

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

БЛАЩИШИН Сергій Ігорович

**Фіскальна результативність Держмитслужби України
в умовах повномасштабної військової агресії росії
проти України /
Fiscal Performance of the State Customs Service of
Ukraine in the Context of russia's Full-Scale Military
Aggression against Ukraine**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок
освітньо-професійна програма – Митна справа

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФМСм-21
С. І. Блащшин

Науковий керівник:
д.е.н., професор, О. М. Десятнюк

Кваліфікаційну роботу допущено до захисту:

" ___ " _____ 2025 р.

Завідувач кафедри
_____ А. І. Крисоватий

ТЕРНОПІЛЬ - 2025

ЗМІСТ

| | |
|--|-----------|
| ВСТУП..... | 3 |
| РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ МИТНИХ ОРГАНІВ НА ПРЕДМЕТ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ | 6 |
| 1.1. Роль та особливості діяльності Держмитслужби в структурі національної економіки..... | 6 |
| 1.2. Система критеріїв ефективності здійснення фіскальної функції Держмитслужбою..... | 11 |
| Висновки до розділу 1..... | 18 |
| | |
| РОЗДІЛ 2. КОМПАРАТИВНИЙ АНАЛІЗ НА ПРЕДМЕТ ЕФЕКТИВНОЇ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ВІТЧИЗНЯНИМИ МИТНИМИ ОРГАНАМИ В ДОВОЄННИЙ ПЕРІОД ТА В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ..... | 19 |
| 2.1. Оцінка детермінантів зведеного бюджету України..... | 19 |
| 2.2. Аналіз діяльності Держмитслужби в контексті виконання нею фіскальної функції до 2022 року та під час повномасштабного вторгнення росії на територію України..... | 27 |
| Висновки до розділу 2..... | 37 |
| | |
| РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ СТИМУЛЮВАННЯ ФІСКАЛЬНОЇ СТІЙКОСТІ УКРАЇНИ ДЛЯ ЇЇ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ, РЕКОНСТРУКЦІЇ ТА ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ІНТЕГРАЦІЇ..... | 40 |
| 3.1. Імплементация бюджетної декларації на покриття економічних й соціальних потреб України..... | 40 |
| 3.2. Система заходів покращення роботи персоналу Держмитної служби України на основі ключових показників ефективності..... | 47 |
| Висновки до розділу 3..... | 54 |
| ВИСНОВКИ..... | 56 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... | 59 |

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Вивчення досвіду діяльності митних адміністрацій розвинених держав світу свідчить про поступовий відхід від домінування фіскальної функції у їхній діяльності. Це означає зменшення залежності державних бюджетів від митних надходжень і переорієнтацію митної служби на сприяння міжнародній торгівлі та захист економічних інтересів держави. Відповідно, функції митних органів України мають наближатися до європейських стандартів, дотримуючись принципу гнучкості, який передбачає забезпечення балансу між стабільним надходженням митних платежів до Державного бюджету України та створенням сприятливих умов для здійснення зовнішньоекономічної діяльності суб'єктами господарювання шляхом запровадження спрощень, пільг і преференцій. У сучасному світі, що динамічно змінюється під впливом глобалізації та технологічного прогресу, митні органи, які активно впроваджують систему ключових показників ефективності (КРІ), здатні швидше адаптуватися до нових викликів, ефективно управляти міжнародною торгівлею та забезпечувати належний контроль за дотриманням законодавчих вимог..

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями ролі митних органів у забезпеченні безпеки та дохідної частини бюджету країни займалися Рогатинська Н.З., Пашко П.В., Десятнюк О.М., Скороход О.І., Калініченко А.І., Олексієнко Р.Ю., Терещенко С., Науменко В., Разумей Г.Ю, Разумей М.М., Серьогін С.М., Крисоватий А.І., Герчаківський С.Д., Дем'янюк О.Б., Крупка М.І., Грін О.В., Замасло О.Т. Компаративний аналіз структури та частки митних платежів у зведеному бюджеті України здійснювали у своїх публікаціях такі вчені як: Сочка К. А., Палінчак М.М., Дубовик О.Ю., Мартинюк І.В., Найденко О.Є., Тихомирова Д.В., Сідляр В.В., Валігура В.А., Крилач О., Кукуруза Г., Ніколаєнко С., Лесик М., Черкунов О., Кознова О., Курілов Е., Богдан Т., Маркуц Ю, Задорожня Л., Маршалок Т., Студеннікова І., Андрієнко Д., Науменко К., Лутай Т., Машика Ю.В., Золковер А., Луцик А., Капируля М., Жигало І, Коломієць Г.

Мета і завдання магістерської роботи. Основною метою роботи є розроблення теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо імплементації Бюджетної декларації на основі запропонованих показників ефективності діяльності працівників в митній сфері для покриття соціально-економічних проблем.

Для реалізації цієї мети в роботі поставлені такі завдання:

- визначити роль та особливості діяльності Держмитслужби в структурі національної економіки;
- дослідити систему критеріїв ефективності здійснення фіскальної функції Держмитслужбою;
- здійснити компаративний аналіз дохідної та видаткової частин зведеного бюджету України;
- оцінити фіскальну та інші функції митних органів України на предмет їхньої ефективності до і під час воєнних дій;
- запропонувати систему напрямків та інструментів в митній й податковій політик для реалізації Урядом Національної Стратегії Доходів та імплементації Бюджетної декларації на покриття економічних й соціальних потреб України;
- посилити ефективність діяльності працівників в митній сфері на основі ключових показників ефективності.

Об'єктом роботи є діяльність митних органів України до і під час воєнних дій.

Предметом роботи є теоретичні та прикладні засади стимулювання результативності діяльності Держмитслужби України на основі систематизованих показників ефективності.

Методи дослідження. У процесі дослідження діяльності митних органів, їхніх функціональних зобов'язань у наповненні бюджету України використовувалися наступні методи: якісний та кількісний аналіз, синтез, історичний, статистичний та порівняльний аналіз, соціологічні опитування, які дозволити оцінити ефективність роботи працівників в митній сфері.

Інформаційну базу дослідження складають теоретичні дослідження вітчизняних та зарубіжних економістів із питань ролі та функціональних зобов'язань митних органів у наповненні митними платежами бюджету України, нормативно-правові акти, законодавча база, періодична вітчизняна та зарубіжна наукова література, інтернет-видання, наукові звіти, збірники міжнародних конференцій, підручники, посібники тощо.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у подальшому розвитку теоретичних основ та практичних аспектів стимулювання фіскальної стійкості України на основі ключових показників ефективності діяльності працівників в митній сфері для пришвидшення її економічного відновлення, реконструкції та європейської інтеграції.

Практичне значення отриманих результатів. Іноземний досвід у використанні ключових показників ефективності діяльності роботи митних органів в особі їхніх працівників може бути імплементований органами законодавчої та виконавчої гілок влади, органами місцевого самоврядування, громадськими організаціями, а також митними брокерами.

Апробація результатів дослідження. Основні аспекти і положення роботи доповідалися автором на Всеукраїнській науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Фінанси та облік в умовах глобальної невизначеності та безпекових ризиків», м. Тернопіль, 27 травня 2025 р., а також на Науковій конференції «Фінансове забезпечення сталого розвитку», м. Тернопіль, 2025 р.

Структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається із вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел з 39 найменувань, 7 таблиць, 7 рисунків. Загальний обсяг роботи – 62 сторінки.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ МИТНИХ ОРГАНІВ НА ПРЕДМЕТ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ ФІСКАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ

1.1. Роль та особливості діяльності Держмитслужби в структурі національної економіки

У системі національної економіки значну роль відіграють митні органи, зокрема Державна митна служба України. Саме вони забезпечують формування споживчого ринку та створення конкурентного середовища за допомогою системи митних платежів, до яких належать: мито, податок на додану вартість, акцизний податок, збори за видачу ліцензій митними органами, митні збори за митне оформлення, плата за інформування та консультування, плата за прийняття попереднього рішення, а також плата за участь у митних аукціонах. Невід'ємною складовою національної економіки є внутрішній ринок товарів і послуг, який формується за рахунок вітчизняного виробництва, матеріальних запасів, державних резервів та імпортової продукції, що надходить унаслідок функціонування світового ринку.

Вітчизняний споживчий ринок має враховувати інтереси національних споживачів, тому його насиченість за складом і структурою значною мірою залежить від діяльності митних органів та ефективності реалізації митної політики держави. Ця політика визначається впливом як внутрішньоекономічних, так і зовнішньоекономічних чинників.

Митна політика є складовою державної економічної політики та спрямована на забезпечення балансу між потребами внутрішнього ринку й інтересами національного виробника. Одним із її основних завдань є своєчасний перегляд номенклатурних позицій товарів та регулювання рівня імпортних мит, що безпосередньо впливає на розвиток вітчизняного виробництва, конкурентоспроможність українських товарів і стабільність споживчого ринку. Інтенсивність зовнішньоекономічних зв'язків в довоєнний

період та в умовах повномасштабної війни не лише впливає на зміну логістичних маршрутів, а й на посилення експортно-імпортних операцій. Важливу роль в даному процесі відіграє Держмитслужба, яка має неабияку роль у забезпеченні безпечного функціонування національної економіки та дотриманні визначених правил [1; 12, С.450].

Захист економічних інтересів держави та забезпечення економічної безпеки є пріоритетним напрямком у роботі ДМСУ, яка за допомогою сукупності контрольних заходів, забезпечує законність у сфері переміщення товарів, предметів, транспортних засобів через митний кордон; а також здійснює ефективну боротьбу з контрабандою та порушеннями митних правил як силами власних підрозділів, так і у взаємодії з іншими правоохоронними органами (рис.1.1).



Рис. 1.1. Завдання Держмитслужби в контексті формування національного ринку під впливом товарообігу й пасажиропотоку з різних країн світу*

***складено автором**

Держмитслужба є контролюючим органом, який за допомогою системи інституцій (рис.1.2), впливає на забезпечення фінансової стабільності та національної безпеки, а також створює сприятливе середовище для міжнародної торгівлі, інвестицій та інновацій.

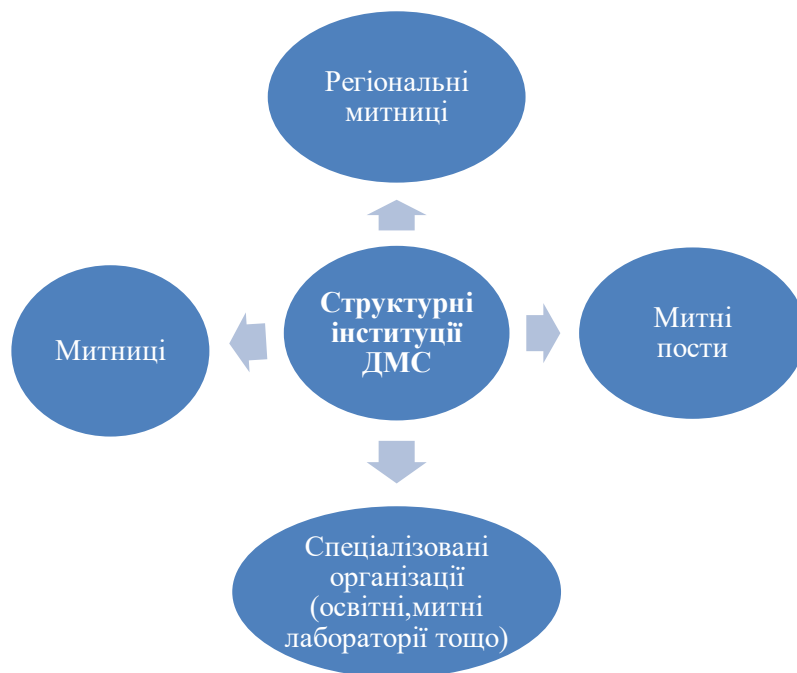


Рис. 1.2. Система підрозділів Держмитслужби України*

***складено автором**

Для забезпечення виконання міжнародних договорів та ефективної реалізації зовнішньоекономічних відносин митні органи України активно взаємодіють з іншими органами виконавчої влади. Основним завданням такої взаємодії є прискорення товарообігу та пасажиропотоку, що, у свою чергу, сприяє задоволенню потреб споживачів і підтримці стабільного розвитку національної економіки.

Національні економіки сучасних держав тісно взаємопов'язані через процеси міжнародного поділу праці, розвиток туризму, формування спільних ринків праці та інші інтеграційні тенденції. У цьому контексті на митні органи покладається низка спеціальних функцій і операцій, спрямованих на управління процесами переміщення товарів, транспортних засобів і осіб через державний

кордон, запобігання порушенням митного законодавства, здійснення контролю та захисту економічних інтересів держави на зовнішньому ринку [19, С.247].

В рамках завдань, покладених на ДМС, виділяють такі функції, які вона виконує, а саме :

- Захисна (економічна) – формування споживчого ринку за складом та структурою товарного імпорту. Якщо ринок перенасичений певним видом товарів, то тоді доцільно переглядати рівень митних імпортних мит і створювати здорове конкурентне середовище. Повинен бути захист від іноземних товарів з метою підтримки вітчизняних виробників.
- Фіскальна – значні грошові надходження до бюджету від сплати митних платежів.
- Правоохоронна – боротьба з контрабандою та порушеннями митних правил, а також виконання інших завдань, покладених на митні органи шляхом ефективного здійснення митної справи.
- Статистична – стимулює розвиток вітчизняної промисловості та сільського господарства, міжнародних зв'язків та міжнародної торгівлі [25, С.322].

Зазначений орган доцільно розглядати комплексно, оскільки він уособлює сукупність державного, економічного, правового, соціального, соціокультурного та сервісного інститутів. Виходячи з цього, Державну митну службу України слід розглядати не лише як економічний інститут, основним завданням якого є стабільне наповнення дохідної частини Державного бюджету, а як багатофункціональну систему, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері митної справи.

Як зазначає О. А. Фрадинський, Державна митна служба виконує управлінську функцію, у межах якої виокремлюється фіскальна функція. Саме від ефективності діяльності митної адміністрації, що реалізує державні інтереси у сфері регулювання зовнішньоекономічної діяльності та забезпечення бюджетних надходжень, значною мірою залежить рівень економічного розвитку країни загалом і стан її державних фінансів зокрема [13, С.321].

Окрім управлінської, на Державну митну службу покладено стратегічно-аналітичну, законодавчу, захисну та представницьку функції. При цьому захисна функція у сучасному глобалізованому світі набуває особливої актуальності, адже її метою є не лише захист внутрішнього ринку від недобросовісної конкуренції, а й охорона життя і здоров'я громадян, а також збереження навколишнього природного середовища. На рис. 1.3. представлені деталізовані функції митної служби.

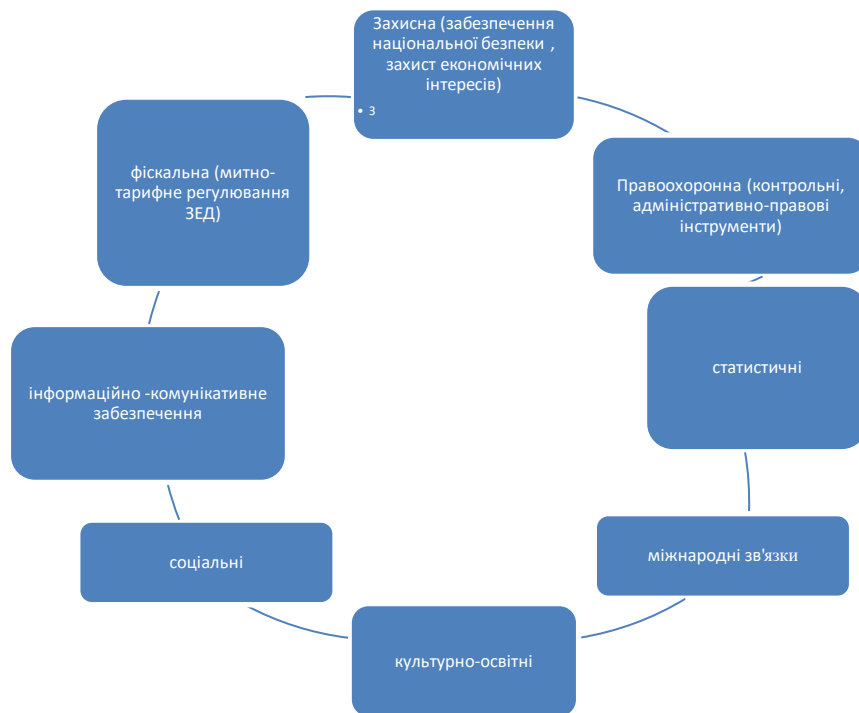


Рис.1.3. Система функцій Держмитслужби*

***складено автором**

Сукупність функцій переплітаються між собою та впливають на рівень зовнішньоекономічної та митної безпеки, на стан захищеності економічних інтересів держави в митній сфері.

Узагальнюючи вищесказане, виходячи з функціонального призначення та завдань, які покладені на митні органи, система інституцій, які входять до Держмитслужби, відіграють важливу роль у сприянні конкурентоспроможності національної економіки, захисту внутрішнього ринку від недобросовісної конкуренції та вітчизняних споживачів від небезпечних товарів та предметів, у розвитку торгівельних відносин та формуванні бізнес клімату, а також основна

функція та завдання митних органів – забезпечення збору та мобілізація державних доходів. Таким чином, митні органи є однією з найсуттєвіших складових частин національної економіки країни, які формують значні грошові надходження до бюджету, зберігають народні надбання в галузі культури, протидіють злочинності, контрабанді, стимулюють розвиток вітчизняної промисловості та сільського господарства, прискорюють міжнародні зв'язки та міжнародну торгівлю.

1.2. Система критеріїв ефективності здійснення фіскальної функції Держмитслужбою

Фіскальна функція Державної митної служби України відіграє ключову роль у формуванні та наповненні державного бюджету за рахунок диверсифікованих джерел надходжень. Її реалізація безпосередньо впливає на формування фінансового потенціалу органів державної влади, динаміку економічних процесів та економічну поведінку суб'єктів господарювання і споживачів у межах національної економічної системи.

Завдяки справлянню митних платежів держава має можливість досягати короткострокових фіскальних результатів, що забезпечує фінансування різноманітних соціально-економічних потреб держави та населення. Водночас у довгостроковій перспективі надмірне податкове навантаження у сфері зовнішньоекономічної діяльності може мати негативні наслідки: воно створює передумови для зниження ділової активності, зменшує інвестиційну привабливість, стримує розвиток і модернізацію національного виробництва, а також опосередковано впливає на зниження рівня доходів громадян.

Митні органи забезпечують формування дохідної бази державного бюджету за рахунок митних платежів при переміщенні товару через митний кордон країни (імпорт, експорт, транзит) (рис.1.4).

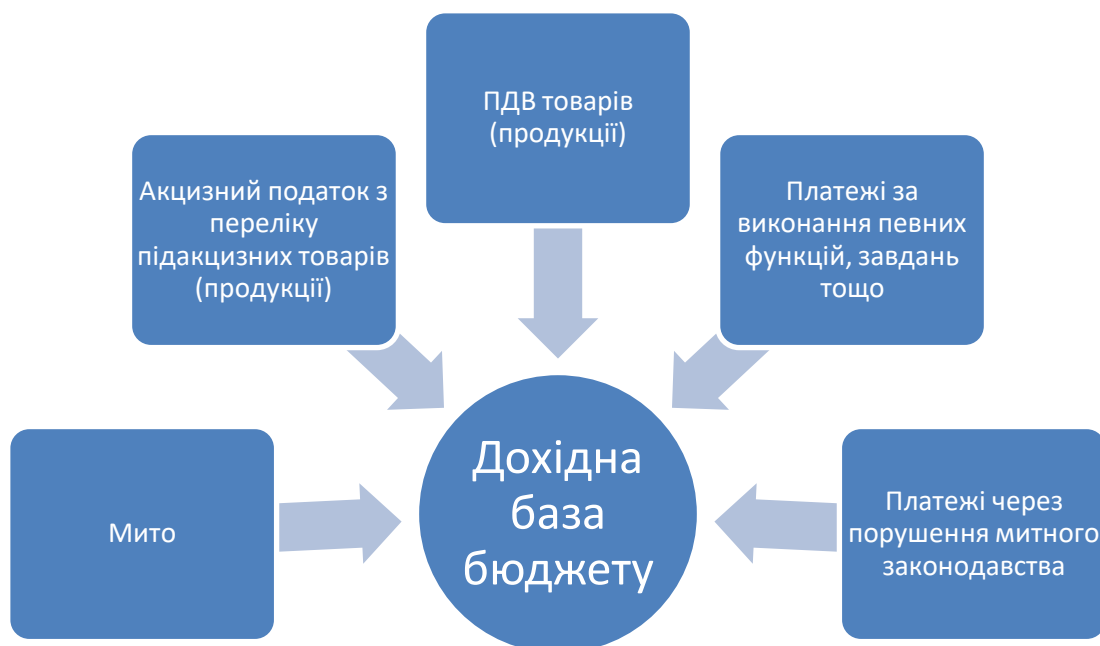


Рис. 1.4. Система митних платежів у формуванні доходу бюджету

***складено автором**

Саме митні платежі, що забезпечують формування дохідної бази державного бюджету, виконують передусім фіскальну функцію. Завдяки системі непрямих податків, включених до ціни реалізації товарів і послуг, держава отримує відносно швидке, повне та рівномірне надходження запланованих бюджетних доходів. Реальними платниками таких податків є споживачі, які сплачують їх під час придбання товарів і послуг на внутрішньому ринку [11, С.68-80].

На формування кінцевої ціни товарів і послуг впливають не лише матеріальні, трудові чи інші витрати, пов'язані з їх виробництвом і реалізацією, а й непрямі податки. З метою збільшення дохідної частини бюджету митні органи можуть посилювати податкове навантаження, яке фактично лягає на споживачів. Це, своєю чергою, спричиняє соціальну нерівність, особливо серед малозабезпечених громадян, сприяє зростанню споживчої інфляції, знижує купівельну спроможність населення та рівень його реальних доходів. Для органів влади підвищення податкового тиску є привабливим у

короткостроковому періоді, оскільки воно дозволяє швидко наповнити бюджет, проте в довгостроковій перспективі має дестимулюючий вплив на економіку.

Митні органи, які відіграють ключову роль у регулюванні зовнішньої торгівлі та формуванні споживчого ринку, повинні зважено підходити до визначення ставок митних платежів і оцінювати їхній фіскальний ефект. Так, мито, окрім фіскального призначення, виконує також регулюючу функцію — впливає на обсяги імпорту й експорту окремих товарів, забезпечує додатковий захист національних виробників і сприяє підвищенню їх конкурентоспроможності. Акцизний податок, окрім фіскального, має й захисний ефект. Його підвищення дозволяє державі обмежувати споживання товарів, шкідливих для здоров'я населення, таких як алкогольні напої чи тютюнові вироби. Серед митних платежів найбільш вагомим за фіскальним значенням є податок на додану вартість (ПДВ), яким оподатковується імпорт практично всіх товарних груп (за незначними винятками) [19, С.123].

За висновками зарубіжних експертів, значна залежність державного бюджету від митних надходжень свідчить про низький рівень економічного розвитку країни. Така ситуація характерна переважно для країн, що розвиваються, де прямі податки на доходи громадян чи прибуток підприємств відіграють менш важливу роль у формуванні бюджету. Це створює ризики, адже у разі скорочення обсягів зовнішньоекономічної діяльності такі держави стикаються з труднощами у забезпеченні фінансування своїх базових функцій. Для зміцнення дохідної бази бюджету в довгостроковій перспективі доцільно забезпечити її диверсифікацію, зокрема за рахунок залучення інвестицій, розвитку виробничої та соціальної інфраструктури, відбудови житла і промислових потужностей. Це сприятиме поступовому підвищенню ролі прямих податків у структурі доходів бюджету.

У розвинених країнах надходження від митних платежів не є основним джерелом фінансування державних видатків. Вони історично використовували доходи від оподаткування зовнішньоекономічної діяльності для розвитку

власної економічної бази, модернізації інфраструктури та підвищення рівня конкурентоспроможності.

Водночас зростає роль інших митних платежів, що мають вагомий потенціал для поповнення державного бюджету, — зокрема надходжень від боротьби з порушеннями митних правил і контрабандою. Активізація заходів у цій сфері дозволяє уникнути підвищення податкового навантаження на бізнес і споживачів імпортованих товарів. У формуванні доходів державного бюджету важливе значення має підвищення ефективності управління державними фінансами та впровадження системних заходів із протидії ухиленню від оподаткування у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Проблема контрабанди та корупційних схем у митній сфері не лише зменшує бюджетні надходження, а й створює нерівні умови конкуренції для національних виробників. За експертними оцінками, ліквідація лише 20% існуючих каналів контрабанди дозволила б збільшити надходження від митних платежів майже на 50% протягом року [22; 23, С.108-111].

Можна констатувати, що митні органи, які регулюють зовнішню торгівлю та формують бюджет країни, являють собою складний механізм, який зачіпає багатьох учасників взаємовідносин та зачіпає комплекс їхніх інтересів – фінансових та матеріальних. До встановлення рівня митних платежів потрібно підходити комплексно та обдуманно, враховуючи інтереси країни, регіонів, підприємців, населення тощо.

Фіскальна ефективність митних органів у сфері адміністрування митних платежів повинна будуватись на таких принципах як: якість, прозорість, законність, технологічність та швидкість роботи митних органів, що дозволить досягнути державні завдання, а саме: сформувати дохідну частину бюджету країни, впливати на товарну структуру експортно-імпортованих операцій, захищати національних товаровиробників та формувати їхній додатковий дохід тощо. На довгострокову перспективу доцільно зменшувати залежність бюджету країни від непрямих податків у напрямку переорієнтації на пряме оподаткування [35, С.263-265].

Фіскальна функція діяльності митної адміністрації як показує вітчизняна практика є гіпертрофованою, іншими словами, спричиняє бар'єри для розвитку зовнішньої торгівлі, не забезпечує повноту надходжень митних податків до державного бюджету, стримує розвиток економіки та не забезпечує економічні інтереси держави. Тому, Держмитслужба потребує у своїй роботі нових підходів, які б дозволяли управляти фіскальними ризиками під час здійснення зовнішньоекономічних операцій, що сприяло прискоренню та спрощенню митних процедур і забезпечувало повноту надходження митних платежів до державного бюджету. Фіскальна функція Держмитслужби, тобто її ефективність безпосередньо пов'язані з управлінням фіскальними ризиками та наповненням дохідної частини державного бюджету країни. Контрольна функція Державної митної служби України реалізується через систему заходів, спрямованих на забезпечення законності та прозорості у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Основними напрямками реалізації цієї функції є:

- забезпечення контролю за своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування і сплати митних платежів суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності до державного бюджету;
- контроль правильності визначення митної вартості товарів відповідно до вимог чинного законодавства, що має важливе значення для обчислення бази оподаткування;
- контроль правильності класифікації товарів згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД) та визначення країни їх походження, що забезпечує дотримання митних режимів і застосування належних ставок мита [21, С.43-49].

Іншими словами, є три важливі критерії, за допомогою яких в процесі митного оформлення, можна оцінити ефективність діяльності Держмитслужби:

- митна вартість імпортованих товарів, від якої митні органи відштовхуються для того щоб встановити ПДВ (здійснити оподаткування податком на додану вартість) або ж мито (перелік товарів, на які

встановлюється згідно закону адвалерне мито). Митні органи повинні здійснити контроль та перевірку чи правильно декларант заявив митну вартість товару, який збирається експортувати, інша сторона – імпортувати ;

➤ контроль класифікації товару. Митні органи повинні здійснити контроль та здійснити перевірку на предмет правильності заявленого декларантом коду згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (далі – УКТЗЕД). Розмір ставки мита залежить від встановленого коду товару. На кожен код товару встановлюються різні ставки мита.

➤ Визначення країни походження товару є одним із ключових елементів контрольної діяльності митних органів. Від правильного встановлення країни походження залежить застосування відповідних ставок ввізного мита та дотримання умов міжнародних торговельних угод. Якщо країна походження товару входить до складу митного союзу з Україною або є учасником угоди про зону вільної торгівлі, до таких товарів застосовуються преференційні ставки ввізного мита. У разі, коли держава уклала з Україною двосторонні чи регіональні угоди про режим найбільшого сприяння або є членом Світової організації торгівлі (СОТ), застосовуються пільгові ставки ввізного мита. Якщо ж країна походження товару не належить до жодної з перелічених груп, до таких товарів встановлюються повні (загальні) ставки ввізного мита.

Від правильності виконання митними органами митних формальностей, про які ми зазначали вище, залежить ефективність роботи Держмитслужби. Від правильності встановлення трьох критеріїв залежить повнота сплати до бюджету країни. Доведено, що від правильності митного оформлення за цими критеріями, залежить виконання Держмитслужбою, зокрема фіскальної її функції. Саме тому можуть виявлятися фіскальні ризики при діяльності митних органів, що призводить до мінімізації сплати податків і зборів, митних та інших платежів під час здійснення зовнішньоекономічних операцій [7, С.17-29].

Для того щоб мінімізувати фіскальні ризики, Держмитслужбою України були

затверджені групи критеріїв ризику «А», «Б», «В», «Г», «Г», «Д» та «Е», які продемонстровані на рис. 1.5.

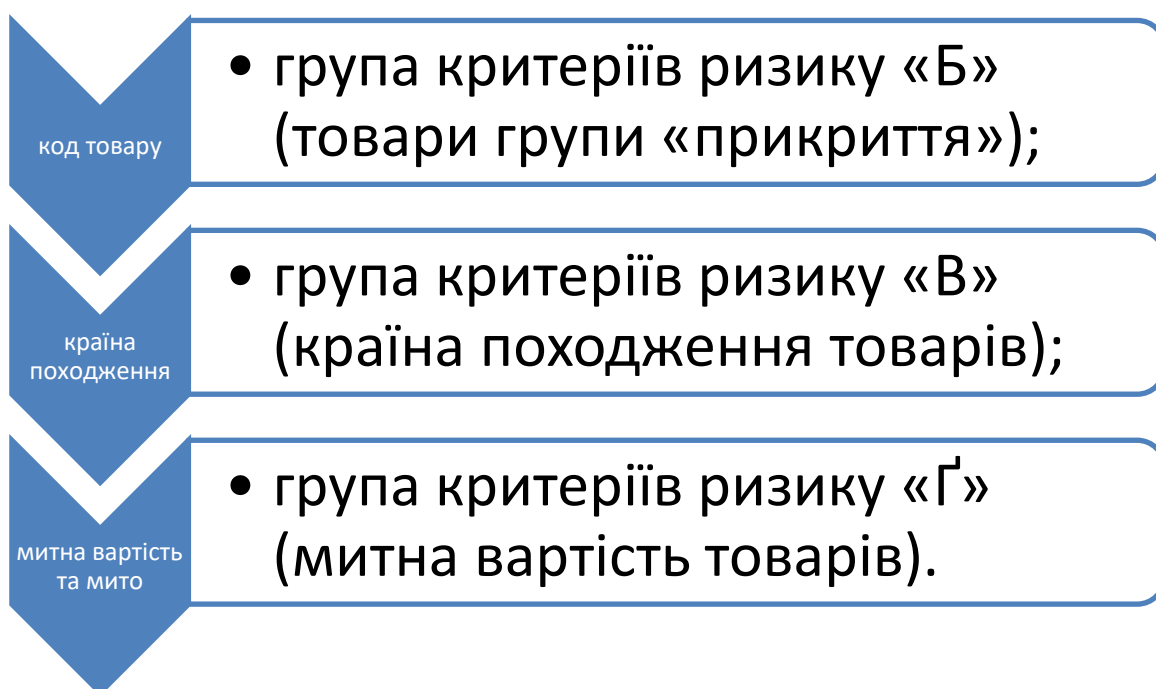


Рис. 1.5. Алгоритм митного оформлення при регулюванні ЗЕД*

***складено автором**

Виходячи з цих трьох компонентів визначається обсяг митних платежів до державного бюджету. Тому правильність присвоєння коду групи товарів, визначення походження країни, з якою ведуться зовнішньоторговельні зносини, а також правильність встановлення митної вартості є тими індикаторами, які впливають на виконання ефективної фіскальної функції митних органів. В країнах, що розвиваються або ж з перехідної економікою дохідна частина державного бюджету залежить саме від виконання митними органами своїх фіскальних завдань та рівня управління фіскальними ризиками під час ЗЕД. В діяльність не на фіскальній функції, делегувавши це Державній податковій службі України, а на створенні умов для ЗЕД, запобіганні та протидії контрабанді, збереженні рівноваги між митним контролем і спрощенням законної торгівлі. Це дозволить зменшити рівень фіскальних ризиків при спрощенні здійснення митного оформлення товарів. Такий прозорий механізм забезпечить повноту надходжень до державного бюджету.

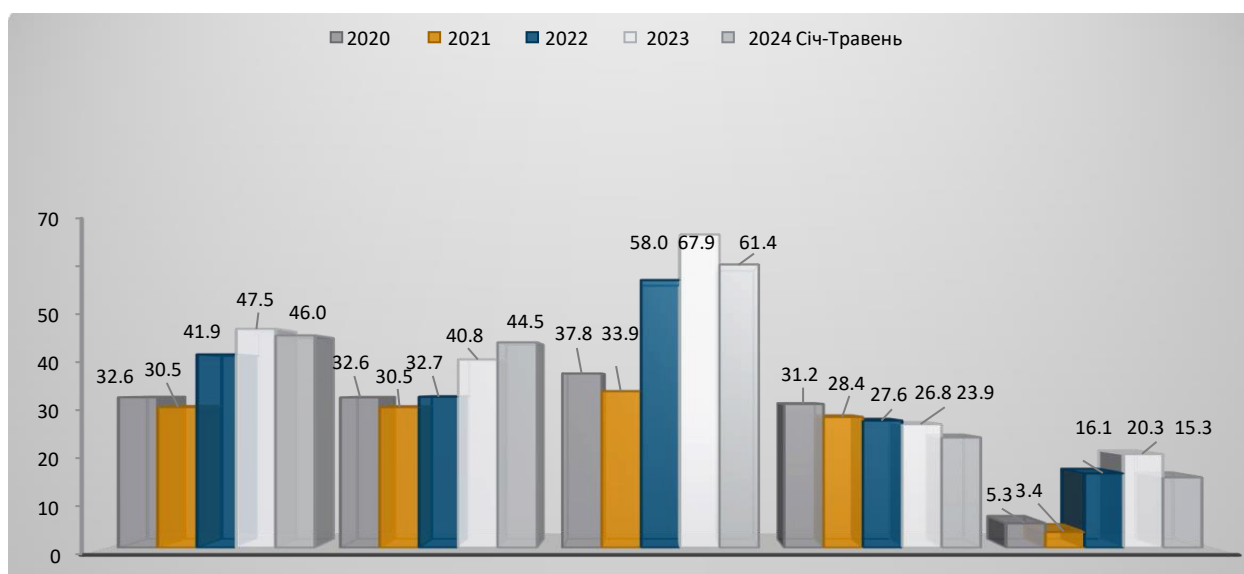
Висновки до розділу 1

Посилення зовнішньоекономічних зв'язків, незважаючи на повномасштабну війну в нашій державі, впливає на логістичні маршрути, які проходять через наш кордон, здебільшого на заході та півдні країни. Процеси, які пов'язані із переміщенням товарів чи транспортних засобів, комерційного чи особистого користування через митний кордон повинно відбуватися, попри всі ситуації, навіть під час воєнних дій, безпечно і за визначеними правилами. Тому, митниця та її структурні підрозділи є важливими для економічного розвитку будь якої країни, оскільки виконують не лише фіскальну функцію у забезпеченні дохідної частини бюджету, а й захищають державу від контрабанди, виявляють правопорушення та загалом забезпечують державну й громадську безпеку задля внутрішніх споживачів. Саме тому на митницю покладені ряд функціональних обов'язків: захисна, фіскальна, правоохоронна та статистична. В контексті аналізу, слід підкреслити, що митниця виконує не лише фіскальну функцію, тобто не лише наповнює бюджет країни митними платежами, такими як: ПДВ, акциз чи мито, а й інші функції, серед яких ми виділили: соціальну, культурно-освітню, інформаційно-комунікативну та загалом впливає на розвиток міжнародних зв'язків з країнами світу. На ефективність митних органів впливає ряд факторів, тобто ризиків, а саме: правильна класифікація товару (визначення коду товару) згідно УКТЗЕД, правильне визначення походження товару, з якої країни походить товар, а також правильне визначення митної вартості товару. Тому працівники митних органів повинні працювати за правильно визначеними критеріями ефективності, оприлюдненими на веб сторінці Держмитниці, а їхня ефективна, якісна, прозора та відповідальна робота повинна бути премійована та нагороджена через кар'єрне просування.

РОЗДІЛ 2. КОМПАРАТИВНИЙ АНАЛІЗ НА ПРЕДМЕТ ЕФЕКТИВНОЇ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ВІТЧИЗНЯНИМИ МИТНИМИ ОРГАНАМИ В ДОВОЄННИЙ ПЕРІОД ТА В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

2.1. Оцінка основних детермінантів зведеного бюджету України

У збільшенні державних доходів України важливу та незамінну роль як під час (для підтримки обороноздатності), так і після війни (для задоволення потреб у відбудові та соціальних потреб) відіграють державні фінанси – різні інструменти фіскальної та державної політики в широкому контексті, які можуть бути використані урядом України, іноземними урядами та міжнародними інституціями для підтримки економічного відновлення, реконструкції та інтеграції України до ЄС. Тому уряд України усвідомлює, що бюджетні витрати будуть збільшуватись для досягнення поставлених цілей, пов'язаних із відновленням, реконструкцією та соціальним захистом.



Відмітка: *1 діаграма – загальні доходи; 2 - загальний дохід без урахування іноземних грантів; 3 – загальні видатки; 4 – видатки без урахування витрат на оборону та правоохоронні органи; 5 – дефіцит зведеного бюджету.

Рис. 2.1. Динаміка доходів, видатків та дефіциту зведеного бюджету України за період 2020-2024 років (% від ВВП) [15; 27, С.9-73]

В лютому 2022 році, з моменту повномасштабного вторгнення росії в Україну, доходи зведеного бюджету України різко зросли як в абсолютному вираженні, так і у співвідношенні до ВВП. З рисунку 2.1. видно, що загальні доходи бюджету різко зросли з 30,5% ВВП у 2021 році до 41,9% ВВП у 2022 році. А у 2023 році зросли аж до 47,5% ВВП. З січня по травень 2024 року доходи бюджету дещо знизилися до 46% ВВП. Що стосується доходів бюджету без врахування іноземних грантів було, то прослідковується наступна картина, менш виражена, аніж у вищенаведеному аналізі. Доходи бюджету без грантів також стабільно зростали: з 30,5% ВВП у 2021 році до 32,7% ВВП у 2022 році, а потім до 40,8% ВВП у 2023 році та, нарешті, до 44,5% ВВП у період з січня по травень 2024 року [29, С. 3-10].

Проаналізуємо основні індикатори, які формували дохідну частину зведеного бюджету України. За останні роки спостерігалось значне збільшення доходів бюджету за рахунок неподаткових надходжень з 3,7% від ВВП у 2021 році до 15,7 % від ВВП у 2023 році, які були залучені до спеціального бюджетного фонду. Власні надходження бюджетних установ зросли з 2% ВВП до 12,8% ВВП у 2023 році за рахунок благодійних пожертв Збройним силам України (ЗСУ). Адже, згідно національного законодавства, всі грошові внески та передача зброї ЗСУ, повинна оцінюватися та обліковуватися в бюджетних рахунках країни.

В той же час, податкові надходження до зведеного бюджету України були стабільними та зазнавали лише незначних коливань. Під час війни навіть спостерігалось незначне зниження податкових надходжень на 1,1 процентний пункт (п.п.) ВВП, і відповідно на кінець 2022 року становили 25,6% ВВП. У 2023 році податкові надходження становили 25,1% ВВП, тобто зменшилися на 0,5 п.п. ВВП. Однак протягом січня-травня 2024 році спостерігалось помітне зростання податкових надходжень до бюджету України, а саме 31,2% ВВП [36, С.106-108].

Починаючи з 2022 року, надходження до державного та місцевих бюджетів України зазнали значного впливу внаслідок економічного спаду,

руйнування фізичних активів, втрати людського капіталу, трансформації виробничих моделей і змін у структурі ВВП за категоріями витрат. Зниження споживчого попиту, зупинка або закриття частини підприємств, скорочення корпоративних прибутків, коливання імпорту, високий рівень еміграції населення та надання податкових пільг у 2022 році суттєво вплинули на динаміку основних статей доходів зведеного бюджету.

Надходження від податку на прибуток підприємств, який є особливо чутливим до змін економічної кон'юнктури, різко скоротилися — на 0,5–0,6% ВВП у період 2022–2023 років. Якщо у 2021 році їх частка у ВВП становила 3%, то у 2023 році вона зменшилася до 2,4% ВВП. Водночас у 2024 році, завдяки запровадженню підвищеної ставки оподаткування прибутку банків у розмірі 50% (застосованої до прибутків, отриманих у 2023 році) та суттєвому зростанню прибутковості банківського сектору, надходження від цього податку значно збільшилися — за період січень–травень 2024 року вони досягли 5,7% ВВП [39, С.146-151].

Позитивну динаміку також демонструють надходження від податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Якщо у 2021 році вони становили 6,4% ВВП, то під час воєнного стану наблизилися до 8% ВВП. Основними чинниками зростання стали підвищення заробітних плат у Збройних Силах України та загальна тенденція до збільшення середньої заробітної плати в економіці. З початку війни значна кількість підприємств отримала право застосовувати спрощену систему оподаткування, зокрема єдиний податок (у вигляді фіксованої щомісячної сплати від 248 до 1300 грн або 5% від обороту). Це сприяло збільшенню надходжень від єдиного податку до 1,1% ВВП за період січень–травень 2024 року. Крім того, було підвищено коефіцієнти відрахування частини чистого прибутку державних і комунальних підприємств до бюджету. Це забезпечило зростання їх внеску з 0,5% ВВП у 2021 році до 0,9% у 2022 році та 1,3% ВВП у 2024 році [37, С.11].

Окремо слід відзначити збільшення переказу прибутку Національного банку України до державного бюджету — з 0,4% ВВП у 2021 році до 1,4% ВВП

у 2024 році. Це зумовлено проведенням НБУ жорсткої монетарної політики, високою прибутковістю його операцій та відносно низьким рівнем конкуренції у банківському секторі.

Таблиця 2.1

Доходи зведеного бюджету, % від ВВП [29, С.3-10]

| Індикатори, які формують дохідну частину | Річний | | | | | 5 місяців | |
|---|------------|------------|------------|------------|-------------|---------------------|---------------------|
| | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 Січень-Травень | 2023 січень-Травень |
| Податкові надходження | 26.9 | 26.9 | 26.7 | 25.6 | 25.1 | 31.2 | 26.4 |
| Податок на доходи фізичних осіб | 6.9 | 7.0 | 6.4 | 8.0 | 7.6 | 7.8 | 7.8 |
| Податок на прибуток підприємств | 2.9 | 2.8 | 3.0 | 2.5 | 2.4 | 5.7 | 3.1 |
| Роялті лізингодавця | 1.3 | 1.4 | 1.6 | 1.8 | 1.0 | 0.9 | 1.3 |
| Акцизний податок | 3.4 | 3.6 | 3.3 | 2.2 | 2.9 | 3.1 | 3.0 |
| – на товари вітчизняного виробництва | 1.8 | 1.9 | 1.6 | 1.2 | 1.4 | 1.3 | 1.5 |
| - на імпортовані товари до України | 1.5 | 1.5 | 1.6 | 0.8 | 1.2 | 1.6 | 1.3 |
| – акцизний податок на роздрібну торгівлю | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 |
| Податок на додану вартість (ПДВ) | 9.5 | 9.5 | 9.8 | 8.9 | 8.9 | 11.0 | 8.7 |
| – ПДВ на товари вітчизняного виробництва, включаючи відшкодування ПДВ | 2.2 | 3.0 | 2.9 | 4.1 | 3.3 | 4.1 | 3.0 |
| з них: відшкодування ПДВ | -3.8 | -3.4 | -2.9 | -1.6 | -2.0 | -2.1 | -2.6 |
| - ПДВ на товари, що імпортуються в Україну | 7.3 | 6.5 | 7.0 | 4.8 | 5.6 | 6.9 | 5.7 |
| Податки на міжнародну торгівлю | 0.8 | 0.7 | 0.7 | 0.5 | 0.6 | 0.7 | 0.6 |
| Місцеві податки та збори | 1.9 | 1.8 | 1.7 | 1.6 | 1.5 | 1.9 | 1.8 |
| Податок на нерухомість | 1.0 | 0.9 | 0.8 | 0.7 | 0.7 | 0.7 | 0.8 |
| Єдиний податок для підприємців | 0.9 | 0.9 | 0.8 | 0.9 | 0.9 | 1.1 | 1.0 |
| Екологічний податок | 0.2 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 |
| Неподаткові надходження | 5.4 | 5.6 | 3.7 | 7.0 | 15.7 | 13.2 | 16.8 |

| | | | | | | | |
|---|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Доходи від нерухомості та підприємницької діяльності | 2.9 | 2.9 | 1.1 | 1.7 | 1.9 | 2.9 | 4.7 |
| Чистий прибуток державних та комунальних підприємств, що перераховується до бюджету | 1.2 | 1.7 | 0.5 | 0.9 | 0.5 | 1.3 | 1.1 |
| Переказ прибутку Національного банку України | 1.6 | 1.0 | 0.4 | 0.4 | 1.1 | 1.4 | 3.1 |
| Адміністративні збори та платежі; доходи від некомерційної діяльності | 0.4 | 0.3 | 0.3 | 0.2 | 0.3 | 0.3 | 0.3 |
| Додаткові надходження до Державного Пенсійного Фонду | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 |
| Власні надходження бюджетних установ | 1.6 | 1.9 | 2.0 | 4.8 | 12.8 | 8.9 | 10.8 |
| Дохід від операцій з капіталом | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.0 |
| Офіційні гранти від ЄС, іноземних урядів, міжнародних фінансових установ, донорських організацій | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 9.2 | 6.6 | 1.5 | 9.6 |
| Державні цільові кошти | 0.1 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 | 0.0 |
| Загальний дохід | 32.4 | 32.6 | 30.5 | 41.9 | 47.5 | 46.0 | 52.8 |
| Загальний дохід, без урахування іноземних грантів | 32.4 | 32.6 | 30.5 | 32.7 | 40.8 | 44.5 | 43.2 |
| Загальний дохід, без урахування грантів та власних надходжень бюджетних установ | 30.8 | 30.6 | 28.5 | 28.0 | 28.0 | 35.6 | 32.5 |

Що стосується надходжень від **ПДВ**, то вони досить суттєвого скоротилися з 9,8 % ВВП у 2021 році до 8,9% ВВП у 2023 році, тобто на 0,9 в.п. ВВП. Це пояснюється зниженням надходжень ПДВ від імпорту з 7% ВВП у 2021 році до 5,6% ВВП у 2023 році. Однак у період з січня по березень 2024 року ця стаття відновилася до 6,9% ВВП.

Аналогічна ситуація спостерігається із **акцизним податком**, який різко впав з 3,3% ВВП у 2021 році до 2,2% ВВП у 2022 році, а у 2023 році

повернулися до 2,9% ВВП. Це відбулося за рахунок тимчасового звільнення від сплати податків на паливо та погіршення податкового адміністрування під час війни. З січня по травень 2024 року надходження від акцизного податку зросли до 3,1% ВВП завдяки кращому податковому адмініструванню та підвищенню податкових ставок [24, С.65-72].

Велику частку, після 2022 року, складала в українському бюджеті іноземні гранти. Так, в довоєнний період іноземні гранти становили 0 % ВВП, а вже у період повномасштабного вторгнення росії на територію України, у 2022 році, наблизилися до 9,2% ВВП. Офіційна фінансова допомога уряду України з боку міжнародних фінансових установ (МФУ) та двосторонніх донорів, була спрямована на економічну стійкість та соціальну стабільність України під час війни. Однак, починаючи з 2023 року, частка іноземних грантів у доходах бюджету України почала знижуватися. У 2023 році вони становили 6,6% ВВП, а з січня по травень 2024 року іноземні гранти склали лише 1,5% ВВП. Це менше, ніж у 2022 році – 9,2% ВВП [8].

З таблиці 2.1. можна побачити загальний дохід, без урахування грантів та загальний дохід, без урахування грантів й власних надходжень державних установ, який протягом усього періоду 2021-2023 років був стабільним та становив відповідно від 28% до 28,5% ВВП. З січня по травень 2024 року надходження доходів без урахування грантів та власних надходжень значно покращилися порівняно з попередніми роками та наблизились до 35,6% ВВП. Це відбулось за рахунок кращого збору ПДВ та акцизних податків на імпортовані товари, вищого оподаткування прибутку банків та більшої частки перерахувань прибутку державних підприємств до доходів зведеного бюджету. В сукупності це забезпечило значну частину зростання доходів зведеного бюджету України [24, С.65-72].

Поряд із дохідною частиною зведеного бюджету доцільно проаналізувати бюджетні витрати в Україні за той самий період, та визначити їх рушійні сили в перспективі.

До повномасштабної війни в Україні рівень державних витрат відносно ВВП був помірний. Так, у 2020 році зведені бюджетні витрати становили 37,8% ВВП, а у 2021 році – 33,9% ВВП. В розрізі витрат, то у період 2019-2021 років витрати за функціями уряду були досить стабільними або ж мали тенденцію до зниження. Помітними винятками були державні витрати на дорожньо-транспортну інфраструктуру та охорону здоров'я, зумовлене пандемією COVID-19 та будівництву доріг, що було високим пріоритетом для Президента України Володимира Зеленського у рамках програми «Велике будівництво» [29, С.3-10]

Таблиця 2.2

Динаміка витрат консолідованого бюджету за функціями уряду, % від ВВП [29, С.3-10]

| Статті витрат | Річні дані | | | | | 5 місяців | |
|--|------------|------------|------------|-------------|-------------|----------------------------|-----------------------------|
| | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 Січень- Травень | 2023 Січень - Травень |
| Оборона | 2.7 | 2.9 | 2.3 | 21.8 | 32.1 | 28.7 | 31.8 |
| Громадський порядок, безпека та судова система | 3.6 | 3.8 | 3.2 | 8.7 | 9.0 | 8.8 | 7.6 |
| Загальні державні функції | 2.1 | 2.0 | 1.7 | 1.7 | 1.5 | 1.5 | 1.4 |
| Обслуговування державного боргу | 3.0 | 2.9 | 2.9 | 3.1 | 3.8 | 3.7 | 3.6 |
| обслуговування внутрішнього боргу | 1.9 | 1.8 | 1.9 | 2.4 | 3.1 | 2.6 | 2.9 |
| обслуговування зовнішнього боргу | 1.1 | 1.0 | 1.0 | 0.7 | 0.7 | 1.2 | 0.7 |
| Економічна діяльність | 3.9 | 6.2 | 5.4 | 2.9 | 3.8 | 2.0 | 2.3 |
| Сільське господарство | 0.3 | 0.3 | 0.3 | 0.2 | 0.1 | 0.1 | 0.1 |
| енергетичний сектор | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.3 | 0.3 | 0.1 | 0.1 |
| Виробництво | 0.1 | 0.1 | 0.0 | 0.2 | 0.2 | 0.0 | 0.0 |
| Будівництво | 0.4 | 0.6 | 0.4 | 0.1 | 0.2 | 0.1 | 0.1 |
| Залізниця | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.1 | 0.1 |
| автомобільний транспорт | 1.7 | 3.1 | 3.3 | 1.1 | 1.5 | 0.7 | 0.9 |
| Охорона навколишнього середовища | 0.2 | 0.2 | 0.2 | 0.1 | 0.1 | 0.1 | 0.1 |
| Житлово-комунальне господарство | 0.9 | 0.8 | 1.1 | 0.8 | 1.1 | 0.8 | 0.6 |
| Охорона здоров'я | 3.2 | 4.2 | 3.7 | 4.1 | 3.3 | 3.1 | 3.4 |
| Культура, мистецтво та спорт | 0.8 | 0.8 | 0.8 | 0.6 | 0.6 | 0.6 | 0.6 |
| Освіта | 6.0 | 6.0 | 5.7 | 5.5 | 4.7 | 4.6 | 4.8 |
| дошкільна освіта | 0.9 | 0.9 | 0.9 | 0.8 | 0.7 | 0.7 | 0.7 |
| загальна середня освіта | 2.9 | 2.9 | 2.8 | 2.8 | 2.3 | 2.3 | 2.3 |
| професійна та професійна підготовка | 0.3 | 0.3 | 0.3 | 0.3 | 0.2 | 0.2 | 0.3 |

| | | | | | | | |
|---|------|------|------|------------|------------|------|------|
| вища освіта | 1.3 | 1.3 | 1.2 | 1.2 | 0.9 | 0.9 | 1.0 |
| з них: фінансується із загального бюджету | 0.8 | 0.8 | 0.8 | 0.8 | 0.6 | 0.5 | 0.6 |
| Соціальний захист та забезпечення | 8.1 | 8.2 | 6.7 | 8.7 | 7.9 | 7.5 | 8.9 |
| перерахування до пенсійного фонду | 4.6 | 4.8 | 3.7 | 4.0 | 3.8 | 4.2 | 4.8 |
| житлові субсидії | 1.1 | 0.9 | 0.9 | 0.6 | 0.6 | 0.8 | n.a. |
| інші програми | 2.4 | 2.6 | 2.2 | 3.6 | 3.5 | 2.5 | 3.2 |
| Загальні витрати | 34.4 | 37.8 | 33.9 | 58.0 | 67.9 | 61.4 | 65.0 |

З початку війни загальні бюджетні витрати зросли майже вдвічі та наблизилися до 67,9% ВВП у 2023 році та 61,4% ВВП у період з січня по травень 2024 року. Це було пов'язано із збільшенням витрат, пов'язаних із потребами оборони, громадського порядку, безпеки та судової системи. Так, починаючи із 2022 року, бюджетне фінансування оборонного сектору різко зросло з 2,3% ВВП у 2021 році до 21,8% ВВП у 2022 році та 32,1% ВВП у 2023 році. Аналогічна ситуація пов'язана із витратами на громадський порядок, безпеку та судову систему, які після початку війни потроїлися та досягли 9% ВВП у період 2023-2024 років. Також відбулося збільшення витрат на обслуговування державного боргу з 2,9% ВВП у 2020 році до 3,8% ВВП у 2023 році. Слід зазначити, що без призупинення обслуговування боргу, яке іноземні кредитори надали уряду України у 2022 році, ситуація з обслуговуванням державного боргу для України була б набагато гіршою [36, С.263-265].

Поряд із збільшенням витрат на оборону уряд України був змушений скоротити витрати на економічну діяльність, а саме з 5,4% ВВП у 2021 році до 2% у січні-травень 2024 році та на освіту – 5,7% ВВП у 2021 році до 4,6% у січні-травень 2024 році. Такі скорочення в людський капітал є серйозним занепокоєнням, оскільки вони матимуть незворотні руйнівні наслідки для України в довгостроковій перспективі. Витрати на охорону здоров'я також впали з 3,7% ВВП у 2021 році до 3,1% у січні-травень 2024 році. Обмежене бюджетне фінансування державних закладів охорони здоров'я є наслідком неякісної медичної допомоги пораненим солдатам, ветеранам війни та цивільному населенню.

Видатки на соціальний захист населення у 2023 році становили 7,9% ВВП, а у період із січня по травень 2024 року — 7,5% ВВП, що перевищує рівень 2021 року (6,7% ВВП), проте дещо нижче показника 2022 року (8,7% ВВП). Зростання соціальних видатків під час війни було зумовлене необхідністю підтримки внутрішньо переміщених осіб (ВПО), осіб з інвалідністю, дітей-сиріт та інших уразливих категорій населення, чисельність яких істотно збільшилася. Зокрема, витрати на соціальні програми зросли з 2,2% ВВП у 2021 році до 3,5% ВВП у 2023 році [23, С.108-111].

Аналіз структури видатків зведеного бюджету дає змогу визначити ключові пріоритети уряду в умовах воєнного стану. Зокрема, спостерігається перерозподіл бюджетних ресурсів на користь оборонних, безпекових і соціальних потреб за рахунок скорочення фінансування таких сфер, як освіта, охорона здоров'я та економічна діяльність.

Проведення такого аналізу є необхідним для формування прогнозу бюджетних витрат на 2025–2028 роки, який має враховувати як короткострокові надзвичайні потреби держави в умовах триваючої війни, так і потенційні довгострокові виклики, пов'язані з відновленням економіки, реінтеграцією постраждалих регіонів та забезпеченням соціальної стабільності.

2.1. Аналіз діяльності Держмитслужби в контексті виконання нею фіскальної функції до 2022 року та під час повномасштабного вторгнення росії на територію України

Митні платежі є основою діяльності Державної митної служби України та становлять щонайменше третину доходів державного бюджету. Така тенденція свідчить про специфіку структури національної економіки та особливості системи державного оподаткування в Україні. Більшість міжнародних експертів зазначають, що висока частка митних надходжень у загальному обсязі податкових доходів є характерною ознакою країн із відносно низьким рівнем економічного розвитку. Це свідчить про надмірну залежність бюджету

від імпорту, що, у свою чергу, підкреслює високу роль Держмитслужби у забезпеченні фіскальної стабільності держави.

Водночас, така ситуація зумовлює зростання фіскальних ризиків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, з якими стикаються працівники митних органів у процесі виконання службових обов'язків. Адже, чим вищою є частка митних платежів у бюджеті, тим більш уразливою стає фінансова система держави до коливань зовнішньої торгівлі, зміни митної політики чи економічних шоків.

Для порівняння: частка митних платежів у сукупних податкових надходженнях державного бюджету України у 2018 році становила 39,8%, тоді як у розвинених країнах цей показник був значно нижчим — у Франції – 28%, Польщі – 27,1%, Німеччині – 18,4%, Чехії – 16,5%, Угорщині – 11,1%, Естонії – 5,8%, Італії – 3,6%, США – 1,4%, Данії – 0,3% [9, С.30-36].

Отже, висока частка митних надходжень в Україні засвідчує, з одного боку, ефективне функціонування Держмитслужби у фіскальній сфері, а з іншого — структурні дисбаланси національної економіки, що потребують поступового зниження залежності бюджету від імпортно-орієнтованих джерел доходів.

Таблиця 2.3

Частка митних платежів, забезпечена митними органами у формуванні державного бюджету України, 2019 р. [11, С.68-83]

| Надходження | Сума, млрд. грн | Частка, % |
|--|-----------------|--------------|
| Ввізне мито | 29,86 | 8,00 |
| Вивізне мито | 0,23 | 0,06 |
| Акцизний податок з увезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) | 53,46 | 14,32 |

| | | |
|---|--------|--------|
| Податок на додану вартість із увезених на територію України товарів | 289,76 | 77,62 |
| Всього | 373,31 | 100,00 |

Якщо проаналізувати митні платежі та їхню частку у формуванні фінансових ресурсів державного бюджету України в період з 2018 по 2021 роки, тобто до початку повномасштабного вторгнення росії на територію України, можна спостерігати позитивну динаміку їх зростання. Зокрема, у 2021 році обсяги митних платежів, що були акумульовані до державного бюджету, зросли на 34,7% порівняно з 2018 роком. У структурі доходів державного бюджету митні платежі стабільно займали одне з провідних місць, забезпечуючи формування від 37% до 40% загального обсягу доходів. Така тенденція свідчить про ключову роль Державної митної служби України у наповненні дохідної частини бюджету, а також про високу залежність фінансової системи держави від зовнішньоекономічної діяльності [15]. Порівняно з іншими видами доходів — неподатковими надходженнями, доходами від операцій з капіталом та цільовими фондами, — митні платежі залишалися найбільш стабільним та вагомим джерелом бюджетних надходжень (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Динаміка доходів державного бюджету України, 2018–2022 рр., млрд грн
[16, С.300-306]

| Групи доходів | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2021 / 2018, % |
|--|-------|-------|--------|--------|--------|----------------|
| Разом доходів, в т.ч. | 928,1 | 998,3 | 1076,0 | 1296,9 | 1787,4 | 139,7 |
| Податкові надходження, в т.ч. | 753,8 | 799,8 | 851,1 | 1107,1 | 949,8 | 146,9 |
| Акцизний податок з ввезених на митну територію України | 47,7 | 53,5 | 57,8 | 79,6 | 41,7 | 166,8 |

| | | | | | | |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|--------|
| підакцизних товарів, в т.ч. | | | | | | |
| -лікєро-горілчані вироби | 1,5 | 1,9 | 2,4 | 3,1 | 2,2 | 209.9 |
| -тютюнові вироби | 0,6 | 1,1 | 2,3 | 12,2 | 18,6 | 1910.9 |
| -транспортні засоби | 4,6 | 11,9 | 11,0 | 16,4 | 5,0 | 359.3 |
| -пальне | 40,9 | 38,3 | 42,0 | 47,8 | 15,7 | 116.9 |
| ПДВ з ввезених на митну територію України товарів | 295,4 | 289,8 | 274,1 | 380,7 | 253,1 | 123.9 |
| Ввізне мито | 26,6 | 29,9 | 30,2 | 36,9 | 23,3 | 138.8 |
| Вивізне мито | 0,5 | 0,2 | 0,3 | 1,3 | 2,3 | 256.2 |
| Разом митних платежів | 370,2 | 373,3 | 362,4 | 498,5 | 321,0 | 134.7 |

Аналіз динаміки митних платежів України за 2018–2021 роки свідчить про помітне зростання їх обсягів та стабільно високу роль у формуванні доходів державного бюджету. Зокрема, надходження акцизного податку з ввезених в Україну підакцизних товарів зросли на 67,9%, або на 32,2 млрд грн. Ставки акцизного податку у цей період підвищилися практично для всіх груп підакцизних товарів, однак найбільше зростання спостерігалось щодо тютюнових виробів — майже у 20 разів. Незважаючи на його помірковане фіскальне значення, акцизний податок виконує важливу регуляторну функцію, обмежуючи споживання шкідливих для здоров'я товарів, зокрема алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Інші митні платежі також демонстрували позитивну динаміку. Так, надходження від ввізного мита зросли на 10,3 млрд грн (на 38,7%), а вивізного мита — на 0,8 млрд грн (на 160%). Водночас їх частка у доходах державного бюджету залишалася відносно стабільною: ввізне мито становило 2,9%, а вивізне мито — лише 0,1% [18, С.180-185].

Найвагомішу роль серед митних надходжень традиційно відіграє податок на додану вартість (ПДВ) з ввезених на митну територію України товарів. За аналізований період його надходження збільшилися на 23,9%, або на 85,3 млрд грн. Водночас, частка ПДВ у доходах державного бюджету дещо зменшилася — з 31,8% у 2018 році до 29,4% у 2021 році, що свідчить про певне

перерозподілення фіскальних джерел. У цілому, обсяг митних платежів в абсолютному вираженні зріс з 370,2 млрд грн у 2018 році до 498,5 млрд грн у 2021 році. Аналогічна тенденція спостерігається і щодо їх частки у структурі доходів державного бюджету, яка в середньому за аналізований період становила 38,3% (табл. 3). При цьому частка податкових платежів у структурі доходів бюджету збільшилася з 81% у 2018 році до 85% у 2021 році [21, С.43-49].

Варто зазначити, що зростання загального обсягу доходів державного бюджету є позитивною тенденцією, однак підвищення частки митних платежів у їх структурі має суперечливий характер. Така ситуація свідчить не лише про ефективну роботу митних органів, але й про структурні проблеми в національній економіці, зокрема залежність бюджету від зовнішньої торгівлі та обмежену роль внутрішнього виробництва у формуванні фіскальних ресурсів.

Таблиця 2.5

**Структура доходів Державного бюджету України у
2017–2023 роках [24, С.67]**

| Рік | Обсяг доходів Держбюджету України, млн.грн. | Обсяг фін. допомоги закордонних країн і міжнародних організацій, млн.грн. | Обсяг оподатк. імпорту, млн.грн. | Обсяг надходжень митних платежів, млн.грн. | Частка митн. платежів у структурі доходів Держбюджету України, % |
|------|---|---|----------------------------------|--|--|
| 2017 | 793265 | 1607,4 | 1218776,7 | 316418 | 39,9 |
| 2018 | 928108,3 | 1464,8 | 1435983,4 | 369646,3 | 39,8 |
| 2019 | 998278,9 | 1139,9 | 1403261,3 | 373076,6 | 37,4 |
| 2020 | 1076016,7 | 1029,7 | 1336751,3 | 362163,6 | 33,7 |
| 2021 | 1296852,9 | 1289,9 | 1843523,9 | 497162,1 | 38,3 |
| 2022 | 1787395,6 | 481090,7 | 1440855,1 | 318006,8 | 17,8 |
| 2023 | 2671998 | 433404,5 | 1062463,3 | 459800 | 17,2 |

Згідно зі світовою практикою, приблизно 80% дохідної частини бюджету має формуватися за рахунок податкових надходжень. Аналіз динаміки частки митних платежів у структурі податкових надходжень України у 2018–2021 роках показує її поступове скорочення — з 49,1% у 2018 році до 45,1% у 2021

році. Така тенденція є позитивною з точки зору формування довгостроково збалансованої системи доходів бюджету, оскільки свідчить про посилення ролі прямого оподаткування та зменшення фіскальної залежності від зовнішньоекономічної діяльності. Водночас, попри загалом сприятливу динаміку, фіскальна функція митних органів залишається провідною у їхній діяльності. Це свідчить про високу залежність державного бюджету України від надходжень митних платежів, що створює ризики для фінансової стабільності у разі скорочення імпорту чи ускладнення зовнішньоекономічних зв'язків. Крім того, орієнтація митних органів переважно на фіскальні завдання нерідко супроводжується надмірним адміністративним тиском на бізнес, що призводить до помилок у визначенні митної вартості, кодів товарів, а також до безпідставних відмов у митному оформленні продукції, яка підлягає пільгам або преференціям [34, С.84].

Незважаючи на позитивну динаміку надходжень, рівень залежності податкових доходів України від митних платежів залишається надзвичайно високим, що є характерним для економік країн із низьким рівнем розвитку, де структура доходів бюджету ще не збалансована між внутрішнім і зовнішнім секторами.

Починаючи з 2022 року, після повномасштабного вторгнення російської федерації та введення воєнного стану, обсяги оподаткованого імпорту та митних надходжень різко скоротилися. У результаті частка митних платежів у структурі доходів державного бюджету України зменшилася з 39,9% у 2017 році до 17,2% у 2023 році. На це вплинули такі чинники, як повне припинення торгівлі з росією, окупація частини територій, втрата логістичних вузлів, закриття пунктів пропуску на півночі, сході та півдні, а також блокування морських портів та масовані удари по критичній інфраструктурі. З метою забезпечення безперешкодного ввезення на митну територію України товарів першої необхідності, гуманітарної допомоги та військової продукції, урядом та парламентом було ухвалено низку нормативно-правових актів, спрямованих на підтримку економічної стабільності. Проте частина цих рішень, ухвалених у

терміновому порядку, виявилася недосконалою та фактично обмежила можливості митних органів у реалізації фіскальної функції [36, С.107].

Так, постанова Кабінету Міністрів України №153 від 24 лютого 2022 року «Про перелік товарів критичного імпорту» дозволяла здійснювати валютні перекази з України для закупівлі таких товарів, однак сформований перелік не враховував повною мірою потреби держави та бізнесу. Крім того, значна частина імпортерів у перші місяці війни не мала можливості здійснювати оплату за імпортовану продукцію, що ще більше ускладнило формування доходів державного бюджету за рахунок митних платежів.

Разом з тим, у 2022-2023 роках спостерігалось стрімке зростання доходів державного бюджету України, незважаючи на скорочення усіх митних платежів, порівняно з попередніми роками, зокрема з 2021 роком: податкові надходження скоротилися на 14,2%, надходження від акцизного податку – на 47,7%, ПДВ – на 33,5%, мито – на 31,3% (табл.2.5). Податкові надходження у 2022 році порівняно з довоєнним періодом становили лише 53% у структурі доходів бюджету. Надходження від акцизу порівняно з 2021 роком на всі групи знизилась, в той же час надходження акцизного податку на тютюнові вироби зросли на 6,5 млрд. грн. або 153,2%.

Загалом доходи зросли порівняно з попереднім 2021 р. на 37,8%. Україні вдалося уникнути економічного колапсу завдяки фінансовій допомозі від закордонних країн та міжнародних організацій. У 2022 році частка міжнародної допомоги становила 26,9% доходів державного бюджету, а у 2023 році відповідно – 16,2%. Слід відмітити, що на рівень реального зростання дохідної бази бюджету вплинуло також високий рівень індексу споживчих цін у 2022 році (20,2%) [4; 5; 14].

Слід зазначити, не лише митні платежі формують дохідну частину бюджету України, а й інші напрямки роботи та функціональні обов'язки митних органів. До них відносять платежі за порушення митного законодавства, платежі від реалізації конфіскованого майна за матеріалами митних органів; конфісковані національна та іноземна валюти за матеріалами митних органів;

формування єдиного збору, який сплачується у пунктах пропуску через державний кордон України; платежі, які надходять за виконання митних формальностей поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом.

Подолання контрабанди може стати одним із найефективніших напрямів зростання дохідної бази державного бюджету України. Ця проблема залишається надзвичайно актуальною, адже щорічні втрати бюджету від контрабандних схем становили, за оцінками експертів, від 3,2 млрд дол. США у 2018 році до 3,9 млрд дол. США у 2021 році. Якщо б вдалося перекрити хоча б 20% існуючих каналів контрабанди, це могло б забезпечити додаткові надходження, які дорівнювали б приблизно половині обсягів митних платежів, сплачених протягом року. Контрабанда спричиняє не лише втрати бюджетних надходжень, а й негативно впливає на внутрішній ринок, створюючи недобросовісну конкуренцію для національних виробників та ризики для споживачів через низьку якість і невідповідність стандартам завезеної продукції. Боротьба з корупційними схемами у митній сфері, а також дотримання фінансової дисципліни всіма учасниками зовнішньоекономічної діяльності є ключовими умовами підвищення ефективності фіскальної функції митних органів і збільшення обсягів надходжень до державного бюджету [16, С.302].

За оцінками Всесвітньої митної організації (ВМО), у країнах із розвиненою економікою митні платежі не відіграють провідної ролі у формуванні бюджетних доходів. Світова практика свідчить, що діяльність митних адміністрацій у таких країнах зосереджена на виконанні регулятивної та захисної функцій, цифровізації митних процесів, впровадженні систем управління ризиками, розвитку митного пост-аудиту та спрощенні процедур для бізнесу. Тобто місія митних органів у розвинених державах полягає не стільки у забезпеченні фіскальних надходжень, скільки у створенні сприятливих умов для зовнішньоекономічної діяльності, захисті внутрішнього ринку та підвищенні конкурентоспроможності економіки.

Проведений аналіз, здійснений за шістьма макрорегіонами світу, показав, що саме регіон «Європа» має найнижчу частку митних платежів у податкових доходах бюджетів. Це пояснюється високим рівнем економічного розвитку країн цього регіону та диверсифікованою структурою доходів, сформованою за рахунок промислового та аграрного виробництва, розвиненого сектору малого і середнього бізнесу, сфери послуг та виробництва товарів із високою доданою вартістю. Ключовими факторами є технологічна модернізація, інноваційний розвиток та підтримка експортоорієнтованих галузей, що дозволяє поступово переорієнтовувати дохідну базу бюджетів із непрямих податків на прямі.

У більшості країн Європи доходи бюджету формуються переважно за рахунок оподаткування доходів населення та прибутків корпорацій, а також податків на власність і нерухомість. Така модель можлива завдяки стабільному економічному зростанню, високому рівню зайнятості та належній податковій культурі населення. У свою чергу, система податкових пільг для бізнесу (наприклад, під час модернізації виробництва чи реінвестування прибутків) стимулює інноваційність і зниження собівартості продукції, що підвищує її конкурентоспроможність на світових ринках (табл. 2.6).

Таким чином, економіки розвинених країн характеризуються відносною незалежністю дохідної частини державного бюджету від обсягів митних платежів, що забезпечує високу стійкість фінансових систем навіть за умов зовнішньоекономічних криз чи змін у міжнародній торговельній політиці. Саме в цьому проявляються довгострокові переваги системи прямих податків над непрямыми, а також збалансованість економічного розвитку.

Таблиця 2.6

Формування бюджету за рахунок діяльності митних органів в розрізі різних макрорегіонів, 2018–2023 рр., % [16, С.305]

| № пп | Макрорегіон | 2018-2019 | 2019- 2020 | 2020-2021 | 2021- 2022 | 2022- 2023 |
|---------|---------------------|-----------|---------------|-----------|---------------|---------------|
| 1 | Європа | 24,5 | 25 | 24,2 | 27 | 10 |
| 2 | Південна, Північна, | 30,3 | 30 | 28,6 | 29 | 24 |

| | | | | | | |
|---|---|------|------|------|----|----|
| | Центральна Америка, Карибські острови | | | | | |
| 3 | Далекий Схід, Південна та Південно-Східна Азія, Австралія та Тихоокеанські острови | 30,6 | 30,5 | 29,1 | 27 | 34 |
| 4 | Північна Африка, Близький та Середній Схід | 36,8 | 36,7 | 41,8 | 42 | 23 |
| 5 | Західна та Центральна Африка | 41,1 | 41,4 | 43,2 | 46 | 34 |
| 6 | Східна та Південна Африка | 30,8 | 31,9 | 34,1 | 32 | 26 |

Аналіз та українська практика показує, що дохідна частина бюджету України залежить від митних надходжень, що впливає на забезпечення фінансування функцій держави. Така залежність бюджету країни від надходжень від оподаткування зовнішньоекономічної діяльності створює труднощі із забезпеченням фінансування своїх державних завдань. Українська митна система, на думку Г.В. Бобрижної, є «митниця для уряду», а не для суб'єктів ЗЕД, адже фіскальні органи виконують переважно фіскальну функцію, а діяльність держмитниці перебуває на стадії створення або становлення.

Отже, основним пріоритетом бюджетної політики України у середньостроковій перспективі має стати поступове зменшення частки митних платежів у структурі доходів державного бюджету та у структурі податкових надходжень. Формування доходів має базуватися насамперед на прямих податках, що можливе лише за умови динамічного економічного розвитку, оптимізації системи управління державними фінансами та посилення боротьби з порушеннями у сфері оподаткування.

Крім того, збалансування дохідної частини бюджету може бути досягнуте завдяки регулюванню структури експорту й імпорту товарів, удосконаленню митно-тарифної політики, застосуванню протекціоністських заходів для

підтримки вітчизняних виробників, а також розвитку виробництва товарів із високою доданою вартістю, орієнтованих на міжнародні ринки. Важливу роль також відіграє валютна політика, зокрема забезпечення оптимального співвідношення курсів валют при здійсненні зовнішньоекономічних розрахунків.

Висновки до розділу 2

Попри складні умови воєнного стану, доходи державного бюджету України в абсолютному вимірі демонстрували зростання. Так, у 2023 році обсяг доходів бюджету (без урахування грантів) становив 61,4 млрд дол. США, що на 20,2 млрд дол. США або 49,1% більше, ніж у 2022 році. Податкові надходження збільшилися на 12,1% у річному обчисленні, що стало результатом зростання фінансування сектору оборони, скасування імпорتنих податкових пільг і впливу інфляційних процесів. Порівняно з 2022 роком, митні платежі у 2023 році також продемонстрували позитивну динаміку: ПДВ на імпорт зріс з 26,6% до 30,4%; акцизний податок – з 10,8% до 13,9%; податок на доходи фізичних осіб – з 15,6% до 17,2%; імпорتنі та експортні мита – з 2,7% до 3,3%.

Неподаткові надходження зросли з 10,7 млрд дол. США у 2022 році до 27,1 млрд дол. США у 2023 році, переважно завдяки благодійним внескам. Водночас Національний банк України перерахував до бюджету 2 млрд дол. США, що суттєво перевищує показник попереднього року (0,6 млрд дол. США). Внески на соціальне страхування до Пенсійного фонду та інших соціальних фондів зросли до 13,1 млрд дол. США, що на 12,4% більше, ніж у 2022 році. Незважаючи на поступове скорочення обсягу міжнародних грантів (зниження на 19,4% у 2023 році), вони залишаються важливим джерелом фінансування державних видатків. Загалом, отримані результати свідчать про поступове відновлення фіскальної спроможності держави, підвищення ролі внутрішніх податкових ресурсів та зміцнення бюджетної системи України навіть за умов воєнної економіки.

Проаналізувавши бюджетні витрати, то вони суттєво зросли під час воєнних дій в Україні. Так, у 2023 році витрати зросли до понад 109,8 млрд. дол. США, що є суттєвим збільшенням на 31,3% порівняно з 2022 роком. Бюджетні витрати насамперед, пов'язані з війною. 65% від загальних витрат йдуть на воєнні потреби, на обороноздатність та безпеку країни, тоді як 35% спрямовано на соціально-економічний розвиток. Так, у 2023 році витрати Міністерства оборони склали 57,4 млрд. дол., що становить 52,3% від усіх витрат, у секторі безпеки витрати становили 14 млрд. дол. США. Слід відміти, що витрати з кожним роком збільшуються і будуть збільшуватися через воєнні дії на території нашої країни. Адже, основними рушійними силами збільшення витрат є значне збільшення фінансової підтримки військовослужбовців, модернізація та закупівля військової техніки, а також інші витрати на підтримку бойової готовності Збройних Сил України. В той же час, соціальні витрати становили 12,8 млрд. дол. США, що на 2,6% менше, порівняно з 2022 роком. Значною мірою витрати були пов'язані із пенсійними виплатами, соціальним захистом осіб, які опинилися у складних життєвих обставинах, включаючи внутрішньо переміщених осіб, підтримки малозабезпечених сімей та соціального захисту дітей, сімей та осіб з інвалідністю.

Підсумовуючи, збройна агресія російської федерації завдала суттєвої шкоди процесу реалізації фіскальної функції митних органів України, що стало серйозним викликом для забезпечення стабільності та повноти формування дохідної частини Державного бюджету України. Руйнування логістичних шляхів, блокування морських портів, втрата митної інфраструктури на окупованих територіях, а також надання податкових пільг у перші місяці війни призвели до тимчасового зниження обсягів митних надходжень. Водночас поступове відновлення імпорتنих операцій, посилення митного контролю та удосконалення законодавчої бази створюють передумови для відновлення фіскального потенціалу митних органів. У подальшому важливим завданням держави має стати підвищення ефективності митно-тарифної політики, цифровізація митних процедур і зміцнення антикорупційних механізмів, що

сприятиме стабільному наповненню бюджету та забезпеченню економічної безпеки країни.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ ВІДНОВЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОЇ СТІЙКОСТІ УКРАЇНИ ДЛЯ ЇЇ ЕКОНОМІЧНОГО ВІДНОВЛЕННЯ, РЕКОНСТРУКЦІЇ ТА ЄВРОПЕЙСЬКОЇ ІНТЕГРАЦІЇ

3.1. Імплементация бюджетної декларації на покриття економічних й соціальних потреб України

Для залучення достатніх доходів, необхідних для покриття економічних та соціальних потреб України протягом періоду 2025-2028 років, пов'язаних з відновленням та розвитком економічних відносин у таких сферах, як соціальний захист населення, фінансування транспортної інфраструктури, відновлення житлового будівництва, фінансування освіти та охорони здоров'я, підтримка енергетичного сектору, промисловості та сільського господарства, уряд України прагне зосередити свої зусилля на вдосконаленні податкового адміністрування, митної та податкової політик.

Кабінетом Міністрів затвердив 28 червня 2024 року **Бюджетну декларацію на 2025-2027 роки**, яка передбачає реалізацію наступних податкових політичних та адміністративних заходів у зазначений період:

- › підвищення ставок акцизного податку на тютюнові вироби та паливо з поступовим наближенням до мінімальних ставок ЄС протягом періоду 2024-2028 років;
- › запровадження акцизів на солодкі напої;
- › зміна оподаткування, наприклад, за допомогою військового збору шляхом підвищення ставки податку, розширення бази доходів та збільшення охоплення платників податків;
- › поступове зближення національного законодавства щодо оподаткування прибутку підприємств та боротьби з ухиленням від сплати податків з метою відповідності вимогам *acquis* ЄС;
- › запровадження міжнародного автоматичного обміну інформацією для цілей оподаткування;

› перегляд спеціального інвестиційного режиму з метою скасування пільг з податку на прибуток підприємств та застосування повного відрахування витрат, пов'язаних з інвестиціями (негайне амортизаційне відрахування);

› впровадження системи електронного податкового аудиту (e-audit) для покращення організації документальних та польових перевірок [22; 27, С.9-73].

Підсумовуючи, короткострокові заходи податкової політики будуть зосереджені на збільшенні доходів за рахунок акцизів та військового збору. Дії уряду в подальшому будуть узгоджуватися з законодавством ЄС щодо питань ПДВ та податку на прибуток, а також упорядкуванні доступних податкових пільг. За рахунок таких заходів прогноуються додаткові надходження до державного бюджету України у розмірі від 0,3% до 0,6% ВВП.

Розглянемо прогнози доходів консолідованого бюджету України за період 2021-2028 років за прогнозами МВФ, в рамках Розширеного фінансування та прогнозів уряду України, включених до Бюджетної декларації на 2025-2027 роки (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Прогноз доходів зведеного бюджету України, без урахування іноземних грантів, % від ВВП [29, С.3-10]

| Сценарії прогнозів | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2025 | 2026 | 2027 | 2028 |
|---|------|------|------|------|------|-------------|-------------|-------------|
| Прогноз автора, базовий рівень | 30.5 | 32.7 | 40.8 | 43.0 | 41.5 | 37.6 | 36.9 | 36.1 |
| Прогноз автора, песимістичний сценарій | 30.5 | 32.7 | 40.8 | 41.4 | 39.7 | 36.0 | 35.5 | 34.7 |
| Урядовий прогноз (Бюджетна декларація) без додаткових податкових заходів | 30.5 | 32.7 | 40.8 | - | 30.1 | 30.0 | 29.8 | - |
| Прогноз МВФ, базовий сценарій, скоригований з урахуванням консолідованого бюджету | 30.5 | 32.7 | 40.8 | 32.0 | 32.3 | 33.5 | 34.4 | 34.5 |

Слід зауважити, що для оцінок та прогнозів беремо до уваги показники доходів консолідованого бюджету без урахування іноземних грантів, оскільки цей показник є більш передбачуваним та не залежить від міжнародних зобов'язань, що підлягають політичній невизначеності, а також відображає основні макроекономічні тенденції в Україні в поєднанні з вжитими податковими заходами.

Уряд прогнозує, доходи зведеного бюджету без урахування іноземних грантів у відсотках від ВВП у період 2025-2027 будуть меншими, аніж доходи бюджету з довоєнним періодом. Так, доходи у 2021–2022 році становили відповідно 30,5% ВВП 32,7% ВВП. В той же час, бюджетна декларація передбачає, що перерозподіл ВВП через зведений бюджет (тобто коефіцієнт доходів бюджету) у 2025 році становитиме 30,1% ВВП, 30% ВВП у 2026 році та 29,8% ВВП у 2027 році [31, С.8].

В той же час, пакет податкових заходів щорічно генеруватиме 340 млрд. гривень додаткових коштів до центрального бюджету. Частина цієї суми пояснюється перерозподілом джерел доходів між бюджетами різних рівнів. Міністерство фінансів припускає, що підвищення податків на тютюнові вироби та пальне призведе до додаткових податкових надходжень у розмірі 86 млрд. гривень (або 1,02% ВВП) у 2025 році, 157,3 млрд. гривень (або 1,55% ВВП) у 2026 році та 217,3 млрд. гривень (або 1,84% ВВП) у 2027 році. Збільшення податкових надходжень від акцизів та корпоративних податків, а також впорядкування податкових пільг збільшать доходи бюджету на 2,2%-3,5% ВВП протягом періоду 2025-2028 років. Ми пропонуємо два сценарії, а саме базовий та песимістичний, обидва які враховують вплив додаткових заходів щодо мобілізації податків. Наші прогнози та оцінки щодо доходів бюджету в середньостроковій перспективі є вищими, ніж ті, що зазначені в Бюджетній декларації та базовому сценарії МВФ [36, С.107].

На нашу думку, коефіцієнт доходів під час війни та в період післявоєнної відбудови буде значно вищим, ніж середній коефіцієнт у довоєнний період. Такі припущення можна пояснити тим, що Україна, як країна, що постраждала

від війни, отримує значну військову, гуманітарну та фінансову допомогу з-за кордону. Крім того, резиденти України імпортують більше товарів та послуг першої необхідності, ніж до війни, через вищі потреби та руйнування вітчизняних виробничих потужностей. Імпорт товарів оподатковується ПДВ (у більшості випадків) та акцизними податками та імпортними тарифами (у деяких випадках), хоча такий імпорт віднімається від ВВП у витратній частині.

Ще однією рушійною силою вищого прогнозованого коефіцієнта доходів бюджету під час та одразу після війни є величезні власні надходження бюджетних установ, включаючи підрозділи Збройних Сил України (ЗСУ). Ці надходження можуть сягати 12,8% ВВП і, як результат збільшують загальні доходи бюджету України. Слід відмітити, ці два фактори: допомога ЗСУ та приплив іноземних ресурсів не враховуються ні МВФ, ні урядом України як рушійні сили, що сприятимуть збільшенню доходів. Це призводить до недооцінки потенціалу внутрішніх доходів протягом періоду 2024-2028 років. Крім того, прогнози доходів зведеного бюджету, які представлені в таблиці 3.1 не враховують низку податкових ініціатив, які наразі перебувають на ранніх стадіях обговорення та розробки [39, С.149].

У довгостроковій перспективі, що виходить за рамки програми Розширеного фінансування, Національна стратегія доходів передбачає реформування спрощеної системи оподаткування малого бізнесу, основними компонентами цієї реформи є виключення юридичних осіб зі спрощеної системи, запровадження запобіжників від податкових зловживань за цією системою, підвищення порогу реєстрації платників ПДВ та наближення ефективних ставок єдиного податку до стандартних ставок податку.

У Зведеному Бюджеті передбачається розробка комплексного пакету заходів на повоєнний період. Уряд України, керуючись Національною стратегією доходів, заявив про свій намір посилити мобілізацію доходів, на основі оподаткування викидів вуглецю як реалізації концепції захисту навколишнього середовища. Такі реформування режиму оподаткування вуглеводнів будуть підтримані технічною допомогою МВФ. На нашу думку,

відчутний вплив на доходи бюджету від діяльності, пов'язаної з оподаткуванням викидів вуглецю буде спостерігатися лише поза межами середньострокових прогнозів. Тому ми не включаємо цього показника до наших прогнозів.

Ще одним заходом з боку уряду України є реформи, пов'язані із підвищенням прогресивності податку на доходи фізичних осіб. У свою чергу, це вимагатиме ефективного податкового адміністрування та захисту конфіденційності податкових даних у системах Державної податкової служби (ДПС) України.

Підсумовуючи, незважаючи на суттєве скорочення доходів бюджету в реальному вираженні у 2022 році, коли реальний ВВП скоротився на 28,8%, з початку війни спостерігається тенденція до зростання коефіцієнта доходів бюджету через макроекономічні наслідки війни та реструктуризацію економіки України. На нашу думку, у середньостроковій перспективі збільшення доходів, достатніх для задоволення загальнонаціональних економічних та соціальних потреб, вимагатиме додаткових зусиль щодо адекватного та збалансованого пакету додаткових податкових заходів, які будуть необхідні для досягнення цілей розвитку України після війни та підтримки стійкості боргу.

Так, за прогнозами експертів Світового банку, Європейської комісії, Організації Об'єднаних Націй (ООН) та уряду України, витрати на відновлення та відбудову України становитимуть 486,3 млрд. дол. США протягом 10-річного періоду. Ці підрахунки були проведені 31 грудня 2023 році, що включають критично важливі кроки для короткострокового відновлення, а також середньострокової реконструкції до сучасних, низьковуглецевих та кліматично стійких стандартів відповідно до принципу «відновити краще».

У звіті про швидку оцінку збитків та потреб, опублікованому експертами Світового банку на початку 2024 року, були представлені найбільші оціночні потреби у наступних сферах :

- житло (понад 80 млрд. дол. США, або 17% від загальної суми),
- транспорт (майже 74 млрд. дол. США, або 15%),

- торгівля та промисловість (67,5 млрд. дол. США, або 14%),
- сільське господарство (56 млрд. дол. США, або 12%),
- енергетика (47 млрд. дол. США, або 10%),
- соціальний захист та засоби до існування (44 млрд. дол. США, або 9%),
- управління вибухонебезпечними об'єктами (майже 35 млрд. дол. США, або 7%) тощо [37, С.10; 29, С.8].

Слід відмітити, що збитки та потреби за 2024 рік не охоплені звітом, хоча російські атаки продовжують впливати на економіку України, а також призводять до вбивств та поранень наших громадян. Тому потреби у відновленні та реабілітації потрібно збільшити на 25% порівняно з попереднім роком. Оцінка загальних потреб у відновленні та відбудові станом на 31 грудня 2024 року становитиме в розмірі 607,9 млрд. доларів США.

Чисті потреби у відновленні та відбудові протягом 10-річного періоду, що охоплює 2025–2034 рр. становитимуть 592,6 млрд. дол. США на кінець 2024 року. Оскільки збройні дії неминуче перешкоджають процесам відбудови, тому середньорічні потреби в державних витратах ми множимо на 0,7, щоб отримати показники на 2025 рік. Велику частку у фінансуванні потреб відновлення та реконструкції за різними функціями уряду буде займати фінансування іноземних донорів, що направляється до бюджету України та потенційний рівень внеску приватного сектору у фінансуванні відновлення, а також його концентрація в промисловості, торгівлі, сільському господарстві, житловому будівництві та інших секторах. Оцінка частки фінансування приватного сектору у потребах України у відновленні буде залежити від реформ та державного втручання [36, С.107].

Участь міжнародних установ у задоволенні соціальних та гуманітарних потреб українців (наприклад, Механізм цивільного захисту ЄС, фонди розвитку ООН, Червоний Хрест та інші, які діють поза бюджетом України) та залучення суб'єктів приватного сектору зменшить потреби в державних коштах України та зменшить частку консолідованого бюджету України, яка йде на

фінансування відновлювальних та рекреаційних заходів до рівня нижче 100%.

Цілеспрямована державна політика та реформи також матимуть вирішальне значення для створення економічного та інституційного середовища, сприятливого середовища для підтримки донорами та інвестицій приватного сектору у відбудові та модернізації основної інфраструктури, допомоги у придбанні або відбудові пошкоджених будинків, розмінуванні земель та відновленні систем зрошення, підтримки бізнес-сектору та сприянні зайнятості. Тому, у рамках програми Розширеного фінансування, що підтримується МВФ, уряд України зобов'язався максимально залучати іноземних донорів до бюджетного фінансування відновлювальних та реконструкційних робіт України. Так, успішним прикладом внесків іноземних донорів до національного бюджету для вирішення нагальних потреб України є Трастовий фонд допомоги, відновлення, реконструкції та реформ України, створений Світовим банком у грудні 2022 року. Трастовий фонд допомоги фінансує низку проектів, зосереджених на ремонті пошкодженої інфраструктури, відновленні державних послуг та підтримці економічної діяльності в сферах охорони здоров'я, енергетики, сільського господарства, логістики та житлового будівництва. На початку 2024 року Трастовий фонд отримав понад 1,5 млрд. дол. США грантів від 14 країн-донорів для сприяння ранньому відновленню та збереження адміністративної спроможності уряду України.

Приватні інвестиції буде легше залучити до комерційних секторів (наприклад, сільського господарства, промисловості, банківської справи та житлового будівництва). Уряд України вже затвердив «План для України» як комплекс заходів на період 2024-2027 років, що охоплюють основні секторальні реформи, такі як європейська інтеграція, зелений перехід та людський капітал.

План для України передбачає здійснення таких реформ:

- комплексна реформа управління державними інвестиціями, спрямована на стратегічне узгодження та прозорий вибір проектів;
- відновлення середньострокового бюджетного планування для

сприяння стабільності та ефективності розподілу ресурсів;

- регулярні огляди витрат для підвищення ефективності бюджетних видатків та надання державних послуг;
- впровадження Національної стратегії доходів для збільшення податкових надходжень;
- підвищення прозорості та підзвітності у використанні бюджетних ресурсів [38].

Таким чином, з огляду на структурні макроекономічні умови та недостатній рівень розвитку внутрішнього фінансового ринку, Україна наразі не може суттєво покладатися на внутрішні джерела фінансування для покриття дефіциту державного бюджету. З метою забезпечення макрофінансової стабільності та підтримки відновлення економіки 27 лютого 2024 року Європейський парламент ухвалив рішення про запровадження Нового механізму підтримки України на 2024–2027 роки у розмірі 50 млрд. євро. Цей Механізм передбачає надання фінансової, технічної та інституційної допомоги, адаптованої до безпрецедентних умов воєнного часу. Його ресурси спрямовуватимуться на прискорення економічного зростання, зменшення соціальної нерівності, наближення України до стандартів Європейського Союзу та усунення структурних бар'єрів на шляху євроінтеграції.

3.2. Система заходів покращення роботи персоналу Держмитної служби України на основі ключових показників ефективності

Покращення ефективності діяльності Державної митної служби України (ДМСУ) на основі ключових показників ефективності (КПЕ), що використовуються різними недержавними суб'єктами та експертною спільнотою є досить важливими для впровадження програмних документів, імплементації змін в законодавстві та реструктуризації усталених робочих процесів, що зумовлено як реаліями воєнного часу, так і поточними переговорами щодо вступу України до ЄС. Митні органи відіграють

вирішальну роль у забезпеченні економічної безпеки та внеску в доходи Державного бюджету України. Масштабне російське вторгнення 2022 року створило значні виклики та загрози для функціонування Державної митної служби України (ДМСУ). А військові та економічні ризики негативно вплинули на психологічний тиск митників.

В Україні ефективність діяльності ДМСУ та її підрозділів переважно оцінюється через їхню фіскальну функцію, зосереджуючись на досягненні цільових показників доходів бюджету. У 2024 році митні органи внесли до державного бюджету 591,7 млрд. гривень (14,7 млрд. доларів США), що становило 94% від плану доходів, що було встановлено урядом. Так, у 2024 році ДМСУ не виконала індикативних цільових показників за окремими видами податків: ПДВ на імпорتنі товари був недовиконаний на 40 млрд. гривень (1 млрд. дол. США), що на 8% менше від запланованого показника, імпортне мито – на 0,8 млрд. гривень (20 млн. дол. США), що на 1,6% менше, а експортне мито – на 0,3 млрд. гривень (7,5 млн. дол. США), що на 52% менше. Однак, у 2024 році митниці вдалося виконати індикативні цілі щодо акцизного податку на імпорتنі товари [38; 28, С.36-45].

Однак, такі надходження, що засновані на митних правилах, часто критикувалися за їхню незбалансованість. По-перше, концепція плану бюджетних надходжень від імпорту та експорту має кілька недоліків, особливо враховуючи постійно мінливі ринкові умови. По-друге, така оцінка діяльності ДМСУ відображає лише точку зору уряду та не враховує перспективи бізнесу та інших недержавних суб'єктів.

На нашу думку, ефективність митних операцій повинна оцінюватися не лише за їхню фіскальну функцію, а через рівень задоволеності серед торговців, включаючи представників юридичних осіб та громадян, щодо їхньої діяльності, взаємодіючи з митними органами.

Опитування, що проводилися в рамках проєкту «За чесну та прозору митницю», яке фінансується Європейським Союзом показало наступні результати: діяльність ДМСУ отримала найнижчу оцінку у 2016 році. Протягом

наступних чотирьох років оцінки діяльності ДМСУ, 2020 рік був найкращими за весь період опитування. У 2021 році рейтинги дещо знизилися; у 2022 році вони залишалися приблизно на рівні попереднього року, незважаючи на складні обставини, спричинені повномасштабним російським військовим вторгненням. Така стабільність оцінок вважається позитивним результатом для ДМСУ. Індекс сприйняття митниці за 2022 рік становив 0,37. Це свідчить про те, що позитивні оцінки роботи митниці переважали негативні. Цей показник мало змінився порівняно з 2021 роком, коли у 2021 році даний індекс становив 0,36. Індекс сприйняття митниці мав найвище значення у 2020 році на рівні 0,43, після чого відбулося незначне зниження, зберігаючи майже однаковий рівень як у 2021, так і у 2022 роках (рис. 3.1).

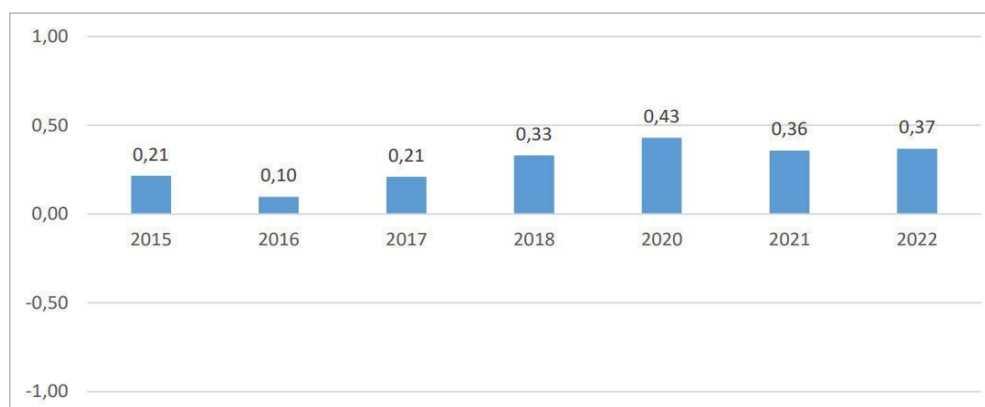


Рис. 3.1. Індекс сприйняття митниці за даними Інституту економічних досліджень та політичних консультацій (2023) [30, С.6]

Відповідно до дослідження Асоціації Європейського бізнесу, у 2022 році 52% респондентів оцінили якість митних послуг як задовільну, тоді як 24% оцінили її як високу. Відсоток респондентів, незадоволених митними послугами, значно зменшився з 43% у 2020 році до 24% у 2022 році. Однак частка митних експертів, які позитивно оцінили взаємодію державних органів, знизилася з 55% у 2020 році до 34% у 2022 році. Незважаючи на це зниження, більшість респондентів (58%) все ще вважали взаємодію державних органів у

рамках єдиного вікна задовільною, і лише 8% висловили невдоволення.

Загалом, 56% респондентів оцінюють якість послуг митниці як задовільну, 25% – як низьку, а 6% – як дуже низьку. При цьому кількість респондентів, які позитивно оцінюють роботу Державної митної служби України, зменшилася з 24% у 2022 році до 13% у 2023 році [27, С.9-73].

Рівень корупції на митниці було оцінено в 3,20 бала (за п'ятибальною шкалою), що свідчить про помірно високий рівень проблеми. Більшість опитаних (60%) зазначили, що рівень корупції не зазнав суттєвих змін. Водночас 15% респондентів вважають, що корупція дещо зменшилася, 12% відчують її без змін, тоді як 14% переконані, що рівень корупції зріс.

Традиційно найвищу оцінку серед елементів митної системи отримала система «Єдиного вікна», середній бал якої становить 3,77. 41% опитаних оцінюють її роботу як задовільну або добру, а ще 18% вважають взаємодію між державними органами в межах системи «Єдиного вікна» дуже ефективною.

Вважається, що покращення функціонування системи можливе насамперед через розширення можливостей онлайн-взаємодії з митними органами, підвищення прозорості процедур та вдосконалення технічної інтеграції між державними інформаційними платформами [28, С.38].

Ми вважаємо, доцільно систематизувати показники, за якими можна буде оцінити ефективність митних органів України та визначити ключові тенденції їхньої динаміки протягом кількох років. Згруповані показники допоможуть скласти уявлення про загальну ефективність та результативність митних операцій в Україні. Тому доцільно розробити інформаційну панель або веб-сервіс не лише для відображення моніторингу контрольних показників для митної служби, а й для відстежування прогресу у впровадженні реформаторських ініціатив, візуалізації результатів оцінювання та включення посилає на відповідні теми (рис. 3.2).



Рис.3.2. Система показників ефективності для оцінювання якості митних органів*

***складено автором**

На нашу думку, використання ключових показників ефективності допоможе покращити ефективність діяльності митної служби в кількох важливих напрямках:

1. Допоможуть виявити неефективні практики в митній сфері, такі як тривалий час оформлення вантажів, та окреслити кроки для вирішення цих проблем.
2. Оприлюднені результати показників ефективності сприятимуть підвищенню довіри зацікавлених сторін до митних органів.
3. Ключові показники ефективності посилять відповідальність окремих співробітників та відділів за їхню ефективність.
4. Ключові показники допоможуть в оцінці ризиків та виявленні потенційних порушень.
5. Ефективне використання оцінок показників дозволить митним органам впроваджувати необхідні організаційно-правові заходи на основі оцінки ефективності [38].



Рис. 3.3. Напрямки ефективної діяльності митних органів на основі імплементації системи ключових показників ефективності*

***складено автором**

Підсумовуючи вищесказане, моніторинг ключових показників ефективності допоможе митним адміністраціям у прийнятті обґрунтованих та відповідних стратегічних рішень, яких можна досягти на різних рівнях, включаючи рівні окремих працівників, які відповідають за виконання конкретних посадових обов'язків із сумлінним ставленням. Цей механізм охопить всі повноваження митної служби в таких сферах: сприяння торгівлі та економічна конкурентоспроможність; збір доходів; правозастосування, безпека та захист суспільства; та організаційний розвиток.

У вересні 2024 року до Митного кодексу України (МКУ) було внесено кілька змін у рамках «Закону про перезавантаження митниці», які покликані змінити умови державної служби в митній адміністрації та створити нову систему сертифікації персоналу. Зазначений закон вперше чітко визначає «завдання та ключові показники ефективності, а також терміни їх виконання» як невід'ємні компоненти трудових договорів. До того ж цей підхід схвалено Всесвітньою митною організацією (ВМО), яка визнає, що для ефективного виконання митницею своєї унікальної ролі в регулюванні міжнародної торгівлі для досягнення національних цілей необхідний певний набір знань, навичок та

моделей поведінки. Ефективність митниці можливі лише завдяки більш професійному підходу до розвитку та управління кар'єрою.

Національна стратегія доходів до 2030 року охоплює різні аспекти діяльності ДМСУ, включаючи сертифікацію, проходження служби та звільнення посадових осіб, впровадження нових програмних продуктів, припинення неефективної практики та прийняття нових функцій ДМСУ. Використання ключових показників ефективності узгоджується з реалізацією Антикорупційної програми для ДМСУ. Зокрема, планується розробка сучасного IT-рішення для автоматичного моніторингу виконання зазначених показників.

Отже, роль людського фактору у діяльності Державної митної служби України є надзвичайно важливою, і саме цьому питанню приділяється значна увага в межах Державної антикорупційної програми. Відсутність прозорості та ефективності у роботі митних органів, а також надмірні дискреційні повноваження посадових осіб залишаються ключовими проблемами у митній та податковій сферах. Для вирішення цих проблем необхідно запровадити низку заходів, зокрема проведення оцінки корупційних ризиків за участю громадськості та розроблення антикорупційної програми для Державної митної служби України.

Крім того, удосконалення системи оплати праці митників має стати важливою складовою інституційного реформування. Заплановано, що структура оплати праці складатиметься з фіксованої та змінної частин, причому змінна частина відіграватиме ключову роль, оскільки вона відображатиме результати роботи та стимулюватиме підвищення продуктивності праці. Це, у свою чергу, дозволить запровадити систему преміювання на основі досягнення ключових показників ефективності та сприятиме плануванню кар'єрного розвитку працівників митних органів.

Висновки до розділу 3

У грудні 2023 року, урядом була прийнята Національна стратегія доходів (НСД). У 2024 році було розроблено детальний план впровадження НСД, у рамках програми Розширеного фінансування (EFF), що підтримується Міжнародним валютним фондом (МВФ). Уряд України взяв на себе зобов'язання впровадити зміни в податковій політиці та реформи податкового адміністрування, спрямовані на мобілізацію від 3% до 4% ВВП додаткових державних доходів протягом періоду 2025-2028 років, що дозволить в найближчі роки забезпечити первинний профіцит у середньостроковій перспективі.

У Парламенті зареєстровано законопроект (поданий Кабінетом Міністрів) щодо поступового узгодження акцизних податків на тютюнові вироби та паливо з вимогами ЄС. Крім того, також підготовлено законопроект про запровадження акцизів на солодкі напої. Для поступової імплементації Національної Стратегії Доходів, яка фінансується в рамках програми Розширеного фінансування з боку ЄС, уряд України зобов'язується узгодити свою податкову політику з вимогами ЄС, а саме поступово скасувати пільгові ставки ПДВ та звільнити від сплати ПДВ відповідно до директиви ЄС. Уряд України зобов'язався розробити методологію оцінки ефективності податкових пільг (включаючи їх витрати для бюджету) з метою єдиного підходу до реформ. Іншими словами, уряд України оголосив, що раціоналізація податкових пільг та покращення їхньої адресності є важливим напрямком його середньострокової податкової політики. Уряд України планує переглянути чинні режими заохочення інвестицій через пільгове оподаткування прибутку підприємств із застосуванням негайної амортизації. Запроваджені податкові заходи, необхідні для підтримки імпорту для цілей національної оборони та безпеки, будуть цільовими, обмеженими в часі (тобто на час війни), контрольованими та підлягатимуть нагляду.

Наші оцінки щорічних потреб у реконструкції та відбудові коливаються від 12,3% ВВП у 2025 році до 15,5% ВВП у 2026 році. Ми припускаємо, що

витрати на оборону будуть на рівні 26,3% ВВП у 2025 році та 16,1% ВВП у 2026 році, що є непосильними лише для українського бюджету на етапі величезних потреб у витратах на реконструкцію. Розуміємо, обороноздатність на завершальному етапі війни, а також після її завершення є пріоритетом для України. Для цього 70% визначених обсягів оборонних витрат може бути покрито українським бюджетом, а 30% – іноземними партнерами (через НАТО, двосторонні внески країн-членів). Участь іноземних партнерів може здійснюватися у формі прямих поставок зброї та боєприпасів до України, закупівлі боєприпасів та інших ресурсів для збройних сил України та/або прямих грошових внесків до бюджету України на оборонні цілі.

Для підтримки ефективності митних операцій, особливо під час надзвичайних правових режимів, таких як воєнний стан потрібно покращувати якість персоналу. Виходячи з вищесказаного, система оцінювання на основі ключових показників ефективності, таких як кількість оброблених загальних декларацій в'їзду/виїзду та електронних митних декларацій, кількість зареєстрованих імпортерів, експортерів та уповноважених економічних операторів, час, необхідний для митного оформлення, кількість митних пунктів та сприйняття трейдерами ефективності митного оформлення, дані про виявлені порушення митних правил, судові рішення на користь митниці або суми доходів, розглядається як засіб зменшення бюрократії та підвищення ефективності митної служби шляхом мінімізації взаємодії між підприємствами та митними агентами.

ВИСНОВКИ

Попри воєнні дії, які вплинули на логістику, відбувається інтенсивна зовнішньоекономічна діяльність України з різними країнами світу, зокрема на заході та півдні. Товари та транспортні засоби, комерційного чи особистого користування, що перетинають митний кордон повинні відбуватися, незважаючи на воєнні дії, безпечно і за визначеними правилами. Тому Держмитна служба та її структурні підрозділи відіграють, особливо під час війни, важливу роль у захисті та безпеці країни від зовнішнього ворога. У високорозвинутих державах митниця виконує не фіскальну функцію у забезпеченні дохідної частини бюджету, а захисну, інформаційну, соціально-культурну, правоохоронну, міжнародну та статистичну функції, які у свою чергу впливають на розвиток міжнародних зв'язків з країнами світу та регулюють ЗЕД. Працівники митних органів повинні працювати на основі критеріїв ефективності, що зменшить ризик здійснення митних правопорушень, контрабанди, зменшать час митного оформлення, а їхня діяльність повинна бути премійована та нагороджена через кар'єрне просування.

Аналіз бюджету країни до і після 2022 року показав суттєві зміни у його наповненні. Структура митних платежів після 2022 року змінилася, тобто їхня частка у формуванні дохідної частини бюджету країни. Хоча відбувалося, попри воєнні дії в Україні, абсолютне збільшення митних платежів, порівняно із 2022 роком, однак їхня частка порівняно із неподатковими надходженнями та іноземними грантами зменшилася. Основним джерелом поповнення бюджету України стали іноземні гранти та діяльність державних установ. Війна внесли свої корективи у витратній частині бюджету України, де значна частка витрат зосереджена на обороноздатність та безпеку країни, в той же час зменшуючи витрати на освіту, медицину. Стабільними витрати впродовж років залишаються витрати на пенсійне забезпечення та соціальний захист осіб. Фіскальна функція митними органами втрачає свою значимість через наближення України до євро інтеграційних стандартів та перегляду податкової, митної політик в напрямку імплементації бюджетної декларації, реалізації

Національної стратегії доходів до 2034 року. Наповнення бюджету повинно бути на основі перегляду акцизного податку на тютюн, солодоців, збільшення податку з доходів з фізичних осіб, податку з вуглецевих відходів, скасування податкових пільг з малого бізнесу тощо. Внутрішні реформи, задекларовані Урядом України, повинні бути стабільним джерелом наповнення дохідної частини на задоволення потреб реконструкції та відбудові (від 35% на сільське господарство, 40% на енергетичний сектор, 87% на соціальний захист та 90% на освіту та захист навколишнього середовища). Основними пріоритетами під час війни та післявоєнний період повинні стати наступні проекти:

- › житлово-комунальне господарство: плановий ремонт та капітальна реконструкція житла; реконструкція та відновлення обслуговування центрального опалення, енергоефективності, водопостачання та санітарії, а також послуг з управління відходами;

- › енергетика: відновлення та ремонт ліній електропередач та розподілу; відновлення та децентралізація генеруючих потужностей, наприклад, шляхом розвитку відновлюваних джерел енергії; захист енергомережі;

- › промисловість та послуги: багатогранна підтримка приватного сектору, включаючи промисловість та торгівлю, агробізнес та іригацію, з акцентом на зниження ризиків інвестицій та торгівлі;

- › транспорт: кілька проектів внутрішнього та транскордонного сполучення, включаючи ремонт та реконструкцію доріг, залізниць, мостів, портів, прикордонних переходів та поштових послуг;

- › соціальна інфраструктура та послуги: ремонт, реконструкція та відновлення обслуговування шкіл та закладів охорони здоров'я, а також соціальної та культурної інфраструктури;

- › міжгалузеві пріоритети: розмінування; телекомунікації; цифрова та кібербезпека; реагування на надзвичайні ситуації та цивільний захист; та демократія та права людини.

На нашу думку, доцільно розробити ключові показники ефективності, які допоможуть оцінити діяльність митниці. Це передбачатиме: 1. Внутрішнє

оцінювання – проводиться ДМСУ на основі ключових показників ефективності, розроблених Міністерством фінансів; 2. Зовнішнє оцінювання – проводиться незалежними експертами, призначеними Урядом України, за пропозиціями «міжнародних та іноземних організацій». Внутрішнє оцінювання буде охоплювати такі види діяльності ДМСУ: Сприяння торгівлі та розвиток конкуренції; Адміністрування митних зборів та інших платежів; Захист суспільства, громадського здоров'я та навколишнього середовища, протидія торгівлі наркотиками та зброєю; Організаційний розвиток митних органів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Митний кодекс України (№ 4495-VI від 24.10.2025). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
2. Податковий кодекс України (№ 2755-VI від 05.10.2025). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
3. Постанова КМ України від 06.03.2019 № 227 "Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України" (із змінами і доповненнями). URL: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/postanovi-km-ukraini/74059.html>
4. Про затвердження Змін до Порядку виконання митних формальностей при здійсненні митного оформлення товарів із застосуванням митної декларації на бланку єдиного адміністративного документа. Наказ Міністерства фінансів України від 17.08. 2021. №470. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/RE36957>
5. Про митний тариф України : Закон України від 19.10.2022. № 2697-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/>
6. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України : Постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2018 № 1200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF#Text>
7. Беседін В.Ф., Столяров В.Ф., Островецький В.І. Методологічні основи формування нової податкової політики України в контексті євроінтеграції та сталого розвитку (II частина). Вісник Бердянського Університету менеджменту і бізнесу. 2016. № 4 (36). С. 17-29.
8. Доходи. URL: <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes> (дата звернення: 20.06.2023).
9. Дубовик О.Ю., Мартинюк І.В. Фіскальна ефективність митних платежів в Україні. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2021. № 1–2 (278–279). С. 30–36.
10. Калініченко А.І. Митна безпека як складова національної безпеки України. Право та інновації. 2015. № 2 (10).

11. Крилач О. Митні платежі у забезпеченні фіскальних надходжень держави. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2019. № 6 (269). С. 68–83.
12. Крисоватий А.І., Герчаківський С.Д., Дем'янюк О.Б. та ін. Митна справа: підруч. / за ред. Крисоватого А.І. Тернопіль : ВПЦ «Екон. думка ТНЕУ», 2014. 540 с.
13. Крупка М.І., Грін О.В., Замасло О.Т. та ін. Митна справа: підручник / за ред. проф. Крупки М.І. Львів : ЛНУ імені І. Франка, 2017. 572 с.
14. Кукуруза Г., Ніколаєнко С., Лесик М. Аналіз обсягів контрабанди в Україні: масштаби, прямі / непрямі втрати бюджету та економіки. URL: <https://www.ukraine-economic-outlook.com/researches> (дата звернення: 20.06.2023).
15. Макроекономічні показники. URL: <https://bank.gov.ua/ua/statistic/macro-indicators> (дата звернення: 20.06.2023).
16. Машика Ю.В. Фіскальна функція митних органів України в умовах правового режиму воєнного стану: аналіз проблем в контексті рішень вищих органів державної влади. Науковий Вісник Ужгородського національного Університету. 2024. Вип.83. Ч.2. С. 300-306. Серія Право.
17. Митна служба України в системі державного управління : підручник / С.М. Серьогін та ін. Дніпропетровськ : АМСУ, 2008. 361 с.
18. Найденко О.Є., Тихомирова Д.В. Роль митних платежів у митній політиці України. Гроші, фінанси і кредит. 2021. Вип. 60. С. 180–185.
19. Основи митної справи: навч. посіб. / за ред. П.В.Пашка. К.: Т-во «Знання», КОО, 2002. 318с.
20. Показники зовнішньої торгівлі України. Державна митна служба України. URL : <https://bi.customs.gov.ua>
21. Разумей Г.Ю., Разумей М.М. фіскальні ризики у ракурсі функцій та завдань державної митної служби України. Науковий погляд: економіка та управління. 2020. №2(68). С.43-49.

22. Сідляр В.В., Валігура В.А. Проблеми адміністрування митних платежів через призму фіскальних загроз. Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». 2021. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9173> (дата звернення: 20.06.2023).
23. Сочка К.А. Митні платежі як джерело доходів державного бюджету України. Економічний розвиток держави та регіонів в контексті сучасних інтеграційних процесів: матеріали доповідей Міжнародної науково-практичної конференції, м. Ужгород, 19–20 травня 2023 р. Львів-Торунь : Liha-Pres, 2023. С. 108–111.
24. Сочка К.А., Палінчак М.М. Митні платежі як фіскальний інструмент держави: тенденції та виклики поточного періоду. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2023. Вип. 48. С. 65-72. Серія міжнародні економічні відносини та господарство.
25. Терещенко С. Основи митного законодавства України: Питання теорії та практики зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. К.: АТ «Август», 2001. 422с.
26. Товарообіг України. Державна митна служба України. URL: <https://customs.gov.ua/news/zagalne-20/post/za-8-misiatsiv-2025-roku-tovaroobig-ukrayini-sklav-789-mlrd-2395>
27. Bogdan, T. (2024). Ukraine's fiscal developments and needs for economic recovery, reconstruction and European integration. Policy Notes and Reports 88. December 2024. P.9-73.
28. Cherkunov, O. (2025). Assessing the Effectiveness of Ukrainian Customs Service Personnel: A Perspective on KPI Implementation. Lex Portus, 11(1), P. 36–45. URL: <https://doi.org/10.62821/lp11103>
29. Dzhyhora, O., & Dovhaliuk, V. (2023). The current state of macroeconomic indicators of the development of the national economy during the Russian- Ukrainian war. *Society and Security* 1(1), 3-10.
30. Kanieva, T., & Stadnik, O. (2023). Fiscal policy as an instrument for regulating the economy. *Economy and Society* 57, 6.

31. Markuts Yu., Zadorozhnia L., Marshalok T., Studennikova I., Andriyenko D., Naumenko K., Lutai T. Fiscal Digest. 2023. Center of public finance and governance at Kyiv school of economics. 10 p.
32. Musgrave, Richard A., “Who Should Tax, Where and What?”. / Tax Assignment in Federal Countries. Ed. By Charles E. McLure, Jr. (Canberra, Australia: Centre for Research on Federal Financial Relations, 1983), pp. 2-19.
33. Oates, Wallace E., (1990) “Fiscal Federalism: An Overview” / Public Finance with Several Levels of Government, ed. By Remy Prud’homme (Brussels: International Institute of Public Finance).
34. Ostrovetsky V. Fiscal policy of Ukraine in conditions of decentralization: revenue of local budgets. Економічний Вісник Донбасу. 2017. №4(50). С.82-88.
35. Rohatynska N.Z. The importance of customs authorities in the economic security of the country. Юридичний науковий електронний журнал. №5. 2019. С.263-265.
36. Romaniuk, V. V., & Vankovych, D. V. (2023). Peculiarities of Ukraine’s fiscal policy in wartime conditions. The 3rd International scientific and practical conference “Theoretical aspects of education development.” International Science Group, 106-108.
37. Stefan, L. (2022). Analysis of the budget deficit in Ukraine and its socio-economic consequences. *Economy and Society* 41, 11.
38. The Contribution of Customs to Economic Competitiveness. URL: <https://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/key-issues/ecp/the-contribution-of-customs-to-economic-competitiveness.pdf?la=en> (дата звернення: 22.06.2023).
39. Zolkover, A., Lutsyk A., Kapryulya, M., Zhygalo I., Kolomiets H. Fiscal Measures and Their Consequences: European Experience Against Ukrainian Perspectives. *Archs Sci.* 2024. Volume 74, Issue 3. P. 146-151.