іншими надходженнями бюджету. Оскільки тема кваліфікаційної роботи стосується лише Державного бюджету України, то місцеву владу і місцеві податки та збори не зачіпаємо, хоча місцева влада так само зацікавлена у збільшенні

фіскальної спроможності своїх регіонів та забезпеченні стійких податкових надходжень.

Податкова політика є частиною фіскальної політики держави та означає побудову стратегії центрального уряду і Парламенту щодо створення системи збору податків від діяльності підприємств та інших юридичних осіб, з майна фізичних осіб, на певні види діяльності (наприклад, торгівлю) для фінансування витрат держави, в тому числі на досягнення різних економічних і соціальних цілей. Політика оподаткування може суттєво відрізнятися на різних етапах розвитку країни. Так, хоча прямі податки більш соціально справедливі, тому що зазвичай стягуються за пропорційною шкалою із більш забезпечених платників або з більш соціально прийнятних дій (як виграші в лотерею) – їх важче проконтролювати, тому що вони більше персоналізовані. Непрямі податки, своєю чергою, збираються з платників, які включають їх у ціну товарів. Тобто реальним носієм непрямих податків є покупці товарів, а продавці лише перераховують їх у бюджет [6]. Зате від непрямих податків важче ухилитися, вони викликають менше соціального спротиву платників і викликають інфляцію [7]. Поряд з цим, нерідко урядам для центральних бюджетів корисна помірна інфляція, оскільки вона дає більше номінальних надходжень до бюджету від прямих податків, що дозволяє більш вільно управлятися із очікуваним у наступні періоди бюджетним дефіцитом [8]. Добре розроблена політика бюджетних доходів відіграє вирішальну роль у підтримці фінансового здоров'я уряду та сприянні економічної стабільності та зростанню [9].

Податкові надходження в системі бюджетно-податкового регулювання відіграють різні і надзвичайно важливі ролі, які впливають із функцій податків. Перш за все, це фіскальна та стимулююча функції, обидві з яких мають безпосередній вплив на утворення податкових надходжень. Фіскальна функція полягає в тому, що податкові надходження генеруються завдяки збору податків від громадян та підприємств. Така грошова маса створює основу для державного бюджету та виконання різних урядових функцій. З іншого боку, стимулююча функція податків полягає в тому, що через податкову політику держава може

спрямовувати розвиток певних галузей економіки. Встановлення сприятливих умов для цих секторів стимулює їх розвиток та призводить до збільшення податкових надходжень.

Таким чином, формування податкових надходжень для бюджету та розробка податкової політики є нерозривними. Цей взаємозв'язок виявляється в бюджетно-податковому регулюванні економіки, яке передбачає зміну темпів зростання податкових надходжень шляхом покращення окремих аспектів податкової системи у контексті виконання податкової політики. Зростаючі фінансові потреби держави, пов'язані з виконанням її функцій, призводять до постійних корекцій у податковій політиці з метою забезпечення стабільного та адекватного фінансування бюджету та підтримки економічного росту. Враховуючи зв'язок між податковою політикою та динамікою податкових надходжень для бюджету, слід виділити два ключові чинники: саму податкову політику та динаміку та структуру основних показників соціального та економічного розвитку країни, які визначають податкову базу. Ці два аспекти дозволяють прогнозувати та планувати обсяги податкових надходжень на майбутні бюджетні періоди і проводити аналіз виконання планових показників. Підкреслення цих факторів, а саме макроекономічної динаміки та податкової політики, свідчить про їхню взаємозалежність та значущість у процесі фінансування держави [10]. Прогнозуванням податкових надходжень державного бюджету займаються відповідні підрозділи Державної податкової служби України.

Доходи бюджету відіграють три ключові ролі для держави. По-перше, вони служать інструментом для контролю суспільно-економічних процесів і можуть бути використані для стимулювання зростання та підвищення продуктивності виробництва. По-друге, вони дозволяють прискорювати науково-технічний прогрес. Нарешті, вони дають змогу впливати на різні суб'єкти господарювання шляхом перерозподілу коштів на користь конкретних груп населення, галузей економіки або територій. Таким чином, доходи бюджету виконують фіскальну, регулюючу та стимулюючу функції [11]. Важливо відзначити, що доходи державного бюджету обмежуються певними видами доходів, які безпосередньо

спрямовуються на фінансування бюджету країни. У той час як доходи держави охоплюють більший спектр фінансових потоків і включають доходи, що не відразу спрямовані на бюджет держави. Доходи державного бюджету становлять частину загальних доходів держави [9]. Відповідно до Бюджетного кодексу України (розділ 1, стаття 2, пункт 23), доходи державного бюджету визначаються як грошові суми, що надходять на безповоротній основі, включаючи податкові та неподаткові надходження [2].

Теоретичні засади класифікації податкових доходів державного бюджету систематизуємо у табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Теоретична класифікація податкових доходів державного бюджету

<i>Критерій, за яким класифікують податок</i>	<i>Класифікація податку</i>
Як відбувається стягнення податку	- прямі - сплачуються з доходів та майна платників - непрямі - існують у формі надбавки у ціну
За суб'єктами оподаткування	- з фізичних осіб - з юридичних осіб - змішані
За об'єктом оподаткування	- на споживання (ПДВ, акциз); - на доходи чи прибуток; - на майно; - за використання національних ресурсів (за користування водою, лісовим ресурсом, надрами тощо)
За рівнем стягнення	- загальнодержавні визначаються законодавством як обов'язкові до сплати на всій території країни; - місцеві - встановлюються органами місцевого самоврядування
За періодичністю сплати до бюджету	- регулярна сплата; - періодичне або разове настання підстави для оподаткування.

Джерело: розроблено автором за даними [9]

Податки надходять виключно до бюджетів, позабюджетних податків не буває – інакше то збори до цільових фондів публічних фінансових ресурсів, які мають цільовий характер. Податкові доходи державного бюджету надходять до нього з числа загальнодержавних податків та зборів, що встановлюються Податковим кодексом України [3]. До загальнодержавних податків відносяться:

- податок на прибуток підприємств;

- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- екологічний податок;
- рентна плата;
- мито [3].

Податкові надходження є основним джерелом доходів державного бюджету, вони мають сягати більше 90% у фіскально стійкій економіці [12]. Державний бюджет перебирає на себе основну перерозподіляючу роль щодо податкових доходів в Україні [13].

Відповідно до Бюджетного кодексу України, державний бюджет поділяється на два основних фонди: загальний фонд і спеціальний фонд. Ця розподільна система була впроваджена на початку 2000 року з метою забезпечення прозорого та достовірного аналізу всіх джерел доходів та їх пріоритетного та цільового використання. Доходи загального фонду, на відміну від спеціального фонду, не мають конкретної призначеності і служать для фінансування загальних видатків. З іншого боку, доходи спеціального фонду мають чітко визначену мету і можуть бути використані тільки в разі виконання цільових завдань [14]. Податкові доходи зараховуються переважно до загального фонду державного бюджету.

Далі згадаємо чинники, які впливають на обсяг доходів бюджету, і внаслідок цього на їхнє планування. Перш за все, податкові доходи державного бюджету залежать від економічного розвитку країни, прибутковості різних галузей економіки, рівня надходжень у бюджет від різних видів податків та ефективності управління цими доходами. При формуванні плану податкових доходів також важливо враховувати циклічні коливання в економічному розвитку [15].

Також слід вказати на зовнішні чинники, які вплинули у останні роки на рівень податкових доходів державного бюджету. До цих зовнішніх чинників стосувався початок війни росії проти України у 2014 році, втрата впливу на податкові доходи півострова Крим та частини Луганської і Донецької областей. Хоча Україна провадила реформи і навіть вновила свою економіку до рівня 2011

року, наступним потрясінням для податкових доходів стала пандемія коронавірусу, яка вразила частину бізнесів і переформатувала економічну діяльність країни через локдаун. Стан світової фінансової системи погіршився ів цілому через пандемію, світ почав потроху наближатися до рецесії, і росія почала повномасштабне вторгнення в Україну в лютому 2022 року, яке триває досі. При цьому, у режимі воєнного стану, податкові надходження хоч і нетипово для попередніх років, продовжують поступати в державний бюджет. На жаль, основою оподаткування є оподаткування пересічних споживачів ПДВ та акцизами, що ми спробуємо показати у розрахунковій частині кваліфікаційної магістерської роботи. Рівень податкових доходів підпорядкований експортним можливостям країни, рівню зовнішнього державного боргу, ступеню інтеграції у світовий економічний простір та сальдо торговельного балансу [4, 5, 15].

Планування податкових доходів бюджету є основною складовою для розробки обґрунтованого бюджету та забезпечує баланс між фінансовими потребами та можливостями держави. Неналежне планування може призвести до коригування планових показників, необхідності регулярного перегляду бюджету впродовж року, а також до невиконання запланованого рівня доходів, що впливає на виконання бюджетних зобов'язань та інше [16]. Наслідки впливу неузгодженостей у податкових доходах державного бюджету показані на рис.1.1.

Неузгодженості у податкових доходах центрального бюджету можуть виникати з різних причин та мати серйозний вплив на фінансову стійкість держави. Однією з основних причин таких неузгодженостей є економічна нестабільність, яка може призвести до змін у доходах платників податків. Наприклад, під час економічного спаду, підприємства можуть зазнавати збитків, що знижує їхні податкові обов'язки і призводить до зменшення податкових доходів бюджету.

Крім того, неузгодженості у податкових доходах також можуть виникати через неефективну систему податкового адміністрування та недофінансування контролю за сплатою податків. Це може сприяти ухиленню від сплати податків та розповсюдженню корупції. В результаті, центральний бюджет може не отримувати очікувані доходи, що ускладнює виконання бюджетних зобов'язань та може вимагати коригування бюджетних планів. Загалом, неузгодженості у податкових доходах центрального бюджету можуть вимагати урегулювання рядом економічних і адміністративних заходів для забезпечення фінансової стабільності держави.



Рис.1.1 – Наслідки впливу неузгодженостей у політиці встановлення податкових доходів державного бюджету

Джерело: розроблено автором за даними [9,16,17]

Принципи збирання податкових доходів у центральний бюджет включають декілька важливих аспектів. Перш за все, це принцип законності, що передбачає, що збирання податків повинно відбуватися відповідно до чинного законодавства, з визначеними законодавчими актами ставками та правилами. Прозорість є також ключовою у податковій системі, інформація про податки та їх розрахунок має бути доступною для громадян. Справедливість грає важливу роль, і це означає, що платежі повинні розподілятися відповідно до можливостей та доходів громадян, і можуть застосовуватися прогресивні податки для більш обтяжливих платників.

Ефективність також є важливою – система збирання податків повинна бути ефективною та мінімізувати бюрократичні перешкоди. Система оподаткування повинна бути також нейтральною, не призводити до спотворень на ринку і не втручати занадто сильно у економічну діяльність. Центральний бюджет може залежати від різних джерел доходів, таких як податки на прибуток, податки на споживчі товари, акцизи, мита та інші. Важливо також, щоб система була стійкою до змін у економіці та суспільстві, здатною адаптуватися до нових умов та викликів.

Зібрані податки повинні використовуватися раціонально та ефективно для фінансування соціальних та інфраструктурних програм. Застосовуючи ці принципи, країни створюють системи оподаткування, які забезпечують стабільні доходи для центрального бюджету та сприяють соціальному та економічному розвитку. Відповідно до ст. 112.8 Податкового кодексу України, обставинами, що звільняють платника від фінансової відповідальності за вчинення податкових правопорушень є вчинення діяння (дії або бездіяльності) ним як особою, яка діяла відповідно до індивідуальної податкової консультації, наданої платникові в паперовій або електронній формі, зареєстрованій в Єдиному реєстрі податкових консультацій, або до узагальнюючої податкової консультації [18].

1.2 Інформаційне забезпечення дослідження системи податкових доходів

У наш час інформація має вирішальне значення, особливо у сфері управління, оскільки ефективність ухвалених управлінських рішень залежить від якості цієї інформації. Важливість інформації визначається її корисністю і здатністю створити умови для досягнення поставленої мети. Однак, інформація також повинна бути надійною, актуальною та відповідати поточним вимогам. Якість інформаційного забезпечення є критично важливою для ефективного

планування доходів державного бюджету, оскільки вона надає необхідну основу для цього процесу та визначає обсяг податкових доходів, які державний бюджет може очікувати в майбутньому.

Важливо також враховувати, що в сучасних умовах обробка інформації відбувається завдяки комп'ютерному середовищу, яке постійно розвивається. Тому використання сучасних комп'ютерних технологій, спеціалізованих програм та обладнання є надзвичайно важливим для забезпечення ефективного планування податкових доходів державного бюджету. Застосування сучасних інформаційних технологій є необхідною складовою частиною успішних розрахунків при визначенні поточного стану та плануванні на майбутнє податкових доходів державного бюджету [5].

Планування і стягнення податкових доходів державного бюджету підпорядковано вимогам нормативних і законодавчих актів, це забезпечує систематизованість та організованість діяльності органів державної влади та інших учасників, як це відображено на схемі рис. 1.2.

Метою бюджетної декларації є надання всеосяжного фінансового плану, який визначає очікувані надходження та витрати на певний період, як правило, на фінансовий рік. Ця декларація служить фінансовою дорожньою картою для уряду, організації чи окремої особи, допомагаючи їм приймати обґрунтовані рішення про те, як розподіляти ресурси, керувати витратами та досягати фінансових цілей. Він спрямований на забезпечення прозорості, підзвітності та ефективного управління фінансами, водночас узгоджуючи ресурси зі стратегічними пріоритетами та довгостроковими цілями. Крім того, бюджетні декларації є важливими інструментами для вимірювання ефективності, відстеження фінансового прогресу та повідомлення про фінансові наміри зацікавленим сторонам, таким як громадяни, акціонери або керівні органи. В Україні для державного бюджету не вдається запровадити бюджетну декларацію, хоча два її приклади вже були розроблені.

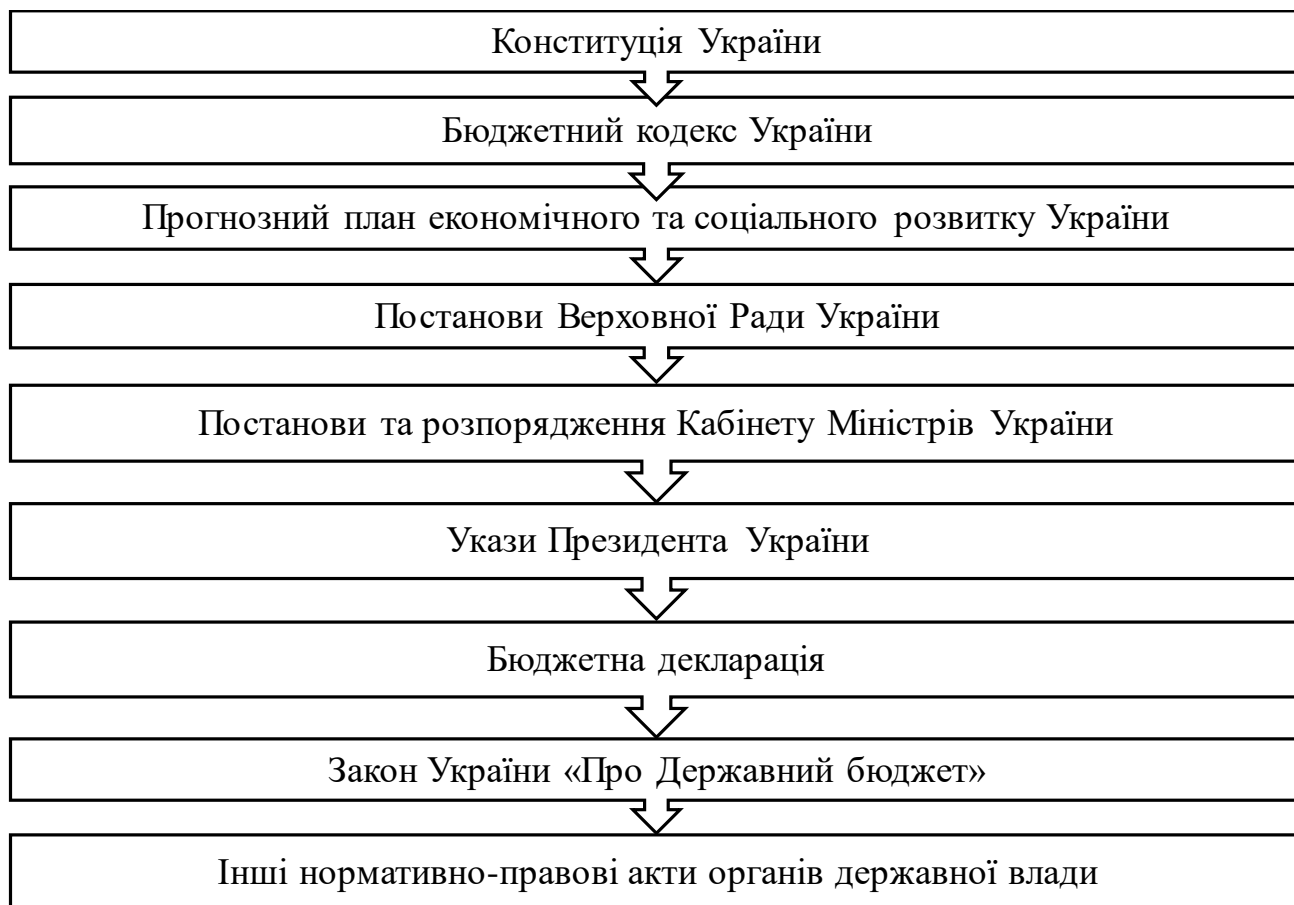


Рис.1.2 – Основні нормативно-правові документи для регулювання податкових доходів державного бюджету

Джерело: розроблено автором

Ефективна податкова політика означає постійний пошук рівноваги між податковим навантаженням та досягнутими суспільними благами. Ці блага включають загальну та господарську інфраструктуру, а також умови для економічної діяльності, такі як безпека, забезпечення порядку та законності, дотримання правил гри між суб'єктами господарювання та інші аспекти. Ефективність не обмежується лише забезпеченням стабільних та постійних доходів для державного бюджету; вона також передбачає стимулювання платників податків до розвитку бізнесу та удосконалення технологій виробництва.

Основними юридичними актами, які формують нормативно-правову основу та визначають процедури планування і стягнення податкових доходів до державного бюджету, є Податковий кодекс України [3] та Бюджетний кодекс України випуску 2010 року. Бюджетний кодекс України визначає ряд ключових

понять, таких як доходи бюджету, податкові та неподаткові надходження, трансферти та реверсна дотація [2]. Важливо відзначити, що більш детальні і актуальні види податків та платежів стосуються звітності про бюджет і регулюються наказом Міністерства фінансів України "Про бюджетну класифікацію" від 14 січня 2011 року [19] та у Податковому кодексі України. Отже, основні аспекти Бюджетного кодексу України стосовно доходів державного бюджету більш детально розглядаються в інших деталізуючих нормативно-правових актах. Зокрема, Бюджетний кодекс визначає основні положення бюджетного законодавства, включаючи повноваження Верховної Ради, Кабінету Міністрів, Міністерства фінансів України та інших органів виконавчої влади, основи бюджетного процесу, міжбюджетні відносини, а також відповідальність за порушення бюджетного законодавства [1].

Міністерство фінансів України, як центральний орган виконавчої влади, відіграє важливу роль у бюджетному процесі державного бюджету та має свій ряд функцій та завдань. Зокрема, статтею 32 Бюджетного кодексу України встановлено, що Міністерство фінансів України визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, які використовуються при розробці Бюджетної декларації та проекту Державного бюджету України [2]. Міністерство фінансів України також відповідає за прогнозування обсягів доходів державного бюджету на основі ключових макроекономічних показників розвитку України на середньостроковий період і аналізу виконання бюджету у попередніх та поточних бюджетних періодах [2]. Міністерство фінансів України також відповідає за прогнозування та аналіз податкових доходів бюджету згідно зі статтею 45 Бюджетного кодексу України, пункт 1. Податкова служба України та відповідний Департамент Міністерства разом працюють з показниками податкових доходів державного бюджету, оскільки податкова служба підпорядковується Міністерству фінансів України.

В структурі Міністерства фінансів України діє Департамент прогнозування доходів бюджету (попередньо – відповідальний Департамент), якому доручено виконання прогнозних розрахунків щодо надходжень доходів, розроблення

організаційно-методичних принципів бюджетного планування, визначення основ оподаткування для формування прогнозних показників, розроблення та ухвалення методик планування доходів за видами доходів на рівні всієї України тощо [20].

Слід відзначити, що в законодавстві не встановлені конкретні методики планування доходів бюджету. Основні підходи до прогнозування доходів бюджету доступні на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України [21]. На офіційному сайті Верховної Ради України можна знайти тільки затверджену методику прогнозування доходів від ПДВ. Відповідальний Департамент впроваджує сучасні інструменти для полегшення своєї роботи. Для проведення розрахунків, прогнозування та аналізу даних, наші співробітники користуються електронною таблицею Excel від Microsoft. Більшість розрахунків виконується відповідно до затверджених методик у середовищі Excel.

У разі прогнозування податків, зокрема ПДФО, ми використовуємо програмне забезпечення Eviews 10. Eviews призначений для обробки різних типів даних, включаючи статистичні та економетричні дані. Він має розширений інструментарій, який дозволяє проводити глибокий аналіз введених даних, виконувати регресійний аналіз та створювати точні прогнози на основі виявлених зв'язків та статистичних показників.

Для оптимізації роботи з документами та діловою документацією Департамент використовує систему електронного документообігу АСКОД. Ця система сприяє накопиченню та систематизації неструктурованої інформації, автоматизує процеси обробки ділових документів та управління внутрішньою та зовнішньою кореспонденцією. Крім того, АСКОД підтримує застосування електронного цифрового підпису та використання технології штрих-кодування документів.

У Постанові Кабінету Міністрів України «Про Державну податкову службу України» (п.4 пп.66) зазначено, що ДПСУ готує пропозиції щодо прогнозних показників податкових доходів державного бюджету та до бюджетної декларації [22]. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України», Мінфін здійснює прогнозування

та аналіз доходів бюджету, організовує роботу, пов'язану із складенням Державного бюджету України [23]. Законом України «Про Кабінет Міністрів України» (стаття 29, п.2) та Бюджетним кодексом України (стаття 32, п.1) визначено, що Кабінет Міністрів України складає проект закону про Державний бюджет України. Структура та розмір податкових доходів, а також рівень відрахувань встановлюються відповідно до вимог Бюджетного кодексу та Закону України "Про Державний бюджет" на конкретний фінансовий період [2]. Для визначення планових обсягів податків, зборів та інших обов'язкових платежів та аргументування їхнього рівня на перспективу, необхідні відомості про базу оподаткування та встановлені ставки податків [5]. Справляння будь-якого податку або іншого обов'язкового платежу регулюється діючим законодавством, зокрема Податковим кодексом України.

Закон України "Про Державний бюджет" визначає розподіл доходів у бюджеті на доходи загального фонду і спеціального фонду [2]. Якщо доходи загального фонду визначаються згідно із положеннями Бюджетного кодексу України, склад податкових доходів спеціального фонду встановлюється чинним Законом України "Про Державний бюджет" на кожний бюджетний рік [17]. Не менш важливим нормативним документом має стати Бюджетна декларація. Концепція трирічного бюджетного планування, в тому числі прогнозування і планування податкових доходів, була розроблена Міністерством фінансів України ще у 2016 році. Для впровадження моделі середньострокового бюджетного планування у 2019 році були внесені відповідні зміни до Бюджетного кодексу України (Закон України від 06.12.2018 № 2646-VIII). 31 травня 2021 року Урядом вперше було схвалено трирічну Бюджетну декларацію на 2022-2024 роки.

Ця бюджетна декларація мало відповідала концепції бюджетної декларації для програмного бюджетування країн світу, вона мала стати документом середньострокового бюджетного планування. Але поточна бюджетна декларація мала характеризувати основні напрямки бюджетної політики та відповідні доходи для них, натомість вона зазначає основні прогнозні макроекономічні показники економічного та соціального розвитку, серед яких такі: номінальний та реальний

обсяг валового внутрішнього продукту, індекс споживчих цін та цін виробників, рівень безробіття тощо. При цьому знаємо, що макропрогноз в Україні у останні десятиріччя не збігається із показниками фактивного виконання державного бюджету. У так і не використаній Бюджетній декларації 2022-2024 року містяться загальні показники доходів, пропозиції щодо змін до Податкового кодексу України (на рахунок збільшення доходів державного бюджету на середньостроковий період). Крім того, Бюджетна декларація не стала поки що основою для складання державного бюджету.

У процесі планування податкових доходів, значущим джерелом інформації є звітні дані та статистичні показники. Інформація, що містить дані про фактичні щомісячні надходження різних видів податків відповідно до бюджетної класифікації за звітний рік, слугує основою для прогнозування. У випадку прогнозування податку на доходи фізичних осіб, використовуються дані Державної податкової служби, які включають інформацію про надані податкові соціальні пільги, а також дані Національного банку України. Для прогнозування податку на прибуток підприємств використовуються дані ДПСУ, які включають щоквартальні показники податкової звітності та суму податкового боргу, а також щомісячні звіти Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку щодо динаміки податку на прибуток підприємств у попередніх періодах, разом із показниками Державної служби статистики [21]. На рис. 1.3. покажемо тенденцію надходження номінальних податкових доходів до державного бюджету з 2013 року у млн грн.

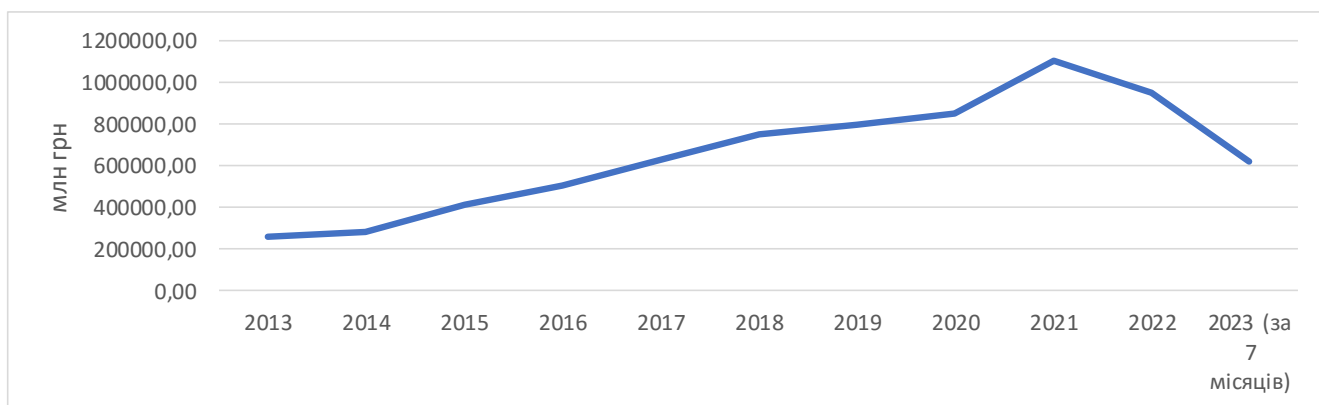


Рис.1.3 – Фактичні надходження податкових доходів до державного бюджету

Джерело: розроблено автором з використанням [5]

Отже, не дивлячись на початок російської агресії у 2014 році і завдяки зростанню інфляції податкові доходи державного бюджету зростали у номінальному виразі до 2021 року, і лише повномасштабне вторгнення перешкодило їхньому зростанню. Інформаційне забезпечення є необхідною умовою для успішного планування доходів і включає в себе наступні компоненти: нормативно-правові акти, звітні дані щодо виконання планів надходжень до бюджету за минулі/поточні роки на останню звітну дату, прогнозні макроекономічні показники соціально-економічного розвитку, статистичну та облікову інформацію (з кількістю платників податків, нарахованими та сплаченими сумами платежів, рівнем податкової заборгованості тощо) і інші відповідні дані.

Державна служба статистики надає органам виконавчої влади статистичну інформацію для формування прогнозів. Державна податкова служба України розробляє пропозиції щодо передбачення доходів бюджету, Міністерство фінансів України виконує пряме прогнозування та планування податкових доходів бюджету, яке врешті-решт відображається у проекті Державного бюджету України. Після цього Кабінет Міністрів розглядає, схвалює та подає цей проект для розгляду Верховної Ради.

1.3 Критична оцінка наукових публікацій щодо проблем формування податкових доходів бюджету

Більшість науковців акцентують увагу на тому, що на сьогоднішній день не сформульовано єдиного підходу до визначення належної частки податкових доходів центрального бюджету, до яких стосується державний бюджет в Україні. Також в якості інформаційної бази до написання дипломної роботи використані праці вітчизняних та зарубіжних вчених – економістів, підручники, монографії, посібники, різноманітні статистичні дані, а також матеріали періодичних видань. Дослідженню питань, пов'язаних з визначенням сутності та забезпечення

податковими доходами, присвячено ряд наукових праць, серед яких можна виділити праці таких вчених як Тимченко О.М., Федосов В. М., Опарін В. М., Пасічний М. Д., Базилевич В. Д., Чугунов І. Я., Сибірянська Ю. В. та інших.

Слід виділити монографічне дослідження М. Г. Волощука, І. І. Матьола, Т. О. Карабіна, О. В. Білаша, яке присвячено правовим аспектам та еволюції податкової системи в Україні. Окреслено виникнення податків і зборів у історичній ретроспективі, починаючи із найдавніших часів і до сьогодні. Проведена систематизація формування податкової системи, виділено та охарактеризовано окремі етапи розвитку. Детально висвітлені елементи сучасної податкової системи України, судова практика з питань оподаткування, а також шляхи реформування Державної податкової служби [18].

У своїй роботі Юшко С. В. відзначив важливість податкових надходжень для формування доходів бюджету, ретельно розглянув їх структуру та динаміку, а також виокремив перелік податків, що є ключовими у формуванні бюджету. Проте не було акцентовано увагу на розробці стратегій для збільшення податкових надходжень [24].

Бюджетоутворюючим податкам була присвячена праця і Слатвінської М. О. У своїй статті авторка провела аналіз впливу як прямих, так і непрямих податків на надходження до бюджету. Вона висвітлила чинники, які сприяють зростанню податкових надходжень до Державного бюджету. Крім того, виявила й проаналізувала проблеми, що виникають у процесі формування доходів бюджету України. Запропонувала шляхи вирішення цих проблем та визначила напрями для збільшення податкових надходжень до Державного бюджету [25].

У своїй науковій статті авторки, Тітоненко З. М. та Ворона А. В., досліджують сутність та важливість податків у контексті формування доходів Державного бюджету України. Особлива увага приділяється ролі податкових надходжень як надійного та стабільного джерела фінансування, відмінності від позик, які обов'язково підлягають поверненню. Авторки докладно аналізують як прямі, так і непрямі податки, надаючи їм чітке визначення та виокремлюючи їхні впливи на економічні процеси та рівень державного боргу. У роботі розглянута

структура та динаміка надходжень до Державного бюджету, що свідчить про суттєву участь податкових надходжень у загальному обсязі доходів бюджету, яка коливається в межах 79-81%. Особлива увага приділяється податку на додану вартість, який надає найзначущий внесок до формування доходу Державного бюджету, становлячи 47,1% від загального обсягу надходжень. Аналіз загальних тенденцій підкреслює тенденцію зростання надходжень усіх видів податків, що пояснюється впливом інфляційних факторів, політико-правовими та демографічними аспектами. У висновках авторки закликають приділити належну увагу ролі податків у формуванні доходної частини Державного бюджету та підкреслює, що їхня ефективність має значущий вплив на господарську діяльність та державу в цілому [26].

У науковій статті, авторами якої є Сибірянська Ю. В. та Шевченко В. С., розглянуто проблематику податкової системи України, а також визначено недоліки цієї системи та запропоновано можливі шляхи її удосконалення. Зазначено, що однією з основних причин недосконалості української податкової системи є відсутність принципу соціальної справедливості. Порівняльний аналіз з країнами Європейського Союзу виявив окремі відмінності у структурі та принципах оподаткування. Особлива увага приділена прогресивній моделі оподаткування, що є популярною в більшості країн Європи. Також відмічено, що в Європі, як правило, кількість податків менша, що спрощує їх адміністрування. У статті висувуються рекомендації для удосконалення податкової системи України, зокрема, акцентується на важливості ефективного адміністрування податків та введенні податку на розкіш як засобу підтримки принципу соціальної справедливості та поповнення бюджету. Крім того, авторка рекомендує врахувати досвід країн Європи, зокрема Німеччини, Франції, Бельгії, а також взяти до уваги позитивний досвід Сінгапуру, що відображає можливість ефективного розвитку економіки за допомогою раціональної податкової політики [27].

У статті Горбачової О. М. та Ярини А. О. досліджено структуру та функціонування податкових систем України та Польщі. Виявлені основні недоліки в українській податковій системі, зокрема несправедливий та нераціональний

розподіл податкових пільг, високий рівень податкового навантаження та велика пропорція непрямих податків. Проведено аналіз структури доходів та надходжень до бюджетів України та Польщі, виявлені відмінності у ваговому співвідношенні податків на додану вартість та податку з фізичних осіб. На основі порівняльного аналізу податкового навантаження відзначено, що українські компанії сплачують велику частину прибутку у вигляді податків та зборів у порівнянні з польськими компаніями. Зроблено висновок, що ефективність податкової системи в Польщі виявляється вищою, ніж в Україні. У рамках пропозицій щодо удосконалення податкової системи України рекомендовано низку заходів, серед яких значаться зниження ставки податку з роздрібного продажу, ліквідація неефективних податків та зборів, покрокове зниження податку на доходи фізичних осіб та запровадження податку на виведений капітал. У загальному, наведена стаття проводить аналіз проблем та надає конкретні рекомендації щодо удосконалення податкової системи України з метою підвищення конкурентоспроможності національної економіки та поліпшення якості життя громадян [28].

Дослідженню податкових систем нашої країни та зарубіжних держав присвячена праця Мережко С, Ушолік Н і Лизунової О., в якій виявлено особливості, переваги та недоліки, а також визначено принципи побудови оптимальної податкової системи [29].

У статті, авторами якої є Лагодієнко Н. В., Хоренженко В. В. та Татаренкова Ю. В., було проведено дослідження щодо ефективності державного планування податкових надходжень. У ході аналізу були розглянуті планові та фактичні обсяги податкових надходжень, і виявлені основні причини невиконання запланованих обсягів податкових платежів. Зазначено, що при прогнозуванні податкових надходжень органи управління часто спрямовані на встановлення надмірно високих рівнів через постійно зростаючі потреби держави. Також були проаналізовані фактори, що впливають на динаміку сплати податків. У статті розглянуто вплив кризи, що охопила всі галузі ринку, на надходження податкових платежів у 2020 році. Дослідження виявило, що заходи, спрямовані на запобігання поширенню захворювання, суттєво вплинули на недоотримання податкових

платежів. Деякою мірою, в статті підкреслено, що бюджетні надходження в основному формуються за рахунок податків, сплачуваних організаціями, у відміню від більшості розвинених країн, де основним джерелом є податки з фізичних осіб та прями податкові платежі. В результаті викладу вищезгаданого, обґрунтовано необхідність подальшого вдосконалення державного планування податкових надходжень з метою підвищення ефективності цього процесу та покращення фінансової стійкості країни [30].

У дослідженні Кізима Т. О. та Кізима А. Я. розглядаються аспекти податкових надходжень в Україні та їх вплив на формування бюджетів. Автори акцентують увагу на важливості ефективного податкового прогнозування та планування для оптимізації цього процесу. Зазначається, що неправильне бюджетне планування та недоліки у якості податкового прогнозування можуть вести до невиконання запланованих надходжень. Окрема увага приділяється несподіваним подіям, таким як економічні кризи, які ускладнюють точність прогнозування. Проведено аналіз ряду факторів, що впливають на якість прогнозування та планування, включаючи недостатню методологічну базу, необхідність вдосконалення розрахунків, постійні зміни податкового законодавства та інші аспекти. Автори відзначають, що вдосконалення методів прогнозування є ключовим фактором для збільшення податкових надходжень. Невідповідність бюджетних параметрів разом із постійними змінами в податковій системі може сприяти ухиленню від сплати податків, що має негативний вплив на виконання запланованих надходжень [31].

Стаття авторів Скорби О. А. та Бабенко-Левади В. Г. привертає увагу своєю цікавістю. У ній досліджено динаміку обсягу податкових надходжень до бюджету України в умовах кризи за допомогою R/S аналізу [32].

Дослідження Чугунова І. Я. та Нікітішина А. О. розглядає економічну природу податкової безпеки держави як ключового інструменту для забезпечення сталого соціально-економічного розвитку. В рамках аналізу проведено оцінку макрофіскальних показників податкової безпеки, а також ефективності адміністрування податків і зборів. Досліджено, що підвищенню рівня координації

заходів у сфері бюджетної, податкової та монетарної політики сприятиме зміцнення бюджетної та податкової безпеки. Ці заходи спрямовані на мінімізацію негативних наслідків ефекту Олівера - Танзі. У результаті дослідження обґрунтовані пропозиції щодо посилення податкової безпеки держави [33].

Стаття Нечипоренко А. В., Панченко І. В. та Мороз Л. О. присвячена аналізу сучасного стану податкової політики України та визначенню шляхів її оптимізації в умовах швидкозмінюючого економічного середовища. У роботі досліджуються основні аспекти та підходи до концептуалізації поняття "податкова політика". В результаті аналізу встановлено, що податкова політика включає в себе комплекс заходів економічного, правового та організаційного характеру, спрямованих на регулювання процесу оподаткування з метою забезпечення надходження податків та зборів до централізованих фондів держави та забезпечення економічного зростання. У роботі розглянуті основні негативні чинники, які призводять до низької конкурентоспроможності української податкової політики у порівнянні з розвиненими країнами світу, а також наголошено на проблемах у функціонуванні податкової системи країни. Підкреслено, що податкова політика передбачає впровадження відповідних інституційних механізмів для її реалізації та адаптації до умов реформ. Головною метою функціонування цих інститутів є забезпечення балансу в податковій політиці країни. У роботі також визначено, що серед інституцій, що відповідають за реалізацію податкової політики в Україні, ключову роль відіграють Міністерство фінансів України та Державна податкова служба України разом із їхніми регіональними підрозділами. Наведено обґрунтування напрямків та заходів, які слід прийняти для забезпечення розвитку та модернізації податкової політики України [34].

Щодо сучасного воєнного стану та особливостей збирання податків до державного бюджету, то нами опрацьовані тези Коваль Ю. А. з приводу оподаткування перехідних операцій у разі переходу на сплату єдиного податку за ставкою 2%, які під час воєнного стану є актуальними [35]. Також важливою є робота Чугунова І. Я., Пасічного М. Д. та Нікітішина А. О., де автори досліджують особливості формування доходів бюджету в умовах воєнного стану, визначають

основні заходи фіскального стимулювання та консолідації. Проводиться аналіз показника фіскального навантаження в умовах інтенсивних військових конфліктів. Крім того, в статті розглядається узагальнення та систематизація практики фінансування заходів під час воєнного стану. Аналізується щомісячна динаміка податкових надходжень, грантів до державного бюджету та емісії з початку воєнного стану. Виокремлюються пріоритети формування дохідної частини бюджету [36]. Жибер Т.В. розглядала особливості формування державного бюджету в умовах воєнного стану, пропонуючи розділити його на дві частини: умовно «поточну» і «надзвичайну», щоб забезпечити стійкість виконання зобов'язань влади навіть у умовах надзвичайних ситуацій [37].

Аналіз останніх досліджень та публікацій свідчить про те, що проблема забезпечення державного бюджету податковими доходами лишається однією з найактуальніших та важливою, особливо в умовах воєнного стану. Розраховані нами у попередньому пункті дані теж підтверджують посилення уваги до податкових доходів державного бюджету, при цьому адміністративний тиск на платників податків у воєнний стан і після нього, як зазначив Міністр фінансів [21] – небажаний і неможливий.

З критичного огляду наукових публікацій робимо висновок про те, що більшість науковців виділяють ряд спільних та невирішених проблем, які пов'язані із ризиками пандемії, війни, кліматичними лихами та подальшими невизначеностями, з якими стикаються бізнес та споживачі як основні платники податків. На сьогодні проблеми, які пов'язані з плануванням доходів бюджету, з іншого боку плануються вирішуватися у ході відновлення України, зосереджуючись у першу чергу на зміцненні податкового потенціалу місцевих громад. Тому державному бюджету залишається роль перерозподільчого фінансового фонду для кредитів та інвестицій у відбудову, а також для перерозподілу переважно непрямих податків на споживання.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ПОДАТКОВИХ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

2.1. Методика та інструментарій дослідження поточного стану та перспектив формування податкових доходів

Регулювання економіки включає в себе систему централізованих заходів, які приймає держава з метою збереження стабільності економічної системи в поточному стані або сприяння її розвитку в майбутньому. Безумовно, нині важко знайти країну, яка б повністю відділилася від ринкових відносин або класичного ринкового підходу до господарства. Протягом багатьох років існування капіталізму і соціалізму було виділено найбільш важливі та функціональні елементи з обох соціально-економічних систем, і це створило можливість для їх взаємодії в різних варіаціях в рамках однієї системи. У різних країнах сьогодні формуються різні модифікації змішаної економіки, в яких різна вагомість ринкової політики та державного регулювання. Зараз Україну можна описати як країну, де діє система змішаної економіки з активним втручанням держави в господарську політику. Це проявляється у створенні та розвитку ринкових відносин, що відбувається на тлі динамічного вдосконалення правового регулювання та активної участі держави у багатьох галузях виробництва [38].

Аналіз податкових доходів державного бюджету є важливим елементом фінансового управління державою, спрямованим на оцінку та оптимізацію надходжень. Ця методика включає в себе ряд інструментів та прийомів, щоб забезпечити ефективний аналіз і прийняття обґрунтованих рішень. По-перше, одним із основних інструментів є збір та агрегація податкової статистики. Податкові органи збирають дані про надходження податків від різних джерел, включаючи податки на доходи, ПДВ, акцизи тощо. Ці дані аналізуються для визначення загального обсягу доходів та їх структури. Другий важливий крок - це

порівняльний аналіз. Податкові доходи порівнюються за різні періоди часу, щоб виявити тенденції та зміни. Це дозволяє виявити, чи зростають чи зменшуються податкові доходи, і визначити фактори, які впливають на ці зміни.

Далі відбувається аналіз структури податкових доходів. Визначається, які види податків принесли найбільший внесок у державний бюджет, та як вони розподілені за галузями економіки і типами платників. Далі з допомогою моделювання показників податків застосовується врахування економічних та соціальних факторів. Аналізується вплив економічних змін, росту чи спаду економічної активності, зайнятості і доходів на податкові надходження. Завершальний етап – розробка рекомендацій та стратегій для оптимізації податкових надходжень, включаючи можливість зміни ставок, поліпшення податкової адміністрації, а також збільшення податкової бази. Аналіз податкових доходів є важливим інструментом для забезпечення стабільності та розвитку державного бюджету, а також виконання фінансових цілей держави.

На офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України надано вичерпну інформацію стосовно методології та інструментів аналізу податкових доходів державного бюджету[21]. Ця аналітична робота спрямована на визначення стану різних видів податків та їх внеску в бюджетні надходження. Важливим кроком є розгляд методів прогнозування доходів бюджету, таких як податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, акцизний податок, рентна плата, а також інші джерела доходів. Ці методи враховують різні фактори, що впливають на податкові надходження. Також важливою частиною аналізу є використання різних показників у розрахунках. Для кожного податку визначені конкретні показники, які використовуються для прогнозування, такі як прибуток підприємств для податку на прибуток, фонд оплати праці для податку на доходи фізичних осіб, індекс споживчих цін та середньомісячна заробітна плата.

Зважаючи на складний характер економічного середовища в Україні у зв'язку з пандемією та повномасштабною агресією росії та з території білорусі, до аналізу включаються дані від інших органів влади, такі як Державна податкова

служба України, Національний банк України та Державна казначейська служба України. Це сприяє більш точним та надійним розрахункам. Нагальною задачею є врахування факторів, що мають безпосередній вплив на податкові надходження. Наприклад, при прогнозуванні акцизного податку беруться до уваги обсяг виробництва та реалізації підакцизних товарів, а також експорт і імпорт цих товарів. Зокрема, при аналізі податку на додану вартість розраховують обсяг надходжень з виробництва та ввезених товарів, а також обсяг бюджетного відшкодування за цим податком. Важливо наголосити, що окремі неподаткові надходження, наприклад, адміністративні штрафи та інші санкції, аналізуються на основі динаміки фактичних надходжень з попередніх років, і частина із них може перейти у податкові доходи або з них. Так відбулося кілька років тому з рентною платою – вона стала плануватися і обліковуватися у податкових надходженнях. Аєликі платники податків також надають Міністерству фінансів прогнозні значення за своїми податковими зобов'язаннями через спеціальний підрозділ Державної податкової служби та до відповідного підрозділу у Департаменті доходів Міністерства фінансів.

Роль комітету з питань фінансів, податкової і митної політики Верховної Ради України полягає у законодавчому процесі та управлінні податковими питаннями в Україні [5]. Вивчення і аналіз фінансових законодавчих актів та пропозицій від уряду і громадських організацій. Комітет співпрацює з іншими відомствами і органами для визначення оптимальних рішень у фінансовій сфері. Забезпечуючи прозорість та відкритість у фінансових питаннях, Комітет відстоює інтереси громадян і забезпечує доступність інформації щодо фінансової діяльності держави. У цілому, комітет з питань фінансів, податкової і митної політики відіграє важливу роль у забезпеченні ефективного функціонування фінансової системи України та здійсненні контролю за податковими ресурсами держави. Методи та інструменти аналізу використовуються у цій організації для формування планових показників доходів державного бюджету, які ґрунтуються на прогнозних макроекономічних показниках. Поєднання цих методів дозволяє визначити стан та динаміку податкових надходжень і забезпечує більш обґрунтоване планування у

проекті закону про державний бюджет. Для детального аналізу планування доходів державного бюджету необхідно ретельно розглянути сучасний стан і практику планування.

Статистичні показники можна поділити на два типи: абсолютні та відносні. Абсолютні значення відображають розмір або обсяг певних явищ у певний період часу, тоді як відносні вказують на відношення між двома порівнюваними статистичними величинами. Також можна класифікувати показники на планові та звітні. Планові показники відображають конкретні завдання, які потрібно виконати, наприклад, планові показники податків визначають обсяг податкових надходжень, який слід зібрати протягом певного періоду. Звітні показники, з іншого боку, відображають фактично досягнуті результати, такі як реальні надходження податків, зібрані протягом того ж періоду [39]. Систематизуємо показники, що характеризують дохідну частину державного бюджету, у табл. 2.1 за групуванням їхнього призначення.

Таблиця 2.1 – Система показників, яка використовується для оцінки податкових доходів державного бюджету

Група показників	Формули розрахунку
Динаміка податкових доходів державного бюджету	Абсолютний приріст до попереднього року = Звітний період/Базовий період Показує збільшення або зменшення показника за заданий проміжок часу. Темп приросту = (Абсолютний приріст до попереднього року/Базисний період) * 100%.
Структура податкових доходів державного бюджету	Відносна вага окремих частин у сукупності вимірюється як співвідношення частин до цілого обсягу.
Коефіцієнт структурних зрушень податкових доходів державного бюджету	Середнє значення зміни питомої ваги у всіх частинах явища, виражене у відсотках.
Коефіцієнт виконання плану податкових доходів державного бюджету	$K_{вп} = (\text{Фактичний обсяг} / \text{Плановий обсяг}) * 100\%$
Макропоказники, що впливають на обсяг податкових доходів державного бюджету	ВВП, індекс інфляції, рівень податкового боргу, рівень економіки в тіні
Коефіцієнт бюджетних втрат при оподаткуванні	$K_{бв} = (\text{Обсяг податкового боргу} / \text{Потенційні податкові доходи державного бюджету}) * 100\%$
Рівень податкового потенціалу у його реалізації	$P_{рфп} = \text{Податкові доходи} / \text{Потенційні податкові доходи державного бюджету}) * 100\%$

Джерело: розроблено автором за даними [9,13,17]

Середнє арифметичне абсолютних приростів питомої ваги всіх частин явища представляє собою статистичний показник, який вимірюється у відсоткових пунктах. Цей показник об'єднує в собі інформацію про зміни в питомій вазі усіх компонентів даного явища, дозволяючи отримати загальний уявлення про їх вплив. Розглядаючи дані в процентному виразі, ми отримуємо можливість аналізувати динаміку і тенденції в розвитку цього явища з точністю до відсоткових змін, що сприяє більш глибокому розумінню його природи та впливу на інші процеси чи явища. Спочатку необхідно провести детальний аналіз динаміки податкових доходів державного бюджету. Цей аналіз включатиме розрахунок абсолютних змін та темпу приросту, що допоможе визначити, на скільки у грошових одиницях або у відсотках збільшився чи зменшився рівень податкових доходів бюджету порівняно з попереднім періодом, який є базисним [20].

Для більш детального розгляду, ми також розширимо аналіз, досліджуючи склад і структуру податкових доходів державного бюджету. Ці показники допоможуть визначити, яка частина доходів надходить від різних джерел і як це може вплинути на процес планування. Крім цього, ми зобов'язані дослідити структурні зміни, або ж зміни, які сталися в структурі податкових доходів бюджету упродовж останніх п'яти років. Важливо відзначити, що на податкові доходи державного бюджету, підтримання їхнього рівня в умовах війни та пандемії, а також на процес їх планування можуть впливати різноманітні види ризиків, яких у сучасному світі існує достатньо багато. Податкові ризики є одними з найбільш впливових, вони включають ті ситуації, коли бюджет може не отримати повний обсяг коштів вчасно через дії платників податків. На дії платників податків, своєю чергою, впливає форсмажор та економічні коливання. Наприклад, податковий ризик виникає у разі ухилення від сплати податків або оптимізації податкових платежів, що в результаті може призвести до збитків для державного бюджету. Поза тим, відмінності між запланованими та фактичними показниками також відображають податкові ризики [16].

Податкові доходи державного бюджету є однією з основних складових фінансової стійкості держави. Проте, на шляху до здійснення аналізу та планування

цих доходів існують важливі ризики, зокрема, такі, як ризики пов'язані з пандемією вірусних захворювань та війною. Пандемія вірусного захворювання може серйозно підірвати стійкість податкових доходів бюджету. Умови карантину та обмеження, пов'язані з такою пандемією, можуть призвести до спаду в економіці, зменшення обсягу підприємницької діяльності та низької сплати податків. Це може призвести до значного недобору надходжень до бюджету та ускладнити процес планування видатків. Ситуація війни також несе серйозні фінансові ризики. Воєнні дії можуть призвести до руйнування економічної інфраструктури, зменшення обсягу виробництва та масових витрат держави на оборону. Це може суттєво позначитися на доходах бюджету та вимагати змін у плануванні, а також заходів для підтримання фінансової стійкості держави в умовах кризи. Таким чином, враховуючи ці ризики, важливо ретельно аналізувати та управляти податковими доходами державного бюджету для забезпечення стійкості фінансів держави у різних ситуаціях. Стійкість враховує допустиме податкове навантаження.

Податкове навантаження представляє собою обсяг обов'язкових платежів, що склався емпірично та підлягає моделюванню і прогнозуванню, ці податки сплачуються до державного бюджету. Рівень податкового навантаження має важливий вплив на те, наскільки суб'єкти господарювання виконують свої податкові зобов'язання. Централізація податкових доходів бюджету визначається як відношення фактичних податкових сплат до ВВП [40]. На величину податкових надходжень впливають різноманітні фактори, але основний вплив справляють макроекономічні показники, такі як ВВП, індекс інфляції, рівень податкової заборгованості і рівень тіньової економіки. Тому важливо оцінити вплив цих факторів на доходи бюджету. Кореляційний аналіз дозволяє виявити зв'язок між цими показниками, і його значення може коливатися від -1 до 1. Позитивне значення коефіцієнту кореляції вказує на пряму пропорційність, а негативне - на зворотну пропорційність у залежності.

З огляду на наявність таких явищ як тіньова економіка і податкова заборгованість, важливо оцінити розмір недоотриманих податків до державного бюджету і обчислити коефіцієнт бюджетних втрат. Після визначення потенційних

надходжень до бюджету ми можемо розрахувати рівень реалізації фіскального потенціалу, який визначається як відношення фактичних податкових надходжень до потенційних. Крім цього, бюджетні втрати можуть виникати через надання податкових пільг. Наступним етапом є порівняння планових і фактичних показників, що дозволяє оцінити ступінь виконання бюджетного плану і якість його складання. Проведені розрахунки допомагають виявити можливі проблеми, які є характерними для планування податкових доходів. Рівень податкового навантаження може відігравати ключову роль у фінансовій стійкості держави і впливати на економічний розвиток. Занадто високе податкове навантаження може негативно впливати на підприємництво та економічний ріст, оскільки воно може спричиняти високі витрати для підприємств і громадян. З іншого боку, низьке податкове навантаження може призвести до недостатнього фінансування державних програм та послуг. Враховуючи ці фактори, державні органи можуть розробляти стратегії для оптимізації податкових надходжень та забезпечення стабільності бюджету.

2.2. Аналіз структури та динаміки податкових доходів

Під впливом пандемії та військових дій податкові доходи державного бюджету у останні п'ять років складно вважати звичайними, типовими чи прогнозованими. Для початку необхідно проаналізувати динаміку приросту податкових доходів державного бюджету упродовж 2018-2022 років як основної частини державного бюджету, результати покажемо у табл. 2.2.

За результатом аналізу даних, наведеним у табл. 2.2, зробимо висновок про те що доходи державного бюджету мали тенденцію до щорічного зростання, припустимо що через інфляційні чинники. Нівіть пандемія уповільнила це зростання незначно, однак повномасштабне вторгнення кардинально змінило ситуацію.

Таблиця 2.2 – Приріст податкових доходів державного бюджету у 2018-2022 рр

Роки	Податкові доходи державного бюджету, млрд.грн	Абсолютний приріст до попереднього року, млрд.грн	Темп приросту до попереднього року,%
2018	753,82	-	-
2019	799,78	45,96	6,10
2020	851,12	51,34	6,42
2021	1107,00	255,88	30,06
2022	949,70	-157,30	-14,21

Джерело: розроблено автором за даними [5,21]

У 2022 році порівняно з 2021 роком податкові доходи державного бюджету зменшились на 157,30 млрд.грн з відємним темпом приросту у 14% внаслідок знищення частини бізнесів і зміни структури споживання населення. У порівнянні з 2017 роком, у 2018 році податкові доходи державного бюджету зросли на 135 мільярдів гривень або на близько 16,0%. Це сталося завдяки збільшенню обсягу імпорту (на 13,3%), підвищенню цін і зростанню прибутку приватних та державних підприємств. У 2019 році, в порівнянні з 2018 роком, податкові доходи бюджету зросли на 70 мільярдів гривень або майже на 8 % через зростання середньомісячної заробітної плати (на 24,8%), споживчих цін і темпів імпорту товарів [41]. Станом на 2020 рік, обсяг податкових доходів державного бюджету склав 851 мільярдів гривень, їхня частка у доходах бюджету трохи зменшилася. У порівнянні з 2019 роком, податкові доходи державного бюджету збільшилися на 52 мільярдів гривень (або на 6 %) завдяки збільшенню надходжень ПДВ від виробництва товарів в Україні [5]. Щодо темпу зростання доходів, то можна відзначити, що з 2017 року по 2019 рік спостерігалось зменшення цього темпу. У 2023 році платники продовжують підтримувати нашу державу у складний воєнний час, сумлінно перераховуючи податки. Завдяки їх активній громадянській позиції та патріотизму бюджет стабільно отримує такі необхідні кошти для Збройних Сил України та соціальних виплат громадянам. За оперативними даними надходження (сальдо) до зведеного бюджету у січні – липні 2023 року по платежах, що контролюються ДПС, становлять 661,3 млрд грн. До державного бюджету надійшло 409,3 млрд грн [40].

Аналітичні тренди, які описують динаміку доходів державного бюджету наведені на рис. 2.1. Тренди показують масштабний вплив повномасштабного вторгнення на податкові доходи державного бюджету.

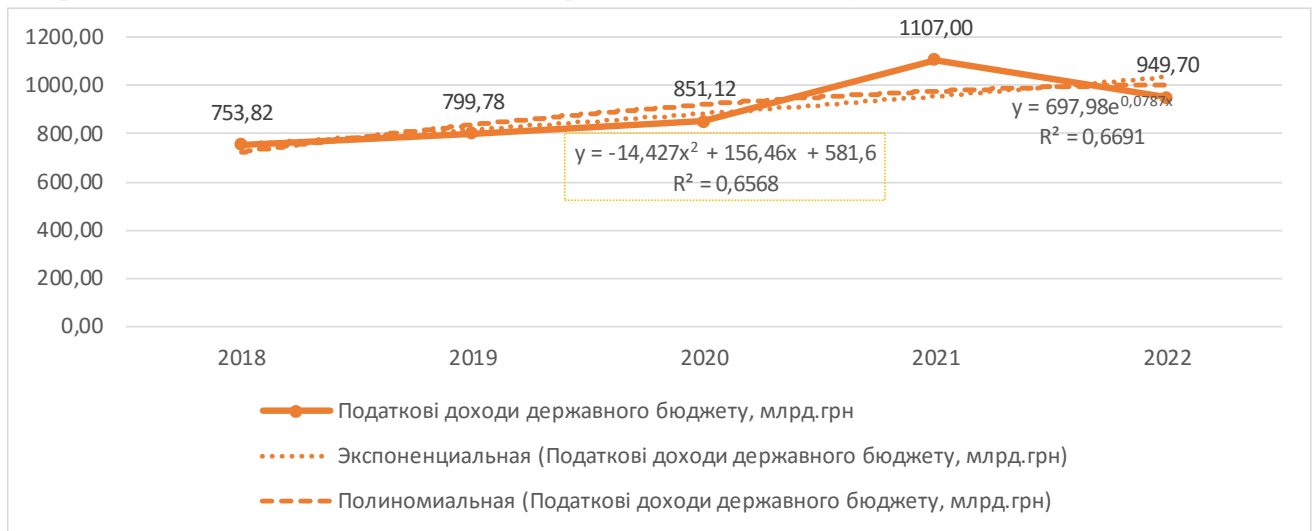


Рисунок 2.1 – Динаміка доходів державного бюджету за 2018-2022 роки

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

Розрахуємо обсяг доходів державного бюджету за аналітичними трендами у 2018-2022 роках (див.табл.2.3).

Таблиця 2.3 – Розрахунок обсягу доходів державного бюджету за аналітичними трендами за 2018-2022 роки

Роки	x	x ²	Податкові доходи державного бюджету, млрд.грн	$Y_1 = 697,98e^{0,0787x}$	$Y_2 = -14,427x^2 + 156,46x + 581,6$
2018	1	1	753,82	798,37	723,633
2019	2	4	799,78	913,21	836,812
2020	3	9	851,12	1044,56	921,137
2021	4	16	1107,00	1194,80	976,608
2022	5	25	949,70	1366,65	1003,225

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

У результаті графічного аналізу було встановлено, що трохи гірше короткострокову динаміку податкових доходів бюджету описує поліноміальний тренд: $Y_2 = -14,427x^2 + 156,46x + 581,6$, де зв'язок ($R^2 = 0,6690$). З рівняння можна побачити, що параметр прискорення дорівнює 156,46. При цьому спостерігалася загальна тенденція на збільшення податкових доходів Державного бюджету України. Швидкість прискорення набуває від'ємного значення і дорівнює -14,427. Тобто, податкові доходи державного бюджету зростали, але темпи їх зростання з

роками зменшилися. Оскільки коефіцієнт детермінації розраховано 0, 6569 або 65,7% (R^2 не $> 0,7$) це означає, що дана модель є слабо коректною для визначення тенденції і доцільною для орієнтовного прогнозування податкових доходів. Невделе моделювання тренду пояснюється значним впливом на податкові доходи активних військових дій, які додатково і розбалансували весь бюджет.

Отже, середньорічний темп зростання надходження податків до Державного бюджету України дорівнює 156,46 млрд. грн., а щорічне сповільнення росту податкових доходів становить 14,427 млрд.грн.

За експоненціальним трендом: $Y_1 = 697,98e^{0,0787x}$ параметр прискорення надходження податкових доходів до бюджету дорівнює 697,98, а швидкість прискорення 0,0787. Коефіцієнт детермінації (R^2) = 0,6691. Експонента трохи згладила значні зміни у доходах бюджету від податків, але теж не забезпечує якісного прогнозування на аналізованому часовому проміжку.

Далі розглянемо яку частку податкові доходи державного бюджету займають у доходах державного бюджету усього та з'ясуємо їхні структурні зрушення упродовж аналізованого періоду (див.табл.2.4).

Таблиця 2.4 – Відсоток податкових доходів у доходах Державного бюджету України за 2018-2022 роки

Роки	Податкові доходи державного бюджету, млрд.грн	Усього доходи державного бюджету, млрд.грн	Частка податкових у доходах державного бюджету, %
2018	753,82	928,11	81,22
2019	799,78	998,34	80,11
2020	851,12	1076,03	79,10
2021	1107,00	1296,85	85,36
2022	949,70	1787,39	53,13

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

З табл. 2.4 бачимо, що упродовж 2018-2022 років спостерігались значні коливання частки податкових доходів державного бюджету, їхня частки показала поживлення економічної активності та збільшення фіскальної спроможності у 2021 році майже у 86%, але вже у 2022 році частка податкових доходів скоротилася

до рекордно низьких 53% від разом доходів. Це свідчить як про зростання самого обсягу державного бюджету за рахунок іноземної допомоги, про падіння курсу гривні і про падіння податкової спроможності економічних суб'єктів в Україні через військові потрясіння. Зменшення частки податкових доходів у доходах бюджету після її невеликого зростання у попередні роки показано і на рис. 2.2.

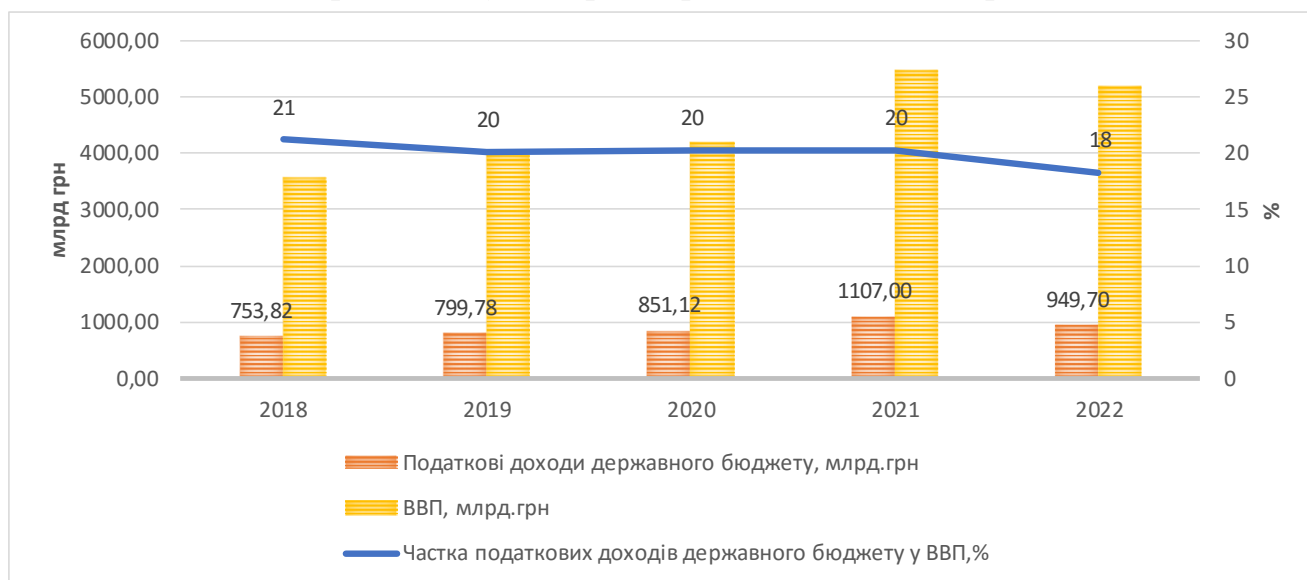


Рисунок 2.2 – Співвідношення податкових доходів державного бюджету та номінального ВВП України за 2018-2022 роки

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

Коефіцієнт структурних зрушень за часткою податкових доходів у ВВП за 2018-2022 роки склав 0,37 відсоткових пунктів. Розглянемо питому вагу податкових доходів бюджету у ВВП у табл.2.5.

Таблиця 2.5 – Співвідношення податкових доходів державного бюджету до ВВП у 2018-2022 роках

Роки	Податкові доходи державного бюджету, млрд.грн	ВВП, млрд.грн	Частка податкових доходів державного бюджету у ВВП, %
2018	753,82	3558,71	21,18
2019	799,78	3974,56	20,12
2020	851,12	4194,10	20,29
2021	1107,00	5459,24	20,28
2022	949,70	5191,10	18,30

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

За даними таблиці 2.5, питома вага податкових доходів державного бюджету у ВВП протягом аналізованого періоду коливається в межах 21,18% - 18,3%. У тенденції до падіння частка податкових доходів у доходах державного бюджету зростала з 79% до майже 86%. Коефіцієнт структурних зрушень склав 5,6 відсоткових пункти. Найбільшу питому вагу податкові доходи бюджету у ВВП займали у 2018 році – 21%, далі їхня частка неухильно зменшувалася і впала аж на 2 відсотки у рік повномасштабного вторгнення у продовженні війни росії проти України.

Визначимо ступінь взаємозв'язку між податковими доходами державного бюджету та такими факторними ознаками як номінальний обсяг ВВП, розмір номінального податкового боргу, сума тіньової економіки та індекс інфляції, скориставшись пакетом аналізу «Аналіз даних» у програмі Майкрософт Офіс Ексель. Статистичні дані для розрахунків наведені у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Динаміка ВВП, податкового боргу, рівня тіньової економіки, індексу інфляції та податкових доходів державного бюджету у 2018-2022 роках

Роки	ВВП, млрд.грн	Податковий борг, млрд.грн	Рівень тіньової економіки, млрд.грн	Індекс інфляції	Податкові доходи державного бюджету, млрд.грн
2018	3558,71	102,86	203,37	1,09	753,82
2019	3974,56	125,51	253,90	1,04	799,78
2020	4194,10	120,45	269,15	1,05	851,12
2021	5459,24	111,79	269,55	1,10	1107,00
2022	5191,10	134,03	322,81	1,27	949,70

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40,41]

За результатами розрахунків можна зробити висновок про найбільш щільний зв'язок податкових доходів державного бюджету із ВВП ($r = 0,9564$) та низький зв'язок, вірніше відсутність зв'язку із рівнем податкового боргу на кінець року ($r = 0,1309$), з іншими чинниками також немає значимого зв'язку. Це доводить, що податкові доходи бюджету в умовах надзвичайного стану мало пов'язані із макропоказниками, що характеризують прозорість та стійкість економічної діяльності.

Таблиця 2.7 – Розрахункові значення коефіцієнтів кореляції

	ВВП	Податковий борг	Рівень тіньової економіки	Індекс інфляції	Податкові доходи державного бюджету
ВВП	1				
Податковий борг	0,376312748	1			
Рівень тіньової економіки	0,767710348	0,855597642	1		
Індекс інфляції	0,577698176	0,502595225	0,690201976	1	
Податкові доходи державного бюджету	0,956464852	0,130979404	0,570792739	0,35910704	1

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40,41]

За даними таблиці 2.7, доходи державного бюджету мають прямо пропорційний зв'язок з ВВП. За шкалою істотності зв'язку не спостерігається сильний (істотний) зв'язок.

Розрахований нами далі Коефіцієнт детермінації показує, що динаміка податкових доходів державного бюджету на 91,4% ($0,956 \cdot 0,956 \cdot 100\%$) залежить від динаміки змін у номінальному ВВП.

У результаті побудови багатофакторної регресійної моделі залежності податкових доходів державного бюджету від розміру ВВП, разом доходів бюджету та податкового боргу у 2018-2022 роках отримано такі результати як показано у табл.2.8)

Таблиця 2.8 – Регресійна статистика

Множиний R	0,99986955		
R-квадрат	0,999739117		
Стандартна похибка	4,534713348		
Спостереження	5		
	<i>Коефіцієнти</i>	<i>Нижні 95%</i>	<i>Верхні 95%</i>
Y-перетин	-9,417273229	-973,176	954,342
INC (Доходи бюджету, млрд.грн)	0,951039655	-11,288	13,190
GDP (ВВП, млрд.грн)	0,066183165	-2,86	2,99
D (податковий борг, млрд.грн)	-0,06784654	-32,093	31,957

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40,41]

Модель регресії буде побудована таким чином: Податкові доходи державного бюджету = $0,0661 \text{ ВВП} + 0,951 \text{ INC} - 0,0678 \text{ D} - 9,4172$.

Отже, при зміні ВВП на 1% (або на 1 млрд. грн) за незмінного періоду та середнього рівня всіх інших факторів, окрім врахованих, податкові доходи державного бюджету збільшуються у середньому на 0,066 млрд. грн. При зміні усіх доходів на 1% (або на 1 млрд. грн) за незмінного періоду та середнього рівня всіх інших факторів, окрім врахованих, податкові доходи державного бюджету збільшуються у середньому на 0,951 млрд. грн. У випадку зміни податкового боргу на 1% (або на 1 млрд. грн) за незмінного періоду та середнього рівня всіх інших факторів, окрім врахованих, податкові доходи державного бюджету зменшуються у середньому на 0,068 млрд. грн.

Оскільки коефіцієнт кореляції показує позитивний результат, то можна припустити, що існує прямий зв'язок між цими факторами. З огляду на величину цього коефіцієнта можна стверджувати, що зв'язок досить міцний, оскільки значення кореляції наближається до 1. Точність цього зв'язку можна вважати дуже високою ($r > 0,9$). Оскільки коефіцієнт детермінації становить 0,9967, можна стверджувати, що майже 100% зміни податкових доходів державного бюджету пояснюється динамікою ВВП, часткою податкових доходів в усього доходах та податковим боргом, тоді як лише 0,33% залежать від інших факторів. Оскільки коефіцієнт детермінації перевищує 0,7, можна вважати, що ця модель підходить для прогнозування.

Графічне відображення аналізу структури доходів державного бюджету показує значне зменшення значення податкових доходів у доходах державного бюджету на користь офіційних трансфертів (рис. 2.3.). Хоча упродовж 2017-2020 років темп приросту офіційних трансфертів зменшувався: За період з 2017 по 2020 роки відзначається зниження темпів зростання офіційних трансфертів. В 2016 році збільшення склало 1,8 млрд.грн (або 43,06%), в 2017 році - 1,34 млрд.грн (або 22,43%), і в 2018 році темп зростання склав 19,42%. Порівняно з 2019 роком, у 2020 році офіційні трансферти зросли на 1,93 млрд.грн, що становить 22,15%. За 2021 та

2022 роки частка офіційних трансфертів у доходах державного бюджету наблизилася до 27,4%.

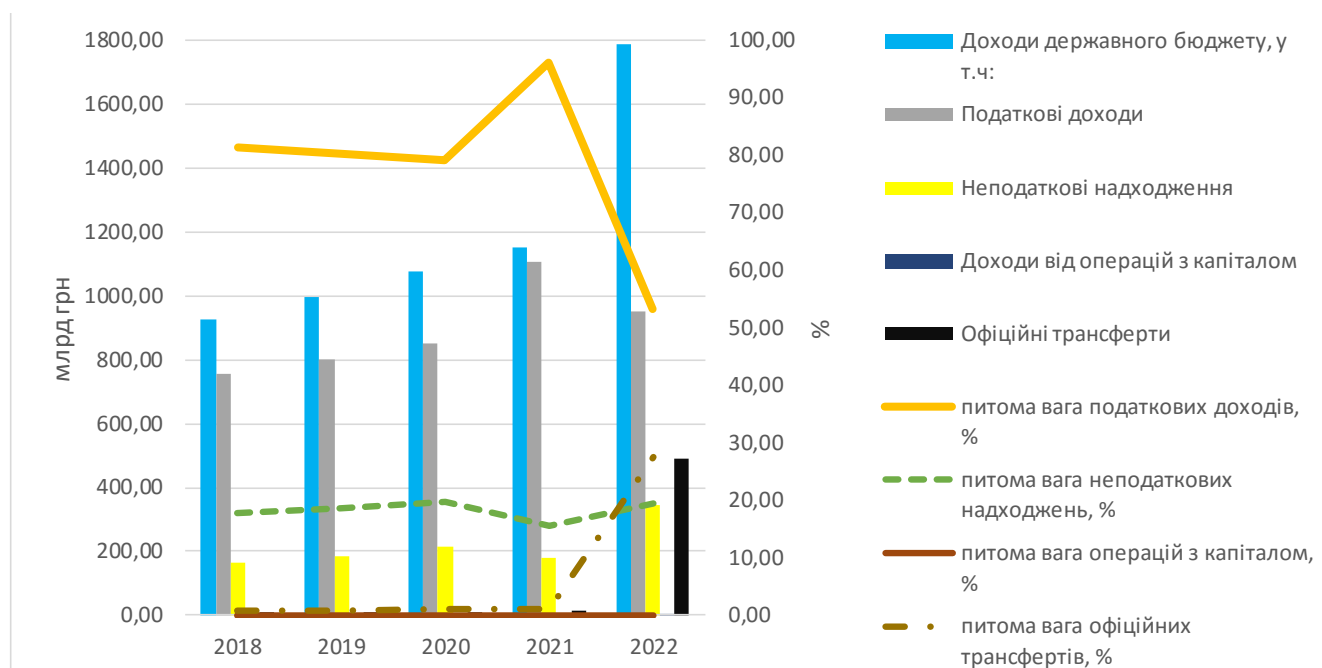


Рисунок 2.3 – Співвідношення податкових доходів державного бюджету та інших доходів державного бюджету за бюджетною класифікацією у 2018-2022 рр

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

Розглянемо частку податкових доходів у доходах державного бюджету у динаміці, навівши результат розрахунку у табл. 2.9. Проаналізуємо структурні зрушення податкових доходів у структурі доходів державного бюджету.

Таблиця 2.9 – Значення податкових доходів у доходах державного бюджету у 2018-2022 роках

Показники	2018	2019	2020	2021	2022
Доходи державного бюджету, у т.ч:	928,11	998,34	1076,03	1152,20	1787,30
Податкові доходи, млрд грн	753,82	799,78	851,12	1107,00	949,70
<i>питома вага податкових доходів, %</i>	81,22	80,11	79,10	96,08	53,14
Неподаткові надходження, млрд грн	164,68	186,75	212,96	177,80	346,30
<i>питома вага неподаткових надходжень, %</i>	17,74	18,71	19,79	15,43	19,38
Доходи від операцій з капіталом, млрд грн	0,66	0,18	0,08	0,06	0,61
<i>питома вага операцій з капіталом, %</i>	0,07	0,02	0,01	0,01	0,034
Офіційні трансферти, млрд грн	7,31	8,73	10,66	13,85	490,50
<i>питома вага офіційних трансфертів, %</i>	0,79	0,87	0,99	1,20	27,44

Джерело: розроблено автором за даними [5,21]

Як видно з таблиці 2.9, найбільший внесок у доходи державного бюджету складала податкові надходження, які становили до 80% загальних доходів доля повномасштабного вторгнення. Висока частка податкових надходжень у структурі державного бюджету свідчить про намір держави забезпечити стабільні та гарантовані надходження для неперервного виконання своїх функцій. З неподаткових надходжень частка упродовж 2016-2020 років складає 17,37%. Найменший внесок в структурі доходів становили доходи від операцій з капіталом та офіційні трансферти, частка яких у середньому за період до повномасштабного вторгнення складала 0,04% та 0,77% відповідно. Доходи від операцій з капіталом значно не зросли, а от трансферти почали складати вагомий майже третину державного бюджету.

Якщо розглядати питому вагу податкових надходжень, то можна виявити нелінійну динаміку. У 2016 році питома вага податкових надходжень становила 81,76%, що є найвищим значенням протягом аналізованого періоду до 2022 року. У 2017 році, в порівнянні з 2016 роком, питома вага податкових надходжень зменшилась на 2,72%. У 2018 році частка податкових надходжень становила 81,22% (порівняно з 2017 роком частка зросла на 2,18%). У 2019 році питома вага податкових надходжень зменшилась на 1,1%, порівняно з 2018 роком. У 2020 році питома вага податкових надходжень складала 79,1%, потім вони незначно зросли у 2021 році і впали через структурне зростання обсягу бюджету у 2022 році та зростання обсягів міжбюджетних трансфертів.

Частка неподаткових надходжень протягом 2017-2020 років зростала щорічно. На момент 2020 року, частка неподаткових надходжень становила 19,79%. Питома вага доходів від операцій з капіталом зростала у 2016-2018 роках, однак у 2019 та 2020 роках, навпаки, зменшилась. Щодо офіційних трансфертів, то питома вага стабільно збільшувалась протягом 2017-2020 років. Отже, після аналізу складу та структури доходів державного бюджету ми розробили загальний вигляд ситуації, щоб визначити, які фактори призвели до змін в структурі. Для докладного вивчення цих змін потрібно провести розширений аналіз.

2.3. Виявлення причин невиконання податкових доходів та їхні особливості

Оскільки податкові надходження є найсуттєвішою складовою в структурі доходів, необхідно провести більш докладний аналіз основних податків, що формують бюджет. Для цього розглянемо такі показники: дохід від оподаткування фізичних осіб (ПДФО), прибутковий податок на підприємства (ППП), рентну плату, акцизний податок, податок на додану вартість (ПДВ) та мито (див. табл.2.10).

Таблиця 2.10 – Структура окремих складових податкових доходів державного бюджету у 2018-2022 роках

Показники	2018		2019		2020		2021		2022	
	млрд грн	питом а вага, %	млрд грн	питома вага, %	млрд грн	питома вага, %	млрд грн	питом а вага, %	млрд грн	пито ма вага, %
ПДФО	91,74	12,2	109,95	13,75	117,28	13,78	137,50	12,42	148,40	15,63
Податок на прибуток підприємств	96,88	12,9	107,09	13,39	108,70	12,77	147,75	13,35	117,05	12,32
Рентна плата	45,27	6,0	46,75	5,85	52,48	6,17	80,75	7,29	85,36	8,99
Акцизний податок	118,85	15,8	123,36	15,42	138,30	16,25	162,55	14,68	101,11	10,65
ПДВ	374,51	49,7	378,69	47,35	400,60	47,07	536,48	48,46	267,05	28,12
Мито	27,08	3,6	30,09	3,76	30,46	3,58	38,17	3,45	26,24	2,76
Усього податкових доходів державного бюджету	753,82	100	799,78	100	851,12	100	1107,00	100	949,70	100

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

Аналізуючи надходження від ПДФО, помітно, що протягом 2018-2022 років спостерігалось зростання цього показника, і хоча його частка в структурі доходів бюджету коливалась, вона теж зросла не менш ніж на три відсотки з початком активних бойових дій. У 2020 році частка ПДФО становила 13,7% податкових доходів державного бюджету. Подібна динаміка спостерігалася і в надходженнях

від податку на прибуток підприємств, але його питома вага в структурі податкових доходів бюджету впала у 2022 році у порівнянні розглянутого періоду.

Щодо податку на додану вартість, надходження від нього щорічно збільшувалися впродовж 2018-2021 років, але різко впали майже вдвічі за структурою у 2022 році і у номінальній сумі. Хоча частка ПДВ у структурі доходів бюджету зростала у 2016-2021 роках, пов'язуємо ці цифри із політикою повернення ПДВ експортерам та загальним падінням експорту унаслідок активних бойових дій у 2022 році. На момент 2021 року питома вага ПДВ становила 48,46% на противагу 28,12% у 2022 році.

Стосовно акцизних податків у сумі, спостерігається позитивна динаміка упродовж 2018-2020 років, але частка цього податку у структурі податкових доходів державного бюджету зменшувалася у 2021 та 2022 роках до всього приблизно 11 % у 2022 році. У 2020 році питома вага акцизних податків становила 16,25%. Мито, хоча й має найменшу питому вагу серед інших податків (коливаючись в межах 3-3,8%), протягом аналізованого періоду щорічно збільшувалося, але помітно знизилося у номінальних показниках і у частці структури податкових доходів державного бюджету, що очевидно, у 2022 році.

У випадку рентної плати спостерігалася нелінійна динаміка надходжень, і її питома вага в структурі податкових доходів збільшувалася упродовж 2018-2022 рр незалежно від активізації бойових дій. В рентну плату включено кілька внесків за використання природних ресурсів України. Тарифи на оплату користування підземними ресурсами в невидобувницьких цілях визначаються на основі характеристик корисних властивостей надр та рівня екологічної безпеки під час їх використання. Відповідно, у 2022 році ставки рентної плати для платників зросли в середньому на 15-20% через прийняття Закону України від 30.11.2021 № 1914-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень», що обумовило і зростання самих сум надходжень від рентної плати.

Аналіз складу, структури та динаміки податкових доходів до Державного бюджету в розрізі прямих та непрямих податків, а також їх ключових компонентів

за період з 2016 по 2020 рік показав, що у доходах Державного бюджету України найбільшу частку складають непрямі податки, з питомою вагою, що у середньому становить 54,95% протягом аналізованого періоду. Зокрема, найбільш значущим складовим є податок на додану вартість (ПДВ), який до 2022 року становив приблизно 39% загальної структури податкових надходжень. Прямі податки склали близько 31-33 % від податкових доходів і всього 25% від загальних доходів державного бюджету, із найважливішим серед них став податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). Він зріс через зростання зарплат у державному секторі у 2022 році, підвищивши частку прямих податків у податкових доходах державного бюджету. Непрямі податки навпаки, у сумі всі зменшилися, через початок активних бойових дій: митні платежі, акцизи та види ПДВ знизилися через сильний удар по експорту та знищення цілих експортоорієнтованих залузей, таких як металургійна, хімічна промисловість тощо.

Динаміку структури прямих і непрямих податків як складників у податкових доходах державного бюджету за 2018-2022 рр зображено на рис. 2.4.

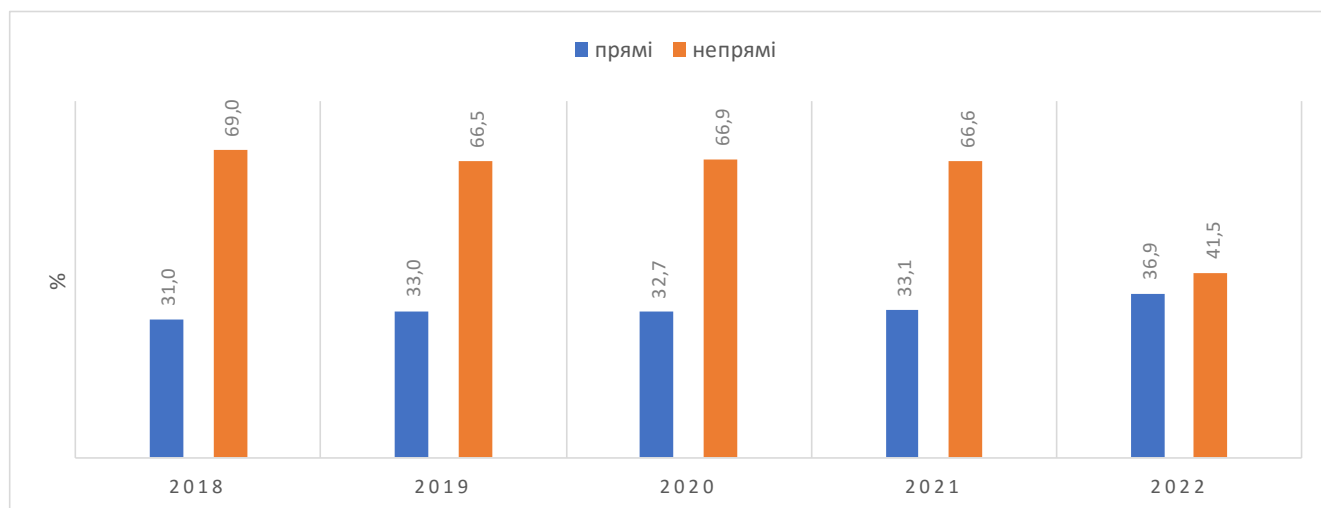


Рисунок 2.4 – Співвідношення сум прямих та непрямих податків у податкових доходах державного бюджету за 2018-2022 рр

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

Різке зменшення експорту сільського господарства, постраждав також експорт послуг – тому що їхні надавачі частково виїхали за кордон.

Практично до 2022 року, дохід від податків становив значну частину загальних доходів бюджету, майже 80%. В структурі доходів державного бюджету

основну частку склали податок на додану вартість (38,66%), акцизний податок (13,26%), податок на доходи фізичних осіб (10,19%), податок на прибуток підприємств (9,7%), рентна плата (5,5%) і мито (3%), поки не відбулося повномасштабного вторгнення.

Перевищення або невиконання задуманого плану може вказувати на можливі недоліки або помилки у процесі планування податкових доходів. Тому, щоб оцінити якість цього планування, важливо проаналізувати, наскільки фактичні результати відрізняються від планованих. Для цього можна використовувати коефіцієнт виконання плану, який дозволяє порівняти фактичні показники з передбаченими планом. Інформацію про динаміку виконання плану податкових доходів державного бюджету можна знайти в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Виконання плану податкових доходів Державного бюджету України у 2016-2022 рр

Роки	Податкові доходи державного бюджету, млрд грн		Відхилення, млрд грн	К виконання плану,%
	Плановий обсяг	Фактичний обсяг		
2016	502,55	503,88	1,32	100,26
2017	632,20	627,15	-5,05	99,20
2018	760,02	753,82	-6,20	99,18
2019	846,73	799,78	-46,95	94,45
2020	826,26	851,12	24,85	103,01
2021	1069,79	1107,09	37,30	103,49
2022	1204,08	949,76	-254,32	78,88

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

Отже за даними таблиці 2.11 помітно, що упродовж 2016-2022 років спостерігались відхилення фактичних показників від планових, при цьому у бік як недовиконання, так і перевиконання плану податкових доходів. Ситуація з 2019 року з виконанням планування погіршувалася, у 2016 році фактичний обсяг податкових доходів державного бюджету перевищив план на 1,32 млрд грн (план не виконано на 2,4%). У 2017-2018 роках відхилення фактичного обсягу від планового становило 5-6 млрд грн, план виконано на 99%. У 2020-2021 рр план податкових доходів державного бюджету перевиконувався на 3%. У 2022 році відхилення фактичного обсягу доходів бюджету нижче планового було

найбільшим, план доходів державного не виконано на 254 млрд грн, або на 22 %. Рахункова палата вказала на те, що у 2019 році недотримання принципу обґрунтованості, який передбачено в Бюджетному кодексі України (згідно зі статтею 7), призвело до того, що доходи державного бюджету не були зібрані в повному обсязі [42]. Загалом, коефіцієнт виконання плану коливався у різні боки на 1-3% до активних бойових дій. Іншими словами, в середньому план виконувався з недоліками на рівні 1% - 2%.

Серед факторів, які призводять до невиконання запланованих показників, Рахункова палата виокремлює такі [42]:

- низький рівень точності макроекономічного прогнозування;
- відхилення окремих макроекономічних показників від прогнозованих, зокрема середнього офіційного курсу гривні до долара США;
- завищення запланованих надходжень;
- недоліки у процесі планування і розрахунків під час підготовки проекту державного бюджету;
- збільшення обсягу податкового боргу.

Для візуалізації даних, динаміка виконання плану податкових доходів державного бюджету у 2018-2022 рр за основними податками показана на рис.2.5.

Згідно із даними аналізу, найбільш непередбачуваним для навіть уточненого планування стали ПДВ (Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування та Податок на додану вартість з ввезених на митну територію України товарів). Другими за поганою передбачуваністю для планування виступають акцизи, третім податком із неточним плануванням – рентна плата.

Отже, можна зробити висновок, що різниця між фактичними та плановими показниками, а також відхилення в перевищенні або невиконанні окремих доходів бюджету вказують на наявність недоліків у процесі планування доходів бюджету, які потребують вирішення.

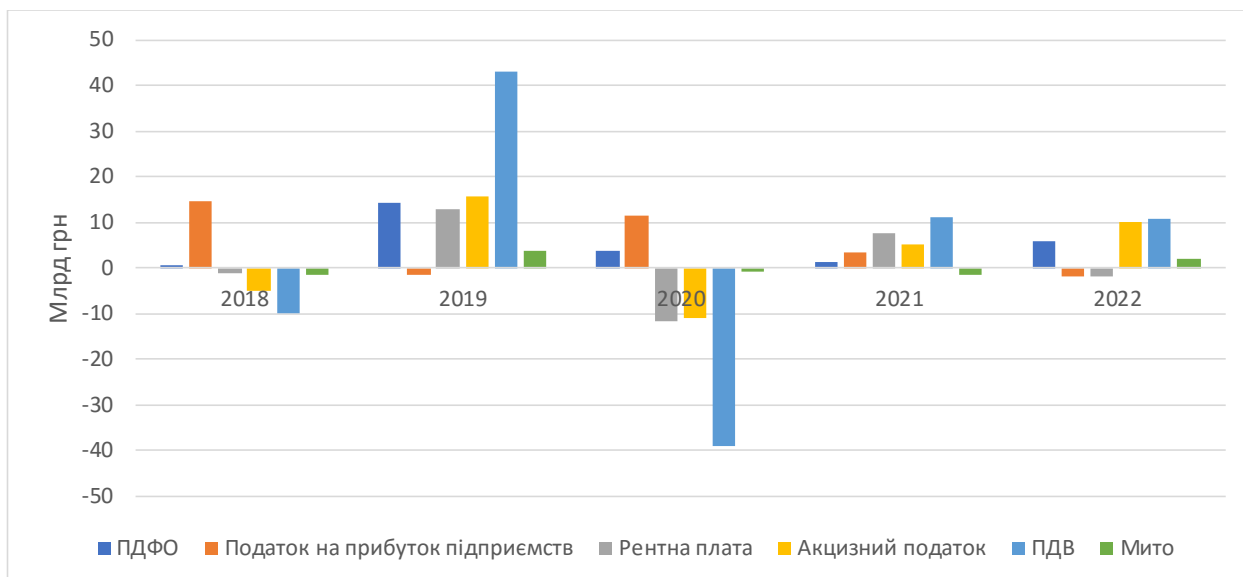


Рисунок 2.5 – Динаміка відхилень виконання плану податкових доходів державного бюджету

Джерело: розроблено автором за даними [4, 21,40]

Загалом, досягнутий рівень виконання плану податкових надходжень свідчить про його досить високу результативність. У 2016 році план було виконано на 100,26%, у 2017 та 2018 роках виконання плану складало 99%. У 2019 році спостерігалось відхилення фактичних надходжень на 46,95 млрд. грн, або 5,5% невиконання плану. Проте, у 2020 році план податкових надходжень було перевищено на 24,85 млрд. грн, що становило 3% вище плану. Порівнюючи виконання плану податкових та неподаткових надходжень, видно, що план податкових надходжень виконувався краще.

Бізнес не буде покарано за те, що він не подав або не оприлюднив свою фінансову звітність вчасно протягом всього періоду воєнного стану і ще протягом трьох місяців після його закінчення або скасування. Платники податків можуть подавати податкову та іншу звітність протягом 90 календарних днів після закінчення або скасування воєнного стану. Протягом періоду воєнного стану і протягом трьох місяців після його закінчення не буде застосовуватися жодні санкції за несвоєчасне подання цих документів до контролюючих органів. Це положення стосується податкових, облікових, фінансових, бухгалтерських, розрахункових, аудиторських звітів та будь-яких інших документів, строк подання

яких до контролюючих органів, відповідно до законодавства, настав або почався з 24 лютого 2022 року.

Важливо зауважити, що платники податків не будуть піддаватися адміністративному чи кримінальному переслідуванню за неподання або несвоєчасне подання звітності. Щодо фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства, зокрема застосування штрафів та пені, відповідно до положень Податкового кодексу України п. 112.8.9, які визначають форс-мажорні обставини, платник податків буде звільнений від фінансової відповідальності. Таким чином, штрафи за несвоєчасне подання податкової звітності під час воєнного стану також не будуть застосовуватися [40].

Без можливості платника податків своєчасно виконати свої податкові обов'язки, включаючи строкову оплату податків і зборів, подачу звітності, у тому числі звітності згідно з пунктом 46.2 Податкового кодексу України, реєстрацію в відповідних реєстрах податкових або акцизних накладних, коригування розрахунків, подачу електронних документів, які містять інформацію про залишки пального та обсяг обігу пального чи етилового спирту тощо, платники податків звільняються від відповідної відповідальності з обов'язковим виконанням цих зобов'язань упродовж трьох місяців після закінчення або скасування воєнного стану в Україні. Тому під час воєнного стану ці причини поряд із постраждалою економікою України є особливістю, що спричинила недовиконання плану податкових доходів державного бюджету у 2022 році на 22 % [4].

РОЗДІЛ 3

ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ПОДАТКОВИМИ ДОХОДАМИ

3.1. Виявлення основних проблем прогнозування податкових доходів

Проведений аналіз дав змогу систематизувати ряд проблем, пов'язаних з плануванням податкових доходів державного бюджету навіть незважаючи на військовий стан. Найбільш гострою проблемою на сучасному етапі лишається, поряд із значним рівнем тіньової економіки, що є причиною звуження бази оподаткування [8], скорочення податків через тривалі активні військові дії унаслідок постійних атак росії на мирну українську інфраструктуру [36, 37]. Значний рівень тіньової економіки має негативний вплив на процес планування доходів, оскільки він призводить до надходження недостовірних даних та неповного збору доходів. Це ускладнює визначення планових показників, і в результаті використання неякісних даних виникають відмінності між фактичними та запланованими показниками [39]. Безумовно, у МВФ однією з основних умов для отримання нового програмного кредиту Україною є вимога не скорочувати базу оподаткування та не знижувати основні податкові ставки, принаймні до завершення конфлікту. Упродовж цього періоду Україна повинна розробити фіскальну реформу, яка б відповідала інтересам всіх громадян, включаючи українців. Частка офіційних трансфертів у час масштабного вторгнення зросла, як показано на рис. 3.1., у сотні разів. Ураховуючи усе вищезазначене, держава активно здійснює значні зусилля для відновлення економіки, яка почала дестабілізуватися після початку повномасштабної агресії Росії. Тому, незважаючи на усі труднощі, бізнес має продовжувати свою роботу, громадяни отримувати зарплату і всі зайняті приватної та публічної сфери – приносити в бюджети ПДФО а у Пенсійний фонд – єдиний податок.

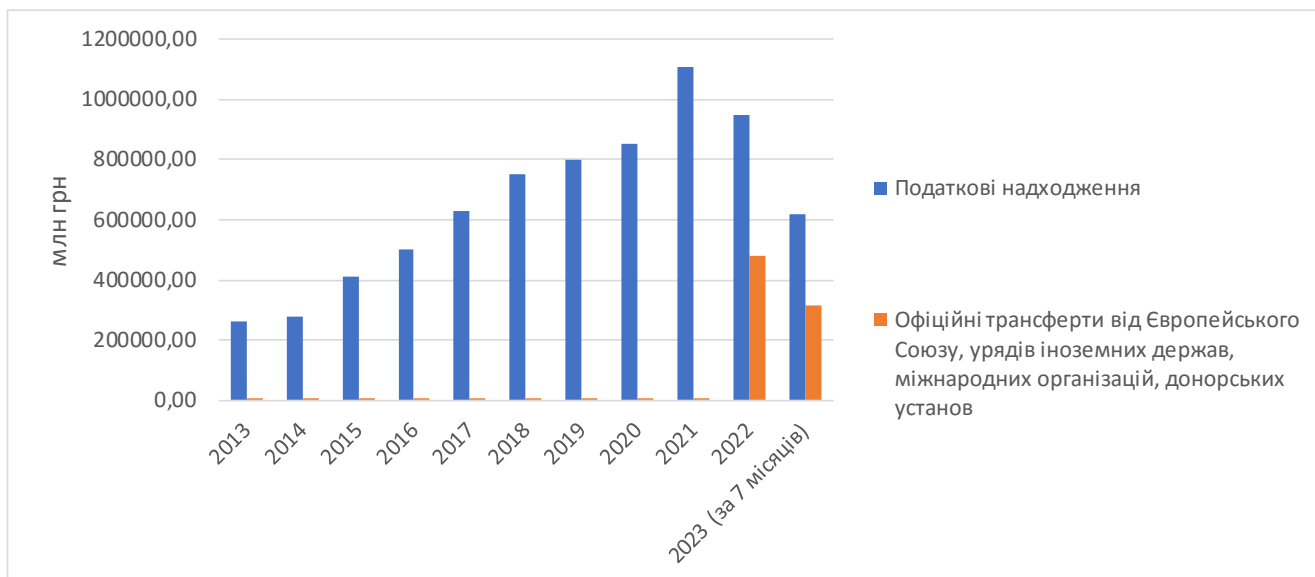


Рисунок 3.1 – Співвідношення сум податків та офіційних міжнародних трансфертів у доходах державного бюджету за 2013-2023 рр

Джерело: розроблено автором за даними [5]

Непрямі податки були основною частиною доходів від податків у державному бюджеті, що підтверджують дані з рис. 2.4, порівняємо вплив активних бойових дій на їхні складники у 2022 році. Ці податки відносяться до груп: «Внутрішні податки на товари та послуги» та «Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції» згідно із бюджетною класифікацією податкових доходів державного бюджету. На рис. 3.2 показано, настільки відбулися кількісні зміни у непрямому оподаткуванні унаслідок повномасштабного воєнного вторгнення росії. Слід відмітити значну відмінність у обсягах стягнення ввізного мита порівняно із вивізним митом, яка обумовлена політикою держави із захисту власних експортерів та посилення оподаткування імпорту. Воєнне вторгнення на всю територію країни створило умови для підвищення ПДВ для вироблених в країні товарів навіть з його відшкодуванням, але зменшилася сума ПДВ з ввезених товарів, яка складала основну статтю доходів державного бюджету до 2021 року. Також майже вдвічі знизилася специфічні акцизи за ввезену в Україну продукцію. Не відображене на рис. 3.2. спеціальне мито, введене з початком вторгнення.

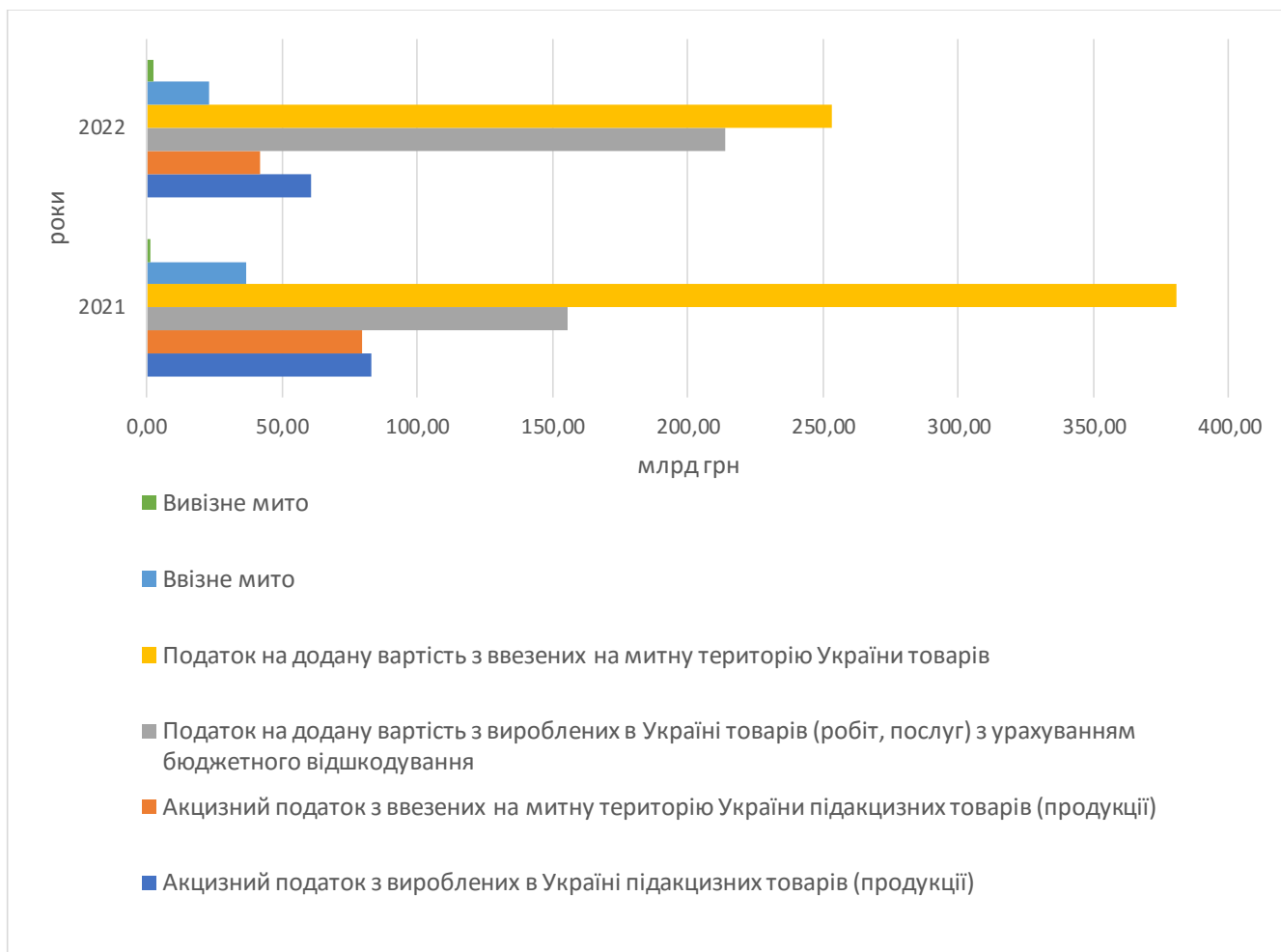


Рисунок 3.2 – Зміна доходів державного бюджету від непрямих податків унаслідок повномасштабного вторгнення росії.

Джерело: розроблено автором за даними [4]

Податкова система України стикається з системними та надзвичайними проблемами, які залишаються без вирішення. Це підтверджується дослідженнями вчених, практиків і Рахунковою палатою, які вказують на низьку точність макроекономічного прогнозування. Загальна похибка в прогнозуванні основних макроекономічних показників, що мають бути основними орієнтирами у плануванні податкових доходів, становить приблизно 45%, що призводить до виникнення нереалістичних показників та недосяжних фінансових планів [42]. Ця недостатня точність в прогнозах макроекономічних показників супроводжується відхиленнями фактичних показників від запланованих, які можна побачити в таблицях розділу 2. Уряд бореться із неточним плануванням за допомогою нарощування кількості коригувань до діючого закону про державний бюджет

прямо упродовж його виконання. Велика кількість змін до Закону про державний бюджет на 2020 рік, було 17 змін, внесла суттєві корективи до його показників, у порівнянні з 2019 роком, коли було затверджено всього 4 закони про зміни [42]. У 2021 році таких змін було 10, у 2022 році планування бюджету виконувалося у додатково до пандемії Ковід надзвичайних умовах, тому змін до Закону України про Державний бюджет України на 2022 рік відбулося 15.

У розділі 2 побудовано модель, яка показала низьку якість прогнозування податкових доходів бюджету у тренді за останні 5 років за основними макропоказниками, що стосуються такого прогнозу. Розширимо цей тренд до 10 років і спробуємо спрогнозувати податкові доходи бюджету за різними підходами у регресивному аналізі. Для цього згрупуємо дані для прогнозу податкових доходів державного бюджету на основі десятирічного тренду. Результати відображені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Дані для прогнозування податкових доходів Державного бюджету України за 2013-2022 рр

Роки	Розмір податкових надходжень до Державного бюджету України, млн. грн, уі	x	x ²	$e^{0,1601x}$
2013	262777,1	1	1	1,17
2014	280178,3	2	4	2,35
2015	409417,5	3	9	3,52
2016	503879,4	4	16	4,69
2017	627153,7	5	25	5,87
2018	753815,6	6	36	7,04
2019	799776	7	49	8,22
2020	851115,6	8	64	9,39
2021	1107090,9	9	81	10,56
2022	949764,4	10	100	11,74

Джерело: розроблено автором за даними [5]

І виконаємо проміжні розрахунки сум відхилень у доходах та їхніх квадратів для побудови прогнозів податкових доходів у табл. 3.2. Квадрати відхилень використовуються для визначення розкиду даних і підсилення важливості великих відхилень. Для кожного спостереження обчислюємо квадрат відхилення і далі суму квадратів відхилень. Після аналізу відхилень можна побудувати модель регресії,

яка допоможе прогнозувати майбутні доходи на основі історичних даних і, можливо, інших факторів, які впливають на доходи.

Таблиця 3.2 – Розрахунок суми відхилень для прогнозування податкових доходів Державного бюджету України за 2013-2022 рр на основі регресії за роками

Показник	Y1		Y2		Y3	
	$\Sigma(y_i - \hat{Y}_i)^2$	$\Sigma y_i - \hat{Y}_i $	$\Sigma(y_i - \hat{Y}_i)^2$	$\Sigma y_i - \hat{Y}_i $	$\Sigma(y_i - \hat{Y}_i)^2$	$\Sigma y_i - \hat{Y}_i $
2013	599392407,0	24482,4918	2705092110	52010,5	513706758	22665,1
2014	86636555814,0	294340,884	1783972616	42237,1	2706049188	52019,7
2015	204630723609,6	452361,276	390295584,8	19755,9	221012822,3	14866,5
2016	416230093202,1	645158,967	737730785,4	27161,2	156015088,4	12490,6
2017	654714432254,5	809144,259	745286,89	863,3	349603985,3	18697,7
2018	940399451690,5	969741,951	1136566369	33713	2838076457	53273,6
2019	1466620649869,9	1211041,14	56571457,96	7521,4	51093904	7148
2020	2093696525556,5	1446961,13	1481156802	38485,8	1128852483	33598,4
2021	2185209541336,8	1478245,43	19621369822	140076,3	16975718623	130290,9
2022	3697281048428,8	1922831,52	8059119711	89772,6	14189955587	119121,6
Сума	11746018414169,6	9254309,05	35972620545	451597,1	39130084895	464172,1

Джерело: розроблено автором за даними [5]

Далі виконаємо прогноз, використовуючи різні типи економічних моделей. Поліноміальна, експоненціальна та лінійна регресії – це різні типи математичних моделей, що використовуються для аналізу та прогнозування залежностей між змінними у статистичних дослідженнях і аналізі даних. Кожен тип регресії має свої власні застосування та обмеження і вибір конкретного типу регресії залежить від природи даних та призначення аналізу.

Лінійна регресія використовує лінійну функцію для опису залежності між однією залежною змінною і однією або декількома незалежними змінними. Модель передбачає, що змінна залежності залежить від незалежних змінних лінійно. У рівнянні лінійної регресії коефіцієнти перед незалежними змінними шукаються так, щоб мінімізувати відхилення прогнозів від фактичних даних.

Поліноміальна регресія використовує поліноми, такі як квадратичні (змінна залежності залежить від квадратичної функції незалежних змінних), кубічні і так далі. Вона дозволяє моделювати нелінійні залежності між змінними, де лінійна регресія недостатня.

Експоненціальна регресія використовує експоненційну функцію для моделювання залежності між змінними. Зазвичай ця модель використовується для аналізу процесів, які зростають або спадають з експоненціальною швидкістю з часом. В залежності від конкретного завдання може бути кілька варіантів моделей експоненціальної регресії, включаючи зростаючу, спадну і логістичну моделі. Вибір конкретної моделі залежить від природи даних та того, як добре вона відображає зміну змінної з часом. Ми визначаємо у прогнозі лише напрям та можливість розглядати зростання номінальних податкових доходів бюджету за експонентою. Також слід розуміти, що прогнози на основі експоненціальної регресії можуть бути надто оптимістичними, оскільки вони передбачають експоненціальне зростання податків, яке може бути нестійким у довгостроковій перспективі [43].

Результати розрахунку для прогнозу за різними моделями регресії наведені в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Розрахунок даних для прогнозування податкових доходів Державного бюджету України за 2013-2022 рр за різними математичними моделями

Вид прогнозу	<i>Експоненціальний</i> $Y_1=244762 \cdot e^{0,1601x}$	<i>Поліноміальний</i> $Y_2= -2445,4 \cdot x^2 + 118985 \cdot x + 94227$	<i>Лінійний</i> $Y_3=92086 \cdot x + 148026$
2013	287259,6	210766,6	240112
2014	574519,2	322415,4	332198
2015	861778,8	429173,4	424284
2016	1149038,4	531040,6	516370
2017	1436298,0	628017	608456
2018	1723557,6	720102,6	700542
2019	2010817,1	807297,4	792628
2020	2298076,7	889601,4	884714
2021	2585336,3	967014,6	976800
2022	2872595,9	1039537	1068886

Джерело: розроблено автором за даними [5]

На рис. 3.3. за допомогою графічного аналізу та побудови моделей тренду порівняємо точність кожної із запропонованих моделей прогнозу для наступного використання у формуванні планових показників податкових доходів бюджетів.

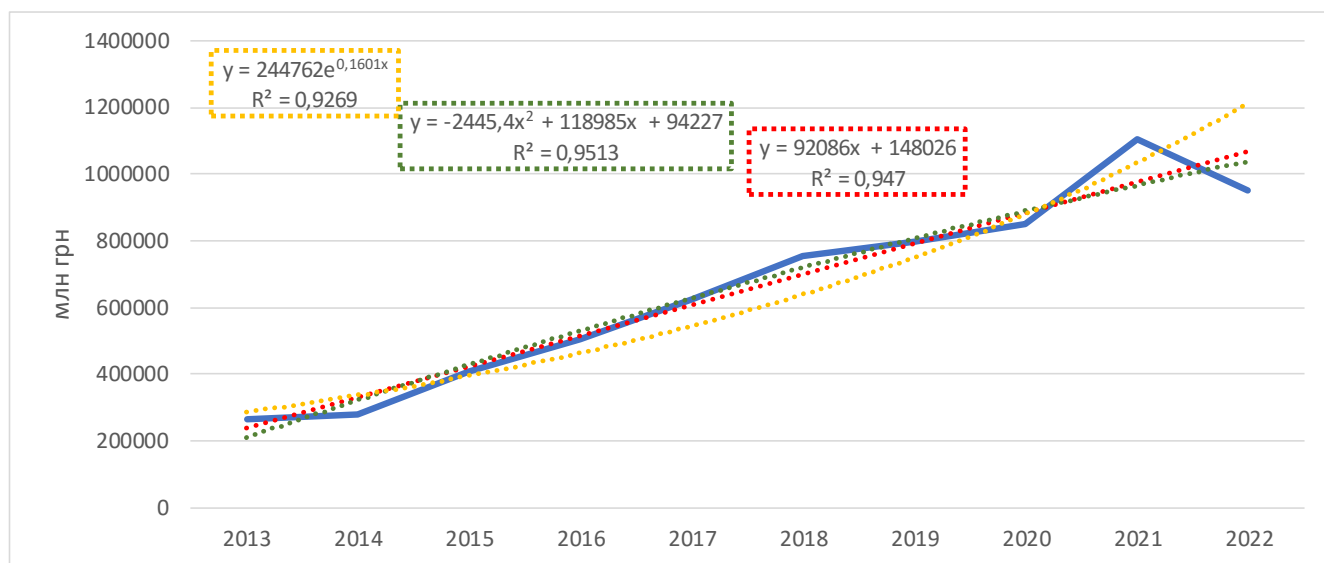


Рисунок 3.3 Розмір податкових надходжень до Державного бюджету України та тренди регресії за результатами моделювання

Джерело: розроблено автором за даними [5]

За результатами графічного аналізу визначимо, що найбільш точно описує доходи державного бюджету від податкових платежів і зборів тренд, розрахований за моделлю поліноміальної регресії. Однак, він мало враховує відхилення, які наступали внаслідок рішень фіскальної політики уряду. Ці відхилення в середньому відображав експоненціальна модель регресії. Важливо пам'ятати, що експоненціальна регресія може бути чутливою до нетипових змін (значних аномальних відхилень у даних), як це відбулося у 2022 році, тому її тренд важливо використовувати обережно. Експоненціальний прогноз був би корисним у випадку, коли зміни у значеннях доходів від податків і зборів відбувалися у рівномірні, чітко визначені роки – тоді цей прогноз передбачав би показники податкових доходів найбільш точним чином.

Найменш корисною для аналізу податкових доходів за 10 років і побудови прогнозу на основі часового періоду у десятиріччя, виявилася лінійна регресія. Хоча на графіку вона слідує за лінією податкових доходів, і має другий за точністю показник звязку даних R , за окремими роками її формула не співпадає. Зважаючи

на відхилення фактичних доходів на графіку від планових, які не відображені на графіку, лінійна регресія побудувала модель, яка дасть найменш точний прогноз у деталях за кожним окремим прогнозованим роком. Тому ми б рекомендували для прогнозування податкових доходів державного бюджету поєднувати прогнози на основі поліноміальної регресії та експоненціальної регресії, коригуючи отримані дані експоненціальної регресії на зв'язок із часовим лангом впровадження тих чи інших фіскальних змін у законодавстві.

В Україні існувала проблема зростання податкової заборгованості і у попередні роки, про це зазначала Рахункова палата [42]. Тому у прогнозі пропонуємо додатково врахувати коефіцієнт бюджетних втрат, який розраховується як відношення податкового боргу у бюджетному році до потенційно зібраних податкових доходів у бюджет у випадку, якби податкового боргу не було. Дані розрахунку коефіцієнту бюджетних втрат надані у табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Результати розрахунку коефіцієнту бюджетних втрат від недонадходження податкових доходів у державний бюджет

Роки	Податкові доходи, млрд.грн	Податковий борг, млрд.грн	Потенційні податкові доходи державного бюджету, млрд.грн	Коефіцієнт бюджетних втрат	Рівень реалізації податкового потенціалу, %
2018	753,82	102,86	856,68	0,12	88,0
2019	799,78	125,51	925,29	0,14	86,0
2020	851,12	120,45	971,57	0,12	88,0
2021	1107,90	111,79	1219,69	0,09	91,0
2022	949,76	134,03	1083,79	0,12	88,0

Джерело: розроблено автором за даними [5,21,40]

З табл. 3.4 робимо висновок, що упродовж 2018-2022 років включно обсяг податкового боргу збільшувався до 2019 року, але в цілому ці збільшення відбувалися нерівномірно, і обсяг податкового боргу скорочувався у 2020-2021 році. У 2020 році, порівняно з 2019 роком, обсяг податкової заборгованості зменшився на 5,06 млрд.грн, або на 4,03%. У прив'язці до коефіцієнту бюджетних втрат розрахуємо рівень податкового потенціалу у відсотках як співвідношення

фактичних податкових доходів державного бюджету та потенційних доходів бюджету згідно із нарахуваннями, виконаними по методиках, визначених чинним законодавством. Чим більший коефіцієнт бюджетних втрат, тим гірше виконуються плани за податковими надходженнями, а також тим більше питань виникає до податкової роботи та податкового законодавства. Чим більший відсоток податкового потенціалу – тим менше податковий борг впливає на фактичні податкові доходи бюджетів. Так, у 2019 році коефіцієнт бюджетних втрат був найвищим і склав 0,14. Потім його значення становило 0,12, із незначним зниженням боргу по податках та коефіцієнту бюджетних втрат до 0,09 у 2021 році. Під час активних бойових дій рівень податкового боргу знову збільшився і значення коефіцієнту повернулося до 0,12, при тому що загальна сума податкових доходів зменшилася порівняно із 2021 роком. Додатково до податкових боргів, що виникають унаслідок офіційних донарахувань, бюджетні втрати виникають через надання пільг платникам податків з окремої діяльності, як це стосується загальнодержавних податків що направляються до державного бюджету. Податкові пільги не лише зменшують обсяг оподаткованої бази, але також збільшують фіскальне навантаження на інших платників податків [44]. Втрати для бюджету внаслідок надання податкових пільг в 2016 році становили 24,83 мільярди гривень. З 2017 по 2019 рік втрати для бюджету з цього приводу зросли: у 2017 році бюджетні втрати становили 19,9 мільярдів гривень, у 2018 році - 26,55 мільярдів гривень, у 2019 році - 33,49 мільярдів гривень [45]. У 2022 році очікується, що "випадаючі доходи" при відсутності активної війни (тобто кошти, які могли б надійти до державного бюджету) складуть 44,4 мільярди гривень [40].

3.2 Аналіз зарубіжного досвіду формування податкових доходів центральних бюджетів

У сучасних умовах бюджетне планування набуває все більшого значення. Чугунов І. вказує на необхідність підвищення рівня прозорості на всіх етапах бюджетного процесу, розвитку середньострокового бюджетного планування та впровадження найкращих практик розвинутих країн [39].

Середньострокове бюджетне планування вперше було введено у Німеччині та Великобританії п'ятдесят років тому, але найбільше поширення серед європейських країн воно отримало наприкінці 1980-х і середині 1990-х років [36]. На сьогодні середньострокове бюджетне планування впроваджується в більш ніж 130 країнах світу, включаючи Австрію, Німеччину, Велику Британію, Швецію, США, Францію, Угорщину, Фінляндію, Канаду, Данію та інші. Крім того, світовий досвід показує, що середньострокове планування є обов'язковим елементом законодавства в більшості країн [46]. Індекс якості середньострокових бюджетних рамок Великобританії, за даними Європейської Комісії на 2019 рік, становить 0,88, що є найвищим серед інших країн. У Нідерландах цей індекс становить 0,85, в Швеції - 0,80, в Італії - 0,78, в Франції - 0,70, в Німеччині - 0,63. Єврокомісія вказує на ключові елементи середньострокового планування, такі як надійність прогнозування доходів і аналіз відхилень, які пояснюють причини відхилень від плану. Уряд Іспанії проводить оцінку ризиків відхилень фактичних показників від планових, тоді як Міністерство фінансів Словаччини регулярно публікує звіти, в яких зазначає відповідність фактичних показників планованим, а в разі відхилень - надає пропозиції щодо їх виправлення [47].

Досвід розвинутих країн відзначається тим, що прогнози базуються на незалежних оцінках та прогнозах податкових надходжень, які складаються установами, незалежними від уряду. Це робить планування більш прозорим, нейтральним та обгрунтованим. Австрія, Бельгія і Нідерланди є прикладами використання такої практики [47]. У США поширена практика залучення комерційних компаній, які спеціалізуються на прогнозуванні. Навіть існує такий термін як "прогнозна індустрія" [44]. У Швеції середньострокове бюджетне планування є обов'язковим на рівні законодавства, і планування бюджетних показників здійснюється на основі песимістичних прогнозів [47]. Більшість країн

ЄС здійснюють середньострокове планування на тримісячний період, але в деяких країнах, таких як Німеччина, цей період становить п'ять років [47]. Основним об'єктом таргетування є дефіцит бюджету, включаючи ідентифікацію доходів, видатків та державного боргу. Переважна увага приділяється обмеженню видатків, а не доходам бюджету [44].

Середньострокове бюджетне планування має щільний зв'язок з бюджетом поточного року, наприклад, у Франції та Польщі основні середньострокові бюджетні показники наводяться в додатку до закону про бюджет поточного року [47]. Планування здійснюється на основі "ковзного триріччя", що дозволяє коригувати план відповідно до економічної ситуації. У Швеції прогнозні показники державного бюджету регулярно оновлюються 4-6 разів на рік.

На прикладі США, сучасне середньострокове податкове планування – це багатоплановий підхід, спрямований на оптимізацію податкових зобов'язань для платника та зменшення тягаря витрат держави за рахунок податків у середньостроковій перспективі, яка охоплює декілька років. Ця стратегія включає низку інструментів і методів, призначених для адаптації до змін податкового законодавства, фінансових технологій та економічних умов. Нмжче виділимо основні елементи сучасного середньострокового податкового планування.

Одним із фундаментальних аспектів є податково ефективні інвестиційні стратегії. Інвестори диверсифікують свої портфелі, враховуючи податкові наслідки, щоб мінімізувати податки на приріст капіталу, дивіденди та процентний дохід. Цей підхід включає використання ефективних з оподаткування коштів, рахунків, що керуються податками, і збору податкових збитків для зменшення загального податкового ризику. Максимальне збільшення внесків до пенсійних накопичувальних планів, таких як 401(k)s, IRAs та плани самозайнятих осіб, відіграє вирішальну роль у середньостроковому податковому плануванні. Крім того, люди можуть ознайомитися з варіантами Roth, щоб отримати вигоду від неоподаткованого зняття коштів після виходу на пенсію.

Соціальні послуги попдатковуються таким чином, щоб стимулювати населення до найбільш ефективного їх використання. Плани заощаджень на освіту,

як-от плани 529 та Coverdell ESAs, пропонують податкові переваги для заощаджень на освітніх витратах, надаючи безподаткове зняття коштів, коли кошти використовуються для відповідних освітніх витрат. Ощадні рахунки охорони здоров'я (HSA) і рахунки гнучких витрат (FSA) — це інструменти для економічного планування охорони здоров'я. HSA пропонують потрібні податкові пільги, включаючи внески, що не обкладаються податком, неоподатковуваний ріст і неоподатковувані зняття коштів для кваліфікованих медичних витрат. FSA дозволяють внески до оподаткування для покриття прийнятних медичних витрат.

При спталі податків за результати економічної діяльності вибір правильної структури бізнесу є важливим рішенням для підприємців і власників бізнесу, яке впливає як на оподаткування фізичних осіб, так і на оподаткування бізнесу. Варіанти варіюються від приватних підприємців до ТОВ, корпорацій середнього та корпорацій надвеликого розміру з іноземними капіталом. Для працівників у бізнесі і власників малого бізнесу, сімейного бізнесу важливо бути поінформованими про доступні податкові пільги та відрахування. До них належать податкова пільга на дітей, податкова пільга на зароблений прибуток і різноманітні відрахування для бізнесу, наприклад, для досліджень і розробок або енергоефективності. Власники малого бізнесу та самозайняті особи мають доступ до податкових пільг, таких як спрощена пенсійна система для працівників (SEP) IRA, Solo 401(k) і SIMPLE IRA, які надають податкові пільги. Ефективні стратегії благодійних пожертвувань можуть зменшити податок на приріст капіталу та зробити благодійні внески. Донори можуть пожертвувати цінні активи або використовувати кошти, рекомендовані донорами, щоб максимізувати свої податкові пільги.

Планування оподаткування майна є важливою складовою середньострокового податкового планування, яке передбачає такі стратегії, як подарунки, трасти та страхування життя для управління податками на майно. Нещодавні зміни в податковому законодавстві США збільшили звільнення від податку на майно, що потребує коригування підходів до планування майна, що стане базою для оподаткування. Планування податку на нерухоме майно включає

такі стратегії, як 1031 біржа для відстрочки податку на приріст капіталу та структурування інвестицій у нерухомість за допомогою податкових пільг [48].

Технології зробили революцію в податковому плануванні завдяки програмному забезпеченню та додаткам, які допомагають окремим особам і компаніям відстежувати доходи, витрати, відрахування та кредити, полегшуючи прийняття обґрунтованих фінансових рішень. Інвестори можуть використовувати алгоритми збирання податкових втрат, які часто використовують робо-консультанти. Ці алгоритми відстежують інвестиційні портфелі та автоматично продають неефективні активи, щоб компенсувати прибуток, мінімізуючи податок на приріст капіталу.

Сучасне середньострокове податкове планування – це динамічний і технологічний підхід, який вимагає адаптації до мінливих правил і фінансових обставин. Для ефективного впровадження цих стратегій часто необхідні консультації з податковими фахівцями або фінансовими радниками. Важливо підходити до податкового планування з довгостроковою перспективою, залишаючись гнучким, щоб використовувати нові можливості.

Беручи до уваги практику надання податкових пільг в ЄС, варто зазначити, що ці пільги доступні лише підприємствам з прибутковою діяльністю в формі інвестиційних податкових кредитів, але тимчасово. Крім того, підприємства, які користуються пільгами, повинні мати стабільний та постійний дохід. У розвинених країнах існують чіткі правила та критерії, за якими надаються такі податкові пільги. Для кількісної оцінки ризиків, пов'язаних із оподаткуванням, використовується модель Value at Risk (VAR).

Отже, досвід розвинених країн підтверджує, що середньострокове податкове планування не лише сприяє зміцненню фінансової дисципліни та підвищенню прозорості бюджетного процесу, але й підвищує ефективність його функціонування. Тому в Україні важливо активно розвивати та впроваджувати сучасні практики середньострокового планування податкових доходів державного бюджету.

3.3. Пропозиції щодо організації надходження доходів від податків і зборів у державний бюджет

За результатами роботи із літературними джерелами та написання кваліфікаційної магістерської роботи виявлено, що планування податкових доходів державного бюджету є складним процесом, який потребує врахування впливу різних чинників. Повністю уникнути негативного впливу таких чинників як тіньова економіка, небажання чи неспроможність сплачувати податки у визначеному чинним законодавством обсязі було неможливо, однак даний вплив можна прагнути мінімізувати. Додатково слід комплексно підходити до проблеми податкових пілг. Проаналізувавши проблематику неточного планування податкових доходів державного бюджету навіть після коригування плану упродовж бюджетного року, можна сформулювати пропозиції, які здатні підвищити ефективність податкового планування. Ефективність податкового планування складається із двох етапів: а) наближення планованих показників до фактичної фіскальної спроможності платників податків, яка означатиме мінімізацію відхилення навіть коригованих планових показників доходів бюджету від фактично виконаних за звітний період – бюджетний рік; б) усунення чинників, що заважають реалізувати фіскальну спроможність платників податків та зборів до державного бюджету повною мірою.

Одним з головних завдань під час антитерористичної операції до повномасштабного вторгнення у 2022 році було зменшення рівня тіньової економіки, а саме: посилення боротьби з офіційною юридичною мінімізацією податкових зобов'язань платниками податків та корупційним ухилянням від сплати податків, зменшити кількість прогалин та шпарин у податковому законодавстві в залежності від сфери діяльності платника, його реєстрації, можливості обрати при масштабній діяльності спрощені форму оподаткування тощо. Чим меншими є показники тіньової економіки, тим більше державний бюджет може акумулювати

додаткових податкових коштів, і тим меншими стануть бюджетні втрати він несплати податків, як було показано в табл. 3.4. Крім того, чим прозорішими є економічні стосунки, тим більше охоче залучається в українську економіку іноземний капітал. Важливим аспектом в умовах тіньової економіки є визначення реальної бази оподаткування, що спирається на досі не до кінця розроблені та акуратні реєстри і статистичну інформацію, які дозволяли б отримати більш достовірні планові показники щодо обсягів доходів бюджету [14, 16]. Не менш важливим є побудова найбільш точного методу планування податкових доходів бюджету, який враховує оптимальний вплив податкових притаманних Україні чинників, зокрема рівень тіньової економіки [8].

Збільшення добровільної податкової дисципліни для боротьби з ухиленням від сплати податків є критичним питанням для багатьох урядів світу. Існують кілька спонукань, які можуть пояснити цю необхідність для влади. Найпоширенішою перевагою добровільної сплати податків є та, що ухилення від сплати податків призводить до значних втрат податкових доходів. Податкові доходи прямо пов'язані із зменшенням державних видатків і відповідним скороченням звичного обсягу публічних послуг. В Україні добровільна сплата податків пов'язана ще і з зменшенням напруги, до якої призводить повернення податкових перевірок під час воєнного стану у кінці 2023 року. При цьому в Україні дуже численна група платників податків ФОП, яких навіть при самодекларуванні та документальних самоперевірках неспроможна промоніторити Державна податкова служба з наявним числом працівників та технічними можливостями до періодичних камеральних перевірок.

Крім зменшення доходів бюджету від податків, іншим наслідком ухилення від сплати податків є неправильне розподілення ресурсів, яке може змусити економічних агентів змінювати свою поведінку, наприклад, змінювати обсяги пропозиції робочої сили або інвестицій. Ухилення від сплати податків також може заважати справедливому перерозподілу ресурсів у суспільстві, змінюючи розподіл доходів до нерівності (відомий український жарт про «безробітного на Лексусі»). Крім того, чинна фіскальна система постраждає через ухилення від сплати

податків, яке характеризується неправильною поведінкою і недотриманням закону, що може підірвати довіру громадян до свого уряду.

Закордонні публікації з економіки злочинів, починаючи з досліджень минулого сторіччя, визначала документальні та камеральні податкові перевірки як корисний інструмент у боротьбі з ухиленням від сплати податків. Але податки ускладнюються, як і правила їхньої сплати, особливо через впровадження цифрових технологій бізнесу та фінансову глобалізацію. Діяльність податкової служби у посиленні перевірок може тимчасово і одноразово підвищити податкові надходження через донарахування податків, відсотків заборгованості і пені для платників, податки яких перевірили, так званий прямий ефект контролю податкової. Крім того, ймовірність виявлення та пені можуть стримувати майбутню ухиянську поведінку як серед перевірених, так і серед неперевірених платників податків, що мало б давати позитивний непрямий ефект перевірок. Однак, незважаючи на їхню корисність, податкові перевірки є у перспективі витратними для фіскального органу і додатково стимулюють корупційну активність, зокрема на прикладі України, тому що платникові дешевше тримати інспектора на визначеному відсотку від недоплачених податків, ніж щоразу очікувати донарахувань та пені на невизначені суми. Для того, щоб перевірки були дієвими, окрім того що вони затратні, податкове законодавство повинне тлумачитися однозначно. Тому визначення кількості перевірок і найкращого способу розподілу контролю щоб їх уникати - це ключові питання організації податкової роботи.

Покращення схем податкових перевірок коливаються між випадковими перевірками до схем обмеження перевірки. Перший підхід випадково вибирає платників податків для перевірки, тоді як схема обмеження передбачає поріг, який визначає граничну нижню межу для доходу тих платників податків, які не повинні перевірятися без вагомих ознак недобросовісної діяльності. Публікації в іноземній літературі доводять, що згідно із підрахунками дослідників схеми обмеження призводять до вищого рівня податкової відповідальності, ніж перевірки випадковим чином [56]. Однак обмежені ресурси для перевірок у податкової служби, як правило, означають більш часті перевірки для груп платників з низьким

доходом, щоб запобігти їхньому наслідуванню ухилянням великих платників податків з високими доходами. Тому встановлення релевантного правила обмеження є критичним елементом для оптимальної схеми перевірок, яка максимізує податкові надходження.

Корисним інструментом для підтримки податкових перевірок може бути призначення оподаткування. Як альтернативу звичайним методам визначення фактичного об'єкта оподаткування з використанням облікових даних платників податків, методи призначеного оподаткування відновлюють доходи платників податків через адміністративні практики на основі додаткової інформації. Така інформація стосується змінних, які не включені в стандартне обчислення об'єкта оподаткування, але пов'язані з генерацією ним доходів і легко доступні для податкових органів. Це моніторинг майна, родинних зв'язків у бізнесі, покупок, і принаймні оприлюднення декларацій щороку.

В рамках аудиторської структури непрямі значення податкової інформації можуть бути використані для встановлення правила обмеження: тільки платники податків, які повідомляють менші дані ніж ті, які відновлені за допомогою непрямих методів отримання інформації, підлягають перевірці представниками податкової служби. Тому з точки зору Міністерства фінансів та Податкової служби використання непрямих методів може значно знизити витрати на стимулювання добровільної сплати, подолати адміністративні слабкості для визначення фактичного об'єкта оподаткування в разі поганого ведення обліку, уникнути витрат, пов'язаних з традиційними процедурами оцінки.

Однак методи оподаткування за опосередкованою інформацією мають кілька обмежень. Зазвичай платники податків відмінно знають непрямі правила отримання інформації, і, отже, є сильна мотивація маніпулювати звітними доходами та витратами, щоб досягти фальшивих даних. Іншою слабкістю є та, що розрахунковий підхід зазвичай використовує рамки регресії для моделювання поведінки середньої фірми. Нарешті, методи розрахункового оподаткування дозволяють органам влади виявити зниження показників у звітах фірм (тобто розрахункові дані вищі, ніж дані, повідомлені платниками податків), не

розкриваючи причини для таких відмінностей. Наприклад, бізнес змінює тактику і стає на ноги, втрачаючи деякий час у прибутках. Тому за системи розрахункового оподаткування менш ефективні платники податків сплачують більше податків.

Існує стійкий зв'язок між довірою та ставленням до відкриття інформації про порушення. Висока податкова мораль позитивно пов'язана із ставленням осіб до повідомлення про ухилення від сплати податків у опитуванні-експерименті, хоча ця залежність не є статистично значущою [57]. Особи з високим рівнем довіри до влади більш схильні висловлювати позитивну думку щодо повідомлення сторонніх про вчинення недоречних дій платниками.

У законодавчих документах рівня Бюджетного кодексу необхідно визначити поняття «планування доходів державного бюджету» (включаючи податкові), включити законодавче тлумачення складників податкового менеджменту та податкової служби як «податкове планування», «податкова оптимізація» та «податковий комплаєнс» з точки зору забезпечення фіскальної спроможності як державного сектору, так і окремих платників податків приватного сектору. Також на законодавчому рівні необхідно затвердити перелік науково обґрунтованих методів планування доходів державного бюджету, визначити перелік основних макроекономічних показників, які повинні використовуватися у розрахунках загального макропрогнозу. За цих умов, можна перевірити обґрунтованість та реалістичність планових показників шляхом проведення відповідного професійного аудиту [42].

Точність прогнозу та прозорість розрахунків є одними з найважливіших критеріїв прогнозування податкових доходів. Тому важливо, щоб методики планування доходів державного бюджету були публічно доступними, оскільки це підвищує не тільки прозорість, але й надає можливість для науковців та практичних фахівців проводити власні дослідження, виявляти можливі недоліки та надавати пропозиції щодо вдосконалення методів планування. Ці пропозиції повинні мати інституційні основи для подання і розгляду уповноваженими за податкове планування органами влади: Податковою службою України, Міністерством фінансів України, Міністерством економіки України. Комітет Верховної Ради

України з питань фінансів, податкової і митної політики повинен мати доступ до внутрішніх методик планування податкових доходів представників органів виконавчої влади. Створення програмного забезпечення та автоматизований облік великих даних дозволить мінімізувати вплив людського фактору [57].

Міністерство фінансів України зазначає про необхідність залучення незалежних експертів та представників громадянського суспільства до перевірки та підтвердження прогнозу доходів бюджету [21], зокрема і податкових доходів у їхньому складі. З одного боку, це підвищить прозорість щодо методики та наслідків планування податкових доходів, а з іншого боку – свідчитиме про неупередженість кожного залученого чи відповідального суб'єкта із повноваженнями визначати податкові показники.

Ефективність планування багато в чому залежить від використання якісних даних, тому необхідно постійно вдосконалювати інформаційну базу, що використовується при плануванні доходів бюджету, підвищувати якість прогнозів основних макроекономічних показників [39]. Інформаційний аспект полягає в тому, що необхідно визначити та обґрунтувати джерела інформації, що використовуються при плануванні [5, 42]. Таким чином, використання якісних даних, а також методів, які враховують вплив різних чинників здатні підвищити точність та ефективність планування доходів державного бюджету.

Оскільки втрати бюджету від надання пільг досить значні, про що зазначено у пункті 3.1, то доцільно здійснити їх перегляд та оцінити ефективність, застосовувати цільовий характер надання пільг. Перш за все, необхідно сформулювати чіткі критерії за якими надаються пільги, а саме: визначити які підприємства (галузі) можуть отримувати пільги, з якою метою, на який строк та за яких умов. По-друге, здійснювати моніторинг та комплексну оцінку щодо ефекту від наданих пільг. Ефект від надання пільг повинен переважати бюджетні втрати [9]. Крім цього, необхідно модернізувати базові галузі економіки що є основними платниками податків, стимулювати виробництво, а також інноваційний та інвестиційний розвиток, що в свою чергу призведе до збільшення обсягів ВВП та дохідної частини державного бюджету, впроваджувати дієві методи державного

фінансового контролю за правильністю та своєчасністю сплати податків фізичними та юридичними особами тощо.

Станом на 2023 рік 76% від кількості зареєстрованих підприємців становили ФОП, з них 49,3% знаходяться на третій групі оподаткування. 38,5% з цих 49,3% платять податок за спеціальними пільговими умовами оподаткування із ставкою у 2% податку. На сьогодні мікро та малий бізнес у період воєнного часу намагається відновити свою діяльність, і певна частина підприємців користуються наданими державою преференціями у воєнний час. Зокрема, платники 1 та 2 груп (починаючи з квітня 2022 року) використовують своє право до закінчення воєнного, надзвичайного стану у разі неможливості не сплачувати щомісячні авансові внески з єдиного податку. Але, незважаючи на складні економічні умови, підприємцями – платниками єдиного податку забезпечено надходження єдиного податку в цілому по Україні за п'ять місяців 2023 року в сумі 15,2 млрд грн, зокрема, платниками 1 та 2 груп – 2,3 млрд грн, або 17,1 відс. загальних надходжень єдиного податку. Великий бізнес сплачує приблизно шестеро більше податків, ніж ФОП, і вони склали 24% загального фонду державного бюджету у 2023 році [40]. Позитивні тенденції сучасного плануванняпорягають у переході до середньострокового планування у складі середньострокового бюджетування. Бюджетна декларація на 2022-2024 роки була документом, за яким планувалися доходи державного бюджету на 2022 рік до повномасштабного вторгнення. У воєнний час перед Урядом та суспільством стоять такі завдання: підтримка макроекономічної і фінансової стійкості, стимулювання стійкості та прирощення малого та середнього бізнесу, підвищена підзвітність виконавців у публічних фінансах в умовах часткової втаємниченості для макроданих в умовах воєнного стану. Середньострокове бюджетне планування даватиме змогу Міністерству фінансів України розраховувати бюджетні показники на три роки, що підвищує передбачуваність, виваженість, послідовність та ефективність політик, які реалізують головні розпорядники коштів. Крім того, середньострокове планування мало би розвантажувати внесення змін і коригування до бюджетних планів у бюджетному процесі поточного бюджетного року.

ВИСНОВКИ

Податкові доходи державного бюджету є фінансовою основою для діяльності Уряду. Частка податкових доходів серед усіх доходів державного бюджету ніколи не опускалася нижче 75% до 2022 року, а за останні 5 років становила від 85 до 90% у середньому. Тому забезпечення якісної податкової політики є важливою складовою бюджетної політики в Україні. Стан збирання податкових доходів значно погіршився із початком повномасштабного вторгнення росії в Україну, хоча розміри надходження податків зростали починаючи з 2014 року. За співвідношенням до ВВП податкові доходи державного бюджету коливаються у межах 20%, у 2022 році це значення зменшилось до 18 %. Це непропорційно невелике зниження до різкого падіння податкових доходів державного бюджету, але і розмір ВВП знизився. Разом з тим, при зростанні номінального ВВП у 2021 помітно, що податки надходять до державного бюджету пропорційно до змін у ВВП – частка не змінилася.

Упродовж виконання роботи визначено, що основними правовими документами, які формують нормативну базу та регулюють процес планування і збирання податкових доходів до державного бюджету є Конституція України, Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, Бюджетна декларація, Закон України «Про Державний бюджет», Укази Президента України, Постанови Верховної Ради України, Постанови Кабінету Міністрів України та інші регулюючі документи уповноважених органів влади. У законодавстві встановлений чинний перелік податкових доходів, що зараховуються до державного бюджету. В основному вони зараховуються до загального фонду державного бюджету, зокрема непрямі податки на споживання, що складали до 2022 року значну частину доходів державного бюджету від податків. Основні підходи до прогнозування податкових доходів бюджету доступні на офіційних Інтернет-сторінках Міністерства фінансів України та Податкової служби України. Опрацювання наукових досліджень в українських публікаціях показало, що в умовах активних бойових дій в Україні

екстраполяція та лінійне планування виявляються неефективними, що викликане непередбачуваністю змін у економічній діяльності у період ризиків та викликаних ними криз. До 2022 року приріст податкових доходів складав у середньому 6% у 2019-2020 рр., та на фоні постковідного відновлення сягнув 30% у 2021 році, поряд із зростанням ВВП. У 2022 році питома вага податкових доходів знизилася до 53% у доходах державного бюджету без фінансування, при цьому зростання офіційних трансфертів відбулося від 1% до майже 30% (близько 27%) від доходів державного бюджету. Частка неподаткових надходжень у доходах державного бюджету залишилася сталою на рівні 17-18% навіть з початком повномасштабного вторгнення. Більшість науковців визначають кілька загальних та невирішених проблем, пов'язаних із плануванням доходів бюджету. До них відносяться низький рівень якості макроекономічного прогнозування, неефективність планування планових показників доходів, в тому числі податкових доходів бюджету та значний рівень тіньової економіки, який важко порахувати належним чином через застарілу методологічну базу та інші аспекти проблем у покращенні якості визначення показників податкових доходів у державному бюджеті. Якісне планування передбачає уникнення негативних показників та їх наслідків. Отже, значні зміни у 2022 році відбулися саме у податкових доходах державного бюджету, втрати яких доводиться компенсувати офіційними трансфертами від закордонних суб'єктів: Європейського Союзу, урядів інших країн (зокрема США), міжнародних фінансових організацій, міжнародних донорів. У ситуаціях обмежених фінансових ресурсів планування доходів державного бюджету набуває особливого значення. Велика частина успішності виконання бюджету залежить від обґрунтованості планових показників.

Проаналізувавши динаміку податкових доходів державного бюджету за їхньою структурою за основними видами податків ми виявили, що основну частину доходів від податків складали непрямі податки. Їхня частина сягала 67% у 2018-2022 рр і впала у 2022 на 20 % до 42% у структурі податкових доходів. Стійкість надходження від прямих податків забезпечили збільшення ставок за рентною платою та збільшення бази оподаткування ПДФО, тієї частки що надходить до

державного бюджету. Слід відзначити, що сплата податку на прибуток підприємствами також відбувалася більш дисципліновано, ніж МСБ, незалежно від початку повномасштабної війни. Тому завдяки дисциплінованості бізнесу та сфери послуг податкові доходи державного бюджету зменшилися, але лишаються основою для наповнення державного бюджету, поряд із допоміжними трансфертами.

Оскільки непрямі податки значно змінилися у обсягах у 2022 році порівняно із 2021 роком, за більш деталізованим розрахунком було виявлено, що основне зниження відбулося за Податком на додану вартість із ввезених на митну територію в Україну товарів та за Акцизним податком на ввезення на митну територію в Україну товарів, що дозволяє зрозуміти нещодавні кроки уряду у посиленні контролю за ввезенням гуманітарної допомоги в Україну. Компенсує втрату непрямих податків підвищення вивізних мит та збільшення ПДВ за рахунок внутрішньої торгівлі. Додатково запроваджені у 2022-2023 роках спеціальні мита компенсації для доходів у державний бюджет: спеціальне, антидемпінгове та компенсаційне мита. Їх практично неможливо спланувати, але вони забезпечують частину податкових доходів бюджету до 0,05%.

Протягом аналізованого періоду спостерігались відхилення фактичного обсягу податкових доходів державного бюджету від планового. Проаналізувавши показники виконання плану за податковими доходами державного бюджету у розрізі загального та спеціального фондів можна зробити висновок, що в цілому план за збором податків краще виконувався за загальним фондом. Коефіцієнт виконання плану за останніх 7 років лише у 2019 році сягнув 94%. Нерідко податкові доходи перевиконувалися (у 2016, 2020 та 2021 роках) порівняно із показниками уточненого плану державного бюджету. Разом з тим, закон про державний бюджет у останні роки зазнавав від 4 до 17 змін при його виконанні: зміни вносяться упродовж бюджетного року шляхом прийняття ВРУ змін до закону про поточний державний бюджет. Відхилення фактичних показників від планових, а також перевиконання або невиконання окремих доходів бюджету вказує на те, що

чинна податкова політика наштовхується на ряд проблем, які потребують вирішення.

Основною проблемою є складність податкового обліку та як наслідок – прогалини у податковій дисципліні за певних умов навіть для сумлінних платників податків. Тому однією із наших пропозицій є посилення податкового комплаєнсу і платників, і працівників податкової служби для уникнення напруження та складності сплати податків у офіційному правовому полі. Тісні персональні перевірки платників податківцями збільшують корупційні ризики. Коефіцієнт податкового боргу і відповідно неефективної сплати податків знаходиться на рівні 12%, і лише у 2021 році його вдалося покращити до 9%. Гострою проблемою на сучасному етапі залишається рівень тіньових операцій, що підлягають оподаткуванню, у економіці – під час бойових дій спеціальними податковими пільгами користуються не всі добросовісні платники. Станом на 2020 рік рівень тіньової економіки у пропорції до номінального офіційно розрахованого ВВП складав 30%.

Досвід розвинутих країн свідчить про те, що середньострокове планування в галузі оподаткування сприяє не лише поліпшенню бюджетної дисципліни, але також підвищує рівень прозорості та ефективності бюджетного процесу. Тому в Україні важливо активно розвивати та впроваджувати сучасні практики середньострокового податкового планування.

Однією з особливостей середньострокового бюджетного планування в галузі оподаткування є його тісний зв'язок з бюджетом поточного року. Досвід розвинутих країн показує, що це планування базується на незалежних прогнозах та оцінках податкових надходжень. Іншими словами, прогнози складаються установами, які не залежать від уряду. Це забезпечує більшу прозорість, нейтральність та обґрунтованість у плануванні показників оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податкова система України: тренінг-курс: навч. посіб /О.М. Тимченко, Ю.В. Сибірянська, С.М.Кокшарова та ін.: за заг. ред. О.М. Тимченко; передм. Т.І. Єфименко. К.: ДННУ «Акад. фін. Управління»: 2012. 656 с.
2. Бюджетний кодекс № 2456-VI від 8 липня 2010 року (у поточній редакції). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення 26.10.2023)
3. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 року (у чинній редакції) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 27.10.2023)
4. Державний веб-портал бюджету для громадян «Open budget». URL: <https://openbudget.gov.ua/> (дата звернення 27.10.2023)
5. Сторінка Комітету з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України. URL: <https://komfinbank.rada.gov.ua/> (дата звернення 27.10.2023)
6. Панченко, Ю., Жибер, Т. Удосконалення прогнозування та планування ПДВ. Фінансова політика України: можливості та обмеження в умовах глобальних економічних шоків: *Збірник наукових матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції*. Київ, 25 березня 2021 р. К.: КНЕУ (електронне видання). 2021. 159 с. – С. 90–92
7. Атаманчук Н. І. Правові основи непрямих податків в Україні: монографія. Київ: Алерта, 2019. 352 с.
8. Хмарук, Ю. В. Оцінка факторів впливу на доходи Державного бюджету України. Наукові записки [Національного університету Острозька академія]. Сер.: Економіка. 2021. №16. С. 82–91.
9. Бюджетна система : підруч. / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. К. : Центр учбов. літератури ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. 871с.

10. Роль прямих та непрямих податків у формуванні доходів Державного бюджету України / К. В. Захожай, О. Ю. Жам // *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. Серія : Економіка та менеджмент*. 2019. № 18. С. 103-114.
11. Захожай, К. В. Роль, функції та завдання державного бюджету України в сучасному суспільно-економічному просторі. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 20, С. 19-22.
12. Опарін В. М. Фактор безпеки в контексті фінансового забезпечення сталого розвитку / В. М. Опарін, Є. І. Волковський, Н. І. Волковська. *Фінанси України*. 2022. № 7. С. 7-31.
13. Srivastava, P., Srivastav, S., Zhyber, T., & Hryzohlavov, D. Smart sustainability ranking system within local budgeting. *Economics of Development*. 2020. Вип 19. № 4. С.24-34.
14. Жибер Т. В. Теоретичні аспекти бюджетного устрою. *Фінанси України*. 2003. № 11. С.11-15.
15. Молдован О.О. Щодо оптимізації процесів бюджетного прогнозування та планування в Україні. Аналітична записка. НІСД. URL: <http://www.niss.gov.ua/articles/1089/> (дата звернення 17.10.2023).
16. Сибірянська Ю.В. Інноваційні підходи до прогнозування і планування доходів бюджету / Ю.В. Сибірянська, Г.М. Котіна // *Фінанси України*. 2011. № 2. С. 72–85.
17. Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. Тернопіль : ТНЕУ, 2013. 624 с.
18. Становлення та розвиток податкової системи України : монографія / М. Г. Волощук та ін. Ужгород : Вид-во Олександри Гаркуші, 2021. 172 с.
19. Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» № 11 від 14.01.2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#n25> (дата звернення 17.10.2023).

20. Наказ Міністерства фінансів України «Положення про Департамент прогнозування доходів бюджету» № 409 від 22 липня 2021 року. URL: <https://regulation.gov.ua/catalogue/department/id265> (дата звернення 17.10.2023).

21. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk> (дата звернення 07.10.2023).

22. Постанова КМУ від 6 березня 2019 р. № 227 «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України» - <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення 07.10.2023).

23. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України» від 20 серпня 2014 р. № 375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text> (дата звернення 07.10.2023).

24. Юшко С. Роль податкових надходжень у формуванні доходів бюджету. *Світ фінансів*. 2019. № 3. С. 139–149.

25. Слатвінська М. Податкові домінанти державного бюджету України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип.23. С. 548-552

26. Тітенко З., Ворона А. Аналіз податкових надходжень в системі доходів бюджету України. *Економіка та суспільство*. 2021. № 33. URL: <http://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/923/885> (дата звернення 27.10.2023).

27. Сибірянська Ю., Шевченко В. Тенденції розвитку податкової системи в Україні. *Математичні методи та моделі в оподаткуванні, бізнесі, економіці*. 2018. С. 243–245.

28. Горбачова О., Ярина А. Порівняльний аналіз структури податкових надходжень до державного бюджету України та Польщі. *Фінанси, облік та оподаткування: теорія і практика : Міжнар. науково-практ. інтернет-конф.*, м. Київ. 2022. С. 71–74.

29. Мережко С., Ушолік Н., Лизунова О. Порівняльний аналіз податкових систем зарубіжних країн та України. *Економіка та суспільство*. 2021. № 25. URL:

<https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/282/270> (дата звернення 27.10.2023).

30. Лагодієнко Н., Хоренженко В., Татаренкова Ю. Ефективність державного планування податкових надходжень. *Економіка та держава*. № 11. С. 80–83.

31. Кізима Т., Кізима А. Чинники впливу на виконання плану податкових надходжень. *Перспективи розвитку освіти, науки і бізнесу в глобальному середовищі*. 2020. С. 132–133.

32. Скорба О., Бабенко-Левада В. Динаміка обсягу податкових надходжень в Україні у період кризи. *Механізм регулювання економіки*. 2021. № 4. С. 61–73.

33. Чугунов І., Нікітішин А. Податкова безпека держави. *Вісник КНТЕУ. Серія Економіка*. 2019. № 4. С. 31–41.

34. Нечипоренко А., Панченко І., Мороз Л. Стан і перспективи розвитку податкової політики України. *Бізнесінформ*. 2021. № 5. С. 348–353.

35. Коваль Ю. Оподаткування перехідних операцій у разі переходу на сплату єдиного податку за ставкою 2% під час воєнного стану. *Податкові спори в адміністративному судочинстві : Міжнар. науково-практ. конф.*, м. Київ. 2022. С. 194–197.

36. Чугунов І., Пасічний М., Нікітішин А. Доходи Державного бюджету України в умовах воєнного стану. *Науковий журнал*. 2022. Т. 145, № 5. С. 124–137.

37. Жибер Т. Середньострокове бюджетне планування під час війни в Україні. *Дошкільно-дошкільна освіта*. 2022. Вип.15. № 2. С. 43-50.

38. Макурін А.А. Теорія оподаткування : навч. посіб. М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т «Дніпровська політехніка». – Дніпро : НТУ «ДП», 2018. 75 с.

39. Чугунов В. І. Бюджетне планування як складова соціально-економічного розвитку країни. *Ефективна економіка*. К. : Київ. нац. торг.-екон. 2020. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8475> (дата звернення: 20.09.2023)

40. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/> (дата звернення: 20.09.2023)
41. Офіційний сайт Міністерства економіки України. URL: <https://www.me.gov.ua/?lang=uk-UA> (дата звернення: 20.10.2023)
42. Офіційний сайт Рахункової палати України. URL: <http://rp.gov.ua/home/> (дата звернення: 20.10.2023)
43. М.В. Щурик А.В. Ключенко. Статистика: Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. усіх рівнів акредит. – 3-тє вид., оновлене і доповнене/ М.В. Щурик, А.В. Ключенко. Івано-Франківськ: НАІР, 2016. 274 с.
44. Куценко Т. Ф. Бюджетно-податкова політика: навч. посіб. К:КНЕУ, 2005. 508 с.
45. Дяченко О. П. Масштаби і структура тіньової економіки у світі та причини її виникнення. *Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України*. 2018. № 2. С. 68-75.
46. Жибер Т. В. Цільове публічне бюджетування в Україні. *Стратегія економічного розвитку України*. 2018. № 42. С. 138-147.
47. European Commission. Medium- term budgetary framework. URL: http://ec.europa.eu/info/business- economy- euro/indicators- statistics/economic- databases/fiscal-governance-eu-memberstates/medium-term-budgetary-framework_en (дата звернення: 20.10.2023)
48. Dean, S. A. Beyond the " Made in America Tax Plan": GILTI and International Tax Cooperation's Next Golden Age. *Pitt. Tax Rev.* 2020. Vol. 18. P. 341.
49. Жибер Т. В. Бюджетна термінологія як основа організації бюджетного процесу. *Фінанси, облік і аудит: зб. наук. праць*. К.: КНЕУ, 2004. Вип. 4. С. 79–85.
50. Буряченко А.Є. Податкове навантаження та податкова політика держави//*Фіскальна політика в умовах макроекономічної стабілізації: збірник матеріалів V Науково-практичного інтернет-семінару* (м. Ірпінь, 24 лютого – 6 березня 2020 р.). Ірпінь: НДІ фіскальної політики, 2020. 197 с.
51. Бюджетна декларація на 2022-2024 роки. URL: <https://mof.gov.ua/uk/state-budget> (дата звернення: 20.10.2023)

52. Козоріз Л.О. Аналіз методик прогнозування основних бюджетоутворюючих податків. Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. URL: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2018/10/2018-10-23-analysis-of-the-forecasting-methodology-of-main-budget-forming-taxes.pdf> (дата звернення: 20.10.2023)

53. Жибер Т. В. Використання результативних показників у бюджетуванні. *Ринок цінних паперів України. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку*. 2009. № 9-10. С. 29-32.

54. Жибер, Т. В. Бюджетування під час надзвичайного стану у контексті євроінтеграції для України. *Науковий вісник УжНУ*. 2022. Вип.44. С. 30-35

55. Global Revenue Statistics Database. URL: <https://www.oecd.org/> (дата звернення: 20.10.2023)

56. Ferrara G., Bucci V., Campagna A.. Audit, presumptive taxation and efficiency: An integrated approach for tax compliance analysis. *Economic Systems*. 2023. 101099.

57. Antinyan A., Corazzini L., Pavesi F. Does trust in the government matter for whistleblowing on tax evaders? Survey and experimental evidence. *Journal of economic behavior & organization*. 2020. Vol. 171. P. 77-95.

58. Жибер, Т. В. Ефективність планування бюджету м. Києва в період економічної кризи. *Економіка: теорія та практика*. 2014. № 1. С. 44-48.

Додаток А

Таблиця А.1 – Основні поняття та категорії у законодавчих документах

Поняття	Визначення	Джерело
Бюджетне планування	У законодавчих документах визначення відсутнє	
Прогнозування доходів бюджету	У законодавчих документах визначення відсутнє	
Планування доходів бюджету	У законодавчих документах визначення відсутнє	
Доходи бюджету	Податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)	Бюджетний кодекс України (ч.1, стаття 2, п.23)
Податкові надходження	Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори.	Бюджетний кодекс України (ч.1, ст.9, п.2)
Неподаткові надходження	Неподатковими надходженнями визнаються: 1) доходи від власності та підприємницької діяльності; 2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; 2-1) власні надходження бюджетних установ 3) інші неподаткові надходження	Бюджетний кодекс України (ч.1, ст.9, п.3)
Доходи від операцій з капіталом	Доходи від операцій з капіталом в БКУ не визначено, згадується як один з видів доходів бюджету, однак є деталізація в бюджетній класифікації.	Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію»
Трансферти	Трансферти - кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.	Бюджетний кодекс України (ч.1, ст.9, п.4)
Реверсна дотація	Кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів для горизонтального вирівнювання податкоспроможності територій	Бюджетний кодекс України (ч. 4, ст. 96, п. 3)
Методи планування	У законодавчих документах визначення відсутнє	

Джерело: розроблено автором за даними [2,3,19]

Додаток Б

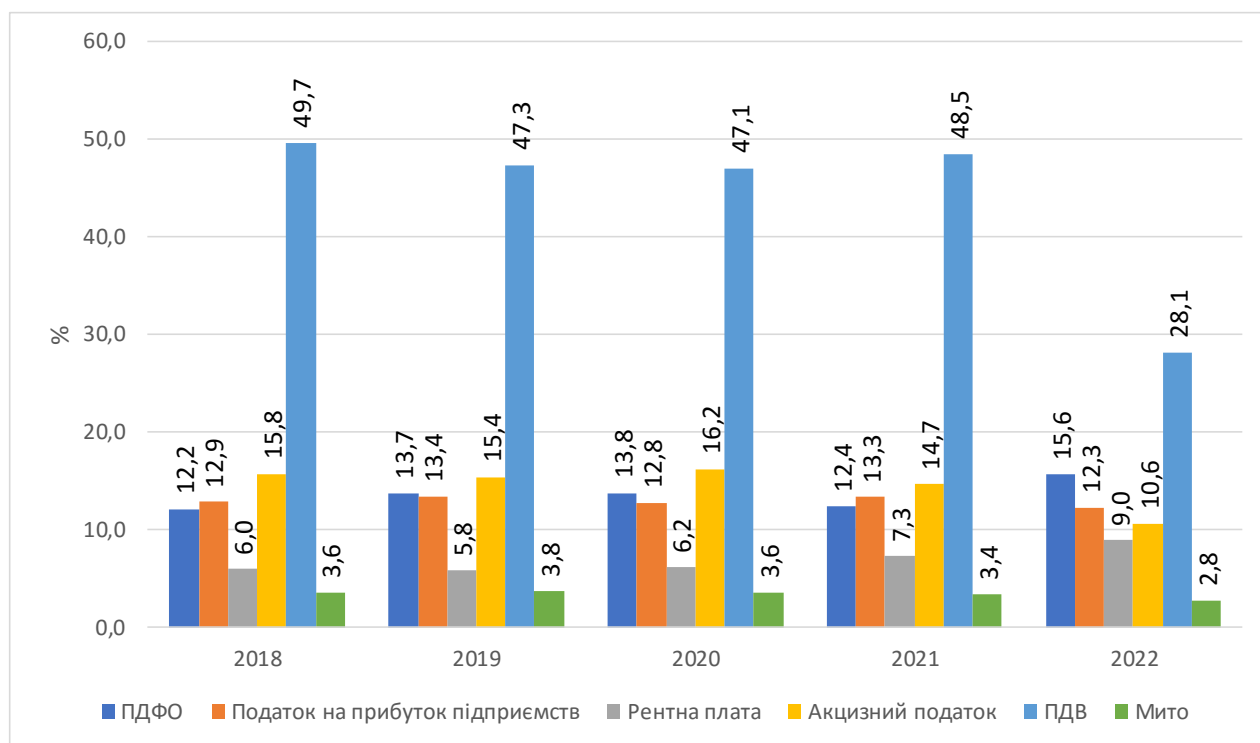


Рисунок Б.1– Динаміка структури податкових доходів за видами у доходах бюджету у 2018-2022 рр

Джерело: розроблено автором за даними [4,5,21]