

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансів ім. С. І. Юрія**

ПЕЛИХ Ірина Андріївна

**СТРУКТУРА ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ТА
ШЛЯХИ ЇЇ ОПТИМІЗАЦІЇ**

спеціальність: 072 – «Фінанси, банківська справа та страхування»
випускна кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студентка
групи ФФзм–21
Пелих Ірина Андріївна

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Круп'як І. Й.

Випускну кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
“ ___ ” _____ 20__ р.

Завідувач кафедри

Тернопіль – 2023

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	
1.1. Соціально-економічний зміст та значення доходів державного бюджету України.....	6
1.2. Класифікація та особливості формування доходів державного бюджету України.....	11
Висновки до розділу 1.....	18
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	
2.1. Моніторинг стану податкових надходжень державного бюджету України...20	
2.2. Характеристика неподаткових надходжень державного бюджету України..26	
2.3. Оцінка ефективності доходів від операцій з капіталом та інших видів доходів у структурі доходів державного бюджету України.....	33
Висновки до розділу 2.....	39
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ СТРУКТУРИ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	
3.1. Пріоритетні напрями зростання дохідної частини Державного бюджету України.....	41
3.2. Світовий досвід оптимізації структури доходів державного бюджету та можливості його імплементації у вітчизняну практику.....	46
Висновки до розділу 3.....	52
ВИСНОВКИ.....	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	57

ВСТУП

В умовах сучасних економічних та соціальних викликів, які постають перед Україною, оптимізація структури доходів державного бюджету є інструментом для забезпечення сталого розвитку країни. Одним із ключових інструментів управління фінансами держави є Державний бюджет, структура доходів якого визначає можливості для здійснення соціальних програм, інвестицій у розвиток та забезпечення фінансової стабільності країни. Саме тому, на всіх етапах розвитку держави актуальними є питання, які пов'язані з наповнення дохідної частини бюджету.

Одним із ключових аспектів, що характеризує ефективність державного бюджету, є його дохідна частина. Оцінка структури доходів Державного бюджету є необхідною для розуміння джерел фінансування та їх взаємозв'язку з економічними та соціальними показниками країни. Дослідження цієї теми дозволить виявити проблемні аспекти та встановити потенційні можливості для підвищення ефективності використання фінансових ресурсів.

Специфіку формування доходів державного бюджету досліджували вітчизняні і зарубіжні науковці, зокрема: В. Загорський, А. Загародній, О. Вовчак, Т. Смовженко, І. Балагун, І. Чуй, Г. Вознюк, В. Базилевич, Л. Баластрик, К. Павлюк, Ц. Огонь, М. Карлін, ю. Пасічник, А. Бабич, Л. Павлова. Ю. Коваль, В. Дем'янишин, С. Савчук, О. Романенко, О. Родіонова, П. Юхименко та інші.

Не зважаючи на ґрунтовність наукових праць вищезазначених авторів, характеристики сучасності вимагають системного підходу та додаткових досліджень у сфері управління структурою доходів державного бюджету. Необхідність проведення теоретичних розробок у цьому напрямі свідчить про актуальність обраної теми для кваліфікаційної роботи, що вплинуло на її вибір.

Метою роботи є розробка напрямів щодо оптимізації структури доходів Державного бюджету України.

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

- дослідити соціально- економічний зміст та значення доходів бюджету;
- розглянути класифікацію та особливості формування доходів Державного України;
- здійснити моніторинг стану податкових надходжень Державного бюджету України;
- охарактеризувати неподаткові надходження державного бюджету;
- здійснити оцінку ефективності доходів від операцій з капіталом та інших видів доходів у структурі доходів Державного бюджету України;
- обґрунтувати пріоритетні напрями зростання дохідної частини Державного бюджету України;
- дослідити світовий досвід оптимізації структури доходів державного бюджету та можливості його імплементації у вітчизняну практику.

Об’єктом дослідження є доходи державного бюджету України.

Предметом дослідження є теоретичні й практичні засади формування структури доходів державного бюджету.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну основу дослідження склали фундаментальні положення теорії фінансів. Методологічною основою для достовірності та обґрунтованості дослідження доходів бюджету стали такі загальнонаукові методи: статистичні методи (порівняння, групування) для оцінки функціонування структури доходів державного бюджету; графічний – для відображення основних тенденцій формування структури доходів державного бюджету; методи порівняльного аналізу та синтезу – для визначення закономірностей динаміки та структури доходів державного бюджету; системного підходу – при теоретичному виявленні сутності доходів бюджету та їхньої оцінки.

Інформаційну базу дослідження складають фахові наукові видання, звіти Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України, Державної податкової служби України, нормативно-правові акти та закони України.

Теоретична новизна одержаних результатів. Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні шляхів оптимізації структури доходів державного бюджету в контекстів застосування світового досвіду.

Практичне значимість отриманих результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що рекомендації автора щодо оптимізації доходів Державного бюджету України мають практичне значення та можуть бути використані в діяльності Управління Державної казначейської служби України у м. Тернополі Тернопільської області.

Апробація результатів роботи. За результатами дослідження було опубліковано тези доповідей на тему: «Доходи Державного бюджету України в умовах воєнного стану» у збірнику матеріалів Десятої заочно-дистанційної конференції студентів і молодих вчених «Актуальні питання фінансової теорії та практики» (м. Тернопіль, 26 квітня 2023 року); «Аналіз структури доходів Державного бюджету України» у збірнику наукових праць «Дев'ятих Всеукраїнських наукових читань пам'яті С. І. Юрія» (м. Тернопіль, 17 листопада 2023 року).

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Кваліфікаційна робота викладена на 63 сторінці, містить 11 рисунків, 6 таблиць. Список використаних джерел налічує 65 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

1.1 Соціально-економічний зміст та значення доходів державного бюджету України.

Сутність державного бюджету проявляються в процесі формування, розподілу та відтворення з метою забезпечення фінансування суспільно необхідних видатків. Доходи функціонують в умовах розширеного суспільного відтворення і мобілізації бюджетних ресурсів в єдиному фонді грошових коштів з метою використання для забезпечення функціонування держави.

Водночас важливим є визначення доходів бюджету в системі соціально-економічного розвитку як об'єднаний комплекс економічних відносин, зумовлених мобілізацією фінансових ресурсів між державою, домогосподарствами та суб'єктами господарювання для забезпечення соціально-економічного розвитку, в тому числі для покращення темпів економічного зростання країни та рівня якості життя громадян.

Через бюджет держава забезпечує мобілізацію коштів, потрібних для соціально-економічного розвитку країни, і їх використання для виконання своїх функцій, які закріплюються за розпорядниками бюджетних коштів. Тим самим, «через акумулювання частини ВВП у складі державного бюджету, забезпечується економічний розвиток країни, утримання органів державного управління, вирішення соціальних проблем та забезпечується обороноздатність» [58, 436].

Доходи є інструментом втілення бюджетної та фінансової політики. Накопичення доходів має носити соціально-економічний характер, тобто бути направленим на розвиток економіки та забезпечення надання населенню якісних суспільних послуг.

Отже, значення доходів державного бюджету, полягає в необхідності їх формування для забезпечення соціально-економічного розвитку держави та

макроекономічної стабільності, для втілення бюджетної та фінансової політики, а також для забезпечення функціонування країни.

Державний бюджет України відіграє важливу роль у соціально-економічному плануванні, забезпеченні макроекономічної стабільності та економічного зростання, регулюванні обсягу сукупного попиту та впливу на короткострокові зміни економічної обстановки [54, 63]. За допомогою бюджетних керівних принципів економічного розвитку суб'єкти господарювання формують власні плани розвитку, а населення формує власні споживчі очікування. «Державний бюджет - це план, який посідає основне місце в бюджетній системі України та має свої складові частини. Згідно з Бюджетним кодексом, державний бюджет складається із дохідної та видаткової частини» [10]. Ефективність виконання функцій держави залежить від обсягів сформованих доходів держави.

Достатні бюджетні надходження необхідні для забезпечення належного рівня розвитку національної економіки, а через збалансований бюджетний процес забезпечуються достатній рівень життя населення та соціальна стабільність. Через державний бюджет національні органи виконавчої влади забезпечують регулювання економіки, внутрішню та зовнішню політику держави та фінансування соціальної політики з урахуванням довгострокових інтересів країни. Збільшення доходів бюджету дозволяє наростити асигнування із державного бюджету, що сприяє розвитку держави у цілому.

Відповідно до Бюджетного Кодексу України бюджет – «план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду» [10].

Структура доходів і надходжень державного бюджету визначається Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України затверджений на плановий рік.

«До складу надходжень бюджету входять доходи бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, повернення кредитів до бюджету, надходження внаслідок продажу або пред'явлення цінних паперів, повернення бюджетних коштів з депозитів, кошти від приватизації державного майна» [10].

Згідно із законом доходи бюджету - це «податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)» [10].

Основна відмінність між доходами і надходженнями бюджету пов'язана із виявленням джерел фінансування бюджету і станом бюджету як фінансового плану [53, 72]. Надходження бюджету є більшими за доходи. У зв'язку з тим, що поняття надходження бюджету є більш широким поняттям та включає доходи бюджету, тому з метою уникнення проблемних питань щодо розуміння цих категорій доцільно підкреслити відмінності цих двох понять.

На думку Бокорикової Є.О. доцільно розділяти поняття «надходження бюджету» та «доходи бюджету». Особливо, у визначенні поняття «надходження бюджету» необхідно підкреслити, що надходження є грошовими коштами, фінансовими ресурсами, а перелік категорій цих фінансових ресурсів за джерелами їх походження від'єднати [6, 118].

Наведене в законодавстві визначення доходів бюджету суттєво звужує його сутність як економічного поняття. «Доходи бюджету як економічне поняття – це економічні відносини, що виникають між державою, юридичними та фізичними особами з приводу формування частини фінансових ресурсів держави в процесі розподілу та перерозподілу ВВП, що акумулюється у бюджетах різних рівнів для виконання покладених на державу функцій» [5, 12].

Романенко О., вивчає доходи бюджету як «економічну категорію, яка відтворює економічні відносини, що виникають у держави з юридичними та фізичними особами в процесі формування бюджетного фонду» [40, 210]. Однак, таке визначення доходів бюджету, на думку Вовна Н., не відкриває повною мірою

суть його поняття, у зв'язку з тим що «державні та місцеві доходи бюджету відрізняються джерелами формування певних видів надходжень та направленістю їх цільового застосування» [14, 20].

«За економічною сутністю бюджетні доходи, з одного боку, є результатом розподілу вартості валового внутрішнього продукту між різними учасниками відтворувального процесу, з іншого – об'єктом подальшого розподілу сконцентрованої в руках держави вартості. Так, через доходи Державного бюджету України перерозподіляється суттєва частина ВВП» [59, 160]. Отже, «бюджетні відносини охоплюють, з одного боку, процес формування централізованого фонду грошових коштів держави, а з іншого – процес використання коштів цього фонду» [7, 273].

Процес розподілу доходів бюджету охоплює різноманітні відносини пов'язані з наповненням і формуванням державного централізованого фонду держави. Ці відносини діють на етапі первинного розподілу та перерозподілу. На початковому етапі розподілу ВВП держава за рахунок бюджетних відносин отримує частину прибутку від результатів діяльності підприємств з часткою державної власності або дивіденди, а також податки на споживання (податок на додану вартість, акцизний податок, мито). Під час перерозподілу до бюджету спрямовуються всі інші види доходів. Оскільки розподільчі процеси є неперервними, формування основного централізованого фонду грошових коштів держави ніколи не зупиняється [7, 274]. Сукупність цих грошових відносин становить зміст доходів бюджету як об'єктивного економічного поняття.

Поняття «доходи бюджету» використовується і вивчається більше двох тисяч років, однак існують різні способи його тлумачення. Так, вітчизняні науковці вкладають різний зміст у трактуванні цієї дефініції.

При визначенні суті вище згаданої економічної категорії Загорський В.С., Загородній А.Г., Вовчак О.Д., Смовженко Т.С., Благун І.Г., Чуй І.Р. та Вознюк Г.Л. дають йому наступне визначення: «...це здійснені на підставі правових норм

обов'язкові і добровільні надходження до бюджету, що використовуються державою для виконання нею своїх функцій» [7, 145].

На думку Базилевича В.Д., Баластрика Л.О. «доходи бюджету це грошові відносини які передбачають акумуляцію ВВП в централізований фонд держави» [4, 96].

Павлюк К. В. визначає державні доходи, як «частину фінансових ресурсів держави, які створюються у процесі розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту й зосереджуються у бюджетному фонді для забезпечення соціальних і економічних потреб держави» [36, 24].

Огонь Ц. Г. доходи бюджету розуміє як економічну категорію, яка виражає «по-перше, фінансові ресурси, сформовані на казначейському рахунку держави в процесі розподілу і перерозподілу ВВП та мобілізації податків, зборів і обов'язкових платежів до бюджету. По-друге, за своїм змістом і призначенням сформовані доходи бюджету проходять наступний етап у бюджетному процесі, на якому відбувається розподіл і спрямування доходів бюджету на здійснення державних видатків з метою виконання зобов'язань держави» [34, 8].

С. Юрій, П. Юхименко та В. Федосов розглядають близькі за змістом тлумачення, ці вчені під доходами бюджету розуміють надходження до бюджету на безповоротній основі [55, 24].

На думку Карліна М. [26, 28] та Пасічника Ю. [38, 34] доходи держави є основним елементом для реалізації державою її основних завдань та функцій. У цьому визначенні доходи бюджетів поєднанні їх нормативне регламентування, так і функції держави.

Бабич А. М. і Павлова Л. Н. вважають що, доходи бюджету – це «частина національного доходу, яка підлягає централізації до бюджетів різних рівнів» [3, 187].

Близьке за змістом тлумачення пропонує Ю. Коваль: доходи державного бюджету – це «частина централізованих фінансових ресурсів, що їх вилучає у фізичних та юридичних осіб і акумулює держава для виконання властивих їй

функцій. Вони відображають економічні відносини між державою та юридичними й фізичними особами в процесі формування доходів фінансових ресурсів, які надходять у розпорядження органів державної влади і державного управління. Базою для формування доходів державного бюджету України служать фінансові ресурси країни. Фонди фінансових ресурсів є об'єктивно необхідною умовою процесу розширеного відтворення на всіх його стадіях і у всіх формах» [28, 58].

«Дем'янишин В.Г., провівши комплексне дослідження доходів бюджету, визначив, що бюджетні відносини включають, з одного боку, процес формування централізованого фонду грошових коштів держави, а з іншого – процес використання його коштів. У першому випадку - бюджетні відносини мають форму доходів, у другому – видатків» [7, 70]. Вчений висунув пропозицію класифікувати доходи бюджету за різними ознаками в залежності від поставленої мети, оскільки немає єдиного підходу до їх класифікації.

Савчук С.В. дає наступне визначення доходам бюджету – це «...грошові надходження в централізовані фонди, які формуються для забезпечення планомірного розвитку всіх секторів економіки, підвищення матеріального добробуту і культурного рівня народу, забезпечення обороноздатності країни, утримання державних органів та органів місцевого самоврядування та вирішення необхідних завдань загальнодержавного та місцевого значення» [51, 88].

Всі перераховані способи трактування мають право на існування, тому що вони дозволяють глибше дослідити внутрішній зміст і зовнішню форму доходів державного бюджету як унікального і складного економічного явища.

Відтак, вважаємо, що доходи державного бюджету це кошти, які надходять державі у постійне користування на безповоротній основі та забезпечують фінансування суспільно необхідних видатків.

1.2. Класифікація та особливості формування доходів державного бюджету України.

Класифікація доходів державного бюджету використовується для справляння і складання державного та місцевих бюджетів та дозволяє ознайомитися із метою створення кожного з видів доходу, відображає їх економічне значення та дає змогу аналізувати, порівнювати отримані показники з даними інших країн, а також із результатами одержаними протягом попередніх років. Вона є необхідним інструментом для забезпечення фінансової прозорості та ефективного розподілу ресурсів, є неодмінною для використання всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень. Аналізуючи класифікацію доходів державного бюджету, зможемо краще зрозуміти як реалізуються фінансові потоки та як вони впливають на різні сфери економічного та соціального розвитку, а також механізми фінансового управління.

Міністерство фінансів України, як центральний орган виконавчої влади, відіграє ключову роль в утворенні бюджету. В його обов'язки входить забезпечення формування та реалізацію державної фінансової і бюджетної політики, затвердження бюджетної класифікації, що є систематизованим інструментом для визначення та розподілу фінансових потоків у державному бюджету, а також зміни до неї та інформування про це Верховну Раду України [35].

Законодавством України запропонована класифікація, яка надає кожному доходу відповідний код, цей код складається з восьмизначного числа. Кожна з цифр розкриває групу, підгрупу, розділ, тип надходження та вид бюджету до якого він надходить. Вищезгадана класифікація затверджується наказом Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» та забезпечує аналітичний облік надходжень до державного та місцевих бюджетів. На рисунку 1.1 представлена чинна класифікація доходів бюджету за восьмизначним кодом [10].

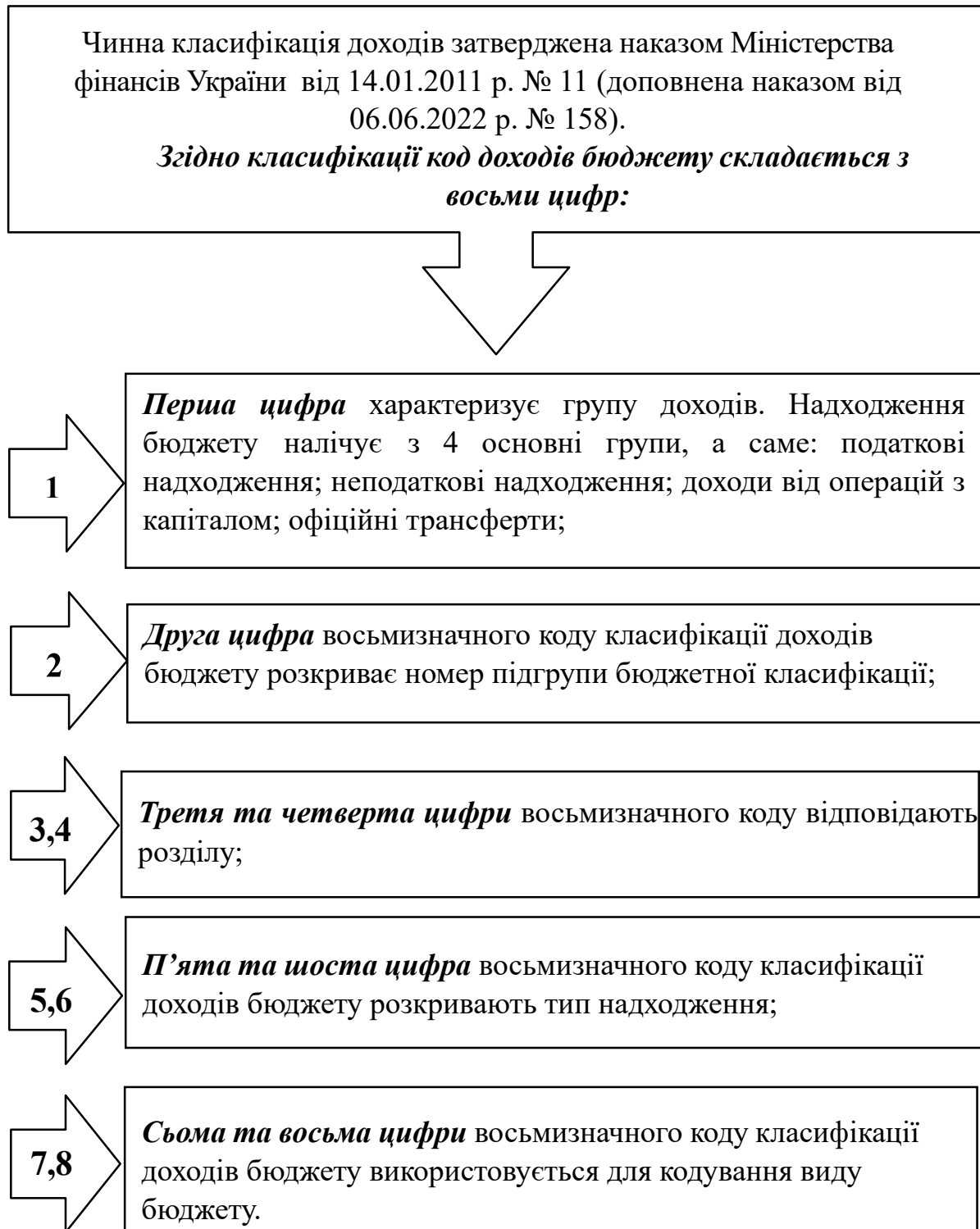


Рис. 1.1. Функціональна класифікація доходів бюджету

Примітка. Складено автором на основі [27, 62]

У статті 9 Бюджетного кодексу України, затвердженого Верховною Радою України, запропонований інший вид класифікації доходів державного бюджету, який передбачає чотири основні групи (рис. 1.2).

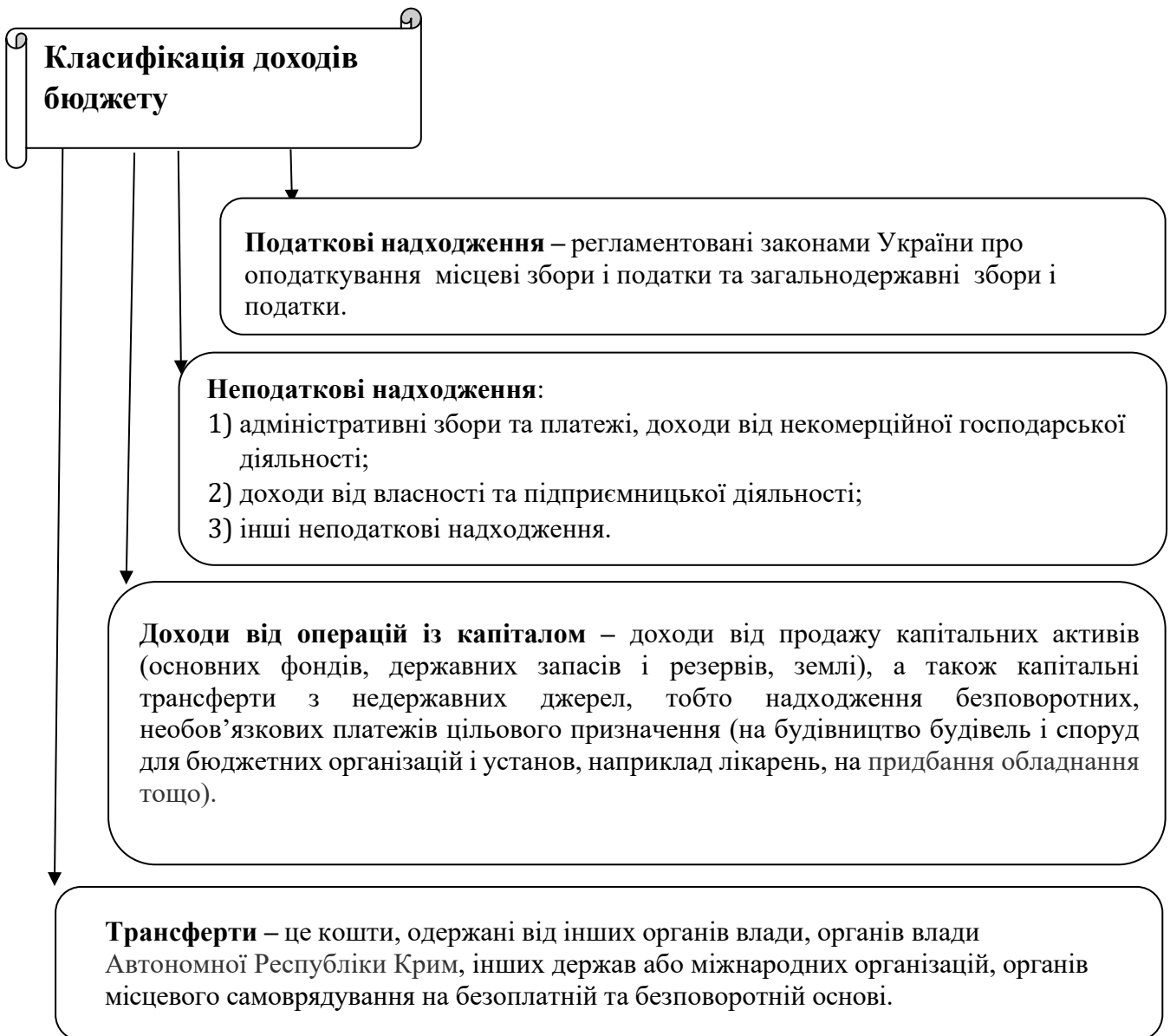


Рис. 1.2. Класифікація доходів бюджету

Примітка. Складено автором на основі [8, 52]

Відповідно до розділу I бюджетної класифікації «Класифікація доходів бюджету» «до податкових надходжень відносять: податки на власність; податки на доходи, прибуток, збільшення ринкової вартості; збори за спеціальне використання природних ресурсів; податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції; внутрішні податки на товари та послуги; інші податки» [35].

«Склад неподаткових надходжень на відміну від податкових є досить широким. При цьому існують надходження, які мають постійний характер і які час від часу з’являються та зникають» [53, 94].

«До неподаткових надходжень відносяться:

- доходи від власності та підприємницької діяльності;
- надходження від штрафів та фінансових санкцій;
- адміністративні збори та платежі, доходи від побічного та некомерційного продажу;
- інші неподаткові надходження» [35].

«Доходи від операцій з капіталом складаються шляхом акумуляції:

надходжень від продажу землі та нематеріальних активів; надходження від продажу основного капіталу; податки на фінансові операції та операції з капіталом; надходження від реалізації державних запасів товарів» [35].

Бюджетний кодекс України визначає «трансферти як кошти, отримані на безповоротній та безоплатній основі від органів влади Автономної Республіки Крим, від інших органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших міжнародних організацій або держав. Слід враховувати, що трансферти в Україні бувають двох форм: субвенція та дотація вирівнювання» [35]. «Субвенція - це міжбюджетний трансферт, який використовується на конкретну мету у спосіб, визначений тим органом, який прийняв рішення про надання субвенції, тоді як дотація вирівнювання – міжбюджетний трансферт призначений для вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який його отримує. Принципова відмінність між субвенцією та дотацією полягає в меті використання коштів: це не стосується дотацій, а при наданні субвенції чітко встановлено мету використання наданих коштів. Тому субвенцію, навряд чи, можна характеризувати субвенцію, як кошти, виділені на безповоротній основі» [35], вони повертаються у випадку нецільового використання.

«До складу офіційних трансфертів бюджетною класифікацією віднесено: кошти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій; офіційні трансферти від органів державного управління; з іншої частини бюджету» [35].

Виходячи з вищезазначеного можна виокремити важливість проблеми збільшення доходів бюджету з метою досягнення збалансованого виконання

державою своїх функцій. Цю ситуацію, пов'язану з недосконалістю фіскальної політики у формуванні доходів державного бюджету, за рахунок податкових і неподаткових надходжень, можна покращити шляхом реформування, зокрема через вдосконалення законодавства [60, 96].

Формування доходів Державного бюджету – це організований процес планування та мобілізації доходів державного бюджету. Цей процес здійснюється «двома стадіями:

- планування доходів державного бюджету, яке відбувається державному рівні протягом перших двох стадій бюджетного процесу;
- повна і своєчасна мобілізація запланованих доходів, що отримується у процесі виконання державного бюджету та є третім етапом бюджетного процесу на державному рівні» [18, 93]. Закінченням даного процесу є складання звітності про виконання державного бюджету.

Доходи бюджету можуть формуватися за допомогою наступних двох методів: внутрішнього та зовнішнього. До зовнішніх джерел належать: зовнішні позики; податки від іноземних суб'єктів та зовнішньоекономічної діяльності; офіційні трансферти від міжнародних організацій та урядів зарубіжних країн. До внутрішніх джерел належать: ВВП; національне багатство та емісія грошей [15, 49].

Формування грошових коштів централізованого фонду в обсягах, необхідних для виконання державою своїх обов'язків, здійснюється під час функціонування механізму мобілізації бюджетних коштів [53, 186].

Система формування доходів бюджету є невід'ємною частиною державного механізму, який складається з сукупності фінансових форм, методів, важелів та інструментів, за допомогою яких забезпечується мобілізація доходів централізованого фонду грошових ресурсів держави шляхом здійснення розподілу та перерозподілу відповідно до основних принципів бюджетної тактики і стратегії розвитку держави [18, 94].

Стойко О.Я. та Дема Д.І. розрізняють «два методи формування фінансових ресурсів :

- обов'язковий метод мобілізації фінансових ресурсів, який полягає у примусовому і безповоротному вилученні частини грошових коштів у їх власників на користь держави і є провідним методом;

- добровільний метод мобілізації фінансових ресурсів, який полягає здебільшого вільному розпорядженні своїми процесуальними та матеріальними правами забезпечення механізмів кредитування та фінансових надходжень. Цей метод передбачає відсутність повеління з боку держави у процесі здійснення платежів і втілюється завдяки добровільним пожертвуванням фізичних та юридичних осіб, проведенню державних лотерей, випуску державних облігацій, інших цінних паперів, тощо» [57, 11].

«У відповідності до переконань С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина та О. П. Кириленко, існують сім основних методів формування доходів бюджету держави:

– позиковий, цей метод специфічний та дає змогу наповнити державну казну шляхом внутрішніх та зовнішніх позик;

– податковий, який полягає в наповненні державою бюджету податками та податковими платежами, які становлять основну частку доходів бюджету;

– продуктивна діяльність (державні послуги, підприємницька), який полягає в мобілізації наступних видів доходів: державне мито, компенсаційні доходи, частина прибутку державних підприємств;

– від державних угідь, цей метод дає змогу забезпечити формування платежів за ресурси та концесій до бюджету;

– від майна і майнових прав, за допомогою якого забезпечується наповнення бюджету разовими надходженнями від реалізації державного і прирівняного до нього майна, а також постійними надходженнями від здавання в оренду державного майна і корпоративних прав держави;

– трансфертний, спричинений необхідністю збалансувати бюджети в умовах міжбюджетних відносин, за допомогою даного методу мобілізуються до централізованого фонду грошових коштів держави трансферти від органів державного управління, трансферти від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій та трансферти з іншої частини бюджету;

– емісійний, який полягає у додатковому залученні емісійних грошей для покриття державних витрат через недостатній обсяг мобілізованих усіма попередніми методами доходів. Даний метод має багато дефектів, через те, що спричиняє інфляцію. Відтак його застосовують зрідка і в надзвичайних умовах. Бюджетний кодекс України забороняє застосування цього методу» [7, 278].

Водночас, «Н.І. Климаш, К.В. Багацька, Н.І. Дем'яненко та ін. вважають, що існують три методи формування доходів держави: податковий, від підприємницької діяльності; від державного майна, послуг та угідь» [9, 132].

Розділяємо погляди С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина та О. П. Кириленко і вважаємо, що найважливішим серед усіх методів мобілізації доходів бюджету вважають податковий. Застосовуючи податковий метод, державний бюджет наповнюється податками та податковими платежами, які становлять основну частку доходів бюджету [7, 72].

Таким чином, незважаючи на те, що існують відмінності в різних методах формування доходів бюджету, усі вони тісно пов'язані між собою, взаємозалежні та доповнюють один одного. За певних умов держава може успішно маневрувати ними для розв'язання завдань залежно від економічної ситуації, що склалася в той момент.

Висновки до розділу 1

Проведений аналіз соціально-економічного змісту та значення доходів Державного бюджету України, продемонстрував, що не існує єдиного трактування поняття «доходи бюджету». Вітчизняні науковці характеризують це

поняття по-різному: як частину обсягу централізованих фінансових ресурсів країни; як систему специфічних економічних відносин; як грошові відносини; як об'єктивне економічне явище; як економічні відносини між державою та громадянами країни; як частина національного доходу; як частина фінансових ресурсів країни.

Всі способи трактування мають право на існування, тому що вони дозволяють глибше дослідити внутрішній зміст і зовнішню форму доходів бюджету як унікальне і складне економічне явище. Проте, на нашу думку найбільш влучним є наступне визначення: доходи бюджету – це кошти, які надходять державі у постійне користування на безповоротній основі та забезпечують фінансування суспільно необхідних видатків.

З проведеного дослідження нами було визначено що значення доходів державного бюджету, полягає в необхідності їх формування для забезпечення соціально-економічного розвитку держави та макроекономічної стабільності, для втілення бюджетної та фінансової політики, а також для забезпечення функціонування держави.

У літературі існують різні погляди з приводу класифікації методів формування доходів бюджету, однак нами було визначено що, податковий метод є найважливішим, оскільки забезпечує можливість формування основної частки доходів бюджету. Хоча вони різняться між собою, водночас є тісно взаємопов'язаними та доповнюють один одного. За певних умов держава може успішно використовувати їх для розв'язання завдань залежно від економічної ситуації, що склалася в той момент.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ПРАКТИКИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

2.1. Моніторинг стану податкових надходжень державного бюджету України.

В умовах зниження темпів економічного зростання та падіння обсягів внутрішнього валового продукту особливого значення набувають питання бюджетної сфери. Основною рушійною силою забезпечення фінансово-економічної стабільності є Державний бюджет України, відтак фіскальна безпека та фіскальна політика у разі економічних кризових явищ є основними елементами в забезпеченні виходу з економічного спаду та зниження соціальної напруги.

Активна інтеграція України у світовий економічний простір та глобалізація світової економіки зробили економіку країни більш вразливою до глобальних економічних потрясінь. Однією з таких тривожних подій у 2020-2021 роках стала гостра респіраторна хвороба COVID-19, спричинена коронавірусом SARS-CoV-2 [42]. У 2022 році і до сьогодні, нею стало повномасштабне військове вторгнення російської федерації.

Повномасштабне вторгнення російської федерації спричинило безпрецедентні заворушення та продовжує завдавати величезні соціальні, людські та економічні втрати через тимчасову окупацію певних територій, фізичним знищенням виробничих потужностей та інфраструктури, міграції та внутрішнього переміщення більше 14 мільйонів осіб, що становить більше третини усього населення України, а також порушенням логістичних ланцюгів постачання та реалізації продукції. Значно знизились реальні доходи громадян, зріс рівень безробіття [25]. Проблематика формування дохідної частини бюджету в період воєнного стану набуває особливої актуальності.

Відповідно до ст. 9 Бюджетного кодексу України, «доходи бюджету класифікуються за такими розділами: податкові надходження; неподаткові надходження; трансферти; доходи від операцій з капіталом» [10].

Особливості формування доходів за чотирма групами представлені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Структура доходів Державного бюджету України у 2019–2022 роках

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Податкові надходження	799,8	80,1	851,1	79,1	1107,1	85,4	949,8	53,1
Неподаткові надходження	186,8	18,7	213,0	19,8	175,4	13,5	346,3	19,4
Доходи від операцій з капіталом	0,2	0,0	0,1	0,0	0,3	0,0	0,6	0,5
Цільові фонди	1,8	0,2	0,2	0,0	0,2	0,0	0,1	0,0
Трансферти	8,7	1,0	10,7	1,1	12,6	0,9	481,1	26,9
Всього	998,3	100,0	1076,0	100,0	1295,6	100,0	1777,9	100,0

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Таблиця 2.1 демонструє, що податкові надходження України складала значну частину доходів Державного бюджету України. Питома вага даного показника становила: 80,1% у 2019 році, 79,1% у 2020 році, 85,4% у 2021 році та 53,1% у 2022 році. Спостерігається, що у довоєнний період динаміка податкових надходжень не мала постійної тенденції до зростання чи до спадання. Однак, найвищий показник зафіксовано у 2021 році. Саме в цей період рівень податкових надходжень вказував на зменшення рівня тіньової економіки України. Уряд мав на меті запровадити багато змін, які не можливо було здійснити через повномасштабне вторгнення, це стало причиною отриманих негативних результатів у 2022 році.

«Податкові надходження до Державного бюджету України в 2022 р. становили 949,8 млрд грн, що на 157,3 млрд грн, або на 14,2 %, менше порівняно із 2021 р. Це стало причиною скорочення податкових надходжень на 32,2% в порівнянні з 85,4 % – у 2021 р. до 53,1 % загальної величини доходів – у 2022 р. Найбільші втрати припали на митні платежі: ПДВ (-33,5 % у 2022 р. порівняно з 2021 р.) та акцизний податок (-47,7 % у 2022 р. порівняно з 2021 р.) із ввезених товарів, ввізного мита (-36,7 % у 2022 р. порівняно з 2021 р.). Основна причина – падіння обсягів імпорту та надання широкої низки митних пільг, які були запроваджені державою з метою підтримки економіки та споживання» [19].

Структуру доходів Державного бюджету України у 2022 р. представлено на діаграмі (рис. 2.1).

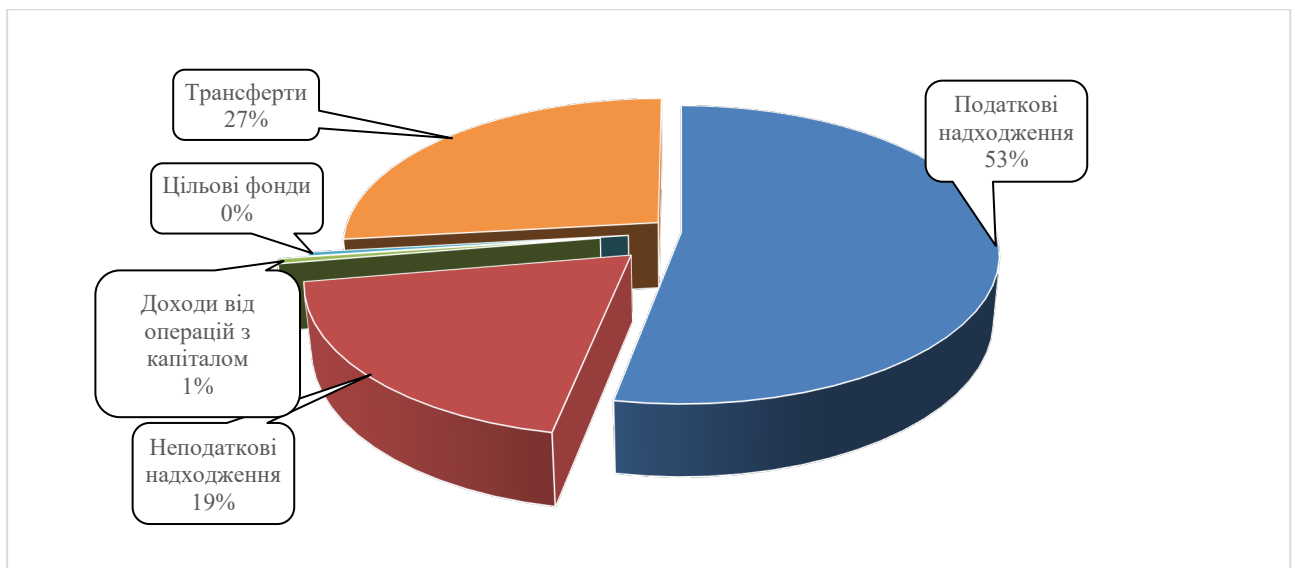


Рис. 2.1. Структура доходів Державного бюджету України у 2022 році

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [23]

З рисунку 2.1 спостерігається, що основну питому вагу мають податкові надходження – 53%. Неподаткові доходи становили 19% доходів державного бюджету; трансферти – 27%; цільові фонди – 0%, доходи від операцій з капіталом – 1%.

«Податкові надходження Державного бюджету України в основному складаються з наступних пунктів:

- податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості;
- рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів;
- внутрішні податки на товари та послуги;
- податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції;
- інші податки та збори» [19].

Динаміку податкових надходжень до Державного бюджету України у 2019–2022 роках представлено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Динаміка податкових надходжень до Державного бюджету України
у 2019–2022 роках**

млн.грн.

Показники	Роки				2022 у % до 2019
	2019	2020	2021	2022	
Податкові надходження	799776	851115,6	1107090,9	949764,4	118,8%
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	217040,4	225976,3	285307	265477,1	122,3%
Податок на доходи фізичних осіб	109954	117281,3	137555,2	148427,3	135,0%
Податок на прибуток підприємств	107086,3	108695	147751,7	117049,9	109,3%
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	46746,9	52475,7	80749,4	85365	182,6%
Внутрішні податки на товари та послуги	502048,1	538896,2	698940,4	569353,8	113,4%
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	69897,1	80449,3	82858,4	60699,1	86,8%
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	53460,8	57846,9	79592,8	41653,8	77,9%
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів	88929,8	126486,6	155774,8	213948	240,6%
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	289760,4	274113,5	380714,4	253053	87,3%
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	30086	30460,5	38177,2	26246	87,2%
Інші податки та збори	3855	3306,2	3916,5	3322,4	86,2%

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Аналізуючи отримані дані таблиці 2.2, необхідно зазначити, у зв'язку з складним становищем в якому знаходиться Україна з 24 лютого 2022 року податкові надходження значно зменшилися, це переважно пов'язано із

запровадженням низки митних і податкових пільг для підтримки економіки та обороноздатності України, введенням воєнного стану та міграції населення. Однак, протягом цього періоду найбільш суттєво зросли надходження податку на додану вартість з вітчизняних товарів протягом досліджуваного періоду на 140,6 % з 88929,8 млн грн у 2019 році до 213948 млн грн у 2022 році, він мав рівномірну тенденцію до зростання протягом вищезнанченого періоду. При цьому, позитивні значення темпу приросту також, спостерігаються і по податках на доходи, прибутках та збільшення ринкової вартості (темп приросту 22,3%), у складі яких помічаємо зростання обсягів по податках на доходи фізичних осіб (темп приросту 35%), а також по податках на прибуток підприємств (темп приросту 9,3%); по рентній платі та платі за використання інших природних ресурсів (темп приросту 82,6%); по внутрішніх податках на товари та послуги (темп приросту 13,4%), проте в їх складі все неоднозначно, оскільки єдиний позитивний результат має податок на додану вартість з вітчизняних товарів, за рахунок якого спостерігається темп приросту даної категорії, він також являється найкращим показником (темп приросту 140,6%).

У всіх інших групах податкових надходжень темп приросту у 2022-2019 роках був негативний: податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції – темп приросту – 12,8%; інші податки та збори – темп приросту – 13,8%.

Проведені дослідження податкових надходжень державного бюджету свідчать, що протягом досліджуваного періоду вони зросли на 18,8% і в 2022 році склали 949764,4 млн. грн. Дана тенденція спричинена фактором інфляції а також, припиненням або скороченням економічної діяльності суб'єктів господарювання України внаслідок воєнних дій. При цьому, суттєвий змістовний вплив мають політико-правові, демографічні, соціально-культурні та економічні фактори.

Структура податкових надходжень Державного бюджету України у 2022 році зображена на рисунку 2.2.

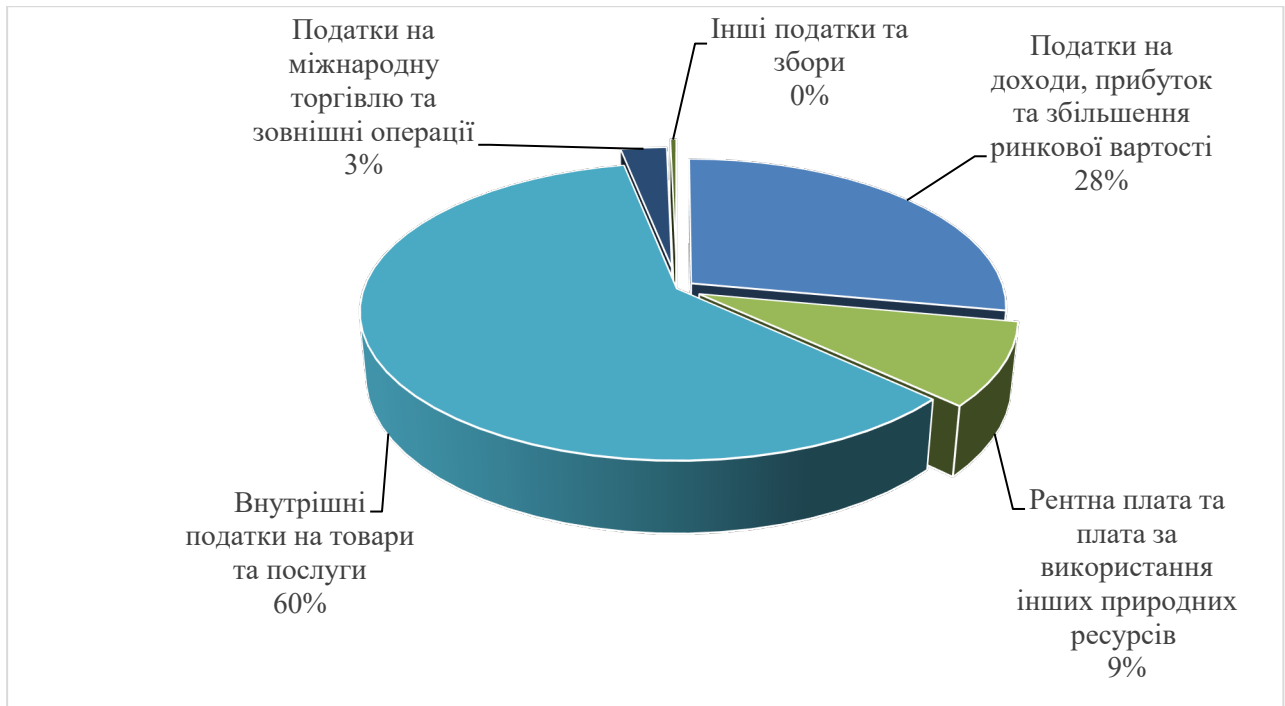


Рис. 2.2. Структура податкових надходжень Державного бюджету України у 2022 році

Примітка. Складено та розраховано автором на основі [23]

Показники, представлені на рисунку 2.2 свідчать, що податкові надходження до державного бюджету розподіляються в таких пропорціях:

- податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості – 28,0%;
- рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів – 9,0%;
- внутрішні податки на товари та послуги – 59,9%;
- податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції – 2,8%;
- інші податки та збори – 0,3%.

Найбільшу частку податкових надходжень становлять податки на товари та послуги, які складаються з податку на споживання та податку на додану вартість. Перераховані вище податки є непрямими податками та повністю зараховуються до Державного бюджету України, що закріплено в бюджетному кодексі. Ще однією особливістю є те, що вони справляються за допомогою

цінового механізму. Непрямі податки мають економічний вплив на важливі макроекономічні показники та виконують перш за все фіскальну функцію в ситуаціях економічної нестабільності. Водночас збільшення податкових надходжень зменшує дефіцит бюджету, потребу в державних запозиченнях і сприяє зниженню процентних ставок, у такий спосіб заохочуючи інвестиції [49, 455].

Максимальний обсяг непрямих податків протягом поточного періоду займають надходження від ПДВ з ввезених на територію України товарів, на другому місці знаходяться надходження від ПДВ з вироблених в Україні товарів.

Таким чином, проведений аналіз показав, що податкові надходження становлять від 53,5% до 85,1% доходів державного бюджету. Серед доходів бюджету, мобілізованих шляхом податкового методу, протягом 2022 року переважали внутрішні податки на товар та послуги, їх частка становила 59,9% від загальної суми доходів. Отримання значного обсягу коштів від закордонних країн і міжнародних організацій спричинило зменшення питомої ваги податкових надходжень в зазначеному періоді в порівнянні із попередніми роками.

2.2. Характеристика неподаткових надходжень державного бюджету України.

В умовах складної економічної ситуації в Україні проблема формування доходів державного бюджету набуває виняткової актуальності. Податкові та неподаткові надходження становлять основну частину доходів Державного бюджету України. Неподаткові надходження, за питомою вагою у доходах державного бюджету займають друге місце після податкових надходжень.

Водночас, «неподаткові платежі характеризуються певними ознаками, зокрема, частково зараховуються до доходів бюджетів тих рівнів, державні

органи яких проводять їх збирання, в більшості випадків мають цільове призначення та необов'язковий характер» [37, 123].

Динаміка неподаткових надходжень Державного бюджету України у 2019–2022 роках представлена на рисунку 2.3.

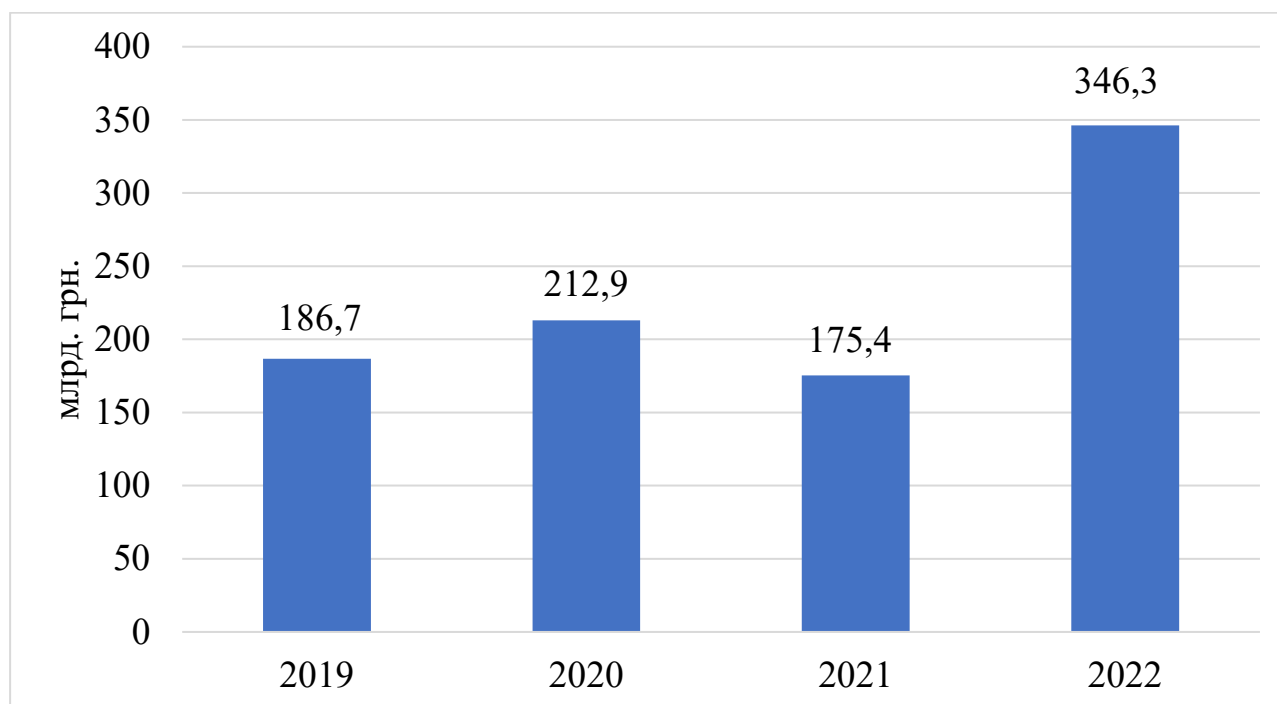


Рис. 2.3. Динаміка неподаткових надходжень Державного бюджету України у 2019–2022 роках

Примітка. Побудовано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Аналіз показників представлених на рисунку 2.3 свідчить, що у 2019 р. до Державного бюджету України надійшло 186,7 млрд. грн. неподаткових надходжень, у 2020 р. – 212,9 млрд. грн.; у 2021 р. – 175,4 млрд. грн.; у 2022 р. – 346,3 млрд. грн.

Бюджетний кодекс України у ст. 9 пропонує «класифікацію неподаткових надходжень» до Державного бюджету України. Згідно з представленою класифікацією вони поділяються на чотири основні категорії: «адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; доходи від

власності та підприємницької діяльності; власні надходження бюджетних установ; інші неподаткові надходження» [10].

Динаміку та структуру неподаткових надходжень Державного бюджету України у 2019-2022 роках зображено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

**Динаміка та структура неподаткових надходжень Державного бюджету
України у 2019–2022 роках**

Показники	2019		2020		2021		2022	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Доходи від власності та підприємницької діяльності	114,4	61,3%	119,2	56,0%	56,02	31,9%	87,2	25,2%
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності	10,4	5,6%	9,8	4,6%	13,0	7,4%	8,2	2,4%
Інші неподаткові надходження	15,8	8,4%	15,04	7,1%	17,9	10,3%	16,1	4,7%
Власні надходження бюджетних установ	46,1	24,7%	68,9	32,4%	88,4	50,4%	234,8	67,8%
Всього	186,7	100%	213,0	100%	175,4	100,0%	346,3	100%

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Показники таблиці 2.3 свідчать про те, що найбільшу питому вагу серед неподаткових надходжень під час 2019-2020 р. становлять доходи від власності та підприємницької діяльності, у 2019 р. їх частка становила 61,3% (114,4 млрд. грн.), у 2020 р. - 56,0% (119,2 млрд. грн.), у 2021 р. - 31,9% (56,02 млрд. грн.), у 2022 р. - 25,2% (87,2 млрд. грн.). Ця тенденція з 2021 р. змінилася і протягом останніх двох років основну частку займають власні надходження бюджетних установ. Так, питома вага власних надходжень бюджетних установ у 2019 р. становила 24,7% (46,1 млрд. грн), у 2020 р. - 32,4% (68,9 млрд. грн.), у 2021 р. - 50,4% (88,4 млрд. грн.), у 2022 р. - 67,8% (234,8 млрд. грн.).

Другим за величиною неподатковим доходом є власні надходження бюджетної установи. Так, аналіз динаміки власних надходжень бюджетних установ впродовж 2019–2022 рр. свідчить про їх зростання (табл. 2.3): у 2019 р. – 46,1 млрд. грн, у 2020 р. – 68,9 млрд. грн., у 2021 р. – 88,4 млрд. грн. та у 2022 р. – 234,8 млрд. грн. У 2022 спостерігаємо суттєве збільшення розглянутого показника у зв'язку із благодійними внесками, грантами та дарунками, які надійшли до бюджету України для підтримки держави в період воєнного стану.

Існують ще дві групи неподаткових надходжень – це адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності та інші неподаткові надходження. Частка цих двох груп надходжень в структурі неподаткових надходжень держави розглянутого періоду коливалася в межах 2,4-7,4% для першого показника та 4,7-10,3% для іншого.

Динаміка та структура доходів від власності та підприємницької у доходах Державного бюджету України зображена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Динаміка та структура доходів від власності та підприємницької діяльності у доходах Державного бюджету України у 2019–2022 роках

Показники	2019		2020		2021		2022	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Частина чистого прибутку державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань	46,3	40%	70,7	59,3%	28,5	50,9%	46,8	53,7%
Кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України "Про Національний банк України"	64,9	57%	42,7	35,8%	24,4	43,6%	18,8	21,6%
Плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету	0,3	0,3%	0,1	0,1%	0,0	0,0%	0,0	0,0%
Інші надходження	2,9	2,5%	5,6	4,7%	3,1	5,5%	21,6	24,8%
Всього	114,4	100%	119,2	100%	56,0	100%	87,2	100%

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [20; 21; 22; 23]

«Доходи від власності та підприємницької діяльності групуються за такими класифікаційними ознаками: частина чистого прибутку державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до відповідного бюджету, та дивіденди, нараховані на акції господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність; кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України "Про Національний банк України"; плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету; інші надходження» [10].

Оцінка показників, наведених в таблиці 2.4 свідчить, що основна частина доходів від власності та підприємницької діяльності створювалася у вигляді частини чистого прибутку державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до відповідного бюджету, та дивіденди, нараховані на акції господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна або комунальна власність. У 2019 р. цей показник становив 46,3 млрд. грн, у 2020 р. - 70,7 млрд. грн., у 2021 р. - 28,5 млрд. грн. та у 2022 р. - 46,8 млрд. грн. Значення питомої ваги частини чистого прибутку державних або комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань коливався між 40-59,3%. Не можна стверджувати про наявність стійкої тенденції до зростання або спадання даного показника.

Ще однією важливою складовою неподаткових надходжень є кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України "Про Національний банк України". Таких перерахувань у 2019 р. було 64,9 млрд. грн, у 2020 р. - 42,7 млрд. грн., у 2021 р. - 24,4 млрд. грн. та у 2022 р. - 18,8 млрд. грн. Спостерігається тенденція до постійного зростання надходжень від коштів, що перераховуються Національним банком України (табл. 2.4)

Структура доходів від власності та підприємницької діяльності у доходах Державного бюджету України у 2022 році зображена на рисунку 2.4.

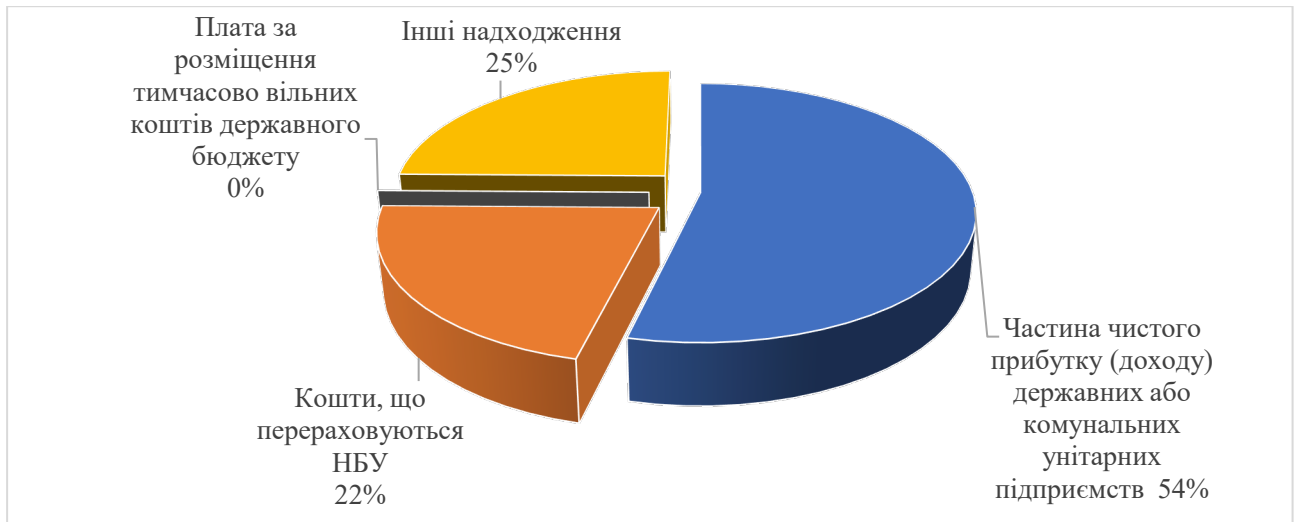


Рис. 2.4. Структура доходів від власності та підприємницької діяльності у доходах Державного бюджету України у 2022 році

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [23]

Питома вага плати за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету та інших надходжень була дуже незначною протягом досліджуваного періоду. При цьому, у 2022 р. відбулися зміни в структурі доходів від власності та підприємницької діяльності, інші надходження зайняли 25%, тоді як протягом 2019–2021 років їх питома вага була в межах 2,5-5,5%, а відсоток плати за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету був майже нульовим. Кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України "Про Національний банк України" становили 22%. Водночас основну частку у доходах від власності та підприємницької діяльності займали частина чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств (54%). (рис. 2.4).

Згідно з Бюджетним кодексом України (ст. 13) «власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи: надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством та інші джерела власних надходжень бюджетних установ» [10]. Перша група складається із чотирьох підгруп, тоді як друга налічує три підгрупи.

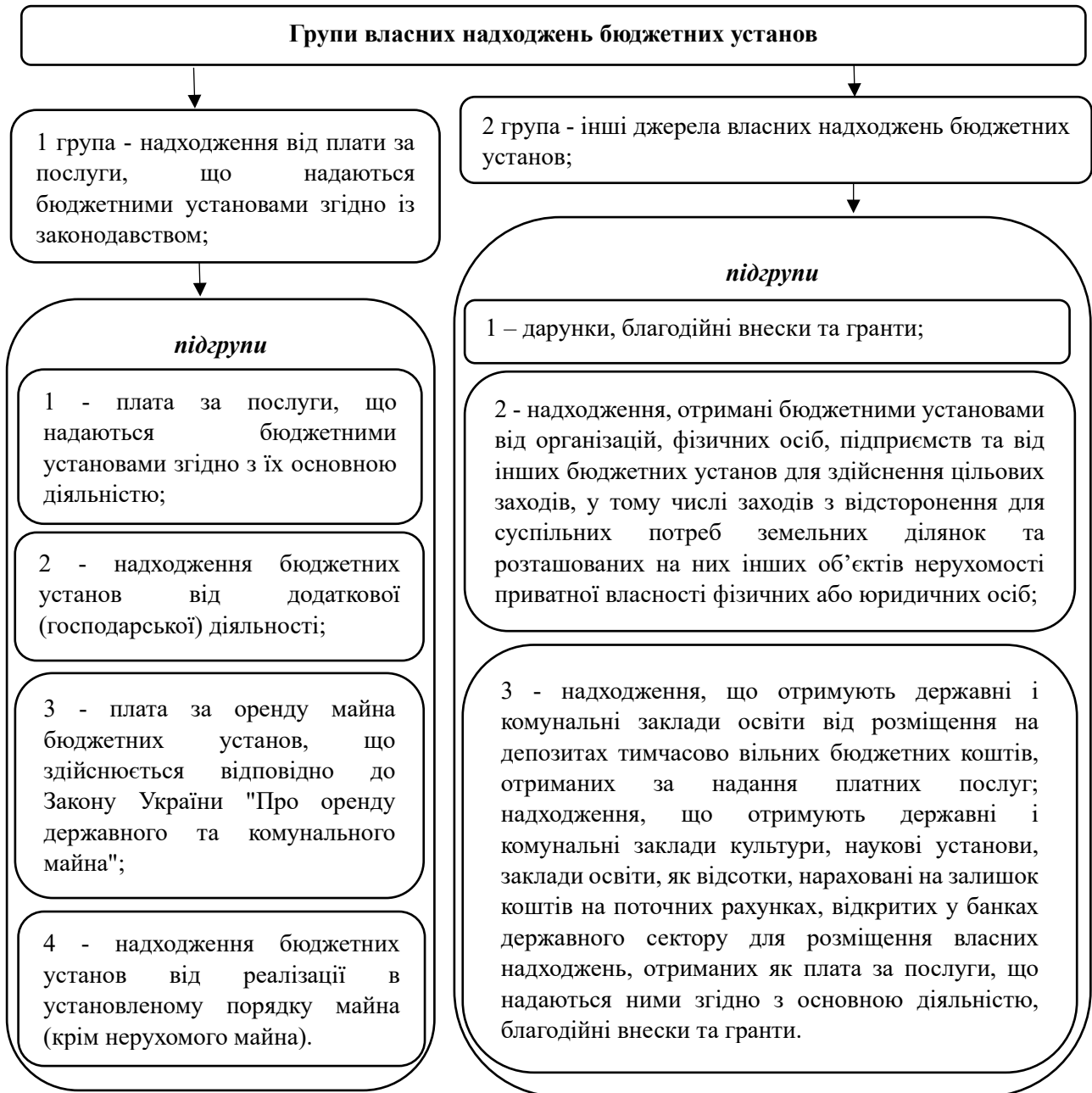


Рис. 2.5. Структура власних надходжень бюджетних установ.

Примітка. Побудовано автором на основі [10]

Отже, доходи від власності та підприємницької діяльності та власні надходження бюджетних установ формують основну частину неподаткових надходжень, які у структурі доходів Державного бюджету України склали від 13,5 до 19,4%.

2.3. Оцінка ефективності доходів від операцій з капіталом та інших видів доходів у структурі доходів Державного бюджету України.

Доходи від операцій з капіталом та інші види доходу в структурі доходів Державного бюджету України займають не значну частку.

За класифікацією, поданою Міністерством фінансів України, «доходи від операцій з капіталом включають: надходження від продажу основного капіталу (кошти від реалізації скарбів, майна, одержаного державою або територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, безхазяйного майна, знахідок, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі, надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння); надходження від реалізації державних запасів товарів; кошти від продажу землі і нематеріальних активів» [44].

Частка доходів від операцій з капіталом у структурі державного бюджету протягом аналізованого періоду була низькою. Динаміку доходів від операцій з капіталом Державного бюджету України у 2019-2022 роках відображено на рисунку 2.6.

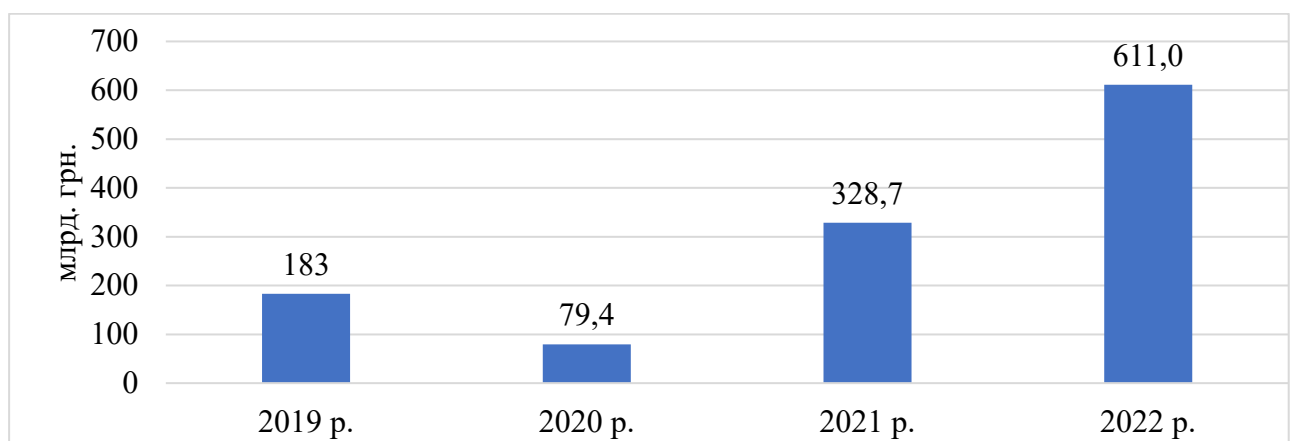


Рис. 2.6. Динаміка доходів від операцій з капіталом Державного бюджету України у 2019–2022 роках

Примітка. Побудовано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Показники рисунку 2.6 свідчать про те, що надходження доходів від операцій з капіталом у 2019 р. становили 183,0 млн. грн., у 2020 р. – 79,4 млн. грн., у 2021 р. – 328,7 млн. грн., у 2022 р. – 611,0 млн. грн. Динаміку та структуру доходів від операцій з капіталом Державного бюджету України у 2019–2022 роках у розрізі основних їхніх видів відображено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Динаміка та структура доходів від операцій з капіталом Державного бюджету України у 2019–2022 роках

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %	млрд. грн.	питома вага, %
Надходження від продажу основного капіталу	0,03	0,00	0,04	0,004	0,05	0,00	0,11	0,00
Надходження від реалізації державних запасів товарів	0,07	0,01	0,00	0,00	0,25	0,00	0,46	0,00
Кошти від продажу землі і нематеріальних активів	0,08	0,01	0,04	0,004	0,03	0,00	0,16	0,00
Доходи від операцій з капіталом	0,18	0,02	0,08	0,007	0,33	0,00	0,61	0,00
Всього доходів державного бюджету	998,3	100	1076	100	1296,9	100	1787,4	100

Примітка. Розраховано і складено за даними [20; 21; 22; 23]

Показники представлені в таблиці 2.5 свідчать, що надходження від продажу основного капіталу у 2019 р. становили 0,03 млрд. грн. (0,003%), у 2020 р. становили 0,04 млрд. грн. (0,004%), у 2021 р. – 0,05 млрд. грн. (0,00004), у 2022 р. – 0,11 млрд. грн. (0,0001%).

Частка надходжень від реалізації державних запасів товарів коливалася у межах від 0,0003% до 0,007% від загального обсягу доходів державного бюджету (табл. 2.5).

Показники в таблиці 2.5 показують, що питома коштів від продажу землі і нематеріальних активів протягом досліджуваного періоду становила 0,00002–0,008% від загального обсягу доходів державного бюджету.

Офіційні трансферти протягом аналізованого періоду займали доволі невелику частку в загальній структурі надходжень Державного бюджету України (0,01–1,09% доходів державного бюджету) (табл. 2.6). Динаміка обсягу надходжень офіційних трансфертів до Державного бюджету України у 2019–2022 роках зображена на рисунку 2.7.

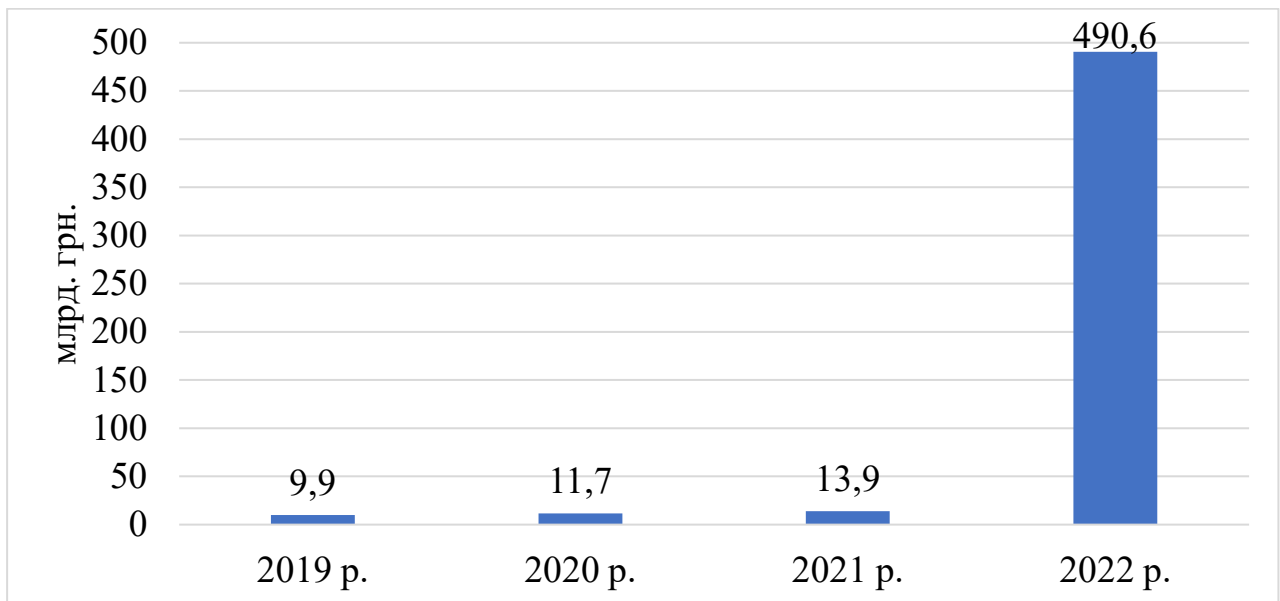


Рис. 2.7. Динаміка обсягу надходжень офіційних трансфертів до Державного бюджету України у 2019–2022 роках

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Як видно із показників, представлених на діаграмі (рис. 2.7) обсяг надходжень офіційних трансфертів характеризувався нестійким зростанням: у 2019 р. надійшло 9,9 млрд. грн., у 2020 р. – 11,7 млрд. грн., у 2021 р. 13,9 млрд. грн., у 2022 р. – 490,6 млрд. грн. Причиною такого різкого зростання цього показника у 2022 році є великий обсяг надходжень трансфертів від міжнародних організацій, урядів іноземних держав, Європейського Союзу, донорських установ, які надійшли Україні у зв'язку із військовою агресією.

Динаміку та структуру офіційних трансфертів Державного бюджету України у 2019–2022 роках у розрізі основних їх видів зображено в наступній таблиці (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Динаміка та структура офіційних трансфертів Державного бюджету
України у 2019–2022 роках**

Показники	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	млрд. грн.	питома вага,%	млрд. грн.	питома вага,%	млрд. грн.	питома вага,%	млрд. грн.	питома вага,%
Від органів державного управління	8,7	0,87	10,7	0,99	12,6	0,01	9,5	0,02
Від Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ	1,1	0,11	1,0	0,1	1,3	0,001	481,09	1,00
Офіційні трансферти	9,9	0,98	11,7	1,09	13,9	0,01	490,6	1,02
Всього доходів державного бюджету	998,3	100	1076	100	1296,9	100	1787,4	100

Примітка. Побудовано та розраховано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Показники таблиці 2.6 свідчать про те, що найбільшу частку надходжень серед офіційних трансфертів становили трансферти від органів державного управління, питома вага яких коливалася від 0,01% до 0,99%. Тоді як, трансферти від міжнародних організацій, урядів іноземних держав, Європейського Союзу, донорських установ складала 0,001–1,00% від загальної суми доходів державного бюджету. При цьому, надходження коштів від секретаріату ООН, НАТО, ЄС, ОБСЄ та інших міжнародних організацій, надходять за участь України в міжнародних організаціях з підтримки миру і безпеки. Згідно з указом Президента України «Про Стратегію зовнішньополітичної діяльності України», одним із пріоритетів визначено участь у миротворчій діяльності, спрямованій на відвернення і врегулювання міжнародних конфліктів та підтримання міжнародної безпеки та миру, цим пояснюється існування цієї групи надходжень [46]. Україна, незважаючи на триваючу агресію росії, є

надійним партнером ООН та приймає активну участь у її діяльності з підтримання миру.

Динаміку обсягів надходжень трансфертів від органів державного управління до Державного бюджету України зображено на рисунку 2.8.

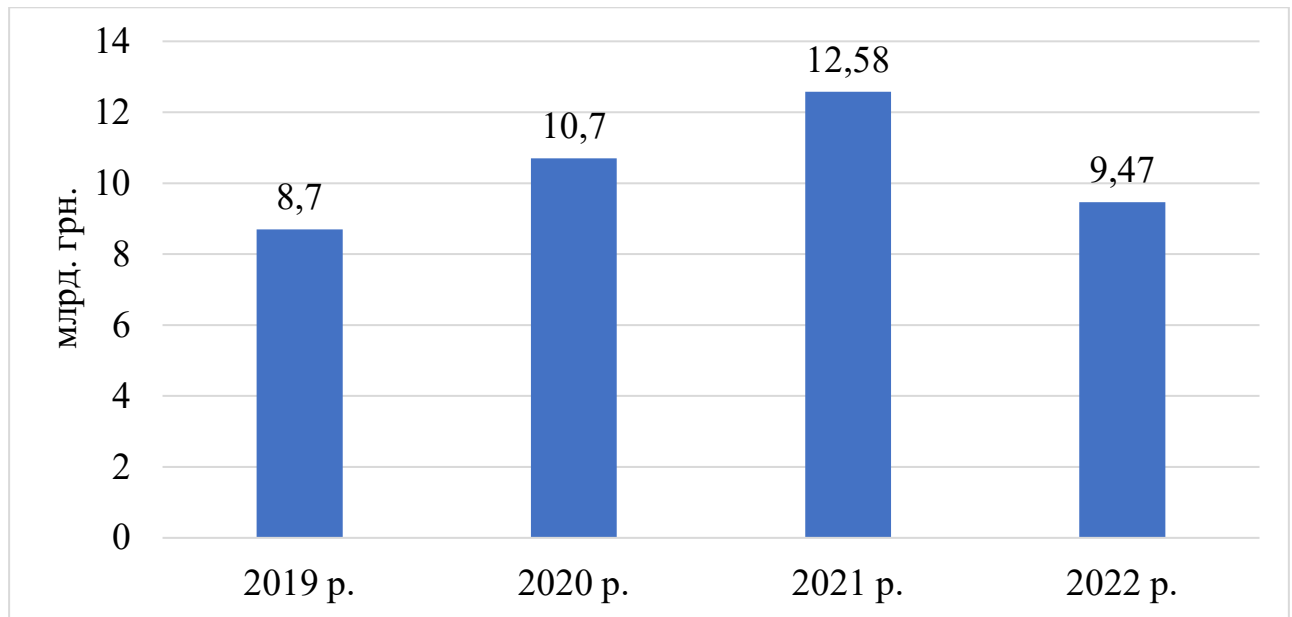


Рис. 2.8. Динаміка обсягу надходжень трансфертів від органів державного управління до Державного бюджету України у 2019–2022 роках

Примітка. Побудовано на основі [20; 21; 22; 23]

Як видно із показників рисунку 2.8, до Державного бюджету України надійшло трансфертів від органів державного управління: у 2019 р. – 8,7 млрд. грн., у 2020 р. – 10,7 млрд. грн., у 2021 р. – 12,58 млрд. грн., у 2022 р. – 9,47 млрд. грн. Даний показник не мав постійної тенденції до зростання або спадання, проте спостерігається збільшення у 2021 році, це пов'язано із зростанням надходжень місцевих бюджетів.

Динаміку обсягу надходжень трансфертів від міжнародних організацій, урядів іноземних держав, Європейського Союзу, донорських установ у 2019–2022 роках зображено на рисунку 2.9.

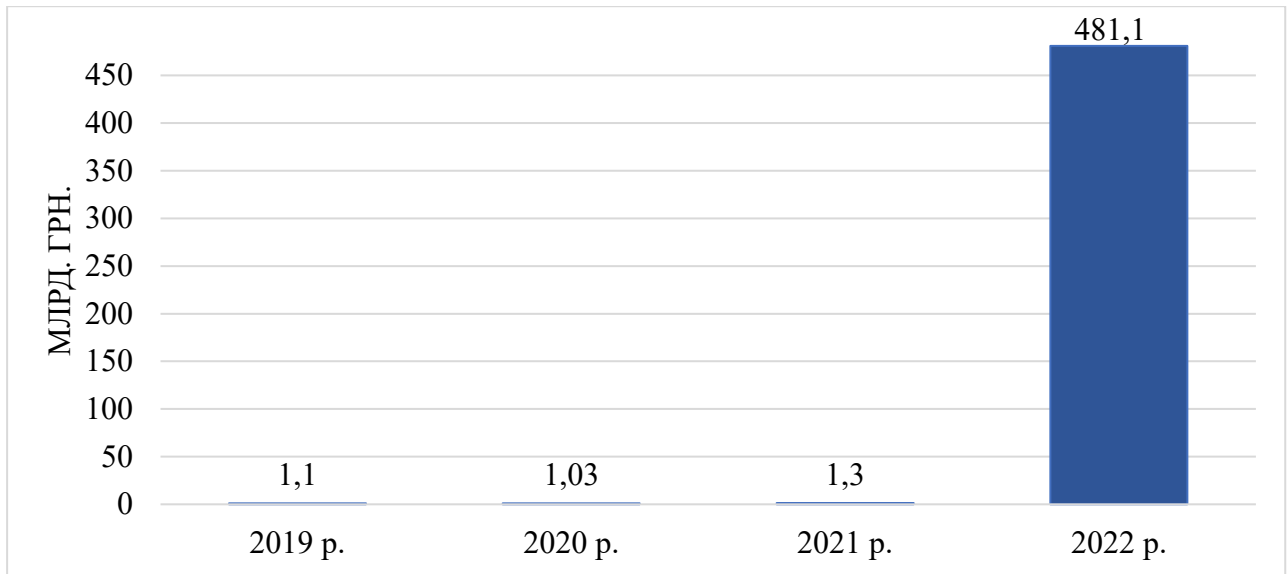


Рис. 2.9. Динаміка обсягу надходжень трансфертів від міжнародних організацій, урядів іноземних держав, Європейського Союзу, донорських установ у 2019–2022 роках

Примітка. Побудовано автором на основі [20; 21; 22; 23]

Оцінка показників, наведених на рисунку 2.9 свідчить, що у 2022 році сума офіційних трансфертів від ЄС, урядів іноземних держав, міжнародних організацій та донорських установ склала 481,1 млрд гривень, що майже в 400 разів перевищує показник 2021 року (1,3 млрд гривень) та перевищивши визначений Законом про «Державний бюджет України на 2022 рік» показник у 3,5 рази (1309 млрд грн) [45]. Велика кількість отриманих грантів докорінно змінила структуру доходів державного бюджету України. Країни, які надали найбільші суми грантів для України у 2022 році, – США, Німеччина та Європейський Союз. Гранти допомогли компенсувати втрачені податкові надходження для підтримки стабільності бюджету та фінансової стабільності країни в цілому. Водночас, цей показник у 2019 р. становив 1,1 млрд. грн., а у 2020 р. – 1,03 млрд. грн.

Отже, в результаті проведеного аналізу, можна зробити наступні висновки: доходи від операцій із капіталом займають незначну частку в загальній структурі доходів державного бюджету, упродовж 2019–2022 рр. їх частка становила

0,00025–0,02% доходів державного бюджету; у 2019–2022 рр. частка доходів від офіційних трансфертів у структурі доходів Державного бюджету України була низькою, і коливалася в межах 0,01–1,09%.

Висновки до розділу 2

У результаті проведеного дослідження встановлено що, у зв'язку із ситуацією яка склалася сьогодні в Україні, спостерігаються суттєві зміни в доходах державного бюджету. Так, з початком повномасштабного вторгнення росії на територію України була зафіксована модифікація структури надходжень державного бюджету у порівнянні із довоєнним періодом; збільшення частки офіційних трансфертів через отримання значного обсягу коштів від закордонних країн і міжнародних організацій у 2022 році, призвело до зниження питомої ваги податкових надходжень та зростання неподаткових надходжень.

Проведені дослідження свідчать, що основну частку доходів Державного бюджету України складають податкові надходження. Однак, у довоєнний період спостерігається, що динаміка податкових надходжень не мала постійної тенденції. Так, у 2021 році Україна досягнула дуже хорошого показника проте, вже наступного року ситуація змінилася. Дана тенденція спричинена фактором інфляції, а також припиненням або скороченням економічної діяльності суб'єктів господарювання України внаслідок воєнних дій. При цьому, суттєвий змістовний вплив мають політико-правові, демографічні, соціально-культурні фактори та економічна кон'юктура. Найбільше зросли за останні чотири роки податок на додану вартість з вітчизняних товарів та рентна плата та плата за використання природних ресурсів.

Серед неподаткових надходжень, протягом 2019-2022 року, переважали доходи від власності та підприємницької діяльності, проте ця тенденція з 2021 р. змінилася і на протязі останніх двох років основну питому вагу займають власні надходження бюджетних установ. Такі зміни були спричинені стрімким

збільшення власних надходжень бюджетних установ до спеціального фонду Державного бюджету України. Значну частину цих надходжень можуть становити пожертвування на підтримку України.

Отже, припинення військових дій, відновлення виробничого та трудового потенціалу країни забезпечить збільшення податкових надходжень, що матиме позитивний результат для доходів Державного бюджету України.

Розділ 3

ШЛЯХИ ОПТИМІЗАЦІЇ СТРУКТУРИ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

3.1. Пріоритетні напрями зростання дохідної частини Державного бюджету України.

Зростання дохідної частини Державного бюджету є актуальним питанням для держави, зокрема враховуючи негативні наслідки спричинені обмежувальними заходами щодо запобігання виникненню і поширенню гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2, на 2020 – 2022 роки, а також триваючої агресії російської федерації проти України. Як результат, «Державний бюджет України 2022 року було виконано із найвищим за всі роки незалежності України рівнем дефіциту у сумі 914,9 млрд грн.» [25].

Доходи бюджету є критично важливими для функціонування будь-якої країни, вони дозволяють державі виконувати покладені на неї функції, а також забезпечують соціально-економічний розвиток країни. Основним джерелом доходів Державного бюджету України є податкові надходження, отже одним із пріоритетних напрямів зростання дохідної частини є удосконалення податкової системи.

Щоб оцінити податкову систему будь-якої держави на думку науковців потрібно аналізувати основний показник, який зустрічається у багатьох міжнародних економічних рейтингах, - «скільки часу на рік витрачає платник податків на ведення своєї звітності. В це поняття на його думку входять: скільки є регуляцій, скільки звітів подається, який рівень складності отримання ліцензії та скільки часу потрібно присвятити на реєстрацію і початок роботи бізнесу. Однак, інші називають : нейтральність, співвідношення частки податків до ВВП країни, сталість законодавства/правил» [47].

У глобальних економічних рейтингах податкова система України протягом останніх років займає найгірші місця, до прикладу, у 2023 році посіла 77-ме місце серед 80 країн [41].

Основні проблеми системи оподаткування дозволили виокремити основні напрями її оптимізації:

- нечітке формулювання положень Податкового кодексу України – це створює простір для різного тлумачення законодавства на розсуд представників держави – дискреція. Дане явище може провокувати прояви податкової дискримінації;

- високий рівень податкових ставок – є одним із основних причин зростання показника тіньової економіки. Україна за цим показником, вже декілька років поспіль, посідає останні місця в міжнародних рейтингах;

- нетраспарентність роботи ДПС та Держмитслужба, адже остання посідає 1-ше місце за поширеністю корупції у 2021 р. та 2022 р. «Про корупційний досвід зазначають 35,2% опитаних (порівняно з 42,8% у 2021 році). Про перебування в конкретних ситуаціях, що містили ознаки корупції, зазначили 33,0% респондентів (32% у 2021 році)» [29].

Одним із пріоритетних напрямків зростання податкових надходжень є непрямі податки, вони являються інструментом фіскальної політики. Податкові ставки більшості податків в Україні є вищими за середньоєвропейські, тому збільшення податкових надходжень повинно відбуватися завдяки підвищенню фіскальної ефективності наявних податків та їх адмініструванню, а не через впровадження нових податків чи посилення податкового тиску [50, 40].

Проведені дослідження вказують на те що, ПДВ займає основну питому вагу податкових надходжень. Так, найбільше податкове навантаження податку на додану вартість припадає на малозабезпечені верстви населення, оскільки в їхніх доходах частка споживання є доволі високою. Застосування прогресивної ставки з урахуванням : кількості працевлаштованих у сім'ї, сімейний стан громадянина, наявність дітей на утримання тощо, дозволить вирішити цю

проблему. Громадяни повинні мати право при оподаткуванні декларувати як індивідуальні доходи, так і сукупний дохід всієї сім'ї. У разі застосування другого методу оподаткування має нараховуватися, виходячи із середнього сукупного доходу на одного члена сім'ї [1, 84].

Ще одним способом забезпечення соціально-економічної справедливості може бути диференціювання підходу до оподаткування споживання, застосовуючи знижені та підвищені ставки податку на додану вартість [30, 159].

Другим за значимістю серед непрямих податків є акцизний податок. Підняття ставки акцизного податку на товари розкоші та на спирт, лікеро-горілчану продукцію, пиво, тютюнову продукцію, зокрема з впровадженням податку на розкіш сприятиме справедливому оподаткуванню населення. Так, «у США, при купівлі автомобілю, вартістю понад 57 тис. дол., платник податку додатково сплачує 10% у місцевий бюджет штату» [52].

Недоліками діючого механізму справляння акцизного податку є:

- зростання ставки акцизного податку спричинило зростання обсягу нелегальних підакцизних товарів. Так, «у 2022 р. обсяг нелегального ринку алкогольних напоїв в Україні становить приблизно 36% від усього обсягу продажу спиртного та 54% від ринку міцних алкогольних напоїв, а рівень нелегальної тютюнової продукції сягнув 19,9%» [43];

- значні кошти адміністрування даного податку;

- не оподаткування акцизним податком вугілля, електроенергії, природного газу та нафтопродуктів, як передбачено нормами ЄС [63];

- недостатній рівень відповідальності за порушення законів Податкового кодексу України;

- низький рівень захисту марок акцизного збору від підроблення.

Оптимізації механізму справляння підакцизного податку можлива за рахунок виконання наступних завдань:

- посилення відповідальності за недобросовісну діяльність пов'язану з обігом підакцизних товарів;

- розширити список товарів, які підлягають оподаткуванню акцизом;
- впровадження нових методів контролю за виробництвом та обігом підакцизної продукції.

На нашу думку, напрямом зростання доходів Державного бюджету України є надмірне пільгове оподаткування. На сьогоднішній день таке оподаткування призводить до недоотримання коштів до державного бюджету, оскільки сприяє створенню значного неофіційного сектору економіки, ухиленню від сплати податків та невчасна їх сплата, а також зумовлює виникнення нерівних економічних умов. Хоча присутні і позитивні сторони: суб'єкти господарювання, одержавши пільги, мають змогу модернізувати виробництво, зміцнювати своє фінансове становище підвищувати конкурентоздатності власної продукції.

На сьогодні, важливо переглянути перелік галузей, для яких пільгове оподаткування є найбільш доцільним. Відтак, податкові пільги мають орієнтуватися на розвиток тих секторів економіки, які є важливими для соціально-економічного розвитку та які в майбутньому забезпечать скорочення видатків або зростання доходів. Такі галузі потребують в застосуванні пільгового оподаткування оскільки вони не можуть на рівних умовах успішно конкурувати з іншими галузями, тому нуждаються у додатковій підтримці. Однак, підтримка зі сторони держави має бути орієнтована на зростання фінансових ресурсів юридичних осіб та на спрямування їх роботи в сторону інноваційно-інвестиційного розвитку [33, 236-237].

Пільги з ПДВ складають основну частину (81%) суми всіх пільг. На думку науковців, скасування лише окремих пільг із податку на додану вартість дозволило б одразу зменшити ставку податку до 16% без жодних витрат [16, 51].

Для реформування податкової системи та забезпечення збільшення доходів бюджету доцільно детально проаналізувати наявні пільги. Це дозволить налагодити пільгове оподаткування. Необхідно посилити відповідальність за

нецільове використання коштів податкових пільг та надати ефективний контроль за використанням цих ресурсів.

Викриття та ліквідація незаконних схем відшкодування ПДВ є одним із основних джерел фіскального потенціалу даного податку. Він вважається найбільш корупційним податком з всіх існуючих в Україні. Науковці В. Дубровський та В. Черкашин оцінюють розкрадання ПДВ одним із найбільш значущих факторів існування тіньового сектору економіки [24].

«Відшкодування ПДВ – це сума, що підлягає поверненню платнику податку на додану вартість. Поверненню підлягає лише та частина сплачених грошових ресурсів, яка утворилась у зв'язку з надлишковою сплатою податку» [10]. Ця проблема отримала особливо широкий резонанс тому що, корупційні схеми в системі бюджетного відшкодування зменшують фіскальну ефективність розглянутого податку.

Для України характерний низький рівень соціально-економічного розвитку, такі держави в умовах структурних деформацій є найбільш вразливими до диспропорцій розвитку національних економік. В нашій країні спостерігаються вагомні негативні тенденції, зокрема зростання рівня тіньової економіки.

Досліджуючи питання детінізації національної економіки, деякі вітчизняні вчені визначають її як «однією із загроз національним інтересам і національній безпеці України в економічній сфері» [13, 297].

Рівень тіньової економіки у 2019 р. становив 27% від обсягу офіційного ВВП, у 2020 р. – 30%, у 2021 р. – 32%, у 2022 р. – 67,3%. Оцінюючи динаміку зміни значення тіньової економіки України протягом досліджуваного періоду слід виділити, що аналізований показник має сталу тенденцію до зростання [48, 40]. Зокрема, спостерігається збільшення рівня тінізації в умовах загострення суспільно-політичної та соціально економічної кризи.

Враховуючи масштаби тіньової економіки в нашій державі, протидія тіньовій економіці є одним із пріоритетних напрямів державної економічної

політики України. Відтак, потрібно створити таку законодавчу базу, яка обмежить тіньовий сектор і, відповідно, збільшить доходи державного бюджету. Суттєві обсяги тіньової економіки спричинені низькою кваліфікацією управління підприємств та корупцією в органах влади.

На нашу думку, доцільно виокремити наступні напрями детінізації економіки України:

- удосконалення системи фіскального адміністрування;
- удосконалення методології визначення рівня тіньової економіки зважаючи на світовий досвід;
- стимулювання застосування безготівкових розрахунків;
- підвищення ефективності та результативності процесу управління публічними фінансами на всіх етапах бюджетних коштів;
- посилення відповідальності за податкові злочини;
- забезпечення сприятливих умов для всіх учасників економічної діяльності;
- реформування нормативно-правової бази;
- проведення ефективної боротьби з корупцією тощо.

Вважаємо, що для забезпечення зростання дохідної частини Державного бюджету України доцільно застосувати прогресивну ставку податку на додану вартість, здійснити детінізацію економіки, ліквідувати незаконні схеми відшкодування ПДВ та зменшити пільгове оподаткування.

3.2. Світовий досвід оптимізації структури доходів державного бюджету та можливості його імплементації у вітчизняну практику.

В сучасних умовах глобалізації економіки та зростанні конкуренції у світовому масштабі особливу увагу доцільно звернути на світовий досвід здійснення формування бюджету та податкової політики.

Доходи бюджету виникають в умовах розподілу та перерозподілу ВВП, рівень його централізації в іноземних країнах залежить, перш за все, від різновиду соціально – економічної моделі, яка властива кожній з них. Для країн, які позиціонують себе як солідарно-консервативні, через державний бюджет перерозподіляється приблизно 25-40% обсягу ВВП, а найбільша питому вагу в структурі доходів бюджету припадає на неподаткові надходження. Ця модель є характерною для країн, що розвиваються, та для країн з перехідною економікою, зокрема й для України. Така ситуація спричинена високим рівнем тінізації економіки, та низькою культурою сплати податків громадянами. Держава забезпечує хороший рівень податкових надходжень завдяки податку на додану вартість та інших непрямих податків, оскільки ухилитися від їх сплати майже неможливо [12, 134].

Ліберальна модель економіки передбачає перерозподіл через державний бюджет в середньому 14-20% ВВП, а у формуванні його доходів переважають надходження від оподаткування майна та доходів. Така модель характерна для розвинених країн, які в основному дотримуються принципу соціальної справедливості. Крім того, в доходах держави непрямі податки займають незначну частку, водночас податок на додану вартість існує тільки у 40 країнах світу та домінують податки, що використовують прогресивну шкалу оподаткування та формують доходи бюджету за рахунок забезпечених верств населення. У розвинутих країнах зазвичай надходження від індивідуального прибуткового податку становлять більше 30% обсягу доходів державного бюджету, в Україні їх частка у 6 разів менша [56, 261]. Прогресивна шкала ставок особистого прибуткового податку передбачає застосування декількох ставок – від 2 до 14, а мінімальна податкова ставка коливається в межах від 10 до 25%, а максимальна від 28 до 70%. Так. У Великобританії індивідуальний податок складає приблизно 30% дохідної частини бюджету, у той же час у США цей показник формує близько 50% доходів бюджету [39, 348].

На нашу думку, заслуговує на увагу досвід оподаткування доходів фізичних осіб деяких країн. В багатьох пострадянських країнах, зокрема в Грузії, Росії, Казахстані, Україні, Сербії та Казахстані, застосовують пропорційні податкові ставки, яка коливається в межах від 12% до 25%. Плоскі ставки використовуються лише в одній із країн Заходу - Ісландії, та в деяких штатах США [2, 120].

Так, у країнах з соціал – демократичною моделлю, рівень централізації ВВП у державному бюджеті складає понад $\frac{1}{2}$ його обсягу (в деяких країнах цей показник перевищує 60%), при цьому податок на додану вартість має вищу фіскальну роль у мобілізації фінансових ресурсів.

Кошти від сплати податку на прибуток є важливим джерелом наповнення державного бюджету, в середньому у структурі доходів державного бюджету їх питома вага становить 20%. Так, у Великій Британії цей показник складає близько 11% та біля 12% у США. Французькій бюджетній системі, на противагу традиційній англосаксонській моделі, характерна досить висока частка податку на прибуток підприємства – приблизно 19%. Японська система ще більше спирається на результати господарської діяльності, оскільки відповідна частка дохідної складової бюджету становить приблизно 30%. Однак, щоб покращити бізнес-середовище, деякі країни протягом останніх років знизили базову ставку податку на прибуток, що призвело до зменшення його фіскального значення. Розмір максимальної ставки податку на прибуток становить від 30 до 50% бази оподаткування. Крім цього, у багатьох країнах для стимулювання підприємницької активності для суб'єктів малого бізнесу призначені пільгові ставки податку [11, 11].

Що стосується податку на прибуток корпорацій, то в численних країнах світу ставки цього податку прогресивні та підвищуються разом із збільшенням оподатковуваного прибутку. Такий спосіб оподаткування передбачає вищі ставки для великих підприємств та нижчі для малих та середніх бізнесів, тому

що вони відіграють важливу роль зростанні рівня зайнятості, розширенні виробництва та створенні інновацій [2, 106].

Розрізняють дві головні моделі розрахунку податку на прибуток : англо-американську (англосаксонську) та європейську (континентальну). Існує ще третя модель – естонська, проте вона досить нова і не поширена. Англосаксонська модель пропонує вибір між податковим і бухгалтерським обліком, враховуючи також інтереси інвесторів. Континентальна модель характеризується тим що, фінансова звітність орієнтована на національні інтереси, а база оподаткування визначається відповідно до принципів бухгалтерського обліку. Для України характерна європейська модель оподаткування, оскільки англо-американська може призвести до тиску з боку фіскальних органів та появи податкових конфліктів. Перу, Німеччина, Аргентина, Франція, Чилі, Бразилія, Швеція, Швейцарія, Іспанія та Бельгія застосовують європейську модель. Друга модель поширена в Австралії, США, Канаді та Великій Британії [17, 648].

Важливу роль у доходах іноземних державних бюджетів відіграють податки на споживання. Водночас в Канаді і США головним є податок з обороту зі ставками від 2% до 10%, а в Японії та країнах Європи 18% до 27% доходів бюджету становлять надходження ПДВ. У США не існує податку на додану вартість на загальнодержавному рівні, тим не менш, має еквівалента на федеральному рівні. Крім цього, до непрямих податків відносять і митні збори, хоча в більшості країн їх частка в доходах бюджету незначна. Іншим видом непрямих податків є вибіркові акцизи, в основному на бензин, алкогольні напої та тютюнові вироби.

Такі Європейські країни, як Велика Британія, Швеція та Данія запровадили систему оподаткування – Єдиний рахунок, вона є найбільш ефективною, простою та прозорою. Ця система дає можливість платникам податків сплачувати всі необхідні податки одним платіжним дорученням. Такий спосіб повністю запобігає помилкам під час переказу коштів. У той же час платники

податків не мають податкових боргів по одному податку, якщо переплатили по іншому, а податкова служба має змогу зрозуміти справжню ситуацію з розрахунками платників податків з бюджетами [31, 42].

Ще одним важливим показником є частка неподаткових надходжень. Типові значення показника в розвинених країнах знаходяться в межах 10-15%, але є винятки, наприклад Японія, де основні неподаткові надходження формуються за рахунок доходу від орендної плати, продажу, доходу від лотереї, позик та штрафів [36, 112].

Хорошим прикладом для наслідування є досвід Великої Британії щодо податку на реєстрацію автомобілів, який генерує приблизно такі ж доходи для державного бюджету, як податок на додану вартість. Більше того, цей податок може стимулювати людей зменшувати забруднення навколишнього середовища вихлопними газами, а також вважається справедливим, особливо коли йдеться про автомобіль у контексті предмету розкоші, про що свідчить наявність кількох автомобілів. Ще один успішний світовий досвід – запровадження екологічних податків. Такі податки допомагають певною мірою інтерналізувати негативні зовнішні ефекти, пов'язані з викидом забруднюючих речовин та не спотворюють ринкові стимули. Екологічні податки в Україні існують, проте мають низькі ставки оподаткування та не забезпечують великих надходжень до бюджету. Виходячи з вищесказаного, рекомендовано збільшити ставку податку на викиди CO₂, яка в Україні становить 0,2 грн. на тонну, тоді як середня ставка цього податку в розвинутих країнах світу становить приблизно 20 євро на тонну [32, 175-176].

Отож, світові тенденції вказують на корисність розширення податків на особисті доходи, що пов'язано із збільшенням доходів громадян та їх включенням до вищих груп прогресивної шкали оподаткування. Ще один напрямок модернізації – перегляд податків на споживання та зменшення впливу податків на прибуток корпорацій [11, 11].

У 2022 році Державний бюджет України було виконано із найвищим за всі роки незалежності України рівнем дефіциту, така ж ситуація відбулася у 2010 році у Великобританії. Для її вирішення уряд розробив програму реформ, яка може стати прикладом для України. Вона передбачала втілення комплексу заходів, а саме:

- «підвищення з 2011 р. основної ставки податку на додану вартість з 17,5% до 20%, що дасть можливість збільшити надходження на 13 млрд. ф. ст.» [64, 2]. При цьому було продумано, що зростання податкового навантаження на малозабезпечені верстви населення буде мінімальним;
- впровадження податку на комерційні банки [64, 3];
- зміна системи соціального забезпечення, яке передбачає зменшення витрат на 17 млрд. ф. ст. через скасування деяких житлових та податкових пільг, заморожування на три роки допомоги на дітей, підвищення пенсійного віку для державних службовців та ін.;
- підвищення ставки податку на приріст капіталу з 18% до 28% [61];
- «звільнення певною мірою підприємств за межами Лондона від сплати внесків на соціальне страхування; підвищення неоподаткованого доходу підприємства; плавне зниження ставок корпоративного податку з 21% до 20% для малих підприємств та з 28% до 24% - для великих і середніх» [62, 9]. Втілення цих заходів дозволило збільшити надходження до державного бюджету.

Реалізація схожих заходів була розпочата у Франції ще у 2002 р. згідно з програмами фінансової стабілізації на період до 2009 р. Здійснення реформ дало можливість збільшити доходи Державного бюджету Франції від оподаткування. Водночас структура податкових надходжень майже не змінилася – їх основну питому вагу продовжували складати непрямі податки [65].

Слід оцінити можливості застосування досвіду інших країн щодо оптимізації структури дохідних джерел та диверсифікації доходів державного бюджету. Аналіз показує, що зарубіжні країни реорганізують пряме

оподаткування за рахунок посилення податкового тиску на особисті доходи громадян та майно і водночас знижують ставку податку на доходи юридичних осіб. Водночас ставки непрямих податків (акцизів, ПДВ) також мають тенденцію до зростання.

Для кожної країни властива власна унікальна бюджетна система, і для того, щоб забезпечити ефективне надходження коштів до бюджету, необхідно враховувати всі відмінності від загальноприйнятих концепцій, які регулюють структуру доходів країни. Структурне реформування дохідної частини державного бюджету знаходиться у стані постійного коригування та реформування, що свідчить про недостатньо обґрунтоване надходження до бюджету, тому використання міжнародного досвіду в Україні для оптимізації структури доходів державного бюджету, дасть змогу вирішити найважливіші проблеми наповнення бюджетів.

Висновки до розділу 3

ПДВ є основним бюджетоутворюючим податком, тому вдосконалення його сплати є важливим аспектом для збільшення надходжень до державного бюджету.

Доцільним є, здійснення наступних заходів непрямого оподаткування сприятиме зростанню надходжень бюджету: впровадження диверсифікованої ставки ПДВ, альтернативою є застосування прогресивної ставки податку; підвищення ставки акцизного податку на товари розкоші; застосування нових та ефективних методів контролю за обігом підакцизних товарів; зменшення пільгового оподаткування та визначення перелік галузей для яких пільгове оподаткування є найбільш доцільним; викриття та ліквідація незаконних схем відшкодування ПДВ.

Вважаємо, що ще одним важливим напрямом зростання доходів Державного бюджету України є детінізація економіки. Протягом

досліджуваного періоду спостерігається тенденція до зростання рівня тіньової економіки. Відтак, у 2022 році спостерігається надзвичайно високий рівень вищезгаданого показника (67,3%). Перевищення рівня тіньової економіки значення 30% говорить про сильний негативний вплив на формування доходів бюджету та на національну економіку.

Зокрема, вважаємо, що слід виділити такі основні напрями детінізації української економіки: стимулювання застосування безготівкових розрахунків; підвищення ефективності та результативності процесу управління публічними фінансами на всіх етапах бюджетних коштів; посилення відповідальності за податкові злочини; забезпечення сприятливих умов для всіх учасників економічної діяльності; реформування законодавства; проведення ефективної боротьби з корупцією.

Світові тенденції вказують на доцільність розширення податків на особисті доходи громадян, перегляд податків на споживання та зменшення ставок податків на прибуток підприємств. Проте, для кожної держави характерна власна унікальна бюджетна система, і для того щоб забезпечити достатні надходження до бюджету та створити ефективну бюджетну систему слід враховувати особливості країни.

ВИСНОВКИ

Систематизація результатів дослідження на тему «Структура доходів Державного бюджету України та шляхи її оптимізації» доходів дозволило зробити наступні висновки:

1. Пропонуємо наступне визначення поняття «доходи бюджету»: це економічні відносини, що виникають між державою, юридичними та фізичними особами з приводу формування частини фінансових ресурсів держави в процесі розподілу та перерозподілу ВВП, що акумулюється у бюджетах різних рівнів для виконання покладених на державу функцій.

2. Визначили класифікацію доходів Державного бюджету України, яка складається із таких груп: податкові надходження; неподаткові надходження; доходи від операцій з капіталом і трансферти. Доходи бюджету можуть формуватися за допомогою наступних двох методів: внутрішні та зовнішні. Підтримуємо погляди науковців, які розрізняють сім основних методів формування доходів державного бюджету, оскільки вважаємо її найбільш повною. Нами було визначено що, податковий метод є найважливішим, оскільки податкові надходження становлять основну частку доходів бюджету, який полягає в наповненні державою бюджету податками та податковими платежами.

3. Проведене дослідження дозволило встановити що, основну частку доходів Державного бюджету України складають податкові надходження (53,1-85,4%). Однак, у довоєнний період спостерігається, що динаміка податкових надходжень не мала постійної тенденції. Так, у 2021 році Україна досягнула дуже хорошого показника проте, вже наступного року ситуація змінилася та частка податкових надходжень у доходах бюджету зменшилася у зв'язку із значними надходженнями від офіційних трансфертів від ЄС, урядів іноземних держав, міжнародних організацій та донорських установ пов'язане із повномасштабним вторгненням росії на територію України. Цим і пояснюється збільшення надходжень від офіційних трансфертів протягом 2022 року. Найбільше зросли за

останні чотири роки податок на додану вартість з вітчизняних товарів та рентна плата та плата за використання природних ресурсів.

4. У ході проведеного дослідження з'ясовано, що питома вага неподаткових надходжень в доходах державного бюджету коливалися в межах 13,5-19,8%. Серед доходів бюджету, мобілізованих неподатковим методом, протягом 2019 – 2020 рр., переважали доходи від власності та підприємницької діяльності, проте ця тенденція з 2021 р. змінилася і упродовж останніх двох років основну питому вагу займають власні надходження бюджетних установ. Причиною таких змін стало стрімке збільшення власних надходжень бюджетних установ до спеціального фонду Державного бюджету України. Значну частину вищезгаданих надходжень можуть становити пожертвування на підтримку України.

5. Проведений аналіз показав що, доходи від операцій з капіталом та офіційні трансферти у структурі Державного бюджету України становлять дуже незначну частку доходів державного бюджету. Лише у 2022 році частка міжнародних трансфертів радикально змінилася.

6. Нами сформульовані такі основні напрями зростання дохідної частини Державного бюджету України непрямым оподаткуванням є: впровадження диверсифікованої ставки ПДВ, альтернативою є застосування прогресивної ставки податку; підвищення ставки акцизного податку на товари розкоші; застосування нових та ефективних методів контролю за обігом підакцизних товарів; зменшення пільгового оподаткування та визначення перелік галузей для яких пільгове оподаткування є найбільш доцільним; викриття та ліквідація незаконних схем відшкодування ПДВ.

Зокрема, на нашу думку, доцільно виокремити наступні основні напрями детінізації економіки України: стимулювання застосування безготівкових розрахунків; підвищення ефективності та результативності процесу управління публічними фінансами на всіх етапах бюджетних коштів; посилення відповідальності за податкові злочини; забезпечення сприятливих умов для всіх

учасників економічної діяльності; реформування законодавства; проведення ефективної боротьби з корупцією.

Світові тенденції свідчать про те, що доцільними заходами є розширення податків на особисті доходи громадян, перегляд податків на споживання та зменшення ставок податків на прибуток підприємств. Проте кожна держава має власну унікальну бюджетну систему, і для того щоб забезпечити достатні надходження до бюджету та створити ефективну бюджетну систему, слід враховувати особливості країни.

Отже, сформульовані результати проведеного дослідження вказують на те що, для оптимізації формування доходів Державного бюджету України, бюджетна система нашої країни потребує вдосконалення багатьох напрямків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аврамченко К. В., Дешко А.Л., Жаліло Я. А. Бюджетна політика: прагматичні підходи до стратегічних рішень. К., СТ-ДРУК, 2016. 112 с.
2. Андрущенко В. Л., Варналій З. С., Прокопенко І. А., Тучак Т. В. Податкові системи зарубіжних держав: навч. посіб. / ред. Мельник П. В. Київ. 2012. 225 с.
3. Бабич А.М. Фінанси, грошовий обіг та кредит. К.: Либідь, 2010. 665с
4. Базилевич В. Д. Новий підручник з міжнародної економіки. Економіка України. 2012. № 11. 520 с.
5. Баранова В.Г., І.С., Хомутенко В.П. та ін. Фінанси: навчальний посібник в 2-х частинах/ за заг. ред. Баранової В.Г. Одеса: Атлант, 2015. ч.1. 344с.
URL: <http://dspace.oneu.edu.ua>
6. Бокорикова Є.О. Співвідношення понять «доходи бюджету» і «надходження бюджету»: актуальні питання правового регулювання. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: юридичні науки. Том 31(70) № 4. 2020. С. 117-120.
7. Бюджетна система : підруч. / за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина, О. П. Кириленко. Тернопіль : ТНЕУ, 2013. 624 с.
8. Бюджетна система в таблицях і схемах: Навчальний посібник / Ситник Н.С., Західна О.Р., Стасишин А.В., Шушкова Ю.В. Львів: Видавництво «Апріорі», 2017. 180 с.
9. Бюджетна система. Навч. посіб. /Н.І. Климаш, К.В. Багацька, Н.І. Дем'яненко та ін. за заг. ред. Т.А. Говорушко. Львів «Магнолія 2006», 2014. 296 с.
10. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2150-VIII. Відомості Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення 18.10.2023)

11. Ванькович Д.В. Особливості розвитку фінансово-кредитних систем країн Центральної та Східної Європи. *Актуальні проблеми економіки*. №7.2008. С.10–13.
12. Василик О.Д. Теорія фінансів: підруч К.: НІОС, 2013. 416 с.
13. Власюк О. С. Актуальні проблеми фінансової безпеки України в умовах посткризової трансформації: монографія, 2014. 432 с.
14. Вовна Н. І. Фінансове забезпечення органів місцевого самоврядування. *Схід*. 2010. № 4 (104). С. 17-24.
15. Волохова І. С., Шикіна Н. А., Волкова О. Г. та ін. Фінанси: навчальний посібник / за заг. ред. Волохової І. С. Харків: Видавництво «ПромАрт», 2018. 262 с. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua>
16. Головань М. М. Про реформування системи пільгового оподаткування. *Фінанси України*. 2009. № 11. С.47-52.
17. Дзівінська Ю. О., Б. П. Ярема. Сучасний стан та перспективи оподаткування прибутку підприємств в Україні. *Молодий вчений*. 2017. № 3. С. 645-649. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_3_152
18. Дишлева І. О. Механізм формування доходів державного бюджету України : правовий аспект. *Правничий вісник Університету «КРОК»*. 2019. № 34 . С. 90-97.
19. Доходи державного бюджету України за статтями доходів. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/>
20. Доходи держбюджету України 2019. Фінансовий портал «Мінфін». URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2019/>
21. Доходи держбюджету України 2020. Фінансовий портал «Мінфін». URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2020/>
22. Доходи держбюджету України 2021. Фінансовий портал «Мінфін». URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2021/>
23. Доходи держбюджету України 2022. Фінансовий портал «Мінфін». URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2022/>

24. Дубровський В., Черкашин В. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення/уникнення оподаткування в Україні; Інститут соціально-економічної трансформації. 2017. URL: <http://iset-ua.org/ua/doslidzhennya/item/111-porivnialnyi-analiz-fiskalnoho-efektu-skhem>.
25. Інформація Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України за 2022 рік Міністерство Фінансів України URL: https://mof.gov.ua/uk/budget_2022-538
26. Карлін М.І. Фінанси зарубіжних країн: навчальний посібник: 2 вид., доповн. Київ : Видавничий дім «Кондор», 2021. 364 с.
27. Качула С. В., Павлова Г. Є., Лисяк Л. В., Добровольська О.В., Катан Л. І. Бюджетна система України: навчальний посібник в схемах і таблицях. Дніпро: Монолит, 2021. 332 с.
28. Коваль Ю. Фінансові ресурси держави як основа для формування доходів державного бюджету. Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. 2012. Випуск 17. С. 57–63.
29. Корупція в Україні 2022: розуміння, сприйняття, поширеність. Звіт за результатами опитування населення та бізнесу. Київ, 2023. URL: <https://nazk.gov.ua/wp-content/uploads/2023/04/1f23b766-e031-4c3f-81a4-0167b4f93116.pdf>
30. Крисоватий А. І., Валігура В. А. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори: Монографія. Тернопіль: Підручники і посібники, 2010. 248 с.
31. Лаврешов А. Ю. Сучасний досвід розвитку податкових систем в зарубіжних країнах. Менеджер. 2016. № 3. С. 39–45. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzhm_2016_3_7
32. Маслюківська О.П. Використання податку на двоокис вуглецю як інструмент енергозбереження в Україні / Зб. наук. праць / РВПС України НАН України. К.: РВПС України НАН України, 2010. С. 174-180.

33. Мельник М.І., Лещух І.В. Напрями вдосконалення податкового контролю в умовах підвищення ефективності адміністрування податків в Україні. *Економічні інновації: Зб. наук. пр.* Одеса: ІПРЕЕД НАН України, 2014. Вип. 57. С. 232-242.
34. Огонь Ц. Г. Бюджет: взаємозалежність зобов'язань і фінансових можливостей держави. *Фінанси України.* 2014. № 2. С. 7-18. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2014_2_3.
35. Офіційний сайт Рахункової палати України. URL: <https://rp.gov.ua/Activity/Reports/>.
36. Павлюк К. В. Формування доходів місцевих бюджетів. *Фінанси України.* 2016. С. 24-37.
37. Пасічний М.Д. Податкова політика України в сучасних умовах. *Вісник Одеського національного університету. Сер.: Економіка.* 2016. Т. 21, Вип. 7 (2). С. 123-128.
38. Пасічник Ю. В. Бюджетно-податковий механізм формування ресурсів держави: Глобальні та національні проблеми економіки, 2016. с. 28-37 URL: <http://www.global-national.in.ua/archive/9-2016/138.pdf>
39. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ. Знання-Прес, 2010. 523 с.
40. Пасічник, Ю. В. Бюджетна система України: навчальний посібник. 2-ге вид., Знання-Прес. 2008. 670 с.
41. Податкове пекло: Україна й досі входить до "п'ятірки" країн, які мають найгіршу у світі систему податківю Аргумент. 2023. URL: <https://argumentua.com/stati/podatkove-peklo-ukra-na-i-dos-vkhodit-do-p-yat-rki-kra-n-yak-mayut-naig-rshu-u-sv-t-sistemu-po>
42. Посаднева О.М., Голобородько Н. В. Вплив шоківих подій на виконання Державного бюджету України. *The III International Scientific Conference "Modern challenges to science and practice"* January 24-26, 2022. URL:

<http://repositsc.nuczu.edu.ua/bitstream/123456789/14722/1/Modern-challenges-to-science-and-practice.pdf#page=176>

43. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо встановлення акцизного податку з мінімальних роздрібних цін на алкогольні напої з метою збільшення видатків на виплати військовослужбовцям (у воєнний час) та спортивно-оздоровчу та реабілітаційно-спортивну інфраструктуру». URL:

<https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1758117>

44. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України № 11 від 14.01.2011 р. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/>

45. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Закон України № 1928-IX від 02.12.2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>

46. Про Стратегію зовнішньополітичної діяльності України: Указ Президента України № 448/2021 від 26.08.2021 р. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/4482021-40017>

47. Рейтинг «податкового пекла». Чи дійсно Україна має одну з найгірших систем оподаткування в світі? Коротка відповідь – ні, але є чотири проблем. Forbes. 2022 .URL: <https://forbes.ua/>

48. Рижкова А. Стратегічні напрямки детінізації економіки України в контексті зміцнення фінансової безпеки держави. *Вчені записки Університету «КРОК»*, (2(70), 2023, с.38–43. URL: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2022-70-38-43>

49. Роль непрямих податків у формуванні державного бюджету України ОВ Городнюк, МА Федоренко, ІА Оліфір 2023, с. 454-456.

50. Рошко Т.І. Пріоритетні напрями розвитку системи непрямого оподаткування в Україні. *Tendances scientifiques de la recherche fondamentale et appliquée: collection de papiers scientifiques «ΛΟΓΟΣ» avec des matériaux de la conférence scientifique et pratique internationale (Vol. 1). 30 octobre. 2020. Strasbourg, République française: Plateforme scientifique européenne. C. 38–45.*

51. Савчук С.В. Теоретико-концептуальні засади визначення доходів бюджетів як об'єкту бюджетного планування. *Наука й економіка*. 2012. № 1 (25). С.81-89.
52. Скромний податок на розкіш для найбагатших. *Економічна правда*. URL: www.epravda.com.ua.
53. Сорока Р.С., Благун І.Г. Бюджетна система: навч. посіб. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2011. 236 с.
54. Тарасюк М. Формування доходів бюджету в умовах трансформації економіки. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2015. № 5. С. 63-71. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/21_2_2018ua/21.pdf.
55. Тарасюк М.В., Сироветник О.С. Доходи державного бюджету в системі соціально-економічного розвитку України. *Міжнародні економічні відносини та світове господарство*, 2018, № 21(2). С. 93-97.
56. Фінанси: курс для фінансистів: навч. посіб. / за ред. В.І. Оспіщева. К.: Знання, 2011. 567с.
57. Фінанси: підручн. / О.Я. Стойко, Д.І. Дема; за ред. О.Я. Стойка. К.: Алерта, 2017. 406 с.
58. Хмарук Ю. В. Теоретичні підходи до визначення поняття «система доходів Державного бюджету України». *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2011. Вип. 7(2). С. 434–439.
59. Хомутенко В. П. Бюджетна система: Навчальний посібник. Одеса: Видавництво Бартенєва, 2014. 392 с.
60. Шевчук І.Л., Черепанова В.О., Ставерська Т.О. Бюджетна система: навчальний посібник. Друге видання. Харків: Видавець Іванченко І. С., 2015. 284 с.
61. Capital gains tax rises to 28% for higher earners. *The Guardian*. Jun 22 2010. URL: <https://www.theguardian.com/business/2010/jun/22/budget-capital-gains-tax-rises>

62. Helen Miller. What's been happening to corporation tax? The Institute for Fiscal Studies. IFS Briefing Note BN206. 2023. p. 13 URL: https://ifs.org.uk/sites/default/files/output_url_files/BN206.pdf

63. Regulation (EU) No 978/2012 of the European Parliament and of the Council of 25 October 2012 applying a scheme of generalised tariff preferences and repealing. Official Journal of the European Union. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal>

64. Tax Reform Trends in OECD Countries. OECD 50th Challenges in Designing Competitive Tax Systems. Paris, 30 June 2011. p.14 URL: <https://www.oecd.org/ctp/48193734.pdf>

65. The French 2011 budget: A review / Global Weekly Economic Monitor. URL:<http://www.nomura.com%2Fresearch%2Fgetpub.aspx%3Fpid%3D393489&anno=2>