

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

Факультет фінансів

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА	«Фінанси»
ГАЛУЗЬ ЗНАНЬ	07 «Управління та адміністрування»
СПЕЦІАЛЬНІСТЬ	072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Форма навчання: заочна

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

**на тему «Податкові надходження та їх значення у формуванні доходів
Державного бюджету України в умовах воєнного стану»**

здобувача Добровольського Євгена Вадимовича

(ПІБ, підпис)

Науковий керівник: к.е.н., доц. Рудик Наталія Василівна

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувач кафедри: д.е.н., проф. Опарін Валерій Михайлович

(підпис)

Київ 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	1
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В ДОХОДАХ БЮДЖЕТУ.....	5
1.1. Податкові надходження як складова доходів державного бюджету: теоретичні основи та значення.....	5
1.2. Нормативно-правове регламентування податкових надходжень до Державного бюджету країни.....	11
1.3. Критичний огляд наукових публікацій з проблематики формування доходів державного бюджету.....	14
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ КЛЮЧОВИХ ТЕНДЕНЦІЙ ТА ПОКАЗНИКІВ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....	22
2.1. Податкові надходження як основа формування доходів Державного бюджету.....	22
2.2. Аналіз структури і динаміки податкових надходжень у Державному бюджеті України.....	34
2.3. Тенденції зміни значення податкових надходжень в період воєнного стану: вплив макроекономічний та макрофінансових факторів.	41
РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В ДОХОДАХ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ.....	46
3.1 Зарубіжний досвід формування доходів державних бюджетів та сучасна пріорітизація джерел їх наповнення.....	46
3.2 Проблематика імплементації зарубіжного досвіду щодо структури формування доходів бюджету в умовах воєнного стану.....	53
ВИСНОВКИ.....	56
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	62

ВСТУП

Актуальність. Дана тема є актуальною на сучасному етапі розвитку нашої держави. Якщо зацентувати увагу на державі, яка виконує безліч важливих функцій, зокрема-перерозподілу доходів, можна сказати що це є одним із найважливіших завдань для будь-якої країни-сформувати дієвий механізм оподаткування. Для того щоб держава функціонувала на світовій арені як прогресивна та високорозвинена, їй необхідно встановити ефективну економіку, в тому числі за рахунок оподаткування, тобто налагодити механізм розподілення доходів серед учасників, що здійснюють суспільне виробництво у державі.

Із кожним роком Україна робить багато кроків на шляху до економічної самостійності. Це спостерігається у всіх процесах, які пов'язані із соціально-економічним життям країни. Податки та податкова система України є одним із найважливіших фінансових інструментів у державі, тому що від її вдалого функціонування залежить зростання та зміцнення економіки, в тому числі окремих її секторів. Тому роль податку є безспірно однією із великих.

Оскільки реформується держава, невід'ємним є також реформування економіки, тому податки виступають одним із елементів, які регулюють фінансову діяльність фізичних осіб. Мета для реформування податкової системи обумовлюється стратегією, взятою Україною, яка стосується трансформування економіки країни, а також політики держави з питань оподаткування, фінансування, інвестування, тощо. Оскільки податкова політика є одним із найважливіших елементів держави, виникає необхідність правильного підходу та ретельного плану впровадження змін.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Українські дослідники проводили різноманітні дослідження щодо податкових надходжень та їх значення в формуванні доходів Державного бюджету. Одними з провідних

науковців у цій галузі є фахівці з економіки, фінансів та податкової сфери. Нижче наведено кілька прикладів дослідників, які вивчали це питання:

Ігор Коломойський - відомий український бізнесмен, економіст і філантроп, який активно досліджує економічні процеси в Україні. Він займався аналізом податкових надходжень та їх впливу на формування доходів Державного бюджету.

Ірина Верещук - економіст та політик, яка проводила дослідження в галузі податкових надходжень. Вона досліджувала роль оподаткування у забезпеченні доходів Державного бюджету та ефективність податкової політики.

Лариса Вільхова - економіст і фахівець з податкової сфери, яка активно займається дослідженням податкових надходжень. Вона вивчала різні аспекти податкової системи України та її вплив на доходи Державного бюджету.

Ігор Мазепа - економіст, дослідник та консультант з питань податків. Він займався аналізом ефективності податкової системи України та вивчав, як податкові надходження впливають на формування доходів Державного бюджету.

Ці дослідники і багато інших фахівців з України проводили дослідження, щоб зрозуміти, як оподаткування впливає на доходи Державного бюджету та як можна покращити податкову систему для забезпечення стабільних надходжень у країну.

Метою дослідження - на основі аналізу податкових надходжень та їх впливу на формування доходів бюджету дослідити їх роль у наповненні бюджету країни в умовах воєнного стану. Відповідно до мети, ми сформували такі **завдання**:

- дослідити податкові надходження, як складову доходів державного бюджету: теоретичні основи та значення;
- розглянути нормативно-правове регламентування податкових надходжень до Державного бюджету країни;

- здійснити критичний огляд наукових публікацій з проблематики формування доходів державного бюджету;
- проаналізувати податкові надходження, як основу формування доходів Державного бюджету;
- здійснити аналіз структури і динаміки податкових надходжень у Державному бюджеті України;
- охарактеризувати тенденції зміни значення податкових надходжень в період воєнного стану: вплив макроекономічний та макрофінансових факторів;
- дослідити зарубіжний досвід формування доходів державних бюджетів та сучасна пріорітизація джерел їх наповнення;
- розглянути проблематику імплементації зарубіжного досвіду щодо структури формування доходів бюджету в умовах воєнного стану.

Об'єкт дослідження - податкові надходження як складова доходів державного бюджету.

Предмет дослідження - фінансові відносини, які виникають між платниками податків та державою щодо наповнення дохідної частини державного бюджету.

Методи дослідження. Для дослідження питання податкових надходжень та їх значення в формуванні доходів Державного бюджету використовувалися різноманітні методи. Основними із них були методи синтезу та узагальнення, метод аналізу статистичних даних, метод моделювання та прогнозування та безумовно порівняльний аналіз.

Інформаційною базою дослідження є: законодавчі та нормативні акти з питань податкових надходжень, дисертаційні та монографічні дослідження, експертні висновки, періодична економічна література, статистичні звіти та інтернет-ресурси.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Отримані результати дослідження щодо податкових надходжень та їх значення в формуванні доходів Державного бюджету мають

значущість на теоретичному, методичному та практичному рівнях. Давайте розглянемо кожен з цих аспектів:

Теоретична значущість: Результати дослідження дають нові наукові знання та розуміння про вплив податкових надходжень на формування доходів Державного бюджету. Вони можуть розширити теоретичний базис у галузі публічних фінансів, фінансової економіки та податкової політики. Такі результати можуть послужити основою для подальших досліджень та розвитку теоретичних моделей, що стосуються оподаткування та фінансового управління.

Методична значущість: Отримані результати надають методологічну основу для подальшого дослідження податкових надходжень та їх впливу на доходи Державного бюджету. Вони можуть включати розробку показників та інструментів для оцінки ефективності податкової системи, аналіз впливу податкових змін на економіку та фінансовий стан держави, а також розробку моделей для прогнозування податкових надходжень. Ці методичні підходи можуть бути використані дослідниками, урядовими органами та фахівцями для покращення податкової політики та фінансового управління.

Практична значущість: Результати дослідження мають безпосередню практичну значущість для урядових органів, фінансових інституцій та ділового середовища. Вони надають інформацію та аналітичні підстави для прийняття рішень щодо податкової політики, формування бюджету, планування фінансових ресурсів та визначення пріоритетів розвитку. Результати можуть також служити рекомендаціями для оптимізації податкових процедур, запобігання податковим шахрайствам та покращення ефективності управління податками.

Усі ці аспекти вказують на значимість отриманих результатів дослідження в галузі податкових надходжень та їх ролі в формуванні доходів Державного бюджету. Вони сприяють поглибленню наукових знань, розвитку методології та практичному застосуванню для покращення фінансової стійкості та ефективності державного управління.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В ДОХОДАХ БЮДЖЕТУ.

1.1. Податкові надходження як складова доходів державного бюджету: теоретичні основи та значення

В умовах розвитку ринкових відносин одним із головних завдань економічної реформи є формування ефективного податкового механізму як одного з інструментів ринкової економіки, що дозволяє вирішувати як проблему збільшення доходів бюджетів різних рівнів, так і сприяє поступальному розвитку окремих суб'єктів господарювання та всієї економіки в цілому. Податкова система одна із найважливіших економічних регуляторів, основою фінансово-кредитного механізму державного регулювання економіки [1].

Поява податків характеризується появою держави та поділом суспільства на класи, що є необхідним заходом. Раніше ці платежі виявлялися у різних формах та розмірах. В умовах ринкової економіки податки є основним джерелом фінансування діяльності держави та утримання її апарату [2]. Держава не може існувати без фінансового забезпечення, чому й служать податки, отже, у разі відсутності податків, держава не може забезпечити навіть природні права людини та громадянина [3]. Використовуючи податкові важелі, держава активно впливає економічні процеси, підштовхуючи їх у напрямках, вигідних для суспільства [2].

У кожній країні податкове адміністрування регулюється різними наборами правил, які разом утворюють так звану «систему управління податковим адмініструванням» [4]. Держава широко використовує податкову політику як певний регулятор впливу на негативні явища ринку. Податки, як і вся податкова система, є сильним інструментом управління економікою. Від

того, як побудовано систему оподаткування та податковий контроль, залежить ефективне функціонування всього народного господарства [5].

Крім того, податки виступають головною формою мобілізації державних доходів у країнах із ринковою економікою. У центральних бюджетах урядів вони становлять від 70 до 90% усіх доходів.

Особливість податків у тому, що є лише інструментом фіскальної політики, а й методом непрямого регулювання економічних процесів на макроекономічному рівні, і тому є однією з основних інструментів державного регулювання економіки країни.

Згідно з Податковим Кодексом, податки - це законодавчо встановлені державою в односторонньому порядку обов'язкові грошові платежі до бюджету, за винятком випадків, передбачених Податковим Кодексом, вироблені у певних розмірах, що мають безповоротний та безоплатний характер [6]. Економічна сутність податків полягає в тому, що вони є частиною економічних відносин щодо вилучення певної частки національного доходу у суб'єктів господарювання, громадян, яка акумулюється державою для здійснення своїх функцій та завдань.

Згідно з Бюджетним Кодексом, бюджет - централізований грошовий фонд держави, призначений для фінансового забезпечення реалізації його завдань та функцій [7]. Державний бюджет є основним фінансовим планом країни та дає органам влади можливість здійснювати соціально-економічну політику держави.

Доходи бюджету складаються з різних складових, серед яких є податкові та неподаткові надходження, трансфerti, надходження від продажу основного капіталу тощо. При цьому найбільш значний обсяг надходжень державного бюджету припадає на податкові надходження.

На сьогоднішній день податкова система перебуває у стані постійного вдосконалення. Вся податкова система, складові її частини повинні бути орієнтовані на стимулювання виробничої та ділової активності. Податкова система має стимулювати виробництво його зростання і цим, збільшуючи

базу оподаткування. Весь світовий досвід свідчить про те, що, досягнувши певної точки зростання, податки повинні знижуватися, інакше у платників податків стимул до виробничої та іншої діяльності знижується, з'являється спокуса приховувати свої доходи. Тому близькість до критичної точки податкових вилучень змушує всебічно аналізувати ситуацію оптимальних рівнів ставок податку.

Таким чином, податки є невід'ємною, головною складовою у формуванні державного бюджету, є регулятором економіки країни, що уособлюють ту частину фінансових відносин, яка пов'язана з формуванням грошових доходів держави. Податки є необхідністю, оскільки зумовлені потребами розвитку нашого суспільства та держави загалом.

Продовжуючи розгляд за темою, слід дослідити й поняття бюджету. Слово «бюджет» (від англ. budget) походить від старовинного нормандського слова bougette (можливо, від лат. bulga), яке означало «шкіряний мішок». У такому мішку (портфелі) за старих часів в англійському парламенті вносилися акти, що стосуються державного розпису.

У Англії бюджет отримав загальне значення XVII столітті, мови у Франції лише з 1820-х гг. виник справжній бюджет у сенсі повного систематичного зведення проекту доходів та витрат у єдине ціле.

Поняття «бюджет» зазнавало змін та було предметом вивчення представниками науки фінансового права у різні періоди існування держави.

Так, ряд дослідників зазначали, що бюджет за своїм змістом представляє у грошових величинах залежність усіх витрат і доходів, що робить його предметом ведення державної влади і, нарешті, через санкцію глави держави законом державного господарства. Інші дослідники розглядали бюджет як розпис доходів та витрат та акт, що містить попереднє схвалення державних доходів та витрат. Трохи вдосконаленим є розгляд бюджету дослідниками за яким бюджет це розпис (кошторис) доходів і витрат, тобто. фінансовий план держави на майбутній період, проте вважав, що у кожному явищі головним не форма, яке зміст.

Але були й автори, які критикували такий підхід. Так, наприклад, Гастон Жез стверджував, що не всяка таблиця витрат і доходів представляє бюджет. Особливістю бюджету є передбачення, перерахування та зіставлення доходів та витрат на майбутній проміжок часу. Цим бюджет відрізняється:

- а) від балансу;
- б) середніх чисел доходів та витрат за ряд років;
- в) звіту.

На його думку, баланс — це таблиця пасиву та активу держави на даний момент. Мета балансу - констатування складових елементів державного майна, це - інвентар. Бюджет — це фінансова програма, план діяльності.

Бюджет слід відрізнити від середніх за кілька років доходів та витрат (середньорічної таблиці державних витрат). Г. Жез зазначав, що середньорічна таблиця показує потреби та кошти на їх задоволення у минулому, бюджет — потреби та кошти на їх задоволення у майбутньому. Ці потреби та кошти на їх задоволення швидко змінюються, оскільки події щохвилини видозмінюють становище політичних, економічних та соціальних проблем і, отже, ті рішення у сфері фінансів, які знаходять своє вираження у бюджеті.

Бюджет не можна змішувати зі звітом. Звіт — це перелік вироблених витрат та зібраних доходів цієї держави за минулий період. Звіт, на противагу бюджету, не є планом діяльності, це перерахування фактів, що відбулися. Складання звіту означає встановлення того, якою мірою здійснилися бюджетні пропозиції.

В умовах світової фінансової кризи багато держав намагаються допомогти економіці подолати кризові явища у вигляді податкового регулювання. Проте, досі відкритим залишається питання щодо змісту податкового механізму та податкової політики держави. Це часто призводить до різноспрямованих, невзаємопов'язаних дій держави у сфері регулювання

податкових відносин. Аналіз розпочнемо з ширшого поняття «податкова політика держави».

В першу чергу відмітити, що в науковій економічній літературі дане явище досить часто ототожнюють із фінансовою політикою, фіскальною, а деякі – бюджетно-податковою. Так, до прикладу С.Фішер, під фіскальною політикою розглядав сукупність із витрат та рішень, що діють у сфері податків [1, с. 382]. Подібну думку щодо фіскальної політики висловив й П. Самуельсон, який під даним терміном розглядав політику уряду щодо оподаткування та затрат [2, с. 278].

Продовжуючи розгляд терміну, варто відмітити, що досить цікаву позицію висловлює Радіонова І., яка у своїй роботі ототожнила бюджетно-податкову та фіскальну політику. Авторка так, як і С.Фішер та П. Самуельсон вважає, що під даним терміном слід розуміти політику використання державних податків та витрат (видатків). При цьому, доповнюючи наведених вище авторів, остання відмічає, що метою є своєрідний вплив на макроекономічний кругообіг [3, с. 159].

Думку, щодо доцільності ототожнення податкової та фіскальної політики підтримали також і Дідківська Л.І. та Головка Л.С. У своєму підручнику автори відмічають, що фіскальна (бюджетно-податкова) політика визначає джерела формування державної казни, формування податкової системи та державного бюджету [4, с. 26].

Виходячи із наведеного вище, на наш погляд податкову політику доцільно розуміти, як певну сукупність економічних, фінансових та правових заходів та способів, які застосовує держава задля формування податкової системи країни, де кінцевою метою виступає задоволення фінансових потреб держави, соціальних груп, а також задля підтримання процесу розвитку та розквіту економіки країни, що відбувається завдяки перерозподіленню фінансових ресурсів. На наш погляд дане визначення є унікальним в своєму роді, адже фактично нами вводиться та передбачається врахування інтересів не лише держави (на певному етапі розвитку), але й окремих соціальних

груп, і навіть питання розвитку економіки країни. Варто відмітити, що розквіт держави та врахування інтересів окремих соціальних груп суспільства, як ціль податкової політики, не є приналежними лише їй. Так, дані цілі притаманні й цілям а завданням держави впринципі. Справді, перерозподіл цих цілей здійснюється через бюджетну систему країни, а чи не поза нею. Тому й залишається у цьому визначенні одна мета – забезпечення фінансових потреб держави. Крім того, зазначається лише діяльність із формування податкової системи, і за рамками визначення залишається діяльність із зміни, оптимізації податкової системи, діяльність з теоретичного опрацювання податкових перетворень. До того ж, фінансові заходи належать до економічних заходів.

Таким чином, можна визначити специфічні риси досліджуваного поняття, що відрізняють його від подібних понять:

1. є системою заходів органів державної влади місцевого самоврядування, на відміну податкової політики підприємства;
2. є складовою економічної стратегії держави, на відміну соціальної, військової політики;
3. носить імперативно-диспозитивний (економіко-правовий) характер державного регулювання;
4. передбачає комплексне вирішення питань оподаткування, на відміну кредитної, фінансової політики;
5. спрямовано на врахування історичних інтересів і цілей конкретної держави, на відміну податкових теорій, історії оподаткування.

Слід відмітити, що поруч із поняття податкової політики, досить часто поруч розглядається податковий механізм та його структура. В результаті, на наш погляд, доцільно описати структуру податкового механізму а відмітити, що остання виглядає так:

- характеристика системи податків і зборів (сукупність всіх видів податків і зборів; принципи оподаткування; елементи податків; способи та порядок сплати податків, облік та звітність з податків);

- регулювання податкової системи (система управління податками, планування та прогнозування податкових платежів, податковий федералізм, податковий контроль);
- податкове законодавство;
- інформаційне та кадрове забезпечення.

Крім того, на наш погляд, специфічною ознакою елементів податкової політики є їхня повна відповідність податковому законодавству країни. Набори інструментів державної політики, які відповідають іншій галузі права, формуватимуть інші механізми (наприклад, загалом фінансовий, а також кредитний, бюджетний). Ця ознака допомагає розмежувати елементи податкової політики, що стосуються і не належать до податкового механізму.

1.2. Нормативно-правове регламентування податкових надходжень до Державного бюджету країни

Податок являє собою обов'язковий, індивідуально безоплатний платіж, що стягується з фізичних осіб та організацій у вигляді частини коштів, що їм належать. Податки одна із головних джерел поповнення державної казни. Надалі цей дохід витрачається на благо народу, який проживає в країні.

Період появи перших згадок про податки датується давніми часами. Вони почали стягуватися тоді, коли з'явилися держави та перші грошові системи і, вже в той період, почали грати ключову роль у формуванні державного бюджету.

Людство не відразу наділило податки тим значенням, яке вони мають у наші дні. Спочатку, це був своєрідний дар, який підносився правителям, за захист від можливого нападу ворогів. Згодом податки уряду почали сплачуватись тоді, коли було необхідно виконати якесь прохання або заручитися його підтримкою. Пізніше ця добровільна ініціатива стала

обов'язком громадян, і вони почали допомагати своєму уряду грошима. Потім, розвиток отримала ідея, що примусове стягування податків є правом держави, тобто. вилучені кошти скеровуються в поліпшення блага країни.

Щоб зрозуміти роль податків для суспільства, необхідно розкрити їх функції. Роль податків відображається у розкритті їх функцій. Функція податку – це прояв його суті у дії, метод прояву його властивостей.

Функції податків полягають у наступному: Фіскальна чи бюджетна функція - основне джерело поповнення бюджету країни, ґрунтується на безперервному надходженні податків (тобто доходу), що робить державу величезним економічним суб'єктом. Фіскальну функцію можна назвати ключовою функцією податків, тому що вона формує джерело появи доходів – розвиває фінансові ресурси держави, спрямовані на покращення життя громадян, а також – задоволення інтересів держави.

Функція контролю. Ця функція нерозривно пов'язана з попередньою (фіскальною). Для того, щоб результативно та постійно стягувати з громадян податки для поповнення та формування бюджету, держава має здійснювати безперервний контроль за: фінансово-господарською діяльністю організацій, отриманням громадянами доходів та їх джерелами, майном громадян (у тому числі – землі) та її використанням.

Розподільча функція. Податки врівноважують розрив між різними групами громадян та допомагають підтримувати стабільний соціальний стан. За допомогою податків держава може визнати заслуги перед країною певних соціальних груп (героїв бойових дій, ветеранів Великої Вітчизняної Війни, заслужених творчих діячів). Наскільки повно та ефективно податки виконують свої функції, безпосередньо залежить від громадян, які їх сплачують або ухиляються від них.

Стан економіки країни залежить від різних чинників. Ключовою ланкою економічної системи будь-якої країни є бюджет, основну частину якого формують податкові надходження бюджетів різних рівнів. Вони є обов'язковими до сплати та є основним джерелом коштів держави.

Безумовними критеріями сплати податків є їх своєчасність та обов'язковість, які впливають на економічну безпеку країни та якість життя громадян загалом. Одним із головних завдань держави є розробка та створення податкової системи, здатної задовольняти вимогам бюджетної та фінансової політики країни [2].

Виходячи із наведено вище, прослідковується особлива роль податків та необхідність дотримання законодавства у відносинах, що пов'язані з оподаткуванням і в першу чергу це пов'язано із дотриманням податкових норм суспільством. Зважаючи на вказане слід здійснити характеристику ключових нормативно-правових актів, щодо податкових надходжень.

Таблиця 1.1. – Характеристика ключових нормативно-правових актів, щодо податкових надходжень

Нормативно-правовий акт	Характеристика
Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [8]	Бюджетним кодексом України регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові засади утворення та погашення державного і місцевого боргу.
Закон України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» від 15.04.2023 № 2710-IX [9]	Цим документом визначається доходи Державного бюджету України, видатки Державного бюджету України, розмір повернення кредитів до Державного бюджету України, надання кредитів з Державного бюджету України, а також встановлює основні положення щодо формування бюджету та видатків бюджету на рік.
Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI [10]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
Митний кодекс України [11]	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння митних платежів.
Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне	Визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його

соціальне страхування» [12]	нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку.
Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» [13]	Визначає правові засади застосування реєстраторів розрахункових операцій та програмних реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг. Дія його поширюється на усіх суб'єктів господарювання, їх господарські одиниці та представників (уповноважених осіб) суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахункові операції у готівковій та/або безготівковій формі.
Кабінет Міністрів України «Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України» [14]	Затверджує положення про Державну податкову службу України та Державну митну службу України, що зокрема визначає статус органів, визначає їхню діяльність, основні завдання та принципи.

Окрім описаних вище документів, до системи податкового права також відносяться інші закони з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон; чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування; нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання цього Кодексу та законів з питань митної справи; рішень Верховної Ради Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими цим Кодексом.

1.3. Критичний огляд наукових публікацій з проблематики формування доходів державного бюджету

У сучасних умовах фінансова сфера стає домінантою у розвитку фінансових відносин на макрорівні. У фінансовій системі країни окреме місце посідає Державний бюджет. Державний бюджет, будучи централізованим фондом держави, є основним джерелом фінансування державних витрат, вкладених у соціально-економічний розвиток країни. Для

цього він формується доходна частина Державного бюджету. У разі ринкових відносин доходи Державного бюджету формуються рахунок податкових і неподаткових надходжень.

Прибуткова частина державного бюджету має власну класифікацію. Основною ознакою класифікації доходів Державного бюджету є їх поділ за методами стягування на доходи, що формуються у вигляді податкових надходжень та неподаткових доходів бюджету [15, с.48-49].

1. Залежно від державного устрою країни розрізняють доходи центрального бюджету та доходи місцевих бюджетів.

2. Залежно від рівня бюджетної системи країни, за кожним із яких закріплюються доходи, вони поділяються на власні доходи місцевого бюджету та регулюючі доходи місцевого бюджету.

3. За джерелами формування доходи державного бюджету поділяються на доходи бюджету, що формуються у вигляді доходів, що надходять від юридичних осіб та від фізичних осіб.

4. Залежно від конкретних об'єктів оподаткування – доходи, що стягуються з майна, доходу тощо.

Податкові доходи Державного бюджету також класифікуються за певними ознаками [16].

1. Як було раніше сказано, залежно від механізму вилучення розрізняють прямі податки та непрямі. До прямих податків ставляться податки на власність чи дохід, до непрямих податків ставляться податки звернення чи споживання. Слід зазначити, що кінцевим платником непрямого податку є споживач товару (він оплачує надбавку до ціни товару).

2. За рівнем управління податки поділяються на загальнодержавні та місцеві.

3. За об'єктом оподаткування виділяють податки з доходу, з майна (податок на майно юридичних осіб, податок на майно фізичних осіб), за виконання певних дій (передача майна у порядку спадкування чи дарування,

на угоди купівлі-продажу), рентні (ресурсні), на споживання, на ввезення та вивезення товарів через митний кордон (імпортні та експортні тарифи).

4. За строками сплати податки можуть поділятися на строкові та календарно-періодичні податки. У свою чергу календарно-періодичні податки поділяються на декадні, щомісячні, щоквартальні, піврічні та щорічні.

5. За характером використання можна виділяти загальні податки, вони знеособлюються у бюджетах різних рівнів та спеціальні цільові, що надходять до державних позабюджетних цільових фондів держави.

6. За періодичністю стягування податки можуть поділятися на регулярні та нерегулярні.

7. За суб'єктом платника податків податки поділяються на податки з фізичних осіб, податки з юридичних осіб та змішані податки.

8. За рівнем встановлення та вилучення податки поділяються на закріплені та регулюючі.

Закріплені податки закріплені за бюджетом конкретного рівня бюджетної системи країни, а регулюючі податки використовуються регулювання доходів нижчих бюджетів бюджетної системи країни. Доходи державного бюджету країни, що у неподаткової формі, за умов ринкових відносин формують переважно незначну частину доходів державного бюджету. Коли йдеться про структуру неподаткових доходів державного бюджету слід зазначити, що природа неподаткових доходів державного бюджету концептуально відрізняється від податкових доходів державного бюджету вони мають свою специфіку формування. До неподаткових доходів державного бюджету можна віднести грошові надходження у вигляді доходів від майна, що знаходиться у власності державних або місцевих органів влади, наприклад, надходження від використання, здачі в оренду, від продажу майна, що перебуває у власності державних або місцевих органів влади, надходження від приватизації та роздержавлення підприємств, організацій, що перебувають у державній власності [17, с.237].

Також неподаткові доходи державного бюджету формуються за рахунок дивідендів за акціями, що належать державі, відсотків, отриманих від розміщення в банках та кредитних організаціях тимчасово вільних коштів бюджету, доходів від надання послуг та компенсації витрат держави, доходів від реалізації конфіскованого майна, доходів від реалізації державних запасів, і навіть доходів від землі і нематеріальних активів, надходжень капітальних трансфертів з недержавних джерел [18]. Існують також такі джерела формування неподаткових доходів Державного бюджету - це штрафні санкції, відшкодування збитків, доходи від зовнішньоекономічної діяльності [19]. Думки авторів щодо цього питання наводимо нижче.

Таблиця 1.2. - Теоретична проблематика об'єкта дослідження

Проблема	Суть	Автори
Теоретична проблематика об'єкта дослідження		
1. Визначення податку (проблема дефініції податкових надходжень)	Податки є інструментом регулювання економічної діяльності, за допомогою якого держава може як стимулювати розвиток певних сфер виробництва, знижуючи податкові ставки або визначаючи податкові пільги, так і регулювати діяльність суб'єктів господарювання, збільшуючи податкове навантаження, змінюючи податкові правила ведення бізнесу.	Зайцев О.В.[20]
	Податки найчастіше класифікуються як прямі чи непрямі. Прикладом першого типу є податок на прибуток. Серед економістів існує велика розбіжність щодо критеріїв різниці між прямими та непрямими податками. Непрямі податки стягуються з виробництва або споживання товарів і послуг або з операцій, включаючи імпорт та експорт. До непрямих податків відносять податок на додану вартість (ПДВ), митні платежі, акцизний податок (збір) тощо.	Сидор І.П.[21]
	Податки – одна з найважливіших і найскладніших за своїм змістом категорій фінансової науки.	Іляшенко К.В. [22]
	Генезис і розвиток податків характеризуються як область гострих економічних і соціальних протиріч між суб'єктами податкової системи і державою.	Єфименко Т.І. [23]

2.Податок на доходи фізичних осіб	У результаті перерозподілу доходів (платежів) фізичних осіб, з одного боку, реалізується економічна доктрина щодо рівня добробуту різних верств населення, а з іншого – формується фінансова база держави. За допомогою цього податку держава може впливати на економічне зростання, продуктивність праці, офіційну зайнятість, безробіття, соціальні виплати, перерозподіл доходів, тіньову економіку, пропозицію праці, вибір місця проживання, людський капітал та зменшення нерівності. Зміни в соціальній політиці держави через удосконалення податкових відносин в умовах бюджетних обмежень матимуть успіх лише при комплексному вирішенні проблеми перебудови системи соціального захисту населення.	Коцан Л.М. [24] Задорожня Л.А. [25] Чугунов І.Я. [26]
3. Податкова система	Важливим важелем перерозподілу доходів на наповнювачем Державного бюджету виступає податкова система. У значній мірі саме від ефективності побудови податкової системи залежить економічне процвітання цілої держави. У даному випадку вона виступає тим дієвим інструментом щодо акумулювання коштів у бюджеті, активізації підприємницької діяльності та сприяє реалізації державою своїх соціальних завдань та функцій. Створення та функціонування дієвої податкової системи є фундаментом щодо економічного благополуччя суспільства та держави. Податкова система включає в себе низку елементів, які й формують її та перебувають в тісному взаємозв'язку між собою. Зокрема, до таких елементів можуть відноситися податки, механізми їх нарахування, терміни сплати, особливості оподаткування тощо. Складна система фінансових відносин між державою та платниками податків у процесі перерозподілу створеного продукту. Сукупність встановлених у країні податків, які взаємопов'язані, органічно доповнюють один одного і не суперечать системі в цілому та іншим її	Магопець О.В. [27] Гушан О.В. [28] Андрущенко В.Л. [29] Безкревна А.В. [30]

	елементам.	
	Сукупність законодавчо закріплених у державі податків і податкових платежів, що також включає механізми їх нарахування, сплати податків та організацію контролю та відповідальності за порушення податкового законодавства.	Диха М.В.[31]
	Перелік податків, зборів, які є основою для акумулювання доходів держави завдяки податковим надходженням, а також процесуальні відносини щодо встановлення, зміни, скасування податків, зборів, забезпечення їх сплати тощо.	Магопець О.А. [32]

Виходячи із описаного можна чітко говорити про те, що аналізовані питання розглядаються великою кількістю авторів, думки та твердження яких часто мають ідентичний зміст. В той же час, слід говорити також і про те, що далеко не кожне питання має одностайність у підходах. Велика кількість позицій все ж має дискусійні бачення. При цьому, досить складно в таких дискусіях знайти єдиний правильний підхід, адже враховуються абсолютно інші критерії чи показники, використовуються різні факти та фактори.

Окрему увагу слід зауважити на дослідженнях законодавчої проблематики об'єкта дослідження.

Таблиця 1.3. - Законодавча проблематика об'єкта дослідження

Проблема	Суть	Автори
1. Складність податкової звітності	У межах наукової роботи розглянуто та проаналізовано напрямки використання цифрових технологій під час підготовки та подання податкової звітності шляхом аналізу програм для автоматизації обліку та програмного забезпечення для подання звітів до податкової служби. Визначено позитивні та негативні сторони наявних на вітчизняному ринку продуктів цифровізації. Розглянули особливості та переваги використання Електронного кабінету платника податків.	Ромашко О., Шаповалова А. [33]
2. Недостатня зручність електронних сервісів	Досліджено сучасний рівень впровадження електронних сервісів обслуговування платників податків, здійснено оцінку впровадження електронного кабінету платника податків та виявлено наслідки такого впровадження. Окрім того виявлено проблематику та складнощі.	Трофименко О. Г., Логінова Н. І.
3. Оцінка	Досліджено основні проблеми реформування спрощеної	Делас

здійснених реформ	системи оподаткування в Україні. Виокремлено єдину спільну систему ознак (характеристик) суб'єктів малого бізнесу, враховуючи вітчизняні економічні реалії. Досліджено зарубіжний досвід удосконалення механізму оподаткування малого підприємництва в Україні. Узагальнена класифікація видів пільгового оподаткування малого підприємництва. Визначено напрями реформування спрощеної системи оподаткування в рамках податкової реформ.	Віталіна Анатоліївна [34]
-------------------	---	---------------------------------

Слід відмітити, що спільним у дослідженнях законодавчої проблематики об'єкта дослідження безумовно є критика. Фактично усі теоретики та й практики говорять про недосконалість податкового права та існуючих механізмів. Все це, на наш погляд зумовлено складністю не лише податкової системи та її механізмів, але й складністю всієї сфери в цілому. Окрім того, важливим є й сторонні фактори, на які система впливати не може, зокрема це внутрішні фактори кожного окремого індивіда, який є учасником податкових правовідносин. Так, на наш погляд, складність нашої ментальності є першим ворогом на шляху до формування успішної законодавчої бази. Окрім того, складністю також є і розгалуженість законодавства. Безумовно, централізація усіх податкових норм у Податковому кодексі свого часу значно покращила систему, натомість не змогла її зробити ідеальною. Хоча, на наш погляд це абсолютно очевидно та нормально. Ми переконані, що формування будь-якої законодавчої бази потребує великої кількості часу та великої кількості спроб, і все одно не призведе до ідеалу, оскільки по-перше все і завжди можна удосконалити, а по-друге, світ розвивається і потребує постійних якісних змін законодавства.

Продовжуючи дослідження в межах теми, доцільно також здійснити аналіз й практичної проблематики об'єкта дослідження. Так, однією з частих проблем є питання зменшення тіньового сектору. З цього приводу доцільним є огляд роботи Рудзевич О.П. [35]. В даній роботі було досліджено проблему тіньової економіки, вивчено її сутність та причини появи, встановлено наслідки зростання тіньової економіки та пропонуються методи її «детінізації».

Слід наголосити, що питання практичної проблематики об'єкта дослідження не мають аналогічно-великої кількості джерельної бази. На наш погляд це зумовлено тим, що роботи із вивчення практичної точки зору пишуться власне самими практиками і фактично кожному окремому випадку такі роботи носять публіцистично-консультативний характер. Вони не спрямовані на вирішення проблеми, а спрямовані на консультації правозастосування и використання тих чи інших механізмів. В той же час, вважаємо про доцільність науковцям звертати на них увагу та в процесі аналізу в поєднанні із теоретичними підходами будувати нові правові механізми чи інструменти, що вирішують наявну проблематику.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ КЛЮЧОВИХ ТЕНДЕНЦІЙ ТА ПОКАЗНИКІВ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

2.1. Податкові надходження як основа формування доходів Державного бюджету

У сучасних умовах забезпечення ефективного функціонування фінансової системи країни має на увазі стабільність формування державного бюджету. У цьому контексті особливе значення мають формування податкових доходів державного бюджету, а точніше забезпечення своєчасного та повноцінного надходження податкових та інших обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів бюджетної системи країни загалом.

Доходи бюджету є ваговою складовою системою фінансових відносин. Повнота та своєчасність їхнього формування визначає можливість виконання видаткових зобов'язань для забезпечення активного соціально-економічного розвитку країни. Циклічність розвитку в умовах посилення процесів глобалізації зумовлює трансформації складу та обсягу доходної частини бюджету [36, с.147].

Кожна держава в умовах фінансової глобалізації визначає для себе найпріоритетніші напрямки бюджетно-податкової політики, включаючи реформування бюджетної системи країни. У зв'язку з цим проводяться заходи для ефективного проведення бюджетного процесу. Зокрема, приділяється особлива увага процесу планування або прогнозування доходів державного бюджету.

Бюджетна політика у сфері формування доходної частини бюджету є ефективним інструментом регулювання соціально-економічних процесів. Доходи бюджету мають визначатися як економічна, правова та матеріальна категорія, а також з позицій соціального та історичного аспектів. Здатність доходів бюджету як важливого інструменту бюджетної політики проводити

соціально-економічні процеси країни забезпечується передусім рівнем розвитку. Формування доходів бюджету розкривається у розрізі моделей фінансового регулювання: латиноамериканської, американояпонської, європейської та скандинавської соціально орієнтованої. На дієвість бюджетного механізму суттєво впливає структура доходів бюджету, яка відіграє вагомую роль у досягненні суспільного розвитку [36, с.148].

Ми розкрили архітектуру формування доходів бюджету як складову фінансового регулювання, яка ґрунтується на визначенні відповідних економічних взаємозв'язків, фіскального потенціалу податкової системи з урахуванням циклів економічного розвитку та адаптаційних можливостей бюджетних відносин до інституційних перетворень економіки, що сприяє підвищенню ефективності стимулюючого впливу бюджету. Важливим є визначення напрямів регулювання у сфері бюджетних доходів, виходячи з основних завдань та цілей економічного розвитку на середньострокову перспективу.

Податкова політика має бути спрямована на розширення обсягів внутрішнього попиту та стимулювання ділової активності суб'єктів підприємницької діяльності.

Доходи сектора державного управління ЄС протягом 1995-2012 років у середньому склали 44,7% валового внутрішнього продукту. Аналіз еластичності податкових надходжень розвинених країн свідчить про їхню різну платоспроможність, яка коригує з рівнем розвитку продуктивних сил, безробіття та сальдо платіжного балансу. Основними пріоритетами визначено подальше розширення та зміцнення податкової бази, удосконалення податкового адміністрування, забезпечення умов інноваційного розвитку економіки. Істотні зміни відбулися у системі податкового контролю шляхом удосконалення та оновлення його принципів, форм та методів. Фінансово-економічна рецесія відзначилася загостренням дисбалансів у сфері державних фінансів, які визначають пріоритети

бюджетної політики у сфері доходів у середньостроковій перспективі [37, с.93].

Формування та здійснення бюджетної політики у сфері доходів має ґрунтуватися на підходах, спрямованих на досягнення фінансової збалансованості та дієвості економічних перетворень. Доходи бюджету формують фінансові можливості держави, які визначають надалі потенціал системи фінансового регулювання. Архітектоніка процесу формування доходів бюджету є основою бюджетно-податкової політики та має розглядатися з позиції двох підходів — системності та процесуальності.

Використання доходів бюджету як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку країни мають певні особливості в період трансформаційних змін економіки, які полягають у забезпеченні макроекономічної рівноваги, створенні сприятливого фінансового середовища для розвитку стратегічних галузей. Важливим напрямом регулюючої ролі доходів бюджету впливає економічне зростання країни. Формування доходів бюджету має здійснюватися з урахуванням напрямів соціально-економічного розвитку країни, спрямованих на забезпечення сприятливого макроекономічного середовища, стабілізацію системи державних фінансів [37, с.93-94].

Особливості формування доходів бюджету в системі економічного регулювання виявляються у їхньому складі та структурі, ефективність їх прогнозування визначає рівень результативності здійснення органами державної влади та місцевого самоврядування покладених на них функцій. Прогнозування доходів бюджету є важливою складовою системою бюджетного регулювання, що забезпечує формування бюджетних показників шляхом визначення цілей як на наступний бюджетний період так і на середньострокову перспективу з метою підвищення прозорості, ефективності та дієвості бюджетного процесу.

З початком рецесії зросла роль фінансового регулювання, спостерігається активне використання бюджетно-податкових інструментів.

Динаміка податкових надходжень та доходів бюджету загалом пов'язана з реалізацією стимулюючої фінансової політики [38, с.33-34].

Можливості використання доходів бюджету у макроекономічному регулюванні пов'язані з умовами та результатами виробництва, рівнем розвитку економічних відносин. Доходи бюджету є адаптивним механізмом у системі фінансового регулювання, спрямованим на забезпечення адекватності регулятивних заходів екзогенним та ендогенним змінам економічного середовища з метою соціально-економічного розвитку країни та адміністративно-територіальних одиниць. Середньострокове бюджетне планування є необхідною умовою підвищення ефективності процесу бюджетного планування, посилення впливу системи формування доходів бюджету на соціально-економічний розвиток країни.

Перспективи розвитку різноманітних економічних відносин побудовано на фундаменті правильної та доцільної організації процесу управління їх напрямів. В управлінні фінансового процесу фінансове планування та оптимальне прогнозування податкових надходжень є важливою структурною ланкою фінансово-податкових відносин. Фінансове планування створює низку можливостей [39, с.13-14]:

- визначення щодо доходних та видаткових частин бюджету, джерела формування доходів;
- визначення точних цільових та обґрунтованих напрямків витрачання бюджету;
- у тісному взаємозв'язку з фінансовим плануванням об'єктивність та прозорість прогнозування податкових надходжень до бюджету сприяє правильному плануванню доходної частини бюджету, вказавши реальну матеріальну основу їх виконання;
- Забезпечення фінансовими коштами запланованих видатків бюджету.

Ця ситуація є причетною до формування джерел доходів як місцевих бюджетів так і інших ланок бюджетної системи, у зв'язку з цим визначення джерел доходів місцевих бюджетів, а також своєчасне надходження до

бюджету відповідно до параметрів бюджету та їх виконання здебільшого залежить від ступеня прогнозування податкових надходжень.

Державний бюджет формується рахунок податкових і неподаткових фінансових надходжень. Найбільшу питому вагу у доходах державного бюджету займають податкові доходи.

Саме поняття доходів державного бюджету можна охарактеризувати як централізовані фінансові ресурси держави, що відображають у собі сукупність економічних (фінансових) відносин, що виникають у процесі формування грошового фонду країни і необхідні для виконання державою своїх функцій та завдань.

Також це поняття по-різному представлено в працях ряду вчених. Наприклад ряд дослідників доходи бюджету описують як економічні (грошові) відносини, що виникають у держави з юридичними та фізичними особами у процесі формування фондів грошових коштів і що надходять у розпорядження органів влади різного рівня та місцевого самоврядування. Інші визначають доходи бюджету як грошові кошти, що надходять до бюджету (за винятком тих, які є джерелами покриття дефіциту бюджету). Ще одним прикладом є думка авторів, згідно з якою доходи бюджету виражають економічні відносини, що виникають між державою та підприємствами, організаціями та громадянами у процесі формування бюджетного фонду країни. Формою прояви цих економічних відносин служать різні види платежів підприємств, організацій та населення до державного бюджету, які матеріально-речовим втіленням - кошти, мобілізовані до бюджетного фонду. Бюджетні доходи, з одного боку, є результатом розподілу вартості суспільного продукту між різними учасниками суспільного відтворення, а з іншого - виступають об'єктом подальшого розподілу сконцентрованої в руках держави вартості, тому що вона використовується для формування бюджетних фондів і по суті є ціною державних послуг [40].

У плануванні податкових доходів бюджету здійснення податкового прогнозування є дуже складним та відповідальним процесом, оскільки

правильне та точне обчислення обсягу податкових надходжень для попереднього періоду в ринкових умовах має низку нюансів. Прогнозування кількості платників податків, їх доходу та діяльності вимагає від спеціалістів особливої кваліфікації.

Що означає поняття податкового прогнозування? Перед тим, як вивчати поняття податкового прогнозування, необхідно звернути увагу на термін "прогноз". Прогноз - це розробка найбільш точного та реального уявлення про нормальні чи оптимальні варіанти того чи іншого об'єкта чи ситуації в майбутньому, альтернативні шляхи їх досягнення чи втілення в життя. Звідси випливає, що зміст прогнозування податкових надходжень до бюджету означає діяльність, що надає можливість визначення таких даних як обсяг податкових оплат на певний період часу, кількість платників податків, їх склад, контингент.

Процес складання проекту доходного державного бюджету на майбутній фінансовий рік відбувається відповідно до бюджетного процесу країни. Податковим органам дається вказівка надати прогнозні показники щодо податків, що входять до складу загальнодержавних та місцевих податків (для унітарних держав) [40].

У кожній країні склад загальнодержавних та місцевих податків, національних чи муніципальних податків структурується в установленому порядку. Наприклад, загальнодержавні податки встановлюються відповідно до законодавства і сплачуються на всій території країни (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток юридичних осіб, акцизний податок, податок на додану вартість та інші).

Місцеві, муніципальні чи суті податки місцевого (територіального) значення встановлюються виходячи з нормативно-правових документів місцевих органів прокуратури та сплачуються цій території (земельний податок, податку майно та інші).

З метою забезпечення точності показників необхідне здійснення наступних заходів [41, с.23-24]:

- вивчення та глибокий аналіз показників рівня соціально-економічного розвитку на рівні держави та за прогнозованою територією;
- Вивчення звітної інформації про кількість платників податків за попередній період;
- вивчення рівня ставки податків, зазначених у нормативно-правових документах цієї держави;
- ознайомлення з новими законодавчими документами про прийняття, яких передбачено в прогнозованому періоді;
- Вивчення прогнозних податкових підрахунків, представлених за податковими платежами господарюючими суб'єктами, що функціонують у цій країні;
- Вивчення термінів сплати платежів;
- зробити зведення статистичних даних за звітами, які у обчисленнях та його вивчення.

Для здійснення узагальненого прогнозування податків на державному рівні територіальні податкові підрозділи надають свою інформацію до вищих підрозділів у встановлені терміни. Фахівці вищих податкових органів узагальнюють показники податків на майбутній фінансовий рік і надають до Міністерства фінансів у складі єдиних доходів державного бюджету параметри податкових доходів для підготовки проекту державного бюджету [40].

Враховуючи, що у складі податкових доходів бюджету існує таке джерело доходу як мито, у процесі прогнозування потрібні дані як податкових а й митних органів теж. У загальному порядку, виходячи з того, на який період і з якою метою здійснюється прогнозування податків, залучаються відповідні фахівці, вчені економісти. Прогнозування податків на найближчий період (місяць, квартал, рік) переважно використовується для поточного планування, прийняття оперативних рішень, проведення відповідних заходів. Податкове прогнозування більш тривалу перспективу має важливе значення у розробці стратегії, визначенні пріоритетних напрямів

податкової, бюджетної політики, прогнозуванні соціально-економічного розвитку, визначенні зміни показників рівня життя населення, розробки бюджетних завдань.

Акумуляування фінансових коштів держави, їх використання з метою підвищення ефективності пріоритетних напрямів їх розвитку та функціонування економіки забезпечується за допомогою визначення перспективи доходів держави.

Організація робіт у цьому напрямі багато в чому залежить від якості контрольних робіт та робіт з економічного аналізу з боку фінансових органів та їх відповідності до сумісних вимог.

На основі вивчення та економічного аналізу показників на перспективу фінансові та податкові органи розробляють пропозиції щодо вдосконалення податкової політики та податкової системи, а також методики оподаткування. На стадії визначення напрямів на перспективу вносяться пропозиції щодо розподілу загальнодержавних чи місцевих податків між різними рівнями бюджетної системи. Також розробляються порядок та нормативи щодо ставок митних платежів та пропозиції щодо вдосконалення порядку їх стягування [42].

Для забезпечення функціонування сформованого порядку прогнозування доходів державного бюджету, податкових надходжень без вад та недоліків необхідно постійно переглядати та вдосконалювати даний порядок відповідно до сучасних вимог.

З вищевикладеного можна зробити наступний висновок. Доходи державного бюджету країнах з перехідною економікою формуються переважно рахунок податкових доходів. Процес планування доходів бюджету представляє комплекс заходів, пов'язаний безпосередньо з прогнозуванням податків. Ця діяльність здійснюється суворо відповідно до законодавчих актів, що функціонують у країні. З огляду на складність та відповідальність у процес прогнозування податків необхідно залучати фахівців із високою кваліфікацією.

У обчисленні для складання прогнозу податкових показників доцільним вважається вдосконалення цього процесу із застосуванням сучасної методики та зарубіжного досвіду.

Також, важливим є подальше вдосконалення нормативно-правової основи, що регламентує процес складання проекту доходної частини державного бюджету відповідно до доходної частини бюджетів бюджетної системи країни.

Розвиваючи дослідження, на наш погляд доцільним є безпосередній огляд питання доходів добюджету. Для наглядності подамо їх у формі таблиці. При цьому, задля того аби більш детально розглянути питання, пропонуємо аналіз доходів помісячно, починаючи із 2017 року.

Таблиця 2.1. - Доходи державного бюджету України в 2017 р. (млн. грн.)

Дата підведення підсумів	Доходи		
на 01.02.2017	59446,8	за січень	59446,8
на 01.03.2017	112047,8	за лютий	52601,0
на 01.04.2017	174758,8	за березень	62711,0
на 01.05.2017	259785,8	за квітень	85027,1
на 01.06.2017	325773,2	за травень	65987,3
на 01.07.2017	394906,0	за червень	69132,8
на 01.08.2017	447714,9	за липень	52808,9
на 01.09.2017	527588,9	за серпень	79874,0
на 01.10.2017	585755,7	за вересень	58166,8
на 01.11.2017	647468,7	за жовтень	61713,0
на 01.12.2017	724471,5	за листопад	77002,8
на 31.12.2017	793265,0	за грудень	68793,6
план на 2017	731031,2	виконання	108,5%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Виходячи із наведеного, досить цікавим на наш погляд є показник виконання бюджету. Якщо звернути увагу на відсоткове значення, бачимо, що виконання бюджету за 2017 рік становить 108,5%, що насправді є досить високим показником.

Перейдемо до огляду доходів державного бюджету за 2018 рік.

Таблиця 2.2. - Доходи державного бюджету України в 2018 р. (млн. грн.)

Дата підведення підсумків	Доходи		
на 01.02.2018	55186,6	за січень	55186,6
на 01.03.2018	111444,0	за лютий	56257,4
на 01.04.2018	193581,3	за березень	82137,3
на 01.05.2018	272848,0	за квітень	79266,7
на 01.06.2018	369730,2	за травень	96882,2
на 01.07.2018	449006,5	за червень	79276,3
на 01.08.2018	513508,5	за липень	64502,0
на 01.09.2018	607563,2	за серпень	94054,7
на 01.10.2018	674785,3	за вересень	67222,1
на 01.11.2018	747412,6	за жовтень	72627,3
на 01.12.2018	843261,8	за листопад	95849,3
на 31.12.2018	928108,3	за грудень	84846,5
план на 2018	917879,4	виконання	101,1%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Підсумовуючи результати 2018 року, слід відмітити, що як і у попередньому році, показники доходу бюджету виконано. Більше того перевиконання бюджету становить 101,1%. Щодо питання виконання бюджету та зменшення тенденції у відсотках, слід наголосити, що було змінено план. Так, якщо поглянути на доходи у цифрах, бачимо, що тенденція збільшилася, а відтак лише підвищення запланованого доходу у порівнянні із попереднім роком вплинуло на відсоткове значення тенденції перевиконання.

Продовжуючи огляд, перейдемо до вивчення доходів бюджету за 2019 рік.

Таблиця 2.3. - Доходи державного бюджету України в 2019 р. (млн. грн.)

Дата підведення підсумків	Доходи		
на 01.02.2019	54550,7	за січень	54550,7
на 01.03.2019	124770,7	за лютий	70220,0
на 01.04.2019	210623,7	за березень	85853,0
на 01.05.2019	322564,1	за квітень	111940,4

Продовження таблиці 2.3.

на 01.06.2019	426720,6	за травень	104156,4
на 01.07.2019	506849,3	за червень	80128,8
на 01.08.2019	584137,1	за липень	77287,8
на 01.09.2019	671795,9	за серпень	87658,8
на 01.10.2019	739751,0	за вересень	67955,1
на 01.11.2019	810914,9	за жовтень	71163,9
на 01.12.2019	899707,3	за листопад	88792,4
на 31.12.2019	998278,9	за грудень	98571,7
план на 2019	1026131,8	виконання	97,3%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Аналізуючи показники даного звітного року спостерігається знову зменшення у відсотковому значення виконання бюджету. Так, в даному році, невиконання бюджету становить 2,7%. Проте, якщо врахувати, що таке невиконання супроводжується збільшенням росту показників доходів, вважати це проблемою на наш погляд не доцільно. Хоча, звісно це впливає на виконання державою своїх зобов'язань. Так, чи інакше давати однобоку оцінку даному результату досить складно.

Продовжуючи огляд, перейдемо до вивчення доходів бюджету за 2020 рік.

Таблиця 2.4. - Доходи державного бюджету України в 2020 р. (млн. грн.)

Дата підведення підсумків	Доходи		
на 01.02.2020	50968,5	за січень	50968,5
на 01.03.2020	122773,4	за лютий	71804,9
на 01.04.2020	211033,9	за березень	88260,4
на 01.05.2020	314847,3	за квітень	103813,4
на 01.06.2020	388260,1	за травень	73412,8
на 01.07.2020	519390,1	за червень	131130,1
на 01.08.2020	588456,0	за липень	69065,9
на 01.09.2020	688695,0	за серпень	100238,9
на 01.10.2020	765108,6	за вересень	76413,7
на 01.11.2020	842437,8	за жовтень	77329,2
на 01.12.2020	944775,1	за листопад	102337,3
на 31.12.2020	1076016,7	за грудень	131241,6
план на 2020	1095580,4	виконання	98,2%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Досліджуючи результати 2020 року бачимо уже більш позитивну тенденцію виконання державного бюджету. Так, результати виконання покращились на 0,9%. Позитивним це є зокрема і через наявність у даному році такого випробування для країни та світу, як пандемія. Так, показники безумовно могли б мати куди більш проблемний характер.

Продовжуючи огляд, перейдемо до вивчення доходів бюджету за 2021 рік.

Таблиця 2.5. - Доходи державного бюджету України в 2021 р. (млн. грн.)

Дата підведення підсумків	Доходи		
на 01.02.2021	66209,2	за січень	66209,2
на 01.03.2021	143508,7	за лютий	77299,5
на 01.04.2021	251553,7	за березень	108045,0
на 01.05.2021	357471,1	за квітень	105917,4
на 01.06.2021	476168,8	за травень	118697,6
на 01.07.2021	591953,0	за червень	115784,3
на 01.08.2021	681005,3	за липень	89052,3
на 01.09.2021	820578,2	за серпень	139573,0
на 01.10.2021	924479,5	за вересень	103901,3
на 01.11.2021	1019185,6	за жовтень	94706,1
на 01.12.2021	1158349,3	за листопад	139163,6
на 31.12.2021	1296852,9	за грудень	138503,6
план на 2021	1084034,3	виконання	119,6%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Слід констатувати, що виконання бюджету в частині доходів в 2021 році є безсумнівно позитивним та неочікуваним. Так, будучи ще під впливом карантинних обмежень, держава змогла не лише виконати бюджет, але й домогтися рекордного його перевиконання на 19,6%.

Продовжуючи огляд, перейдемо до вивчення доходів бюджету за 2022 рік.

Таблиця 2.6. - Доходи державного бюджету України в 2022 р. (млн. грн.)

Дата підведення підсумків	Доходи		
на 01.02.2022	89303,0	за січень	89303,0
на 01.03.2022	208359,3	за лютий	119056,3
на 01.04.2022	328956,7	за березень	120597,4
на 01.05.2022	412559,6	за квітень	83602,9
на 01.06.2022	520014,8	за травень	107455,2
на 01.07.2022	628193,3	за червень	108178,6
на 01.08.2022	806980,3	за липень	178787,0
на 01.09.2022	1031459,5	за серпень	224479,2
на 01.10.2022	1251823,1	за вересень	220363,6
на 01.11.2022	1337341,1	за жовтень	85518,0
на 01.12.2022	1477279,5	за листопад	139938,4
на 31.12.2022	1787395,6	за грудень	310116,1
план на 2022	1323923,8	виконання	135,0%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Аналізуючи доходи за 2022 рік, єдиним висновком може бути констатація сили діючих управлінців. Так, попри великі видатки на війну, попри постійні руйнування інфраструктури, зменшення кількості бізнесу в Україні, виход міжнародних підприємств, дохід до бюджету був перевиконаний на 35%. Безумовно, перевиконання бюджету зумовлено в тому числі й за рахунок міжнародних дотацій, відсоток яких склав 26,92% від усіх надходжень до бюджету, проте такі дотації є успіхом державних посадовців у перемовинах. Так, в глобальній перспективі це проблема повернення коштів, проте на нинішню ситуацію – це важливі надходжень для підтримки економіки країни.

2.2. Аналіз структури і динаміки податкових надходжень у Державному бюджеті України

Податки визначають взаємовідносини підприємців, підприємств усіх форм власності з державними та місцевими бюджетами, з банками, а також із вищими організаціями. З допомогою податків регулюється зовнішньоекономічна діяльність, включаючи залучення іноземних інвестицій, формується госпрозрахунковий прибуток і прибуток підприємства.

На думку ряду дослідників податкові доходи – це всі податки та податкові збори, а також пенні та штрафи, передбачені податковим законодавством. Податкові доходи формою надходження до бюджету діляться на закріплені і регулюючі доходи.

Функції податкових доходів бюджету виявляють їхню соціально-економічну сутність, внутрішній зміст. У сучасних умовах податкові доходи бюджету виконують такі функції: фіскальна, регулююча. Фіскальна функція – основна функція, характерна спочатку всім державам. З її допомогою утворюються державні фонди коштів, тобто. матеріальні умови життєдіяльності держави [43]. Саме функція, що розглядається, забезпечує реальну можливість перерозподілу частини вартості національного доходу на користь найменш забезпечених верств суспільства. Стимулююча функція в тому, що податкові доходи бюджету як активний елемент перерозподільних процесів надають серйозний впливом геть відтворення, стимулюючи чи стримуючи його темпи, посилюючи чи ослаблюючи накопичення капіталу, розширюючи чи зменшуючи платоспроможний попит населення. Ця функція невіддільна від фіскальної і перебуває з нею у тісному взаємозв'язку.

До основних видів податкових доходів бюджету належать: прямі податки з прибутку, дохід, приріст капіталу; податки на товари та послуги, ліцензійні та реєстраційні збори; податки на майно; платежі користування природними ресурсами; інші податки, мита та збори.

В даний час, спад розвитку світової економіки, що позначився на економічному зростанні національних економік, диктує країнам знаходження інструментів впливу на збільшення доходів бюджету, кошти з якого спрямовуються на підтримку та розвиток усіх сфер економіки. Світова практика показує, що поповнення державного бюджету здійснюється, в основному, за рахунок податкових доходів, які виступають ще як індикатор економічних процесів, що відбуваються в країні. Тому аналіз динаміки та структури податкових надходжень для виявлення факторів, що впливають на їх збільшення, особливо актуальний в умовах економічного спаду, викликаного світовою фінансово-економічною кризою та вірусною пандемією [43].

Слід зазначити, що в Україні основними податками, що формують бюджет держави, є податок на прибуток, ПДВ, акциз та ПДФО. Але в міру розвитку економіки їх значення як джерела доходів бюджету змінюються.

Якщо ж говорити про більш конкретні цифри слід взяти більш тривалий період та відмітити, що у 2014 році частка податкових надходжень до Державного бюджету України становила 78,93%, або ж 28017 млн. грн. В наступному 2015 році частка податкових надходжень зменшилась на 1,91 % і складала 409418 млн. грн. У 2016 році частка податкових надходжень становила 82,32 %, а їх сума складала 503879 млн. грн. Через рік у 2017 її частка знову знизилась на 2,66 % і становила 627154 млн. грн. Тому частка податкових надходжень до Державного бюджету поступово зростає, це свідчить, що їх роль є дуже значна, а тому ефективність здійснення державою покладених на неї функцій та добробут суспільства в основному залежить від розміру сплачених податків.

Так, податкові надходження до консолідованого бюджету у 2017-2018 роках. становили 83%, у 2019-2020 рр. – 92,4%. Частка ПДВ у структурі податкових доходів з 2018 року зросла із 30% до 38,9% у 2020 році. А зростання частки податку на прибуток у доходах бюджету зростає повільно, за 2018-2020 роки. збільшення близько 2%. Частка акцизів у 2018 році

близько 7%, а в 2019 році вона знижується до 4,9%, потім зростає в 2020 році до 6,5%. Інші податки та збори займають найменшу частку в структурі податкових доходів: у 2018 році – 4%, у 2019 році – 4,9%, а у 2020 році – 6,5%.

На основі попередніх двох абзаців слідє висновок про поступове збільшення розміру податкових надходжень до державного бюджету. За іншими податками та зборами спостерігається також позитивна динаміка за весь досліджуваний період. У підсумку можна зробити висновок, що тенденції зростання податкових надходжень з 2016 по 2019 роки, та їх зниження у 2020 році зберігаються за винятком акцизів. Зменшення податкових надходжень у 2020 році порівняно з 2019 роком викликано зниженням основних макроекономічних індикаторів, на які вплинули світова економічна криза, зовнішні обмеження та вірусна пандемія.

Продовжуючи дослідження цікавим є безпосереднє дослідження доходів державного бюджету України за статтями доходів в 2022 р., що допоможе нам більш детально проаналізувати доходи, зокрема під час воєнного стану. Це в свою чергу продемонструє спроможність української економіки та дасть розуміння того, на які саме надходження слід робити акцент.

Таблиця 2.6. - Доходи державного бюджету України за статтями доходів в 2022 р. (млн. грн.)

	Доходи	
Усього	1787395,6	100.00%
Податкові надходження	949764,4	53.14%
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	265477,1	14.85%
Податок на доходи фізичних осіб	148427,3	8.30%
Податок на прибуток підприємств	117049,9	6.55%
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	85365,0	4.78%
Внутрішні податки на товари та послуги	569353,8	31.85%
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	60699,1	3.40%
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	41653,8	2.33%
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	213948,0	11.97%
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	253053,0	14.16%

Продовження таблиці 2.6.

Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	26246,0	1.47%
Інші податки та збори	3322,4	0.19%
Неподаткові надходження	346327,7	19.38%
Доходи від власності та підприємницької діяльності	87172,4	4.88%
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності	8166,1	0.46%
Інші неподаткові надходження	16147,0	0.90%
Власні надходження бюджетних установ	234842,3	13.14%
Доходи від операцій з капіталом	611,0	0.03%
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	481090,7	26.92%
Цільові фонди	136,2	0.01%
Офіційні трансферти	9465,6	0.53%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

За результатами наведеного може слідувати висновок про те, що податкові надходження займають надважливе місце в доходах до бюджету. Так, виходячи із сукупних доходів, податкові надходження складають 53,14% від усіх доходів бюджету. При цьому, важливо наголосити на тому, що в країні війна і більшість податкових надходжень від міжнародних чи іноземних компаній припинили поступати в бюджет. Так, аби зрозуміти роль податкових надходжень в мирний час, переглянемо аналогічні показники за 2021 рік.

Таблиця 2.7. - Доходи державного бюджету України за статтями доходів в 2021 р. (млн. грн.)

	Доходи	
Усього	1296852,9	100.00%
Податкові надходження	1107090,9	85.37%
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	285307,0	22.00%
Податок на доходи фізичних осіб	137555,2	10.61%
Податок на прибуток підприємств	147751,7	11.39%
Рентная плата та плата за використання інших природних ресурсів	80749,4	6.23%
Внутрішні податки на товари та послуги	698940,4	53.90%
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	82858,4	6.39%
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	79592,8	6.14%
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	155774,8	12.01%

Продовження таблиці 2.7

Податок на додану вартість з імпортованих товарів	380714,4	29.36%
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	38177,2	2.94%
Ввізне мито	36854,9	2.84%
Вивізне мито	1322,3	0.10%
Збори на паливно-енергетичні ресурси	0,5	0.00%
Інші податки та збори	3916,5	0.30%
Неподаткові надходження	175358,0	13.52%
Доходи від власності та підприємницької діяльності	56021,9	4.32%
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності	12975,5	1.00%
Інші неподаткові надходження	17994,9	1.39%
Власні надходження бюджетних установ	88365,7	6.81%
Доходи від операцій з капіталом	328,7	0.03%
Надходження від продажу основного капіталу	49,3	0.00%
Надходження від реалізації державних запасів товарів	250,3	0.02%
Кошти від продажу землі і нематеріальних активів	29,0	0.00%
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1289,9	0.10%
Цільові фонди	209,4	0.02%
Офіційні трансферти	12576,1	0.97%

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Порівнюючи два останні роки та роль податкових надходжень, можна сміло робити висновок про те, що це ключові надходження і нажалі війна у вигляді її наслідків сприяла зменшенню їх надходжень у 2022 році. Так, було закрито або переміщено за кордон велику кількість дрібних підприємств, багато осіб виїхало за кордон і стало та податковими резидентами, багато споживачів тих чи інших послуг виїхали за кордон, що спричинило спад у оходах ряду підприємств, що означає зменшення їхнього податкового зобов'язання. Окрім того було запроваджено 2% спрощену систему оподаткування, що також сприяло зменшенню податкових надходжень. Хоча, попри таку негативну оцінку 2% системі оподаткування, слід відмітити, що фактично вона стала причиною збереження багатьох підприємств і стала рятівною можливістю від банкрутства, що є більше стратегічним рішенням.

Повертаючись до аналізу 2022 року, проаналізуємо структуру доходів Державного бюджету України на 1.01.2023 за найбільш вагомими показниками.

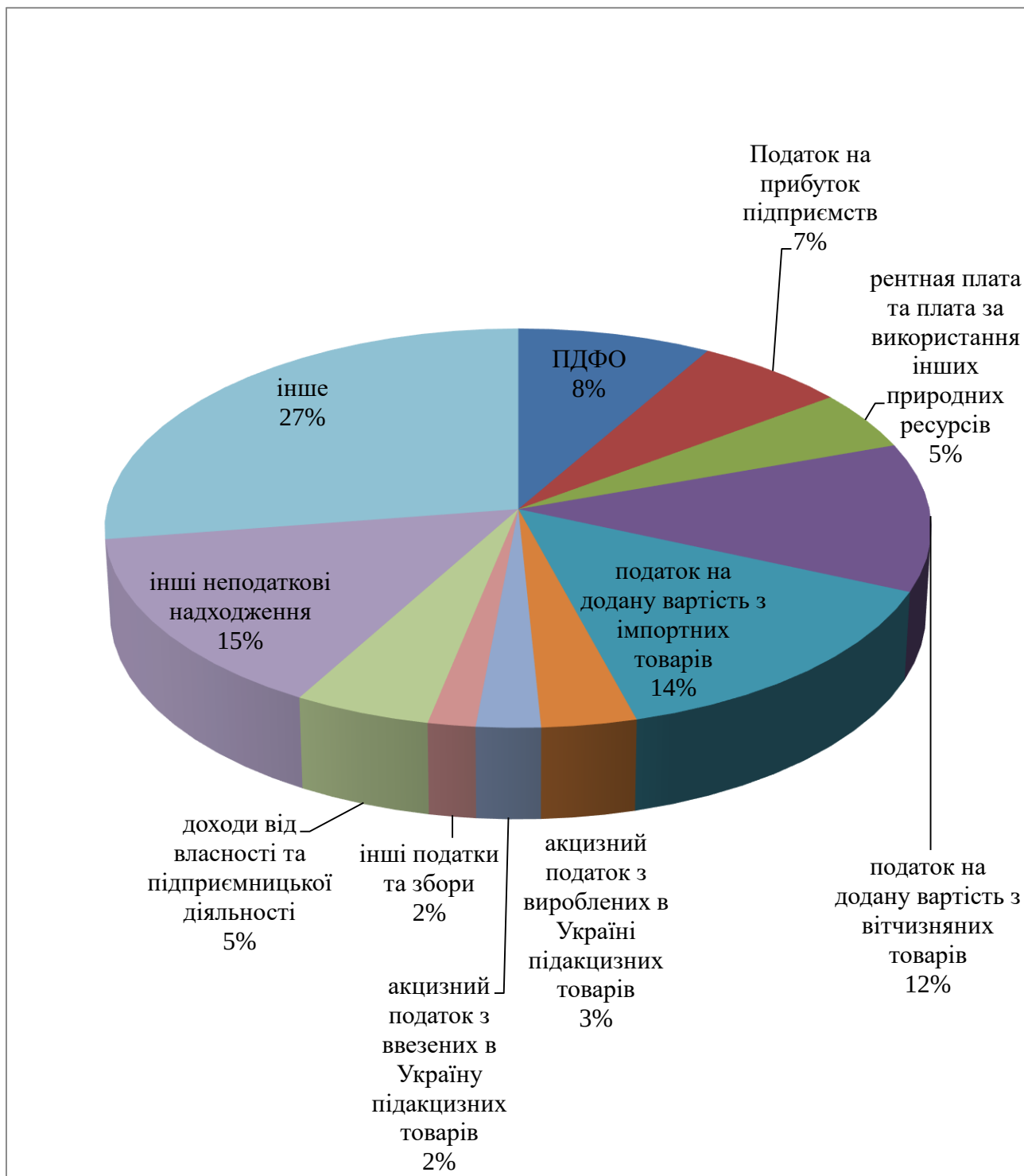


Рисунок 2.1. - Структура доходів до бюджету за найбільш вагомими показниками

Джерело: Сформовано на основі відкритих даних Міністерства фінансів України

Загалом підвищення ключових макроекономічних індикаторів є фундаментальним фактором зростання і в розрізі основних податків, оскільки сприятлива для бізнесу інвестиційна та податкова політика держави вплине на покращення фінансового стану організацій, що, у свою чергу, збільшить надходження податку на прибуток. А відновлення споживчого попиту, викликаного зростанням доходів населення, вплине на темпи зростання ПДВ.

Таким чином, можна виділити основні, на нашу думку, проблеми формування податкових доходів бюджету:

1. Недосконалість податкової системи, що виявляється в недостатній ув'язці з темпами розвитку економіки та діяльністю суб'єктів економіки, які є платниками податків.

2. Підвищення ставок податків збільшення податкових надходжень до бюджету недоречно за сучасних умов, оскільки зростання збільшує витрати виробництва у ведення бізнесу, знижуючи прибутків і відповідно податкові надходження.

3. За рахунок несприятливого податкового режиму зростає тіньова економіка та пільгова, яка бере незначну участь у формуванні доходів бюджету.

Для підвищення податкових надходжень до бюджету необхідним вважаємо:

1. Оптимізація податкових ставок відповідно до взаємовигідного зростання доходів держави та суб'єктів економіки.

2. Орієнтація податкової системи стимулювання національного виробництва (зокрема інноваційного), збільшуючи базу оподаткування.

3. Створення гнучкої системи оподаткування, що передбачає пільги у розвиток нових видів виробництв.

2.3. Тенденції зміни значення податкових надходжень в період воєнного стану: вплив макроекономічний та макрофінансових факторів

Податкове законодавство України є однією із найскладніших галузей та сфер у правовій системі України. Водночас спостерігається тенденція до його постійного вдосконалення, хоча виходячи із практики, внесені зміни до законів України з питань оподаткування досить часто викликають нові проблеми.

Податки є складною і дуже впливовою фінансовою категорією в усіх економічних явищах і процесах. Без перебільшення можна сказати, що, з одного боку, податки є фінансовою основою існування держави. З іншого боку, податки – це інструмент перерозподілу використання доходів юридичних осіб та особи в державі; їх мобілізація та використання зачіпають інтереси не лише кожного підприємця, громадянина, а й цілих верств населення та соціальних груп. Сьогодні податки найбільше ефективний спосіб впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, сталий розвиток науки і техніки, обсяг соціальних гарантій для населення.

Система формується насамперед під впливом об'єктивних факторів. Водночас у сучасному демократичному правовому стані, запровадження певних форм оподаткування є результатом волі парламентаріїв, компромісом різних політичних партій, що представляють інтереси багатьох верств суспільства [44].

Податкова система України є типом відкритої, динамічної системи та являє собою набір встановлених податків в країні. Її відкритість створює можливість в аналізі, і перш за все, зовнішніх факторів під впливом яких відбувається її формування. Системність вимагає, щоб податки були взаємопов'язані, органічно доповнювали один одного, а не суперечали системі та її елементам.

Системний підхід означає, що мають бути реалізовані обидві функції податків. З точки зору фіскальної позиції, податкова система має забезпечувати гарантоване та стабільне надходження доходів до бюджету. З

точки зору регулювання, вона повинна забезпечити державі можливість впливати на всіх аспекти розвитку суспільства.

Слід відмітити, що в Україні готується нова податкова реформа, яка істотно зменшить оподаткування для громадян і підприємств. Там буде й єдиний нормативний документ, що регулює відносини щодо сплати податків. Він міститиме чіткі визначення всіх елементів податків і зборів та встановлюватиме права та обов'язки платників податків і податкових органів.

На сьогоднішній день, країна стоїть перед вибором на шлях розвитку в напрямку сучасної цивілізації, реалізація якої покликана сприяти прогресу в усіх сферах життя суспільства і держави. Податкові реформи в Україні безпосередньо впливають на форму правового регулювання відносин в сфері державних фінансів і залежать від податкової політики, яка розробляється на різних рівнях управління. Ці зміни потребують переосмислення багатьох питань, зокрема оподаткування [45].

Простота і зрозумілість норм (у порівнянні з чинним законодавством) дозволить нам уникнути подвійного тлумачення норм, протиріч і непорозумінь в застосуванні на практиці Податкового кодексу України. При цьому, якщо говорити про зміни законодавства та рушійну силу таких змін, то такою безперечно є війна та повномасштабне вторгнення.

Усі війни – це, перш за все, війни економік. Економіка і бізнес повинні працювати у будь-яких умовах, і держава повинна надати бізнесу таку модель оподаткування та прийняти такі податкові правила, які сприятимуть бізнесу в першу чергу для виживання та одночасному гарантуватимуть наповнення бюджету.

В Україні, в умовах воєнного часу, економіка і державний бюджет, безсумнівно, у складній ситуації. Немає необхідності зазначати цифри, збитки, прямі та непрямі збитки, втрачені можливості, втрачені доходи підприємців та працівників і податкові надходження, які країна, яка постраждала внаслідок російської агресії зазнала внаслідок війни, адже їх колосальність є логічним фактом.

Війна - це безумовно серйозне випробування не лише для влади та суверенітету країни, а й для громадян і суб'єктів господарювання. Відтак, перед державою постало питання вирішення не лише існуючих до війни проблем, але й виникла необхідність урахування нових викликів. Питання оподаткування не є винятком, тому було прийнято ряд законів, та ймовірно, буде прийнято більше ніж одну зміну, і ймовірно буде прийнято більше ніж одну реформу надалі, в процесі повоєнного періоду та відновлення держави [45].

З об'єктивних причин наразі Україна стикнулася із проблемою зменшення сталих податкових надходжень до бюджету, що з одного боку хоч і потребує розуміння з боку держави, оскільки такі зміни в надходженнях викликані скороченням або припиненням господарської діяльності суб'єктів господарювання в Україні. Проте з іншої сторони, у держави зросли видатки, в і основу їх складають видатки на ведення війни, у тому числі за рахунок коштів державного бюджету. Це означає брак коштів, які потрібно державі десь брати. За рахунок яких джерел і яким способом це можна зробити - надзвичайно складне питання [46].

Джерела та форми такого фінансування можуть і повинні бути різними. Податкові надходження були завжди основним джерелом доходів державного бюджету України і становили в середньому 85% його доходу. Зараз вони зменшилися до 70%, а в разі продовження активної фази війни існує реальна загроза подальшого росту тенденції спаду надходжень.

З огляд на вказане існує ряд думок, щодо вирішення питання і одним із таких в наукових колах розглядається питання збільшення ставок податкових надходжень. Натомість, ми вважаємо, що підняти податки зараз неможливо і пояснення цього можна знайти в наступному. По-перше, це глобально нічого не дасть державному бюджету, а стане лише як додатковий тригер громадського невдоволення. Наприклад, підвищення ставки військового збору навіть до 6% нічого не дають для бюджету, оскільки зайнятість у реальному секторі економіки скоротилася у багато разів. Окрім

того, переважна більшість роботодавців у найкращих випадках платять своїм працівникам лише мінімальну заробітну плату, що глобально не вплине на ситуацію. Окрім того, велика кількість офіційно оформлених працівників – це військовослужбовці та державні службовці, а відтак такі стягнення в глобальному вимірі це переміщення грошей з однієї бюджетної кишені витрат до іншої, що жодним чином не впливає на збалансованість державного бюджету в кращу сторону.

З огляду на вказане, досить вдалим на наш погляд є рішення держави, щодо започаткування нових податкових ставок для бізнесу, зокрема мова йде про спрощене оподаткування у вигляді 2% ставки для спрощеної системи. Так, з однієї сторони зменшення податкової ставки призвело до зменшення податкових надходжень, проте з іншої сторони таке рішення є стратегічним та вирішує більш глобальну проблему – функціонуючу економіку України. Так, в момент початку повномасштабної війни фактично усі підприємства припинили свою діяльність, оборотність впала фактично до нуля і податкові надходження фактично припинились. Окрім того, для більшості підприємств продовження роботи за звичними податковими ставками стало збитковим, а тому більш логічним рішенням було виведення коштів та закриття бізнесу [47]. Рішення держави щодо відстрокування податкових платежів та зменшення податкових ставок вберегло велику кількість підприємств від банкрутства та закриття, а також врятувало економіку, і хоча й зменшило податкові надходження, проте глобально зберегло їх на більшому рівні, якщо виходити із порівняння щодо ймовірної кількості закритих підприємств при збереженні довоєнних ставок чи підвищених ставок.

РОЗДІЛ 3

ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ В ДОХОДАХ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

3.1 Зарубіжний досвід формування доходів державних бюджетів та сучасна пріорітизація джерел їх наповнення

З моменту виникнення держави як соціально-політичного інституту невід'ємним елементом суспільних відносин є податкові платежі, що створюють фінансову основу для виконання своїх функцій. У сучасних умовах функціонування податкової системи надає значний вплив як формування доходної частини бюджетів, а й у стан економіки загалом. Виступаючи ефективними інструментами на діяльність суб'єктів господарювання, податки дозволяють державі здійснювати непряме регулювання фінансово-економічних процесів, спрямоване досягнення поточних і стратегічних цілей.

Особливе місце в системі податково-бюджетних відносин належить податку на прибуток організацій, оскільки його механізм передбачає широке використання регулюючого потенціалу поряд з виконанням фіскальної функції. Залишаючись однією з найважливіших доходних статей, цей податок сприяє наповненню бюджетів різних рівнів і, відповідно, впливає міжбюджетний розподіл доходів. Високі витрати більшості організацій виконання зобов'язань з податку на прибуток зумовлюють їхню сприйнятливість до будь-яких реформ у відповідній сфері. У зв'язку з цим можливості регулювання підприємницької активності за допомогою вбудованих у систему оподаткування прибутку інструментів не викликають сумнівів.

Прибуткове оподаткування юридичних широко практикується в сучасному світі, при цьому ступінь використання двох основних функцій

податку - фіскальної та регулюючої - варіюється від країни до країни. Спостережувана трансформація податкових систем відбувається під впливом змінних умов соціально-економічного розвитку, розширення інтеграційних процесів та посилення міжнародної податкової конкуренції. Важливу роль у сучасних умовах грають міжнародні організації та економіко-політичні об'єднання країн, які виробляють єдині вимоги та стандарти, у тому числі у сфері податків.

Реформи, що проводяться, поступово зближують системи корпоративного оподаткування, однак у більшості країн зустрічаються свої особливості, зумовлені специфікою національної економіки та цілями, що стоять перед державою.

Ознайомлення із зарубіжною літературою дозволяє виявити підвищену увагу вчених до змін ставок корпоративного прибуткового податку, їх причин, а також впливу на інвестиційну активність компаній та економічне зростання загалом. Наприклад, M. Mardan та M. Stimmelmaуr найважливішими факторами встановлення певного рівня податкових ставок визнають властиву економіці конкретної країни ступінь підприємницького ризику, що переважають стратегії функціонування транснаціональних компаній та можливості переміщення прибутку. Тим самим автори пояснюють відмінності у податкових політиках країн, що знаходяться на різних рівнях економічного розвитку [48].

Обговорюючи результати угруповання, дослідники роблять висновок про значущість пільг та відрахувань, використання яких тягне суттєве відхилення ефективної ставки від законодавчої у низці країн [49].

Вивченню впливу політики оподаткування прибутку на економічні рішення суб'єктів господарювання присвячена стаття T. Chow, S. Huang, K. J. Klassen та J. Ng. На прикладі американських компаній, що переміщують штаб-квартири між штатами, оцінюються наслідки зміни податкового навантаження для розміщення бізнесу та розподілу інвестицій E. Ferede та B. Dahlby досліджують особливості корпоративного прибуткового податку на

рівні провінцій Канади та виявляють статистично значущий зворотний взаємозв'язок між розмірами податкових ставок та темпами економічного зростання [50].

Аналізуючи зарубіжний досвід побудови податкової системи, вчені часто розглядають податок на прибуток у різних державах. Ряд дослідників у своїх роботах охоплюють більшість країн ОЕСР і під час огляду податкових реформ, які вони проводять, зупиняється на питаннях фіскальної ролі прибуткового податку, змінах у податковій базі та ставці, заходах щодо обмеження можливостей ухилення від оподаткування. У дослідженні автора також послідовно описуються тенденції у сфері податкових пільг різної спрямованості, специфіка обліку амортизаційних відрахувань та умови перенесення збитків.

Крім цього, вчені вивчають податок на прибуток у числі основних державних регуляторів соціально-економічних процесів. Особливий інтерес авторів викликає інструмент диференціації податкових ставок, що зустрічається за кордоном, залежно від розміру компанії, її територіального розташування, виду діяльності, джерела прибутку та її обсягу. Як механізми заохочення інвестицій у статті розглядаються різноманітні податкові знижки та кредити. Потужним інструментом стимулювання економічного розвитку автори називають податкові канікули, проте визнають ризик їх використання недобросовісними підприємствами з метою ухилення від сплати податків дослідження, насамперед варто наголосити на країнах ЄС [51]. Деякі вчені присвячують свої роботи аналізу федеративних держав із законодавчими повноваженнями органів влади у сфері оподаткування [52, 53]. У вітчизняній науковій літературі зустрічаються статті, що містять порівняльний аналіз прибуткового оподаткування організацій в Україні та певний перелік інших країн, що проводиться за основними елементами податку.

Незважаючи на наявність цінних досліджень та їх результатів, подальше вивчення зарубіжного досвіду оподаткування прибутку є актуальним через появу нових статистичних даних, реформування

податкового законодавства та прискорених змін сфери фінансів та економіки в цілому. Крім того, ряд застосовуваних у розвинених країнах інструментів податкового регулювання постійно модернізується і доводить свою ефективність, що тягне за доцільність їх розгляду та пошуку можливостей адаптації до української дійсності. У зв'язку з цим слід приділяти увагу питанням, вирішення яких знайдено у зарубіжній практиці та може бути корисним для розробки рекомендацій щодо вдосконалення оподаткування прибутку.

У зарубіжних країнах корпоративний прибутковий податок не займає лідируючих позицій з фіскальної точки зору, а основне податкове навантаження посідає фізичні особи. За інформацією за 2019 р., ставлення надходжень даного податку до ВВП у середньому країнами ОЕСР становить 2,8%. Найбільших значень воно досягає у Люксембурзі (5,9%) та Норвегії (5,7%), а найменший рівень спостерігається у Латвії (0,2%) та Угорщині (0,7%). Питома вага корпоративного прибуткового податку в податкових доходах бюджетів не перевищує 8% у 9 членів ОЕСР, перебуває в інтервалі від 8% до 12% у 10 країн, а від 12% до 16% - у 8. Ще в 4 державних бюджетах частка податку, що розглядається становить менше 20%, а в решті 5 перевищує дане значення на 1-5% [54].

У деяких країнах прибуткове оподаткування здійснюється не лише на рівні центрального уряду, а й на регіональному та (або) місцевому рівні, а законодавство територіальних утворень встановлює власні податки. Так, у Німеччині муніципалітети запроваджують місцевий податок на доходи корпорацій за ставкою 7-21%, а Італії діє регіональний податку виробничу діяльність, ставки якого варіюються від 3,5% до 5,9% залежно від галузі. Крім того, територіям може передаватися частина надходжень з федерального податку шляхом закріплення за ними податкової ставки, рівень якої вони мають право змінювати [55].

Через війну податки з доходів і прибуток корпорацій формують дохідну базу бюджетів кількох рівнів, граючи у яких різну роль. Як правило,

питома вага корпоративного прибуткового податку у бюджеті перевищує відповідний у бюджетах територій. У Китаї вони знаходяться приблизно на одному рівні (26,8% та 25,6%), а в Німеччині спостерігається інша ситуація: у 2019 р. понад 70% податку надійшло на користь територій, що становило в середньому 24,7% податкових доходів місцевих бюджетів та близько 6,6% доходів земель. При цьому у зазначених країнах розподіл податкових надходжень на користь субфедеральних бюджетів здійснюється у межах бюджетного, а не податкового законодавства [56].

Здійснення похідного оподаткування корпорацій на національному та місцевому рівнях тягне за собою необхідність розмежовувати між бюджетами одного рівня податкові надходження від організацій, що функціонують у кількох територіальних утвореннях. У більшості країн, оподатковуваний прибуток обчислюється по всій сукупності операцій організації, а надалі розподіляється між підрозділами з різних регіонів (штатів, провінцій тощо) на підставі їхньої питомої ваги у певних показниках. У той час як в Україні всі платники податків зобов'язані керуватися середньообліковою чисельністю працівників (або витратами на оплату праці) і залишковою вартістю майна, що амортизується, законодавство зарубіжних країн містить інші правила. Наприклад, США у загальному випадку поруч із трудовим і майновим показниками враховується частка виручки, а Канаді застосовується двухфакторная модель, куди входять витрати на оплату праці та виручку.

Крім стандартного порядку, у деяких державах встановлені спеціальні правила обчислення частки прибутку, що припадає на підрозділи організацій окремих галузей. Наприклад, особливий порядок у Канаді застосовують залізничні та авіаційні корпорації, оператори автобусів та вантажівок, кредитні, страхові та деякі інші компанії. Сенс такої диференціації полягає у забезпеченні економічно обґрунтованого розподілу податкових платежів між територіями, що враховує реальний внесок підрозділів у формування сукупної податкової бази.

Беручи до уваги фіскальну значущість податкових платежів платників податків з різними видами економічної діяльності, а також особливості операцій, що здійснюються ними, доцільно говорити про необхідність удосконалення концепції розподілу прибутку кредитних організацій, які в основному представлені комерційними банками. В даний час вони забезпечують близько 16,3% загальної суми надходжень з податку на прибуток, а через специфіку діяльності часто обслуговують клієнтів з інших регіонів. Залишкова вартість майна, що амортизується, і середньооблікова чисельність працівників (або витрати на оплату праці) повною мірою не відображають внесок кожного з відокремлених підрозділів у формування сукупної податкової бази кредитної організації. У результаті суми податку, що зараховуються до регіональних бюджетів, часто не мають об'єктивної підстави [57].

Спосіб вирішення виявленої проблеми простежується у канадському досвіді прибуткового оподаткування корпорацій. У розрахунку частки оподатковуваного прибутку, отриманого банком у провінції, біля якої діє його постійне представництво, крім частки сумарної зарплати працівників враховуються суми виданих кредитів і залучених депозитів [19]. Адаптувавши цей принцип до українських умов, можна доповнити податковий кодекс особливим порядком розподілу прибутку між відокремленими підрозділами банків.

Можна зауважити, що за останні 20 років податкова ставка у кожній із розглянутих країн суттєво зменшилася. Аналогічна ситуація простежується і при вивченні динаміки в цілому по ОЕСР: середня ставка корпоративного прибуткового податку знизилася з 31,3% у 2001 р. до 23,2% у 2021 р. Такі реформи зрозумілі бажанням створити більш сприятливий клімат для підприємництва і водночас час підвищити інвестиційну привабливість національної економіки зовнішніх інвесторів. Компенсація втрат державних бюджетів внаслідок зниження податкових ставок відбувається за рахунок

розширення бази оподаткування та вдосконалення податкового контролю, а також шляхом переорієнтації на інші доходні джерела [58].

Наступною тенденцією останніх років у сфері корпоративного оподаткування там виступає перехід від прогресивної шкали прибуткового податку до пропорційної. Наприклад, відповідні зміни відбулися у США та Німеччині, а нині реалізуються у Франції. У 2020-2021 роках. перші 500 млн євро обороту французьких платників податків оподатковуються за ставкою 28%, а до перевищення застосовується 31%. З 2022 р. планується перехід до єдиної ставки 25% щодо будь-якої податкової бази. Проте елемент прогресивності у Франції збережеться за рахунок додаткового податку на соціальне забезпечення, що стягується з обчисленого корпоративного прибуткового податку понад 763 тис. євро. у разі, якщо річний оборот компанії перевищує 7,63 млн. євро [59].

У деяких країнах прогресивна шкала встановлюється для окремих видів доходів та категорій платників податків. Так, згідно із законодавством Великобританії, прибуток від нафтовидобутку понад 300 тис. фунтів оподатковується за підвищеною податковою ставкою з максимумом у 30% при досягненні 1500 тис. фунтів; а щодо прибутку банків, що перевищує 25 млн фунтів, додатково встановлено податкову ставку 8% [60, 61].

Підсумовуючи проведеному аналізу корпоративного прибуткового оподаткування, можна відзначити його ключову роль у податковій політиці розвинених країн і зробити висновок, що ефективне використання регулюючої функції є однією з умов підтримки сприятливого підприємницького клімату, забезпечення сталого економічного зростання та наповнення державних бюджетів.

Як було зазначено, крім податку на прибуток корпорацій у різних країнах стягуються регіональні та місцеві податки, що розраховуються на підставі аналогічної податкової бази. Питання розмежування податкових надходжень між бюджетами вирішується переважно із застосуванням двох-чи трифакторних моделей, і крім загального набору чинників зустрічаються

специфічні, призначені для підприємств спеціальних галузей. Введення в Україні нової моделі розрахунку частки оподаткованого прибутку, що припадає на відокремлений підрозділ банку, за прикладом, що застосовується в Канаді, дозволить забезпечити обґрунтоване розмежування відповідних податкових надходжень між регіонами та підвищити збалансованість бюджетів.

Податкове регулювання у країнах спрямовано різні сфери діяльності та категорії платників податків, і найцікавішими для української практики видаються інструменти заохочення інноваційної активності. Нестача інструментів податкового стимулювання комерціалізації інновацій може бути заповнена запровадженням механізму пільгового оподаткування доходів, які отримують організації від використання об'єктів інтелектуальної власності. Досвід передових країн показує ефективність режиму «патентної скарбнички» та її значну роль забезпеченні інноваційного розвитку.

Отже, здійснене дослідження зарубіжного досвіду оподаткування прибутку організацій становить цінність подальшого розвитку податково-бюджетної системи. Наукова новизна дослідження полягає в узагальненні сучасних елементів корпоративного прибуткового оподаткування в зарубіжних країнах, зіставленні їх з існуючими в податковій системі та розробці на цій основі пропозицій щодо вдосконалення законодавства. Адаптація інструментів, що зарекомендували себе, до українських умов стане вирішенням низки наявних проблем і позитивно вплине на національну економіку.

3.2 Проблематика імплементації зарубіжного досвіду щодо структури формування доходів бюджету в умовах воєнного стану

Проблеми, які стоять сьогодні перед нами, багато в чому мають міжнародні інструменти їх вирішення. Тому підтвердження досвіду розвитку

та модернізації зарубіжних країн, які успішно пройшли етап інтеграції у світову економіку і демонструють сьогодні високі темпи економічного зростання досить важливі для нас і відтак важливим є дослідження висвітлене в попередньому пункті.

Проте варто відмітити, що проблеми з якими стикнулася нині Україна є невідомими для інших сучасних країн світу. Вся справа полягає безперечно у воєнному стані та воєнних діях. Остання війна, яка могла б зрівнятися за своїм характером, кількістю залученої техніки та територією на якій провадяться воєнні дії – Друга Світова Війна. Безперечно, масштаби тієї війни були значно більшими, проте після неї військові конфлікти не мали такого характеру та не супроводжувалися такою кількістю проблем, як сьогодні.

Безумовно, перша із проблем це відсутність механізму. Зважаючи на те, що закриття кордонів, міні обмеження, пільги тощо, які запроваджуються задля підтримки армії та утримання на плаву економіки для України є абсолютно новими. Введення кожної зміни, це привід для наукової дисертації, та велика кількість роботи для практиків усіх галузей, що полягає у розробці та тестуванні описаних законодавцем механізмів.

Наступна із проблем – це наявність великої кількості зловживань. Це досить звичне явище, яке притаманне абсолютно кожному механізму чи інституту, проте основна проблема, що породжує масштабність зловживань полягає у новизні та недостатності часу для обговорення та врахування усіх можливих ризиків. Одним із яскравих прикладів є ввезення на митну територію України автомобілів та їх розмитнення. Після скасування нульового розмитнення, внаслідок наявності пільг для розмитнення товарів, що надаються на потреби ЗСУ, велика кількість автомобілів почала перетинати кордони саме під таким прикладом. Автомобіль розмитнюється під пільгових 0% завдяки заповненню гуманітарної декларації. Надалі, такий автомобіль, через відсутність можливості відслідкувати його подальше перебування досить часто ставить на баланс тієї чи іншої організації та

передається ЗСУ за актом витребування майна, що в свою чергу в майбутньому передбачає повернення такого товару.

В цілому ж, дана проблема стосується не лише автомобілів, а на наш погляд характеризує абсолютно усі зловживання, що здійснюються за аналогічним принципом.

Слід відмітити, що описані вище методи формування доходів бюджету досить складні і своєю жорстокістю т кардинальною відмінністю від української податкової ситеми. При цьому, зважаючи на сучасні умови, розробка нового податкового законодавства є на наш погляд абсолютно недоцільним та нераціональним, оскільки може породити масу непередбачуваних проблем, які не лише відволікатимуть державні органи від основної проблеми у вигляді війни, але можуть завадити податковим надходженням до бюджету.

ВИСНОВКИ

В умовах розвитку ринкових відносин одним із головних завдань економічної реформи є формування ефективного податкового механізму як одного з інструментів ринкової економіки, що дозволяє вирішувати як проблему збільшення доходів бюджетів різних рівнів, так і сприяє поступальному розвитку окремих суб'єктів господарювання та всієї економіки в цілому. Податкова система одна із найважливіших економічних регуляторів, основою фінансово-кредитного механізму державного регулювання економіки.

Бюджет - централізований грошовий фонд держави, призначений для фінансового забезпечення реалізації його завдань та функцій. Державний бюджет є основним фінансовим планом країни та дає органам влади можливість здійснювати соціально-економічну політику держави.

Доходи бюджету складаються з різних складових, серед яких є податкові та неподаткові надходження, трансферти, надходження від продажу основного капіталу тощо. При цьому найбільш значний обсяг надходжень державного бюджету припадає на податкові надходження.

На сьогоднішній день податкова система перебуває у стані постійного вдосконалення. Вся податкова система, складові її частини повинні бути орієнтовані на стимулювання виробничої та ділової активності. Податкова система має стимулювати виробництво його зростання і цим, збільшуючи базу оподаткування. Весь світовий досвід свідчить про те, що, досягнувши певної точки зростання, податки повинні знижуватися, інакше у платників податків стимул до виробничої та іншої діяльності знижується, з'являється спокуса приховувати свої доходи. Тому близькість до критичної точки податкових вилучень змушує всебічно аналізувати ситуацію оптимальних рівнів ставок податку.

Таким чином, податки є невід'ємною, головною складовою у формуванні державного бюджету, є регулятором економіки країни, що

уособлюють ту частину фінансових відносин, яка пов'язана з формуванням грошових доходів держави. Податки є необхідністю, оскільки зумовлені потребами розвитку нашого суспільства та держави загалом.

Продовжуючи розгляд за темою, слід дослідити й поняття бюджету. Слово «бюджет» (від англ. budget) походить від старовинного нормандського слова bougette (можливо, від лат. bulga), яке означало «шкіряний мішок». У такому мішку (портфелі) за старих часів в англійському парламенті вносилися акти, що стосуються державного розпису.

У Англії бюджет отримав загальне значення XVII столітті, мови у Франції лише з 1820-х гг. виник справжній бюджет у сенсі повного систематичного зведення проекту доходів та витрат у єдине ціле.

Поняття «бюджет» зазнавало змін та було предметом вивчення представниками науки фінансового права у різні періоди існування держави.

Так, ряд дослідників зазначали, що бюджет за своїм змістом представляє у грошових величинах залежність усіх витрат і доходів, що робить його предметом ведення державної влади і, нарешті, через санкцію глави держави законом державного господарства. Інші дослідники розглядали бюджет як розпис доходів та витрат та акт, що містить попереднє схвалення державних доходів та витрат. Трохи вдосконаленням є розгляд бюджету дослідниками за яким бюджет це розпис (кошторис) доходів і витрат, тобто. фінансовий план держави на майбутній період, проте вважав, що у кожному явищі головним не форма, яке зміст.

Податок являє собою обов'язковий, індивідуально безоплатний платіж, що стягується з фізичних осіб та організацій у вигляді частини коштів, що їм належать. Податки одна із головних джерел поповнення державної казни. Надалі цей дохід витрачається на благо народу, який проживає в країні.

Період появи перших згадок про податки датується давніми часами. Вони почали стягуватися тоді, коли з'явилися держави та перші грошові

системи і, вже в той період, почали грати ключову роль у формуванні державного бюджету.

Функції податків полягають у наступному: Фіскальна чи бюджетна функція - основне джерело поповнення бюджету країни, ґрунтується на безперервному надходженні податків (тобто доходу), що робить державу величезним економічним суб'єктом. Фіскальну функцію можна назвати ключовою функцією податків, тому що вона формує джерело появи доходів – розвиває фінансові ресурси держави, спрямовані на покращення життя громадян, а також – задоволення інтересів держави.

Функція контролю. Ця функція нерозривно пов'язана з попередньою (фіскальною). Для того, щоб результативно та постійно стягувати з громадян податки для поповнення та формування бюджету, держава має здійснювати безперервний контроль за: фінансово-господарською діяльністю організацій, отриманням громадянами доходів та їх джерелами, майном громадян (у тому числі – землі) та її використанням.

Розподільча функція. Податки врівноважують розрив між різними групами громадян та допомагають підтримувати стабільний соціальний стан. За допомогою податків держава може визнати заслуги перед країною певних соціальних груп (героїв бойових дій, ветеранів Великої Вітчизняної Війни, заслужених творчих діячів). Наскільки повно та ефективно податки виконують свої функції, безпосередньо залежить від громадян, які їх сплачують або ухиляються від них.

У сучасних умовах фінансова сфера стає домінантою у розвитку фінансових відносин на макрорівні. У фінансовій системі країни окреме місце посідає Державний бюджет. Державний бюджет, будучи централізованим фондом держави, є основним джерелом фінансування державних витрат, вкладених у соціально-економічний розвиток країни. Для цього він формується доходна частина Державного бюджету. У разі ринкових відносин доходи Державного бюджету формуються рахунок податкових і неподаткових надходжень.

Прибуткова частина державного бюджету має власну класифікацію. Основною ознакою класифікації доходів Державного бюджету є їх поділ за методами стягування на доходи, що формуються у вигляді податкових надходжень та неподаткових доходів бюджету.

1. Залежно від державного устрою країни розрізняють доходи центрального бюджету та доходи місцевих бюджетів.

2. Залежно від рівня бюджетної системи країни, за кожним із яких закріплюються доходи, вони поділяються на власні доходи місцевого бюджету та регулюючі доходи місцевого бюджету.

3. За джерелами формування доходи державного бюджету поділяються на доходи бюджету, що формуються у вигляді доходів, що надходять від юридичних осіб та від фізичних осіб.

4. Залежно від конкретних об'єктів оподаткування – доходи, що стягуються з майна, доходу тощо.

У сучасних умовах забезпечення ефективного функціонування фінансової системи країни має на увазі стабільність формування державного бюджету. У цьому контексті особливе значення мають формування податкових доходів державного бюджету, а точніше забезпечення своєчасного та повноцінного надходження податкових та інших обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів бюджетної системи країни загалом.

Бюджетна політика у сфері формування доходної частини бюджету є ефективним інструментом регулювання соціально-економічних процесів. Доходи бюджету мають визначатися як економічна, правова та матеріальна категорія, а також з позицій соціального та історичного аспектів. Здатність доходів бюджету як важливого інструменту бюджетної політики проводити соціально-економічні процеси країни забезпечується передусім рівнем розвитку. Формування доходів бюджету розкривається у розрізі моделей фінансового регулювання: латиноамериканської, американояпонської, європейської та скандинавської соціально орієнтованої. На дієвість

бюджетного механізму суттєво впливає структура доходів бюджету, яка відіграє вагомую роль у досягненні суспільного розвитку.

Державний бюджет формується рахунок податкових і неподаткових фінансових надходжень. Найбільшу питому вагу у доходах державного бюджету займають податкові доходи.

Саме поняття доходів державного бюджету можна охарактеризувати як централізовані фінансові ресурси держави, що відображають у собі сукупність економічних (фінансових) відносин, що виникають у процесі формування грошового фонду країни і необхідні для виконання державою своїх функцій та завдань.

Податки визначають взаємовідносини підприємців, підприємств усіх форм власності з державними та місцевими бюджетами, з банками, а також із вищими організаціями. З допомогою податків регулюється зовнішньоекономічна діяльність, включаючи залучення іноземних інвестицій, формується госпрозрахунковий прибуток і прибуток підприємства.

На думку ряду дослідників податкові доходи – це всі податки та податкові збори, а також пенні та штрафи, передбачені податковим законодавством. Податкові доходи формою надходження до бюджету діляться на закріплені і регулюючі доходи.

До основних видів податкових доходів бюджету належать: прямі податки з прибутку, дохід, приріст капіталу; податки на товари та послуги, ліцензійні та реєстраційні збори; податки на майно; платежі користування природними ресурсами; інші податки, мита та збори.

Можна виділити основні, на нашу думку, проблеми формування податкових доходів бюджету:

1. Недосконалість податкової системи, що виявляється в недостатній ув'язці з темпами розвитку економіки та діяльністю суб'єктів економіки, які є платниками податків.

2. Підвищення ставок податків збільшення податкових надходжень до бюджету недоречно за сучасних умов, оскільки зростання збільшує витрати виробництва у ведення бізнесу, знижуючи прибутків і відповідно податкові надходження.

3. За рахунок несприятливого податкового режиму зростає тіньова економіка та пільгова, яка бере незначну участь у формуванні доходів бюджету.

Для підвищення податкових надходжень до бюджету необхідним вважаємо:

1. Оптимізація податкових ставок відповідно до взаємовигідного зростання доходів держави та суб'єктів економіки.

2. Орієнтація податкової системи стимулювання національного виробництва (зокрема інноваційного), збільшуючи базу оподаткування.

3. Створення гнучкої системи оподаткування, що передбачає пільги у розвиток нових видів виробництв.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Фішер З. Економіка. 1995. 864 с.
2. Самуельсон П. Економіка: підручник. Львів: Світ, 1993. 495с.
3. Радіонова І.Ф. Макроекономіка та економічна політика: підручник. К.: Таксон, 1996. 240 с.
4. Дідківська Л.І. Державне регулювання економіки: навч. посіб. К.: Знання, 2006. 213с.
5. Шульженко Ф. П., Андрусяк Т.Г. Історія політичних і правових вчень. К.:Інтер, 1999. 304с.
6. Сидоренко Р.В. Визначення сутності податку на додану вартість та перспективи його розвитку URL: http://scholar.googleusercontent.com/scholar?q=cache:DN7CmB4b6TsJ:scholar.google.com/+%D1%81%D1%83%D1%82%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C+%D1%82%D0%B0+%D0%B7%D0%BD%D0%B0%D1%87%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F+%D0%9F%D0%94%D0%92&hl=uk&as_sdt=0,5&as_vis=1
7. Семенко Т.М. Податок на додану вартість як економічна категорія. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=527>
8. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
9. Про Державний бюджет України на 2023 рік. Закон України від 03.11.2022 № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text>
10. Податковий кодекс України. Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
11. Митний кодекс України, Кодекс від 13.03.2012 № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>

12. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>
13. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг. Закон України від 06.07.1995 № 265/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text>
14. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України. Постанова Кабінету Міністрів України; Положення від 06.03.2019 № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text>
15. Винниченко Н.В. Оцінка стану фінансової безпеки в Україні. Економічний часопис-XXI. 2018. № 3-4(2). С. 47-51.
16. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2014. 244 с.
17. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит: Інтегрований навчально-атестаційний комплекс. К.: АВТ, 2020. 423 с.
18. Економічна безпека держави: зб. норм.-правових актів України. К.: РНБУ, 2021. 106 с.
19. Економічна і національна безпека: Підручник. За ред. Е. А. Оменкова. Л., 2004. С. 14.
20. Зайцев, О.В. Проблеми оптимізації оподаткування прибутку підприємств в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 22. С. 177-182.
21. Сидор І. П. Акцизний збір в регулюванні соціально-економічних процесів в Україні. Наукові записки ТДПУ ім. В. Гнатюка. Серія Економіка: Тернопіль. 2004. Випуск 16. С. 99-102.
22. Просторові аспекти управління фінансовим потенціалом промисловості регіону : звіт про НДР (заключний). Суми : СумДУ, 2014. 39 с. URL: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/39517>.

- 23.Єфименко Т. І. Основні напрями трансформації податкової системи в Україні. Фінанси України. 2007. No 9 С. 11–15, с. 13
- 24.Коцан Л. М. Соціально-регулююча роль оподаткування доходів. Економічні науки 2017. No22. Частина 2. С. 88-91.
- 25.Задорожня Л.А. Регулятивна ефективність персонального прибуткового податку: приклад України : дис. канд. екон. наук, спец. : 08.00.08 – гроші, фінанси і кредит Ірпінь : Ун-т держ. фіск. Служби України. 2017. URL: http://www.nusta.edu.ua/wp-content/uploads/2017/06/Дисертація-на-здобуття-наукового-ступеня-кандидата-економічних-наук-Задорожньої_Л_А.pdf
- 26.Чугунов І.Я.,Нікітішин А.О. «ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ГРОМАДЯН ЯК СКЛАДОВА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН»:Наукові праці НДФІ 1 (42).2008. стр.3-10. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/Npndfi_2008_1_2.pdf
- 27.Магопєць О. А. Визначення сутності поняття «оподаткування» в контексті його сприйняття як соціального процесу. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2018. Вип. 33. С. 111-119.
- 28.Гушан О. В., Громмова А.Є. Проблеми і перспективи розвитку оподаткування в Україні. Молодий вчений. 2017. No 4. С. 651-653.
- 29.Андрущенко В.Л. Податкова система: навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2015. 416 с.
- 30.Безкрєвна А.В. Перспективи розвитку податкової системи: зарубіжний досвід. Формування ринкових відносин в Україні. 2016. No 1. С. 21-27.
- 31.Диха М.В., Гончаров Ю.В. Податкова система як складник забезпечення розвитку соціально-економічної системи України. Сучасні питання економіки і права. 2018. Вип. 1. С. 86-99.

- 32.Магопечь О. А. Визначення сутності поняття «оподаткування» в контексті його сприйняття як соціального процесу. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2018. Вип. 33. С. 111-119.
- 33.Ромашко О., Шаповалова А. Податкова звітність в умовах цифровізації: новації та проблеми. URL: <https://doi.org/10.36074/paaaseeirdfegcc.ed-2.08>
- 34.Делас В.А. Актуальні проблеми та напрямки реформування спрощеної системи оподаткування в Україні. URL: <https://www.inter-nauka.com/uploads/public/15216189597939.pdf#page=20>
- 35.Рудзевич О.П. Проблеми тіньової економіки. URL: <http://sb-keip.kpi.ua/article/view/69162/66161>
- 36.Калантай А. М. Роль і місце фінансової безпеки в контексті національних інтересів. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2018.№ 1. С. 143-153.
- 37.Розвиток фінансової системи в контексті забезпечення економічної безпеки України : монографія. За заг. ред. А.А. Мещерякова. Д. : Акцент ПП, 2014. 174 с.
- 38.Смоквіна Г.А. Фінансова безпека як стратегічна складова економічної безпеки України. *Економіка: реалії часу*. 2014. № 3(13). С. 30-36.
- 39.Тіунова Л. Б. Проблеми суспільної безпеки і правова державність. *Правознавство*. 2017. № 5. С. 23.
- 40.Харазішвілі Ю.М. Щодо вдосконалення методології інтегрального оцінювання рівня економічної безпеки України URL : <http://www.niss.gov.ua/articles/1358>.
- 41.Шаптала С. Щодо аналізу правового регулювання економічної безпеки України. *Закон и Жизнь*. № 6. 2017. С. 22-26.
- 42.Стратегічні пріоритети і завдання податкової реформи в Україні. Аналітична записка. Національний інститут стратегічних досліджень.

- Відділ фінансової безпеки (Ю.В. Касперович). № 46. Серія «Економіка» URL : http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatкова_ref-21822.pdf
43. Методичні рекомендації щодо розрахунку рівня економічної безпеки України від 29.10.2013 р. № 1277 URL : <http://cct.com.ua>.
44. Комплексна оцінка економічної ситуації в Україні URL : <http://iac.org.ua/investitsiyniy-ta-ekonomichniy-klimat/>.
45. Лондар С.Л. Фінанси: навчальний посібник. Вінниця: Нова Книга, 2009. 384 с.
46. Орлюк О.П. Фінансове право. Академічний курс: Підручник. К.: Юрінком Інтер, 2010. 808 с.
47. Голишевська Л. В., Андрущак А. А. Роль фіскальної та регулюючої функції податків в економіці держави URL: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2010/Economics/62930.doc.htm.
48. Mardan M., Stimmelmayer M. Tax competition between developed, emerging, and developing countries - Same but different? Journal of Development Economics. 2020.
49. Delgado F. J., Fernández-Rodríguez E., Martínez-Arias A., Presno M. J. Club convergence in the corporate income tax: The case of European effective rates. Physica A: Statistical Mechanics and its Applications. 2019. № 523 (4).
50. Chow T., Huang S., Klassen K. J., Ng J. The influence of corporate income taxes on investment location: Evidence from corporate headquarters relocations. Management Science. 2021.
51. Ferede E., Dahlby B. The effect of corporate income tax on the economic growth rates of the Canadian provinces. The School of Public Policy Publications. - 2019.
52. Cnossen S. Corporation taxes in the European Union: Slowly moving toward comprehensive business income taxation? International Tax and Public Finance. 2018. 25 (4).

- 53.Andrejovska A., Mihokova L., Tahlova S. Meta-analysis categorization of EU countries in the context of corporate income tax. Contaduría y Administracion. - 2017. - № 62 (3).
- 54.Cozmei C. Is it any EU corporate income tax rate-revenue paradox? Procedia Economics and Finance. 2015.
- 55.Serrato J. C. S., Zidar O. The structure of state corporate taxation and its impact on state tax revenues and economic activity. Journal of Public Economics. - 2018.
- 56.Global Revenue Statistics Database. OECD Statistics. URL: <https://stats.oecd.org/>
- 57.World wide Corporate Tax Guide 2021. EY. URL: https://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-corporate-tax-guide
- 58.Division of Income for Tax Purposes Act. Uniform Law Commission. URL: <https://www.uniformlaws.org/>
- 59.Income Tax Regulations. Justice Laws Website. URL: <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/regulations/>
- 60.Statutory corporate income tax rate. OECD Statistics. URL: <https://stats.oecd.org/>
- 61.Worldwide Tax Summaries. PwC. URL: <https://taxsummaries.pwc.com/>