Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: Формування доходів Державного бюджету України

Студента 2 курсу, 1м групи,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Долгоп'ятого
Дениса
Андрійовича

Науковий керівник
д.е.н., професор

Тарасюк Михайло
Вікторович

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

Макогон Валентина
Дмитрівна

Завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП 3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ 6
1.1. Теоретико-методологічні підходи до формування доходної частини бюджету 6
1.2. Зарубіжний досвід формування бюджетних доходів 11
РОЗДІЛ 2. СТАН ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ В УКРАЇНІ 16
2.1. Аналіз формування доходної частини державного бюджету 16
2.2. Аналіз стану формування доходів місцевих бюджетів 23
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ 33
3.1. Пріоритети розвитку системи формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень 33
3.2. Середньострокове планування як інструмент підвищення ефективності формування бюджетних доходів 42
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ 50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 54
ДОДАТКИ 61

ВСТУП

Актуальність дослідження. Бюджетна політика країни постійно трансформується і адаптується до еволюції суспільних потреб, перетворень в економіці та соціальній сфері, змін економічної кон'юнктури. Важливим є посилення дієвості механізму формування доходів бюджету за умов інституційної трансформації економічних відносин. Вирішення комплексу завдань у сфері фінансового забезпечення соціальної політики, достатнього стимулювання сукупного попиту тощо залежить від механізмів формування доходів бюджету, які мають бути прозорими, результативними, якісними. Бюджетні ресурси формуються переважно за рахунок податкових надходжень, тому вдосконалення інституційних засад податкової політики є центральною темою при розробці бюджетної політики в сфері доходів. Необхідним є узгодження рівня податкового навантаження, структури оподаткування із моделлю економічного розвитку країни, очікуваннями економічних суб'єктів. З метою забезпечення передумов для ендогенного економічного зростання важливим є розроблення комплексу заходів податкового стимулювання розвитку людського потенціалу, інноваційного оновлення економіки, підвищення громадського добробуту. Враховуючи зазначене, вивчення, систематизація досвіду у сфері провадження бюджетної політики щодо доходів та удосконалення на цій основі теоретико-методологічних засад вітчизняного фінансового механізму є актуальним.

Серед важливих наукових досліджень зарубіжних вчених у сфері розвитку теоретико-методологічних засад формування доходів бюджетів можна назвати праці Дж. Б'юкенена, А. Вагнера, Р. Дорнбуша, Р. Масгрейва, У. І. Оутса, Г. Таллока, В. Танзі, С. Фішера, Е. Хансена, Дж. Хікса. Питання удосконалення системи формування доходів бюджетів в Україні розглядалися у працях таких вітчизняних вчених, як В. Андрущенко, О. Кириленко, І. Лук'яненко, Л. Лисяк, І. Луніна, І. Лютий, В. Макогон, М. Тарасюк, В. Федосов, І. Чугунов, С. Юрій.

Водночас чимало як теоретичних, так і прикладних аспектів формування доходної частини бюджету залишаються дослідженими не до кінця. Необхідною є адаптація зарубіжного досвіду планування і прогнозування бюджетних доходів до сучасних вітчизняних умов. Рівень перерозподілу внутрішнього валового продукту через доходну частину бюджету виражає суспільну згоду щодо якості і вартості послуг публічного адміністрування. Зважаючи на те, що дієва і результативна бюджетна політика може розглядатися в якості чинника активації процесів економічного зростання, необхідно вдосконалити поточну практику бюджетного планування і прогнозування, зокрема з використанням інструментарію ризик-менеджменту.

Мета і завдання дослідження. Метою даного дослідження є розкриття теоретико-методологічних засад формування доходів бюджету у системі фінансово-економічних відносин та обґрунтування пропозицій щодо покращення якісного рівня їх планування і прогнозування.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

- розкрити теоретико-методологічні підходи до формування доходної частини бюджету;
- узагальнити та систематизувати зарубіжний досвід формування бюджетних доходів;
- охарактеризувати особливості формування доходної частини державного бюджету України;
- визначити специфіку формування доходів місцевих бюджетів;
- обґрунтувати пріоритети розвитку системи формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень;
- удосконалити положення щодо середньострокового планування у якості дієвого інструменту підвищення ефективності формування бюджетних доходів.

Об’єктом дослідження є доходи бюджету в системі економічних

відносин.

Предметом дослідження є теоретичні засади та механізми формування доходів бюджету та удосконалення методики їх планування і прогнозування.

Методи дослідження. У роботі застосовано сукупність наукових методів і підходів, що дозволило реалізувати концептуальну єдність дослідження. Системний та структурний методи використано при розкритті теоретико-методологічних засад формування доходної частини бюджету. За допомогою порівняльного та факторного методів узагальнено зарубіжний досвід формування бюджетних доходів. Методи економічного аналізу застосовано при вивченні вітчизняних практик формування дохідної частини державного і місцевих бюджетів. На основі системного підходу, синтезу, наукового абстрагування обґрунтовано пріоритетні напрями розвитку системи формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень та роль середньострокового планування у якості інструменту підвищення ефективності формування бюджетних доходів.

Інформаційну базу дослідження становили положення законодавчих та нормативно-правових актів з питань формування доходів бюджету, статистичні та аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної фіскальної служби України, Державної служби статистики України, Рахункової палати України, Державної аудиторської служби України, відповідні монографії, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених.

Обсяг та структура роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг становить 63 сторінки, основний зміст викладено на 53 сторінках. Робота містить 10 таблиць, 1 рисунок, 2 додатки, список використаних джерел включає 83 найменування на 7 сторінках.

РОЗДІЛ І
1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТІВ

1.1. Теоретико-методологічні підходи до формування доходної частини бюджету

Доходи бюджету є одночасно важливою економічною категорією та елементом фінансової політики держави, правильність і своєчасність оперування яким прямо впливає на добробут економічних суб'єктів, особливості перебігу їх господарських активностей, частку ресурсів, доступних для реалізації ними економічних ініціатив. Категорія доходів бюджету у складі комплексу фіскальної політики розглядається багатьма зарубіжними та вітчизняними вченими. Проте єдиної думки щодо бюджетних доходів та заходів фінансової політики на національному та місцевому рівнях щодо формування доходної частини бюджету досі не формовано, що породжує необхідність подальшого наукового пошуку.

Формування доходної частини бюджету є надзвичайно важливим в ході розробки і реалізації фіскальної політики. Підходи до формування вказаних бюджету створюють можливості для росту ефективності адміністрування податків, фінансової стабільності і створення сприятливих умов для тривалого економічного зростання. В ході формування доходної частини бюджету за рахунок податкових і неподаткових надходжень необхідним є забезпечення стабільної, виваженої і прогнозованої фінансової політики, яка буде сприяти збалансуванню інтересів економічних суб'єктів, зокрема таких, що потребують соцзахисту. Необхідним є забезпечення і взаємоузгодження фінансових інтересів держави – на основі збереження належного рівня ефективності господарювання платників податків – та уникнення надмірного соціально-економічного розшарування суспільства. Реалізація вказаного вимагає наукового поєднання низки принципів формування податкової доходної політики, зокрема:

- фіскальної достатності на основі визначення податків і загальнообов'язкових зборів, враховуючи необхідність збалансування видатків бюджету з його надходженнями;

- економічної ефективності завдяки своєчасному і максимально повному надходженню доходів, обсяг яких гарантуватиме процес розширеного відтворення, досяжність цілей, що стоять перед фінансовою політикою держави, забезпечення умов підвищення якості створюваної в країні продукції, рівня її конкурентоспроможності;

- соціальної справедливості шляхом встановлення податків і зборів згідно реальної платоспроможності їх платників;

- стабільності завдяки усталеності правового забезпечення адміністрування податків та зборів протягом визначеного періоду часу;

- адаптивності на основі формування напрямів податкової політики з врахуванням стадій економічного циклу та виходячи з пріоритетів соціально-економічної стратегії розвитку країни, регіону;

- нейтральності завдяки встановленню податків і зборів у спосіб, що не змінює загальну конкурентоздатність платника податків.

Низка наукових праць присвячена питанням визначення взаємозв'язків між макроекономічною динамікою і рівнем податкового навантаження. Рівень податкового навантаження є фактором, що визначає загальні передумови економічного зростання. Підтвердженням тези є висновки А. Лаффера, представленні його податковою кривою про необхідність оптимізації податкового. Надвисокий рівень оподаткування негативно позначається на розвитку виробництва, надмірне податкове навантаження стримує бізнес, позбавляє підприємства фінресурсів, впливає на масштаби тіньової економіки.

В. Танзі наголошує на існуванні позитивного зв'язку між показниками податкового навантаження і реального ВВП: економічний розвиток посилює попит на державні видатки, це зумовлює потребу в рості податкових надходжень, зважаючи на негативний вплив надмірного обсягу бюджетного

дефіциту. Зв'язок між економічним розвитком і податковим навантаженням є одностороннім, висновків щодо впливу податкового навантаження на темпи економічного розвитку В. Танзі не встановлено [81]. Є гіпотеза А. Вагнера: з ростом рівня доходів у домогосподарств росте відносна цінність споживання суспільних благ відносно до приватних, тому з розвитком соціально-економічних відносин частка держави в економіці зростає [65].

Оподаткування є складовою ендогенної моделі економічного розвитку так як інструменти податкової політики здійснюють важливий вплив на детермінанти його забезпечення, таких як рівень інвестиційної активності підприємств, ступінь розвитку сектору наукових досліджень та освіти. З огляду на положення економічної теорії рівень економічного розвитку можна відобразити наступним чином (1.1):

$$g_y = f(a_1(t_1), a_2(t_2)), \tag{1.1}$$

де a_1 і a_2 – види економічної діяльності, що чинять вплив на економічний розвиток, наприклад, охорона здоров'я і освіта; t_1 і t_2 –податки, наприклад, податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств.

Враховуючи вплив податків на економічне зростання, його можна відобразити за допомогою формули 1.2:

$$\frac{dg_y}{dt_i} = \frac{\frac{\partial g_y}{\partial a_i} * da_i}{dt_i}, \tag{1.2}$$

Можна стверджувати, що податки впливають на показники активності у вибраних галузях і на темпи економічного зростання загалом. Структура податкової системи, яка для кожної групи країн є різною визначатиме ступінь впливу податків на розвиток економічних відносин.

Значної актуальності набуває питання забезпечення макростабільності і стійкості системи публічних фінансів без зниження потенціалу економічного росту довгостроковій перспективі. З інструментів податкового регулювання для досягнення поставлених цілей удосконалення структури податкових надходжень є оптимальним для застосування в сучасних умовах. Загальний

рівень податкового навантаження відображає суспільний вибір розміру показника частки перерозподілу ВВП. Уряд за допомогою використання наведеного інструменту забезпечує бажаний рівень надання суспільних послуг і знижує вплив негативних факторів податку на економічні процеси.

Структуру податкових надходжень можна характеризувати: а) з позиції певних податків – ПДВ, на прибуток, на доходи фізичних осіб, акцизного, мита тощо; б) класифікації Організації країн економічного співробітництва (далі – ОЕСР) – податки на доходи і прибуток (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, єдиний соціальний внесок), податки на споживання (податок на додану вартість, акцизний податок, ввізне та вивізне мито), майнові податки; в) прямі та непрямі; г) на робочу силу (податок на доходи фізичних осіб, військовий збір, єдиний соціальний внесок), на капітал (податок на прибуток підприємств, податок на нерухоме майно, податки на фінансові транзакції), на споживання; д) дві групи податків, що які або впливають на економічний розвиток через обмеження можливості прийняття рішень економічними суб'єктами щодо заощадження та інвестування (наприклад, податок на доходи фізичних осіб, єдиний соціальний внесок, податок на прибуток підприємств та майнові податки), або прямо не впливають на рішення вказаних суб'єктів щодо їх діяльності.

Модель оподаткування за класифікацією ОЕСР передбачає, що в розвинутих економіках в загальній структурі переважають надходження від податків на доходи і прибуток, порівняно з надходженнями від податків на споживання. Однак оптимальна модель структури оподаткування певним чином адаптується до різних фаз економічного циклу та не є універсальною. Так, податки на споживання переважають в структурі надходжень в розвинутих країнах ЄС, зокрема в Австрії, Франції, а також низці постсоціалістичних трансформаційних економік, зокрема в Польщі, Литві, Естонії, Латвії, Болгарії, Словаччині, Угорщині, Чехії.

Крім податкових надходжень, важливу роль відіграють й інші групи бюджетних доходів, зокрема доходи від власності та підприємницької

діяльності, власні надходження бюджетних установ, доходи від операцій з капіталом та іншими цінностями тощо.

У ст. 13 Бюджетного кодексу України декларовано, що бюджет може складатися зі спеціального та загального фондів. Власні надходження бюджетних установ, що об'єднуються у дві групи, є суттєвою складовою доходів його спецфонду. До першої із груп включають: плату за послуги за основним профілем діяльності; надходження від інших господарських активностей; плату за оренду майна; кошти від реалізації рухомого майна. До другої – надходження з інших джерел: дарунків, грантів і благодійних внесків; коштів підприємств, організацій, фізичних осіб, інших бюджетних установ, спрямовані на реалізацію цільових заходів; окремих видів доходної діяльності вищих та комунальних навчальних закладів; доходів від реалізації сукупності майнових прав на кінопродукцію, її вихідні матеріали та копії завершених стрічок, що створювалися за держзамовленням або на умовах державної фінансової підтримки [8]. Вони опосередковані у численних фондах, структура, перелік та обсяги яких визначені у відповідності до кошторисів установ, діяльності яких доцільною є деталізація переліку джерел надходжень із визначенням можливих точок росту.

Вдосконалення механізму формування доходної частини бюджету в частині оптимізації структури і неподаткових податкових компонентів його наповнення є важливою задачею державного регулювання. Уряду необхідно виробити такий водночас універсальний та персоніфікований підхід до використання інструментарію податків і загальнообов'язкових зборів, а також таку стратегію управління державним майном, що забезпечила б його в контексті виконання як поточних, так і стратегічних планів заходів. Особливо сильно суспільство відчуває зміни у податковому навантаженні, тому політика щодо управління державними доходами має будуватися за принципами, відображеними в Бюджетному і Податковому кодексах України, а також на засадах консенсусності. Коли громадськість визнаватиме прийнятною суспільну вартість профінансованих благ.

1.2. Зарубіжний досвід формування бюджетних доходів

Формування доходної частини державного бюджету є базою для прогнозування і планування інших показників, перерозподілу частини створеного ВВП через бюджет, визначення різновидів та платників податків. Вилучення з доходів та майна домогосподарств, прибутків підприємств мають бути узгоджені з очікуваннями економічних агентів, держава має мати обґрунтовану позицію куди вона буде спрямовувати дані кошти та як це пришвидшуватиме або стримуватиме ділову активність, інвестиційні процеси та економічний розвиток в цілому. Потрібно зазначити, що група країн Центральної Європи та Балтії належать до країн із помірним перерозподілом ВВП через державний бюджет. Аналіз даних табл. 1.1 свідчить, що питома вага доходів бюджету представленої вибірки в валовому внутрішньому продукті коливається в діапазоні від 25,6% у 2009 році до 29,3% у 2012 році, середнє значення наведеного показника сягає 26,8%. Можна прослідкувати тенденцію нарощування доходів бюджету у 2011-2012 роках, в період світової економічної рецесії, доволі високе значення у 2013 році у період економічного відновлення, подальший поступовий спад значень доходів у ВВП у 2014-2016 роках, зростання перерозподілу ВВП через доходну частину бюджету в 2017-2018 роках.

Представлену вибірку країн також можна розділити на підгрупи, до першої слід віднести країни з найнижчими показниками питомої ваги доходів бюджету в ВВП (до 26%) – Латвія, середній показник за період 2009-2018 років становить 22,8%, Польща – 25,1%, Литва – 25,9%; до другої групи (26,0-27,5%) належить Словаччина – 26,5%, Румунія – 27,2%, Болгарія – 27,2%, (понад 30%) – до даної групи належить Естонія, доходи державного бюджету країни по відношенню до ВВП складають 33,1%.

Найбільшою складовою формування бюджетних доходів є податкові надходження, середнє значення частки податків у доходах державного бюджету країн Центральної Європи та Балтії у доходах бюджету в періоді

2009-2018 років коливається від найменшого значення у 62,3% у Словаччині до найбільшого – 77,6% у Естонії. По відношенню до ВВП податкові надходження складають для даної вибірки країни – 18,7%.

Таблиця 1.1

Питома вага доходів державного бюджету у країнах з трансформаційною економікою ЄС,% ВВП

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Латвія	22,4	21,2	22,7	24,7	26,6	22,5	21,5	21,0	22,6	22,6
Литва	25,3	25,7	27,3	28,7	28,1	29,5	23,7	23,9	22,9	24,1
Польща	25,9	25,6	26,2	25,9	27,5	25,9	24,7	23,9	22,7	22,9
Словаччина	25,9	23,4	23,2	28,9	27,6	27,2	26,8	26,2	26,5	29,7
Румунія	26,5	28,9	28,6	29,6	29,2	27,2	25,7	25,0	24,5	26,4
Болгарія	24,2	28,6	27,6	29,1	26,5	25,0	25,4	26,8	30,9	27,9
Естонія	29,0	29,3	33,9	38,3	34,5	32,0	33,5	32,4	33,0	35,1
Середнє значення	25,6	26,1	27,1	29,3	28,6	27,0	25,9	25,6	26,2	27,0

Джерело: складено автором на основі даних Eurostat Режим доступу: http://ec.europa.eu/eurostat/data/database

В розрізі країн ситуація виглядає наступним чином: Латвія – 14,5%, Словаччина – 16,5%, Польща – 17,4%, Литва – 17,7%, Румунія – 17,9%, Болгарія – 20%, Естонія – 26,6%. Динаміка показника податкового навантаження представлена у таблиці 1.2.

Варто відзначити, що не дивлячись на те, що податкові надходження є складовою доходів державного бюджету, тенденції показників динаміки частки податкових надходжень у валовому внутрішньому продукті є доволі різними у порівнянні з аналогічним показником бюджетних доходів. Так у період 2009-2010 зафіксовано зростання значень приведеного показника. В роки посткризового відновлення спостерігається зниження частки податкових надходжень до державного бюджету в ВВП на два відсоткові пункти до рівня 17,9%, в цей час частка податкових надходжень у доходах бюджету становила 62,6%.

Таблиця 1.2

Питома вага податкових надходжень до державного бюджету у країнах з

трансформаційною економікою ЄС,% ВВП

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Латвія	15,6	15,1	14,7	13,1	13,5	13,7	14,5	14,7	15,0	15,3
Литва	20,8	20,7	20,8	17,4	16,3	15,8	15,9	15,9	16,1	17,0
Польща	18,1	18,9	19,0	16,8	17,4	17,5	16,8	16,5	16,4	16,5
Словаччина	17,1	17,0	16,8	15,9	15,5	15,9	15,4	16,4	17,2	18,2
Румунія	18,4	18,7	18,1	16,7	17,3	18,0	17,6	17,5	17,7	18,7
Болгарія	21,1	22,9	22,2	19,0	18,5	17,7	19,0	19,8	19,6	20,2
Естонія	25,7	26,3	25,9	28,7	26,9	25,5	25,8	26,1	26,9	28,1
Середнє значення	19,5	19,9	19,6	18,2	17,9	17,7	17,9	18,1	18,4	19,1

Джерело: складено автором на основі даних Eurostat Режим доступу: http://ec.europa.eu/eurostat/data/database

Розглядаючи класифікацію податків за методологією ОЕСР, податки на споживання займають вагоме значення у системі формування бюджетних надходжень. По-перше, частка податків на споживання у ВВП для всіх країн перевищує позначку 10%, по-друге даний показник перевищує усереднений показник у ЄС для всіх країн за виключенням Словаччини (рис. А1, дод А).

Варто відзначити, що до переліку найбільш розвинутих країн нами віднесено країни, де обсяг ВВП на душу населення складає понад 35 тис. дол. США на душу населення, а саме Ірландія – 65,0 тис., Нідерланди – 48,3 тис., Австрія – 48,2 тис., Німеччина – 47,4 тис., Швеція – 46,7 тис., Данія – 46,6 тис., Ісландія – 46,5 тис., Великобританія – 41,5 тис., Фінляндія – 41,0 тис., Франція – 39,6 тис., Італія – 36,0 тис. Потрібно зауважити, що у таких країнах як Великобританія, Данія та Ірландія зафіксовано високий рівень як перерозподілу ВВП через бюджетну систему так і суттєвий рівень централізації фінансового ресурсу в державному бюджеті. Друга група серед представлених країн налічує три позиції – Австрія, Ісландія та Швеція (30-35%), рівень перерозподілу ВВП через доходну частину державного бюджету складає відповідно 34,7%, 34,4% та 30,6% відповідно. Третя група (25-30%) – Італія – 28,6%, Фінляндія – 27,0%, Нідерланди – 26,9%.

Таблиця 1.4

Питома вага доходів державного бюджету у розвинутих країнах Європейського Союзу,% ВВП

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Великобританія	37,6	37,7	41,0	43,7	44,3	42,7	43,3	41,1	40,3	39,4
Данія	33,1	35,9	36,5	41,6	42,3	42,5	43,9	41,8	41,6	41,1
Ірландія	31,1	32,7	38,5	44,6	63,1	43,8	39,7	37,8	36,0	28,3
Австрія	34,1	33,3	34,0	36,9	35,3	34,5	34,7	34,3	35,7	34,6
Ісландія	29,8	30,0	43,4	36,3	38,4	34,9	34,0	32,7	33,4	31,5
Швеція	30,8	29,9	29,7	31,5	31,2	30,5	30,7	31,0	30,6	29,7
Італія	27,1	26,6	26,8	30,0	29,1	28,5	29,3	29,2	29,6	29,5
Фінляндія	24,9	23,7	24,4	27,8	28,3	27,5	28,2	28,6	28,6	28,0
Нідерланди	25,1	25,4	25,8	28,9	29,7	27,6	27,4	25,9	26,5	27,1
Франція	22,3	22,2	22,6	24,0	25,3	23,2	23,3	23,0	23,1	23,0
Німеччина	13,7	13,3	13,5	14,9	16,1	14,3	13,8	13,4	12,9	12,6

Джерело: складено автором на основі даних Eurostat Режим доступу: http://ec.europa.eu/eurostat/data/database

За період 2009-2018 років середнє значення частки податків у доходах бюджету країн, представлених у таблиці 1.4 коливається від 74,3% у Франції до 89,4% у Швеції, відповідно середнє значення даного показника для вибірки складає 79,9%. По відношенню до ВВП податкові надходження складають для даної вибірки країни – 24,7%, що на 6 в. п. вище аніж для країн ЄС з трансформаційною економікою.

Відповідно, середнє значення показника питомої ваги податкових надходжень до державного бюджету в ВВП складає у Німеччині 11,6%, Франції – 17,2%, Фінляндії – 20,3%, Нідерландах – 21,3%, Італії – 22,9%, Ісландії – 26,8%, Швеції – 27,3%, Ірландії – 28,4%, Австрії – 28,4%, Великобританії – 33,1%, Данії – 34,0%. Відмінною особливістю структури оподаткування аналізованих країн з розвинутою економікою в порівнянні з країнами з трансформаційною економікою є превалювання прямих податків над непрямими. В структурі оподаткування багатьох розвинутих країн ключову роль відіграють податки на робочу силу. Питома вага даного виду

податків у загальній структурі податкових надходжень складає у Швеції – 57,6%, Австрії – 56,8%, Данії – 56,6%, Нідерландах – 53,2,%, Франції – 51,8%, Фінляндії – 50,3%, Італії – 49,8%.

У періоді 2009-2018 років не зафіксовано єдиної тенденції зміни граничної ставки податку на доходи фізичних осіб, проте в своїй більшості ставки зростали – у 8 із 11 країн. В Ісландії на 7,6 в. п. з 38,7% до 46,3%, Ірландії на 6,0 в. п. з 42,0% до 48,0%, Великобританії на 5,0 в. п. з 40,0% до 45,0%, Франції на 4,8 в. п. із 45,4% до 50,2%, Італії на 4,7 в. п. з 44,1% до 48,2%, Німеччині на 3,2 в. п. із 44,3 до 47,5%, Фінляндії на 0,7 в. п. – з 50,9% до 51,6%, у Швеції на 0,5 в. п. з 56,6% до 57,1%. В 2 країнах максимальні ставки податку залишились незмінними, в Нідерландах – 52,0% та Австрії – 50,0%%. Та у Данії відбулось зниження ставки з 62,3% до 55,8%, тобто на 6,5 в. п.

Найнижчий рівень ставки спостерігається у Болгарії на рівні 10%, далі слідують Литва – 15,0%, Румунія – 16,0%, Естонія – 20%, Латвія – 23,0%. Таким чином, можна констатувати, що в залежності від ступеню розвитку економіки, розміру ВВП на душу населення відрізняються підходи країн щодо формування доходної частини бюджету, зокрема в частині коефіцієнта перерозподілу ВВП через бюджетну систему, частки податків у бюджетних доходах, структури оподаткування у розрізі класифікації податків, ставок оподаткування тощо.

РОЗДІЛ ІІ
СТАН ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ В УКРАЇНІ

2.1. Аналіз формування доходної частини державного бюджету

Система формування доходів державного бюджету перебуває під впливом трансформацій в економіці і адаптується до макроумов. Доходна частина бюджету є фінансовою основою здійснення повноважень учасниками бюджетного процесу і виконання функцій і завдань, покладених на органи державної влади. За умов відновлення економіки важливим є посилення ролі бюджету в активації внутрішнього попиту, впровадженні високотехнологічного та наукоємного виробництва.

Значення показника перерозподілу ВВП через бюджетні доходи значною залежить від обсягу й ступеню пріоритетності завдань і функцій публічних інститутів, обраної моделі розвитку та соцполітики. Важливим є зростання ефективності управління структурою доходів бюджету. Обґрунтування методів і формування стратегії управління цією структурою дозволяє забезпечити довгострокову збалансованість бюджетної системи та макроекономічний розвиток держави. Україна належить до групи країн із відносно невисоким рівнем перерозподілу ВВП через бюджетну систему, про що свідчать дані табл. 2.1.

В аналізованому періоді спостерігається широкий діапазон значень загального рівня оподаткування в межах 15,46–21,18 % ВВП. Середнє значення наведеного показника за період 2009–2018 рр. становить 19,13 %, в розрізі періодів 2009–2013 рр. – 17,87 %, 2014–2018 рр. – 20,18 %. Тобто в другій п’ятирічці періоду рівень оподаткування є вищим на 2,31 в. п.

Показник частки неподаткових надходжень у валовому внутрішньому продукті коливався від найнижчого значення 3,78% у 2011 р. до найвищого – 6,06 % у 2015 р. Середнє значення показника становить 4,89 %, в тому числі у періоді 2009–2013 рр. – 5,04 %, 2014–2018 рр. – 4,77 %.

Таблиця 2.1

Питома вага доходної частини Державного бюджету України у ВВП за період 2009-2018 років,%

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Доходи	22,11	21,68	23,99	24,54	23,04	22,66	26,85	25,69	26,59	25,87
Податкові надходження	16,30	15,46	20,12	19,56	17,93	17,88	20,68	21,14	21,02	21,18
Неподаткові надходження	5,55	6,03	3,78	4,86	4,98	4,36	6,06	4,35	4,30	4,63
Доходи від операцій з капіталом	0,12	0,05	0,04	0,09	0,02	0,06	0,01	0,01	0,01	0,02
Цільові фонди	0,07	0,11	0,02	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	1,00	0,01
Трансферти від зарубіжних країн	0,07	0,03	0,04	0,02	0,10	0,34	0,09	0,18	0,05	0,04

Джерело: складено на підставі даних Державної казначейської служби України та Міністерства фінансів України

Доходи від операцій з капіталом мають стійку тенденцію до зниження у аналізованому періоді від 0,12 % у 2009 р. до 0,02% у 2016 р., усереднене значення складає 0,04 %, в розрізі періодів 2009–2013 рр. – 0,06 %, 2014–2018 рр. – 0,02 %. Частка надходжень цільових фондів є незначною, в межах 0,01–1,00 %, середнє значення становить 0,13 %, відповідно в періоді 2009–2013 рр. – 0,05 %, 2014–2018 рр. – 0,26 %.

Таблиця 2.2

Динаміка частки податкових надходжень до державного бюджету в ВВП за період 2007-2016 років,%

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податок на доходи фізичних осіб	–	–	0,47	0,50	0,52	0,80	2,27	2,51	2,52	2,58
Податок на прибуток підприємств	3,57	3,70	4,21	3,94	3,71	2,52	1,75	2,28	2,24	2,72
Рентна плата	0,29	0,27	1,78	1,42	1,34	1,58	2,36	1,84	1,63	1,27
ПДВ	9,26	8,00	10,01	9,88	8,75	8,76	8,97	9,88	10,53	8,82
Акцизний податок	2,33	2,56	2,54	2,65	2,41	2,83	3,17	3,78	3,63	3,04

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України та Державної служби статистики України

Аналіз табл. 2.2 свідчить, що найбільше фіскальне значення для держбюджету мають непрямі податки (зокрема ПДВ, акцизний). У даній групі найвищий обсяг надходжень формується за рахунок ПДВ.

Середнє значення питомої ваги ПДВ у ВВП за наведений період складає 9,29 %, в тому числі у розрізі періодів 2009–2013 рр. – 9,18 %, 2014–2018 рр. – 9,39 %. Факторами фіскальної ефективності даного податку є рівень адміністрування, розмір тіньової економіки, стан розвитку галузей економіки і технологічних виробництв із високою часткою доданою вартості, інвестиційна активність та ЗЕД [10].

Ефективна ставка оподаткування розраховується шляхом відношення суми сплаченого до бюджету ПДВ із обсягом валової доданої вартості. За період 2009–2018 років середній розмір ефективної ставки податки становить 16,21 % при значенні основної ставки 20,0 %, ставка 7 % використовуються згідно положень законодавства до доволі обмеженої групи товарів. В розрізі п’ятирічних періодів ми можемо спостерігати певне збільшення значень наведеного показника на 0,61 в. п. із 5,91% у 2009–2013 рр до 16,52% у 2013–2018 рр. Найбільше значення ефективної ставки ми можемо спостерігати у 2011–2012 роках, що обумовлено прийняттям Податкового кодексу.

Акцизний податок має вагомий фіскальний потенціал – усереднений показник питомої ваги акцизного податку в ВВП у періоді 2009–2018 рр становить 2,89 %, його значення у 2009–2013 рр. складає 2,50 %, 2014–2018 рр. – 3,29 %. Зростання ставок акцизну, вдосконалення механізму адміністрування, розширення співробітництва у сфері протидії податковим правопорушенням є актуальними з огляду на імплементацію положень Угоди про асоціацію з ЄС, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами [10]. За сучасних умов необхідним є мінімізації ризиків зростання частки тіньової складової ринків підакцизних товарів.

Аналіз структури надходжень акцизного податку у розрізі підакцизних

товарів за 2009–2018 рр. свідчить, що найбільший результат забезпечуються завдяки надходженням від тютюнових виробів, питома вага даного товару в загальній структурі надходжень складає 39,5 %. Водночас оподаткування тютюнових виробів відчутно залежить від стадії економічного розвитку. Необхідною є реалізація дій держави у сфері послідовного зростання рівня оподаткування підакцизних товарів, адже різке збільшення ставок податку не сприяє підвищенню ефективності податкової системи та зміцненню довіри економічних агентів до проваджуваної політики [14]. Середнє значення частки надходжень оподаткування нафтопродуктів в десятилітньому періоді становить 30,8 % від загальних надходжень акцизного податку.

Показник питомої ваги бюджетних доходів від оподаткування спирту та алкогольних виробів в періоді 2009–2018 рр. поступово знижується в структурі надходжень податку. Усереднений показник частки надходжень від акцизного оподаткування транспортних засобів становить 3,2 %. З 2015 р. розпочато оподаткування оптового постачання електроенергії.

Система акцизного оподаткування в Україні адаптується до структури оподаткування ЄС та розвинутих економік, про що свідчить ріст питомої ваги надходжень від реалізації нафтопродуктів, гармонізація ставок на тютюн, ставки податку на спирт та алкогольні напої відповідають вимогам Директив ЄС, запроваджено оподаткування електроенергії. Потребують посиленої уваги питання гармонізації підакцизних товарів, які є обов'язковими для оподаткування в ЄС; їх однакового тлумачення як необхідної умови і ідентифікації підакцизних товарів в Україні й державах ЄС; запровадження однакових підходів до визначення податкової бази та встановлення податкових ставок на товари однієї акцизної категорії, а також податкових пільг, що є обов'язковими для надання в усіх країнах ЄС [20].

Середнє значення показника частки ПДВ із ввезених товарів у ВВП складає для 2009–2018 рр. 7,11 %, для двох п'ятирічних у хронологічній послідовності – 6,61 % та 7,61 % відповідно. Значення питомої ваги акцизного податку із ввезених на митну територію країни підакцизних

товарів у 2009–2018 рр. мало тенденцію до зростання із 0,40% до 1,34 %, середнє значення в періоді склало 0,92%, в тому числі у 2009–2013 рр. – 0,55 %, 2014–2018 рр. – 1,30 %. Відповідно середні значення частки мита у ВВП у трьох періодах становлять 0,88 %, 0,87 % та 0,90 %.

Таблиця 2.3

Фіскальне значення митних платежів у Державному бюджеті України у 2007–2016 роках

	ПДВ із ввезених товарів			Акцизний податок із ввезених товарів			Мито		
	у ВВП,%	у доходах бюджету,%	у податкових надходженнях,%	у ВВП,%	у доходах бюджету,%	у податкових надходженнях,%	у ВВП,%	у доходах бюджету,%	у податкових надходженнях,%
2009	5,03	22,74	30,84	0,40	1,83	2,48	0,76	3,43	4,65
2010	6,80	31,35	43,96	0,43	1,97	2,76	0,84	3,88	5,44
2011	7,39	30,79	36,71	0,60	2,51	2,99	0,91	3,77	4,50
2012	7,23	29,48	36,99	0,70	2,83	3,56	0,94	3,83	4,80
2013	6,59	28,60	36,74	0,61	2,65	3,40	0,91	3,95	5,08
2014	6,76	30,22	38,29	1,06	4,75	6,02	0,79	3,55	4,50
2015	6,98	26,11	33,89	1,22	4,58	5,94	2,03	7,58	9,84
2016	7,61	29,64	36,01	1,47	5,72	6,95	0,85	3,33	4,04
2017	8,40	39,95	31,82	1,41	6,70	5,33	0,80	3,81	3,04
2018	8,30	39,18	32,08	1,34	6,33	5,18	0,01	0,07	0,06

Джерело: складено за даними Державної казначейської служби України та Державної служби статистики України

Потрібно наголосити, що справляння прямих податків має низку особливостей, що слід враховувати при прогнозуванні та плануванні доходної частини бюджету. По-перше, обчислення бази оподаткування є складнішим для платника у порівнянні з непрямими податками, фіскальним органам досить нелегко контролювати правильність обчислення цих податків. По-друге, об’єкт оподаткування є нестабільним, досить сильно його розміри коливаються через економічну циклічність. По-третє, на території країни присутній нерівномірний розподіл надходжень прямих податків в розрізі адміністративно-територіальних одиниць.

Відповідно до Бюджетного кодексу з 2011 року до доходів загального фонду Державного бюджету України віднесено 50,0% податку на доходи

фізичних осіб, що сплачується на території м. Києва. З 01.08.2014 р. були внесені зміни, за якими до доходів державного бюджету зараховувався ПДФО у розмірі 25% на території України (крім Києва) та у розмірі 60% – на території міста Києва [8].

Податок на прибуток підприємств до 01 січня 2015 року в повному обсязі зараховувався до загального фонду державного бюджету, а після даної дати в обсязі 90,0% (крім податку на прибуток підприємств державної власності, що зараховується до загального фонду державного бюджету в повному обсязі). Слід зауважити, що в межах періоду 2009–2018 рр. його частка у ВВП сильно коливалась в межах 1,75–5,01%, середнє значення наведеного показника складає 3,54%.

Основним факторам, що вплинув на суттєве зниження фіскальної значимості податку є перехід економіки в стадію рецесії, про що свідчать дані 2009 та 2014–2015 років. В цей час одночасно відбувались банківські кризи, падіння обсягів житлового будівництва та іпотечного кредитування, зафіксовано несприятливу кон'юнктуру на зовнішніх ринках засобів виробництва, що відобразилось на падінні обсягів експорту та ВВП, глибокий спад промисловості. Сумарно галузі добувної і переробної промисловості, виробництва електроенергії, газу, води забезпечують більше половини надходжень цього податку.

Динаміка прибутку підприємств промисловості значною мірою залежить від цінової кон'юнктури на світових, адже ринок збуту підприємств добувної та переробної промисловості більш як на дві третини націлений на зовнішні ринки. З 2014 року відбулося суттєве зниження експортного потенціалу держави. Крім того, з 2011 року поступово було знижено ставку податку на прибуток підприємств.

Податкове адміністрування є складною структурою справляння податкових платежів із множинною кількістю ієрархічних процесів. З метою зниження ступеню впливу фінансово-економічних ризиків та ризиків податкових правопорушень важливим є удосконалення інструментарію

податкового адміністрування. Держава має адаптувати податковий механізм до нових методів введення господарської діяльності, кількості і стратифікації платників податків, технологічного прогресу. Реалізація зазначеного впливає на результативність адміністрування податків, підвищити яку можна за рахунок комплексного застосування інструментів ризик-менеджменту.

Інтеграція новітніх автоматизованих систем у діяльність органів Державної фіскальної служби України дозволить акумулювати, систематизувати та узагальнити дані проведених перевірок, що сприятиме удосконаленню критеріїв груп податкових ризиків та зниженню можливостей щодо ухилення від сплати податків [27].

По відношенню до категорій платників, які належать до високого рівня ризиків буде проводитись більш ретельні податкові перевірки, а для категорій із незначним ступенем ризиків варто застосовувати мінімальні контрольні заходи. Вищесказане сприятиме зміцненню довіри платників до фіскальних органів та вивільнить трудовий ресурс на групи платників з виском ступенем ризику. Пріоритетним завданням податкових органів є перехід до системних дій щодо ідентифікації та протидії податковим правопорушенням, застосування дієвих інструментів податкового контролю.

Важливо розширити комунікаційні зв’язки між платником податків та фіскальними органами, упорядкувати інституційні засади такої взаємодії. Вважаємо своєчасним та актуальним розвиток інституту податкового моніторингу даних бухгалтерського та податкового обліку. Зазначене дозволить зменшити витрати на адміністрування податків у частині проведення податкових перевірок, судових витрат та знизити кількість судових спорів.

Загалом заходи державної фінансової політики стосовно бюджетних доходів мають комплексний та складний характер, потребують виваженого адаптивного здійснення на стратегічній основі.

2.2. Аналіз стану формування доходів місцевих бюджетів

Політика у сфері формування доходної частини місцевих бюджетів є важливим інструментом регулювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць. На результативність такого регулювання суттєво діє структура доходів, що відіграє принципову роль у забезпеченні розвитку. За умов економічних трансформацій посилюється необхідність вдосконалення інституційного середовища формування доходної частини місцевих бюджетів, ущільнення взаємозв'язку податкового регулювання із циклічністю економічного розвитку. Одним із пріоритетних напрямів податкової та бюджетної політики країни є проведення реформи місцевого самоврядування, децентралізації управління бюджетними коштами та підвищення рівня фінансової автономії органів місцевого самоврядування.

Хоча в Бюджетному кодексі України відсутнє визначення доходів місцевих бюджетів, там міститься визначення доходів бюджету – це всі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України [10]. Сукупність усіх видів доходів місцевих бюджетів, що формуються різними методами, їх взаємозумовлене застосування складає систему доходів місцевих бюджетів [10]. Система формування доходів місцевих бюджетів як економічна категорія відображає сукупність фінансово-економічних відносин з приводу акумуляції частини ВВП через механізм бюджетного регулювання для виконання місцевим самоврядуванням власних та делегованих повноважень. Ця система включає підсистеми прогнозування, планування, виконання бюджету, звітування, контролю і аудиту. Основними функціями, що покликана забезпечити система доходів бюджетів є фіскальна та регулююча.

Доходи місцевих бюджетів діляться, подібно доходам державного бюджету на п'ять основних груп: – податкові надходження; – неподаткові надходження, в т. ч.: доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу; надходження від штрафів та фінансових санкцій; інші неподаткові надходження; – доходи від операцій з капіталом – доходи від продажу майна,

товарів та землі; – цільові фонди; – трансферти – кошти, одержані від органів державної та місцевої влади, інших держав та міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

Структура доходної частини місцевих бюджетів у період 2008–2017 років відображена у табл. 2.4. В аналізованому періоді середнє значення питомої ваги трансфертів у загальній структурі доходів місцевих бюджетів складає 53,1 %, податкових надходжень – 39,9 %, неподаткових надходжень – 5,7 %, доходів від операцій з капіталом – 0,8 %, цільових фондів – 0,4 %.

Таблиця 2.4

Структура доходної частини місцевих бюджетів у період 2009–2019 років, %

Показники	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податкові надходження	44,0	42,4	40,3	38,1	41,3	37,7	33,4	40,1	40,0	41,3
Неподаткові надходження	5,8	5,5	6,0	5,6	5,5	5,3	6,8	6,0	5,2	5,0
Доходи від операцій з капіталом	1,9	1,6	1,0	0,8	0,6	0,5	0,6	0,4	0,4	0,4
Цільові фонди	1,1	1,0	0,4	0,3	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1
Офіційні трансферти від органів державного управління	46,2	48,8	52,3	55,2	52,4	56,4	59,1	53,4	54,3	53,2
Кошти, що передаються до бюджету розвитку	1,0	0,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Всього	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Джерело: розраховано за даними Державної казначейської служби України

Підходи до формування доходів місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень мають забезпечувати відповідні можливості для покращання результативності податкового адміністрування, посилення фінансової стійкості і створення сприятливих умов для економічного росту. Доцільним є забезпечення стабільної та прогнозованої податкової політики країни, яка сприятиме збалансуванню інтересів економічних суб’єктів [45].

Протягом останнього часу частка доходної частини місцевих бюджетів як відносно ВВП країни, так і у структурі доходної частини зведеного бюджету зросла внаслідок оптимізації системи міжбюджетних трансфертів. Було здійснено комплекс змін податкової політики в частині включення до доходів місцевого бюджету акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання підакцизних товарів, впровадження податку на майно, віднесення 10 % надходжень податку на прибуток.

Таблиця 2.5

Структура податкових надходжень місцевих бюджетів України у 2009 – 2018 роках, %

Показник	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Податок на доходи фізичних осіб	75,2	75,5	74,0	71,1	70,8	71,6	55,9	53,8	55,0	59,4
Податок на прибуток	0,8	0,6	0,5	0,5	0,8	0,2	4,4	4,0	3,2	4,0
Внутрішні податки на товари і послуги	2,3	2,4	1,2	1,5	1,5	0,2	7,8	7,9	6,6	5,9
Рентна плата	0,3	0,3	3,1	3,1	2,5	2,9	2,2	1,7	1,2	2,1
Місцеві податки і збори, *в тому числі**	1,4	1,2	3,5	6,4	8,0	9,2	27,5	28,8	26,2	26,2
- податок на майно	–	–	–	–	–	0,1	16,3	17,0	14,5	13,4
плата за землю	14,1	14,1	14,6	14,6	14,0	13,8	15,1	15,9	13,1	11,7
- єдиний податок	3,0	2,8	2,7	5,6	7,3	8,5	11,2	11,7	11,6	12,7
Інші податки і збори	2,9	3,1	3,1	2,8	2,4	2,1	2,2	3,8	7,8	2,3

* - єдиний податок включено з 2011 року до складу місцевих податків; земельний податок відноситься із 2015 року до складу місцевих податків

Джерело: розраховано автором на основі звітних даних Міністерства фінансів України і Державної казначейської служби України.

Аналіз даних табл. 2.5 свідчить, що традиційно найвище фіскальне значення має ПДФО: у 2009–2018 рр. його частка варіювалася від 53,8 % у 2016 р. до 75,5 % у 2010 р., відповідно середнє значення даного показника

складає 66,2 %. Відчутне зниження вагового показника податку у 2015–2018 роках відбулось через зменшення частки перерозподілу цього податку до місцевих бюджетів з 75 до 60%, окрім м. Києва, де даний показник було знижено до 40 %.

Другим за питомою вагою податком, що поступає в місцеві бюджети є плата за землю, яка з 2015 р. трансформована у земельний податок, що є складовою майнового податку і належить до місцевих. Частка податку в надходженнях місцевих бюджетів поступово зростала: у 2009 році складала 14,1 %, а у 2015 році зросла до 15,9%. Однак надходження плати за землю характеризувалися нетривкою питомою вагою. З 2017 року намітилося скорочення питомої ваги даного доходного компоненту місцевих бюджетів, так в 2018 році цим індикатором було досягнуто мінімального значення за період – 11,7 %. Необхідною задачею, що постає перед вітчизняною податковою системою є удосконалення методик прогнозування та безпосередньо адміністрування податків на майно. Так, у місцевого самоврядування має бути сформована актуальна інформаційна база щодо земель, які є об'єктом оподаткування, їх нормативної грошової оцінки. Даний компонент доходної бази місцевих бюджетів має фіскальний потенціал щодо посилення спроможності адміністративно-територіальних одиниць.

Питома вага внутрішніх податків на товари і послуги коливалась в межах від 1,2 % у 2011 р. до 7,9 % у 2016 р. Посилення фіскальної значимості даної структурної компоненти пов'язано із запровадженням нового акцизного податку. Акцизний податок із роздрібного продажу для пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів встановлено ставку податку на рівні 5 % від вартості даних товарів з урахуванням ПДВ. Вказаний захід спричинив серйозний суспільний резонанс та наукову дискусію. У більшості країн з розвиненою економікою немає «роздрібних» і «місцевих» акцизів, а акцизний податок сплачується при виробництві або ввезені підакцизного товару на мину територію держави. Щодо даного податку Федерацією роботодавців підготовлено звіт про неефективність вказаного інструменту.

Місцеві органи самоврядування обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю), а також в межах повноважень, визначених Податковим кодексом, вирішують питання детермінації податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору.

Важливо відмітити, що за своїм соціально-економічним значенням місцеві податки і збори на початку аналізованого періоду не мали належного фіскального значення у складі доходної частини місцевих бюджетів. Так, середнє значення показника питомої ваги місцевих податків у загальній структурі податкових надходжень, які акумульовані до зведеного бюджету за період 2009–2018 рр. складає 13,8%. Протягом аналізованого періоду зафіксовано зростання значень даного показника із 1,4% у 2009 році до 26,2 % у 2017 році, що суттєво розширило фінансову автономію органів місцевого самоврядування

Питома вага єдиного податку в структурі доходної частини місцевих бюджетів коливалось від 2,7% у 2011 році до 12,7% у 2017 році, відповідно середнє значення становило 7,7%. Шестикратне посилення фіскальної значимості відбулось завдяки переходу від встановлення граничної специфічної ставки даного податку у розмірі до 200 грн до відносної ставки податку з урахуванням розміру мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму, а також низки критеріїв, які надають право перебувати суб'єкту підприємницької діяльності на спрощеній системі оподаткування.

У 2011 р. відбулись значущі зміни у податковому та бюджетному законодавстві, що сильно вплинуло на композиційну структуру та склад податкових надходжень місцевих бюджетів. Так, Податковим кодексом України від 2.12.2010 р. податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів був замінений збором за першу реєстрацію транспортного засобу. Тому стрімко зменшилась частка транспортного податку: з 2,8% у 2010 році до 0,9% у 2011 році або на 1,9 в. п. Плата за

торговий патент була виключена з переліку загальнодержавних податків і зборів і включена до збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, тому у 2011 році дані по надходженню цього податку відсутні.

Вагому частку доходів місцевих бюджетів становили власні надходження бюджетних установ. Динаміка власних надходжень бюджетних установ у доходах місцевих бюджетів впродовж 2009–2018 років була переважно позитивною. Загалом цей показник зріс в 3,7 рази з 5,17 млрд грн на початку періоду до 16,95 млрд грн у його кінці (максимальне значення за період). Середнє значення у 2009–2013 рр. складало 7,02 млрд грн., а впродовж 2014–2018 років – 13,09 млрд грн. Середнє значення індикатора за весь аналізований період наближалося до 10,05 млрд грн. Спадна динаміка характерна лише для 2014 та 2017 рр., коли зазначена стаття скоротилася на 0,62 млрд грн та 0,50 млрд грн відповідно.

В 2009–2018 рр. динаміка власних надходжень бюджетних установ у доходах бюджету України переважно позитивна. Скорочення показника спостерігалося лише в 2009 та 2014 рр., становлячи 0,62 млрд грн. і 6,23 млрд грн. Загалом відбулося зростання власних надходжень бюджетних установ у 2,6 рази з 20,37 млрд грн у 2009 р. до їх максимального значення за період – 52,48 млрд грн у 2018 р. Середнє значення показника за весь період становило 35,34 млрд. грн., а в розрізі п’ятирічок: 28,18 млрд. грн. у 2008–2012 роках та 42,50 млрд. грн. у 2013–2017 роках. Мінімального значення – 20,37 млрд грн – аналізований показник досяг у кризовому 2008 році. За 2008–2017 роки доходи зведеного бюджету України зросли в 2,6 рази з 297,89 млрд грн до 1016,89 млрд грн на початку та в кінці аналізованого періоду відповідно. Така динаміка, обумовлена макроекономічною циклічністю, вона була переважно позитивною, крім 2010 та 2014 років, коли річне скорочення становило 24,93 млрд грн. та 2,74 млрд грн відповідно.

Впродовж досліджуваного періоду зазначений ваговий показник мав нечітку динаміку, коливаючись в межах від 2,86% у 2009 році до 1,76% у 2017 році, він поступово знижувався (табл. 2.3). Найпомітніше скорочення

показника мало місце в 2008 році та склало 0,76 п. п. (у порівнянні з докризовим 2007 роком), проте вже в 2009 році питома вага власних надходжень бюджетних установ у ВВП сягнула рівня 2007 року: 2,86% проти 2,91%. В 2010–2011 роках показник зменшувався незначно, а починаючи з 2012 року зафіксовано його повільне зростання. Знизившись на 0,59 п. п. у порівнянні з 2013 роком та сягнувши свого мінімального значення за період у 2014 році, аналізований показник пізніше характеризувався коливанням в межах +/– 0,10 п. п. на рік.

Таблиця 2.6

Показники питомої ваги власних надходжень бюджетних установ у ВВП та доходах бюджету за період 2009–2018 років, %

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Частка власних надходжень бюджетних установ у ВВП, в т. ч.:	2,86	2,65	2,39	2,43	2,61	2,02	2,10	2,05	1,76	1,85
державний бюджет	2,25	2,04	1,77	1,75	2,00	1,41	1,33	1,43	1,19	1,31
місцеві бюджети	0,61	0,61	0,63	0,67	0,61	0,61	0,77	0,62	0,57	0,54
Частка власних надходжень бюджетних установ у доходах ЗБУ	9,57	9,13	7,91	7,68	8,56	6,94	6,38	6,24	5,16	5,56
Частка власних надходжень бюджетних установ у доходах ДБУ	9,81	9,18	7,39	7,14	8,56	6,18	4,93	5,53	4,48	5,03
Частка власних надходжень бюджетних установ у доходах місцевих бюджетів	4,12	4,16	4,55	4,21	4,01	4,14	5,19	4,03	3,38	3,41

Джерело: складено автором за даними Державної казначейської служби України і Державної служби статистики України

Власні надходження бюджетних установ, що включалися до складу доходів місцевих бюджетів, мали впродовж досліджуваного періоду відносно незмінну питому вагу у структурі ВВП. Максимальна амплітуда коливання

показника – 0,16 п. п. – спостерігалася у 2015 році. Розмах варіації склав лише 0,22 п. п. (максимум 0,77% у 2015 році проти 0,55% у 2008 році), тому можна стверджувати про відносну стабільність фінансової участі бюджетних установ, доходи яких включаються до складу доходів місцевих бюджетів, у формуванні ВВП. Загальна динаміка показника спадна.

Організація планово-прогностичної діяльності у сфері доходів бюджету характеризується недостатньою точністю, оскільки впродовж аналізованого періоду 2009–2018 років план щодо формування власних надходжень бюджетних установ здебільшого не виконувався (рис. 2.1).

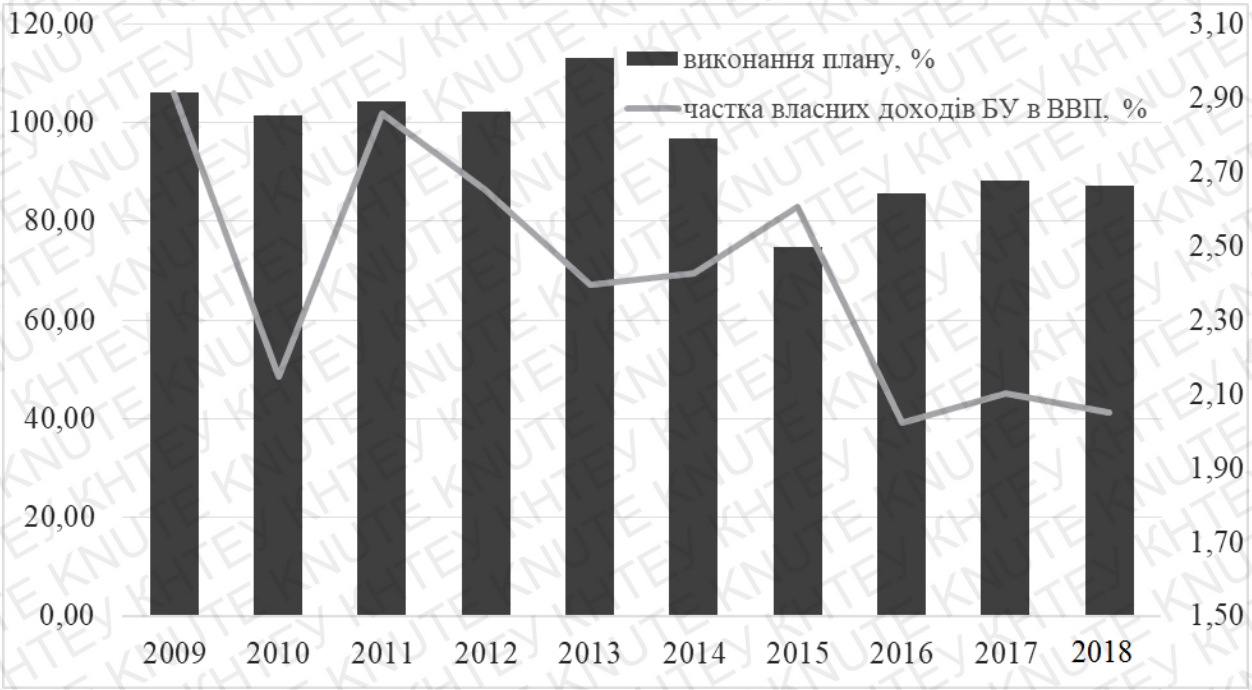

Рис. 2.1. Виконання плану щодо власних надходжень бюджетних установ у 2009–2018 роках

Якщо впродовж 2009–2013 рр. план виконувався і спостерігалося його помірне перевиконання (від 1,36% у 2010 р. до 13,25% у 2013 р.), то в 2014–2018 роки планові показники практично завжди не виконувалися, при чому в 2015 р. план щодо формування бюджетними інституціями власних надходжень було виконано лише на 74,68 %. Спостерігалося скорочення частки власних надходжень бюджетних установ у ВВП, що є індикатором

неповної реалізації потенціалу бюджетного сектору.

Для поліпшення якості і посилення загальної результативності планування у сфері бюджетних доходів, зокрема у частині формування власних надходжень бюджетних установ, вимогою сьогодення є осучаснення методології наукового передбачення, дотримання принципу альтернативності і багатоваріантності прогнозів (особливо щодо частини бюджетних надходжень, обсяг якої може бути точно запланований), подальше впровадження середньо- і довгострокового індикативного планування.

Прогноз очікуваних надходжень від профільних видів діяльності бюджетних установ можна одержати із використанням методів математичної статистики на підставі вивчення емпіричного досвіду провадження установами звичайної діяльності. Стосовно непрогнозованої складової в структурі надходжень, доцільним є комплекс заходів зі збільшення їх обсягу:

− стимулювання намірів і розширення можливостей мобілізації коштів, зокрема грантів, дарунків і благодійних внесків (що не має негативно позначитися на показниках основної діяльності);

− заохочення бізнесу, некомерційних організацій, фізичних осіб і інших бюджетних установ до виділення коштів для виконання специфічних цільових заходів;

− активізацію фінопераций з розміщення на депозитних рахунках у комерційних банках тимчасово вільних коштів, отриманих бюджетними установами сфери освіти та науки за надання платних послуг (якщо це не заборонено чинним законом);

− стимулювання маркетингової діяльності щодо мобілізації коштів, отриманих від реалізації майнових прав на кінопродукцію (на всіх стадіях її виробництва та дистрибуції), що виготовлена за рахунок бюджетних коштів за держзамовленням або за умов фінансової підтримки [21].

Системі фінансового забезпечення місцевого самоврядування в залежності від рівня економічного розвитку країни та фінансово-економічних відносин, притаманні постійні адаптації механізмів, що визначають

доцільність вдосконалення систем міжбюджетних відносин. Це надасть можливість забезпечити посилення дієвості бюджетного стимулювання розвитку адміністративно-територіальних одиниць, оптимізацію структури бюджетів місцевого самоврядування. Важливим є здійснення заходів щодо поліпшення показників економічного розвитку областей, що дозволить підвищити наповнення бюджетів усіх рівнів. Використання доходів місцевих бюджетів як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць мають певні особливості в період трансформації економіки, які полягають у забезпеченні макроекономічної рівноваги, створенні сприятливого фінансово-економічного середовища для розвитку стратегічних галузей [32].

Важливим напрямом регулюючої ролі доходів місцевих бюджетів є вплив на економічний розвиток адміністративно-територіальних одиниць. Формування доходів місцевих бюджетів має здійснюватись із врахуванням напрямів соціального та економічного розвитку, спрямованих на забезпечення сприятливого макроекономічного середовища, стабілізацію бюджетної системи.

Особливості формування доходів місцевих бюджетів в умовах економічних перетворень виявляються у їх складі та структурі, ефективність їх прогнозування визначає рівень результативності здійснення органами місцевого самоврядування покладених на них функцій. Прогнозування доходів місцевих бюджетів є важливою складовою системи міжбюджетного регулювання, що забезпечує формування бюджетних показників шляхом визначення цілей як на наступний бюджетний період так і на середньострокову перспективу з метою підвищення прозорості, ефективності та дієвості бюджетного процесу.

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

3.1. Пріоритети розвитку системи формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень

Застосування доходів бюджету як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку країни має певні особливості в період трансформаційних змін в економіці, які полягають у забезпеченні макроекономічної рівноваги, створенні сприятливого фінансово-економічного середовища для розвитку стратегічних галузей. Доходи бюджету формуються за рахунок податкових і неподаткових надходжень [33].

На формування доходів бюджету чинить вплив низка складових бюджетно-податкової політики, зокрема рівень податкових ставок, податкова база, пільги, адміністрування податків, структура та обсяг видатків, та певні макроекономічні фактори, а саме економічний стан, що вимірюється обсягом ВВП, структура економіки, що відображається в складових суспільного виробництва: споживання, інвестицій, експорту та імпорту, фонду оплати праці та фінансових результати діяльності підприємств та організацій [37].

Ефективність бюджетної політики визначається не лише тенденціями доходів бюджету, а й співвідношенням даного показника до величини ВВП, що дає змогу оцінити фактичний рівень бюджетної централізації, віднести тип бюджетної політики до однієї з існуючих моделей та розробити комплекс заходів стосовно пом’якшення чи посилення рівня централізації. У країнах з високим рівнем розвитку економіки частина ВВП, що перерозподіляється через бюджет, є досить вагомою, а бюджетні доходи справляють значний вплив на вторинний перерозподіл ВВП та розширене відтворення.

На збільшення частки перерозподілу ВВП через Зведений бюджет

України у 2018 році (34,09 %) проти 2017 року (32,82 %) вплинули: 1) економічні фактори (зростання прибутку прибуткових підприємств – надходження податку на прибуток; зростання імпорту товарів – податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів та акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції); зростання середньомісячної заробітної плати – податку на доходи фізичних осіб); 2) зміни до інституційних механізмів оподаткування в частині проведення індексації ставок податків; 3) перерахування прибутку Національним банком України та дивідендів Національною акціонерною компанією «Нафтогаз України»; 4) конфіскація коштів за рішенням суду за вчинення корупційного правопорушення.

Вагомою складовою формування доходів бюджету є податкові надходження, що складають основну частину ВВП, яка перерозподіляється через фіскальний механізм. У процесі мобілізації частини новоствореної вартості і формування фонду фінансових ресурсів із використанням різних форм податкових надходжень (податків, зборів, обов'язкових платежів) здійснюється регулювання фінансово-господарської діяльності окремих суб'єктів підприємництва і розширеного відтворення країни в цілому. Податкові надходження бюджету за 2009–2018 роки складають в середньому 24,77 %. В розрізі п'ятирічних періодів 2009–2013 років – 23,93 %, 2014–2018 років – 25,61 % [10].

В середньому за 2009-2018 роки частка податку на додану вартість у дохідній частині Зведеного бюджету України складала – 30,09 %, за 2009–2013 роки – 30,63 %, 2014–2018 роки – 29,56 %. Можна зробити висновок, що за рахунок ПДВ протягом періоду формувалося близько третини податкових надходжень бюджету України. Це свідчить про важливе місце ПДВ серед інших податків та усіх податкових надходжень.

Таким чином, порівняно великий розмір частки ПДВ у ВВП України (в середньому за 2009–2018 роки – 9,37 %) впливає на систему перерозподілу національного доходу, а підвищення частки ПДВ у показниках зведеного

бюджету у 2017 та 2018 роках – на зростання фіскальної ефективності.

Податок на доходи фізичних осіб займає друге місце у структурі доходів Зведеного бюджету України. За період 2009–2018 років, значення показника становило – 16,24 %, 2009–2013 років – 15,66 % та 2014-2018 років – 16,82 % [10]. Це свідчить про незначне збільшення ролі податку на доходи фізичних осіб в загальній структурі доходів бюджету.

Держава має адаптувати податковий механізм до нових методів та глибини інтеграційних процесів щодо введення господарської діяльності, кількості та стратифікації платників податків, технологічного прогресу. Реалізація зазначеного безпосередньо впливає на результативність адміністрування податків і зборів, підвищити яку можна за рахунок комплексного застосування інструментів ризик-менеджменту. Питання пошуку можливостей оптимального перерозподілу повноважень і фінансових ресурсів між центральними та місцевими органами влади та самоврядування є однією з найбільш актуальних з точки зору підвищення ефективності та стійкості бюджетної системи України. Проголошена масштабна реформа вітчизняної бюджетної системи робить акцент на децентралізацію бюджетних ресурсів та забезпечення більшої фінансової самостійності та незалежності місцевих бюджетів за рахунок податкових надходжень.

За умов економічних та соціальних перетворень актуалізуються питання пошуку методів і інституційних механізмів підвищення ефективності податкового регулювання. Механізми податкового регулювання є одними із основних фінансових інструментів державного регулювання соціальних і економічних процесів у країні на певному етапі її розвитку. Від ступеня оптимальності співвідношень складових податкового регулювання залежить рівень та темпи соціально-економічного розвитку країни, у тому числі галузей економіки, територіальних громад, соціальних відносин, стійкість та збалансованість державних фінансів.

У сучасних умовах соціально-економічного розвитку країни бюджетна децентралізація має на меті розширити дохідні джерела, зокрема податкові, з

одночасним наданням нових і розширенням вже діючих прав органів місцевого самоврядування, а саме в частині самостійно регулювати розміри податків та зборів. Однак, законодавчі нововведення не достатньо фінансово забезпечують заплановану бюджетну децентралізацію. Зазначене пояснюється тим, що із передачею додаткових і розширенням вже діючих джерел бюджетних доходів, за місцевими громадами закріплюється значний обсяг додаткових видаткових обов'язків: фінансування освіти, медицини, культури, дорожнього та житлово-комунального господарства. Негатив підсилюється збільшенням частки відрахувань до Державного бюджету України бюджетоутворюючих місцевих платежів, які раніше переважно залишалися на місцевому рівні – це податок на доходи фізичних осіб, рентна плата за користування надрами.

З метою підвищення фіскальної ролі податків і зборів, які формують доходи місцевих бюджетів, необхідно: а) аналізувати причини зменшення надходжень до місцевих бюджетів у порівнянні з минулими періодами, як у розрізі податків і загальнообов'язкових борів, так і бюджетоутворюючих їх платників; б) визначити можливі шляхи мінімізації негативних тенденцій щодо надходження податкових платежів; в) систематично забезпечувати взаємодію та координацію роботи органів місцевого самоврядування, територіальних органів інспекції з питань праці, органів Державної фіскальної служби України, Державного земельного агентства та усіх правоохоронних органів, спрямовану на наповнення доходної частини місцевих бюджетів; г) органам місцевого самоврядування спільно із контролюючими органами розробляти спільні плани заходів, спрямованих на повну мобілізацію до місцевих бюджетів податків і зборів; д) проводити роботу з платниками податків, які мають значні суми боргу за податковими зобов'язаннями до місцевих бюджетів, та платниками, які допустили його збільшення, щодо повного погашення заборгованості зі сплати податків та зборів; е) розробляти графіки погашення податкового боргу зі сплати податків і зборів до місцевих бюджетів та забезпечувати систематичний

контроль за їх виконанням; є) проводити заходи контролю за діяльністю юридичних та фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності, які порушують податкове законодавство при виплаті заробітної плати та не перераховують податок на доходи фізичних осіб.

Основними напрямками зміцнення фінансової незалежності місцевого самоврядування має стати: – створення бюджетної системи та міжбюджетних взаємовідносин, що відповідатимуть розвитку місцевого самоврядування; – запровадження прозорої системи розподілу трансфертів між бюджетами різних рівнів, яка ґрунтуватиметься на об'єктивних показниках і критеріях. Трансферти слід визначати як різницю між нормативними обсягами видатків та обсягами доходів, обрахованими із застосуванням коефіцієнта податкоспроможності регіонів, і надавати з єдиного фонду; – розширення власної доходної бази місцевих бюджетів усіх рівнів та створення відповідних стимулів для нарощування доходів, зокрема податкових; – запровадження системи фінансового вирівнювання та системи трансфертів, що ґрунтуються на прозорій правовій основі та об'єктивних критеріях; – підвищення ролі місцевих органів влади щодо визначення ставок оподаткування окремих місцевих податків і зборів та розширення їх переліку.

Європейський курс розвитку України вимагає вирішення проблеми приведення макрофінансових параметрів вітчизняної фінансової системи до Маастрихтських критеріїв. Договір про ЄС закріплює 5 ключових критеріїв, які стосуються державного боргу, цінової стабільності, дефіциту бюджету, стабільності відсоткових ставок та національної валюти. Виконання таких критеріїв є обов'язковим для України з огляду на прагнення отримати право приєднатися до третього етапу Економічного й монетарного союзу.

Серед п'яти ключових показників, які вимагають розширення та використання діючого фіскального простору, відмітимо два наступні: відношення державного боргу до валового внутрішнього продукту не повинно перевищувати 60 %, а відношення державного дефіциту до валового

внутрішнього продукту 3 %.

За П. Хеллером фіскальний простір є мірою доступності бюджетних дій, що дозволяють уряду знаходити ресурси для досягнення бажаних цілей без будь-якої шкоди стійкості фінансової позиції. Фіскальний простір може бути створений урядом за допомогою отримання зовнішньої допомоги, підвищення податків, зовнішніх та внутрішніх запозичень, скорочення неважливих бюджетних видатків або запозичень у банківській системі [69].

За останні роки значної актуальності набули проблеми забезпечення фіскальної стійкості нашої держави в середньо- й довгостроковому періодах. Протягом 2009–2018 років відбулося значне погіршення показників макроекономічного розвитку країни та зростання державного боргу, причинами зазначеного стали: – девальвація національної валюти – 42,4 % ВВП; – витрати на підтримку банківської системи – 14,0 % ВВП; – рекапіталізація НАК «Нафтогаз України» – 13,7 % ВВП; – первинний дефіцит державного бюджету – 11,0 % ВВП. За 6 років з 2013-го по 2018 рік, показник загального державного боргу, як частки ВВП, зріс на 38,10 в. п. до 75,60 % ВВП. Враховуючи значення боргового індикатора з високим ступенем ризику ($\geq$ 42,8 % ВВП) існуючий стан фіскального простору становить загрозу подальшому соціально-економічному розвитку країни.

Професор І. Я. Чугунов вважає, що досягнення середньо- та довгострокових цілей економічного розвитку держави сприятиме удосконалення інституційного середовища економічного та бюджетного простору [66, 67]. Одним із головних визначальних факторів ефективності у процесі розширення фіскального простору є забезпечення взаємодії головних складових фінансової політики: бюджетної, податкової, грошово-кредитної, митної, боргової та інвестиційної політики.

Використання економічної функції оподаткування дозволяє регулювати економічний розвиток країни, збільшувати розмір ВВП та зменшувати показник загального обсягу зовнішніх запозичень, як частки від ВВП, що сприятиме розширенню фіскального простору. Поєднання

регулюючого потенціалу економічної функції оподаткування з фіскальною дозволить: по-перше, збільшити фінансові ресурси приватного сектору, які можуть бути використанні на виплату боргів; по-друге, збільшити податкові надходження до бюджету, збільшуючи таким чином державні фінансові ресурси, які можуть бути спрямованні на виплату державного боргу [68]. Крім зазначеного, на фіскальні органи покладено функцію забезпечення стягнення сум простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні (місцеві) гарантії, а також за кредитами із бюджету [36].

Досягнення прийнятного фіскального балансу у короткостроковій перспективі потребує координації бюджетної, податкової, митної та грошово-кредитної політики та посилення фіскальної функції оподаткування. Наслідком податкового регулювання буде збільшення податкових надходжень до бюджету, збільшення бюджетних доходів та зменшення бюджетного дефіциту. Скорочення розміру негативного фіскального балансу вимагатиме збільшення податкових надходжень до бюджету (збільшення фіскальної ролі оподаткування), в тому числі за рахунок зменшення ролі соціальної функції оподаткування – це збільшення податкового навантаження на бізнес та соціально незахищені верстви населення через: скасування податкових пільг соціального змісту, введення нових податків, збільшення діючих ставок оподаткування, зміну вбудованих у податковий механізм соціальних параметрів (для прикладу – розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи) і механізмів обчислення податків (скасування певних податкових знижок), зміну переліку платників податків тощо. Зазначена політика може мати наслідком збільшення податкових доходів та зменшення бюджетного дефіциту у короткостроковій перспективі. Необхідно захистити стимулюючі податкові пільги, не підвищуючи податкове навантаження на сферу освіти, науки, охорони здоров'я, фізичної культури та спорту, культури та мистецтва та не зменшуючи можливість споживання громадянами послуг, що надаються такими сферами.

Зменшити показник приватного зовнішнього боргу, як частки від ВВП, можливо застосовуючи економічну функцію оподаткування у напрямі стимулювання експортного потенціалу приватного сектору, що дозволить збільшити валютну виручку приватних кредиторів, зменшивши разом з цим тиск на вітчизняну валюту. Податкові надходження є джерелом фінансових ресурсів, які держава спрямовує на погашення боргу. Ріст ролі фіскальної функції оподаткування дозволить забезпечити зростання показника середніх податкових надходжень і знизити негативне значення боргового показника.

В останні роки виникає потреба в додатковому стимулюванні суспільного розвитку. В даному випадку очевидна необхідність пошуку додаткових інструментів впливу на економічне зростання, розробки комплексу заходів щодо попередження та запобігання проявам рецесії. Принципово важливим фактором стає вибір об'єкта проведення фінансової політики стимулювання. В умовах волатильного ринку і плаваючого валютного курсу, нестабільного макроекономічного фону, кредитні організації прагнуть використовувати наявні ресурси з прийнятним рівнем ризику, працювати на фінансових ринках, а не в реальному секторі економіки. Необхідним є формування податкових механізмів відтворення економічного зростання, що збільшить ефективність фінансових вливань у реальний сектор економіки. Розвиток архітектоніки податкового регулювання створює основу для ефективної реалізації податкової та митної політики. Необхідність модернізації вітчизняної системи податкового регулювання обумовлена суспільною потребою формування довгострокової концепції регулювання фінансово-економічної системи. Інституційна архітектоніка податкового регулювання має бути адаптивною та когерентною із основними напрямами економічної політики, зокрема: бюджетною, грошово-кредитною, інвестиційною, галузевою, валютною, ціновою, антициклічною, конкурентною, зовнішньоекономічною.

Вдосконалення системи формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень передбачає дослідження їх динаміки, складових,

структури. Оцінка стану виконання дасть можливість визначити основні бюджетоутворюючі джерела, недоліки у їх формуванні та використанні. Аналіз чинників впливу на доходну частину бюджету України з'ясувати, як економічні процеси впливають на формування доходів, а також визначити рівень впливу податкових надходжень на бюджетну політику.

Важливим напрямом регулюючої ролі доходів бюджету є вплив на економічне зростання країни. Податкове адміністрування є складною структурою справляння податкових платежів із множинною кількістю ієрархічних процесів. З метою зниження ступеня впливу фінансово-економічних ризиків та ризиків податкових правопорушень важливим є удосконалення інструментарію податкового адміністрування. Держава має адаптувати податковий механізм до нових методів та глибини інтеграційних процесів щодо ведення господарської діяльності, кількості та стратифікації платників податків, технологічного прогресу. Реалізація зазначеного безпосередньо впливає на результативність адміністрування податків і зборів, підвищити яку можна за рахунок комплексного застосування інструментів ризик-менеджменту. В процесі проведення податкового контролю моніторинг та перспективний аналіз фінансово-господарської діяльності платника податку має здійснюватися шляхом застосування автоматизованих інструментів ризик-менеджменту. Задля посилення ефективності контролю держава має розробити карту стратегічного податкового ризик-менеджменту, що включає у собі стадії ранжирування податкових ризиків, виділення його основних рівнів прояву – макро-, мезо- та мікрорівень, оцінка часового горизонту дії та ймовірності їх прояву. Наведені заходи дадуть змогу уникнути помилок універсалізації методів та інструментів управління та протидії даним ризикам, знизити часові витрати щодо ідентифікації податкових порушників шляхом камеральних, документальних та фактичних перевірок платників податків. Важливою є активізація діяльності фіскальної служби щодо попередження податкових порушень і стимулювання платників податків до добровільної відмови від

застосування незаконних схем мінімізації оподаткування.

3.2. Середньострокове планування як інструмент підвищення ефективності формування бюджетних доходів

Від обґрунтованості планування і прогнозування доходів бюджету значною мірою залежить результативність економічної політики держави, що в свою чергу впливає на структуру та обсяги бюджетних видатків, дефіцит бюджету і пріоритети соціально-економічного розвитку країни у цілому. Прогнозування і планування доходної частини бюджету слід розглядати як єдиний адаптивний процес, в ході якого відбувається регулярне коригування рішень, що проявляються у зміні конкретних показників податкових і неподаткових надходжень, а також перегляд заходів з їх досягнення на основі безперервного контролю й моніторингу внесених змін.

Доцільним є удосконаленню методів прогнозування податкових надходжень, які мають найвищу питому вагу в структурі доходної частини бюджету, які за ступенем формалізації ділять на інтуїтивні (евристичні) і формалізовані. До інтуїтивних відносять: індивідуальні експертні оцінки, зокрема аналітичні записки, побудову сценаріїв, генерацію ідей; колективні експертні оцінки, що включають в себе методи комісій, мозкової атаки, делфі, анкетування.

Формалізовані методи можна розділити на економетричні – найменших квадратів, експоненціального згладжування, ковзної середньої, моделювання, кореляційно-регресійний, групового врахування аргументу, авторегресійний, теорії розпізнавання образів, факторний аналіз; системно-структурні – функціонально-ієрархічне моделювання, матричний метод, сіткове моделювання, «дерево цілей»; методи математичного моделювання – балансові, оптимізаційні, імітаційні, стохастичні моделі, нейронні мережі, варіаційне обчислення та теорії ігор.

Бюджетне планування доходів є складовою загальнодержавного економічного наукового передбачення і займає центральне місце у

фінансовому плануванні. Від ступеню збалансованості бюджету на стадії планування, якості економічних і соціальних прогнозів залежить стабільність функціонування бюджетної сфери і рівень виконання програм протягом майбутнього бюджетного періоду. У ході бюджетного планування фінанси опосередковано вливають на якісні соціально-економічні показники державних програм розвитку країни, а також на ефективність використання природних, матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Економічна сутність планування доходів бюджету полягає в централізованому розподілі та перерозподілі суспільного продукту і національного доходу між ланками фінансової системи в процесі складання бюджету на основі соціально-економічної програми розвитку країни. Таким чином, бюджетне планування доходів – найважливіша частина фінансового планування, що залежить від фінансової політики держави та здійснюється центральними органами влади. Воно включає теорію і методологію складання бюджету, формування нормативної бази, організаційну основу.

Виділяють такі завдання бюджетного планування доходів: достовірне визначення обсягу та джерел формування доходів; забезпечення необхідних макроекономічних пропорцій розвитку; утворення необхідних соціальних резервів; забезпечення ефективного управління державним боргом; збалансування бюджету; застосування прозорого бюджетного контролю [37]. Бюджетне планування починається з визначення можливого обсягу доходів, що доцільно розглядати в якості процесу реалізації регуляторного механізму фінансової політики, у межах якої здійснюється сукупність заходів в частині формування, коригування, контролю та моніторингу системи бюджетних показників з урахуванням соціально-економічного розвитку країни та впливу зовнішніх факторів на збалансованість бюджетної системи. Результативність планування доходів бюджету чинить визначальний вплив на обсяги бюджетних видатків.

Виділяють наступні функції бюджетного планування:

– інформаційну – здійснює відображення основних напрямів

бюджетної політики, а також визначення опорних пріоритетів у сфері видатків бюджету;

– розподільчу – проявляється шляхом збалансування фінансових ресурсів, виходячи з вибору раціональних шляхів бюджетного забезпечення для досягнення необхідного рівня економічного і соціального розвитку держави;

– стимулюючу – здійснення перерозподілу бюджетних ресурсів для досягнення зростання суспільного добробуту шляхом забезпечення випереджальних темпів і оптимізації пропорцій розвитку економіки;

– регулюючу – встановлення раціональних форм мобілізації ресурсів, а також визначення реальних джерел формування доходів бюджету [37, 65, 68].

Бюджетне планування доходів як дієвий інструмент системи державного регулювання економіки має спиратися на довгострокову програму економічного та соціального розвитку країни. Упорядкування цілей бюджетної політики, дозволяє досягти збалансування процесу перерозподілу фінансових ресурсів у суспільстві, а також бажаного рівня задоволення соціальних потреб. Організація бюджетного планування є ефективною тоді, коли вона ґрунтується на відповідних наукових принципах [70, 71].

Вітчизняні науковці виділяють наступні методи бюджетного планування, а саме:

– метод коефіцієнтів або аналітичний (з використанням даного методу застосовуються відповідні коефіцієнти; тобто за основу беруться показники минулого періоду і здійснюється коригування з урахуванням відповідних коефіцієнтів, які відображають зміни, що передбачаються в плановому періоді; а саме – має місце планування «від досягнутого»);

– нормативний метод (при застосуванні даного методу за основу беруться нормативи, які регламентують види надходжень та видатків бюджету, а також враховується економічний стан установ, підприємств, галузей економіки, фізичних осіб, що дає змогу оцінити потребу галузей в

асигнуваннях та створити необхідні умови для їх ефективного використання);

– балансовий метод бюджетного планування (передбачає зіставлення та збалансування потреб у фінансових ресурсах із джерелами їх формування);

– програмно-цільовий метод планування видатків (займає основне місце серед інших методів завдяки підвищенню рівня ефективності розподілу обмежених бюджетних ресурсів, можливості встановлення чітких пріоритетів економічного і соціального розвитку та забезпечення цільового спрямування бюджетних коштів на їх реалізацію);

– метод прямого рахунку (дає можливість здійснення детальних планових розрахунків відповідної складової доходів або витрат бюджету; планування здійснюється за алгоритмом, що розкриває та забезпечує достовірність формування обраного показника);

– метод економіко-математичного моделювання (використання даного методу дає можливість оцінювати взаємозв'язок між бюджетними та соціально-економічними показниками, а також прогнозувати на даній основі динаміку їх розвитку);

– метод екстраполяції (ґрунтується на визначенні бюджетних показників на основі встановлення їх стійкої динаміки та коригування на відносно стабільний розвиток країни);

– метод експертних оцінок (здійснюється за допомогою оцінки майбутніх результатів дій на основі прогнозів фахівців) [71].

Головним джерелом відомостей, гіпотез, планів та проектів для реалізації середньострокового бюджетного прогнозування є концепції, стратегії та прогнози соціально-економічного розвитку, плани та програми досягнення конкретних цілей. При цьому базою для прогнозування і планування бюджетних показників доцільно вважати саме прогноз соціально-економічного розвитку держави на відповідний період, що містить вичерпний перелік відомостей, застосовуваних для обчислення доходів,

витрат, умов залучення та обслуговування позикових коштів та інших показників середньострокового бюджетного прогнозу.

Доцільність використання середньострокового планування у бюджетному процесі обґрунтовується його очевидними перевагами, але слід зауважити, що існують і певні недоліки (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Переваги та недоліки середньострокового бюджетного планування доходів

Переваги	Недоліки
✓ базується на чітко визначених цілях і пріоритетах політики; ✓ дає можливість здійснення оцінки релевантності поточної політики та її майбутнього впровадження; ✓ задає бюджетному процесу риси безперервності й наступності; ✓ підвищує рівень взаємодії між різними публічними установами, заохочуючи галузеві міністерства до залучення до бюджетного процесу	✓ багаторічне бюджетування може виявитися складним і адміністративно затратним інструментом для країни.

Середньострокове бюджетне планування є процесом визначення цілей державної політики на наступний бюджетний період та середньострокову перспективу із обґрунтуванням необхідного обсягу фінансових ресурсів для їх досягнення. Основними цілями запровадження цього виду планування є:

– підтримка макроекономічної стабільності завдяки розробці узгоджених та реальних прогнозів доходів бюджету;

– обґрунтування загальних цілей бюджетної політики, а також забезпечення їх відкритості у досягненні протягом багатьох років;

– визначення та дотримання чітких пріоритетів у сфері видатків бюджету;

– підвищення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за ефективність та раціональність використання ввірених їм ресурсів;

– посилення державного регулювання на всіх стадіях бюджетного процесу.

Суттєвим наслідком розвитку середньострокового бюджетного планування є посилення взаємозв'язків в діяльності органів державної влади. Дана співпраця передбачає обмін інформацією, забезпечення відповідності запланованих програм та заходів цілям бюджетної політики, а також вирішення задач, що не суперечать завданням інших органів державної влади. Розробка та вдосконалення науково обґрунтованих прогнозів, які лежать в основі програми соціально-економічного розвитку країни, належать до найважливіших завдань, що реалізовуються в процесі взаємодії органів державної влади на сучасному етапі. Цілі та завдання фінансово-бюджетної політики, кількісні та якісні критерії їх досягнення і виконання, визначення на цій основі обсягів бюджетних ресурсів на перспективу є необхідною умовою підвищення якості процесу прогнозування та посилення впливу бюджетної політики на соціально-економічний розвиток держави.

Необхідно розширити часові межі середньострокового бюджетного прогнозу до 5 років, що дасть можливість проаналізувати основні тенденції формування бюджетних ресурсів та напрями їх використання, виявити фактори, які потрібно врахувати при розрахунку показників бюджету у довгостроковому періоді. З метою підвищення точності середньострокових бюджетних прогнозів потрібно запровадити щорічне подання параметрів стратегічного бюджету в діючих і майбутніх умовах та розкриття причин невиконання прийнятих показників.

В контексті середньострокового прогнозування та планування бюджетних показників особливої значущості набуває ідентифікація бюджетних ризиків та управління ними. Загалом, оцінка ризиків покликана відобразити масштаби ймовірного погіршення умов збалансованості державного бюджету. Ймовірнісна оцінка конкретного елемента загального результату оцінювання бюджетного ризику слугує уніфікації методологічного підходу та дозволяє значно підвищити точність прогностичного підсумку. Основні можливості практичного використання кількісної та якісної оцінки бюджетних ризиків можуть розглядатися,

виходячи з особливостей їх застосування:

– поточне виконання бюджету: вірогідність недонадходження доходів відносно параметрів, затверджених законом про бюджет на відповідний період, виникнення додаткових (не передбачених бюджетом) боргових зобов'язань, погіршення умов залучення, обслуговування та погашення боргів;

– середньострокове бюджетне планування, включаючи формування проекту бюджету на черговий та щонайменше два наступні за ним бюджетні періоди, зокрема, в контексті основних параметрів, граничних розмірів дефіциту та державного боргу;

– формування державних програм із обов'язковим визначенням граничних обсягів їх фінансового забезпечення на весь період дії, розробку національної стратегії соціально-економічного розвитку;

– розробка бюджетного прогнозу на довгостроковий період, включаючи визначення базових принципів, підходів та обмежень (з позиції податкової, бюджетної та боргової політики).

Можливості застосування оцінки бюджетних ризиків наочно представлені в табл. Б1, дод. Б. З метою дієвого середньострокового бюджетного прогнозування можуть використовуватися наступні основні варіанти (сценарії, підходи) прогнозів соціально-економічного становища на відповідний період:

1) базовий або реалістичний – передбачає найвірогідніший розвиток подій в середньостроковій перспективі за умови достатньо помірних оцінок темпів економічного зростання для періоду прогнозування;

2) песимістичний або консервативний – враховує максимально несприятливий вплив зовнішніх екстерналій (зокрема, умов міжбюджетного регулювання), погіршення фінансово-економічного стану основних платників податків, збільшення потреби в додаткових ресурсах, критичного зростання боргового навантаження та незбалансованості бюджету тощо;

3) оптимістичний або цільовий – спирається на відносно сприятливе

бачення перспектив соціально-економічного розвитку та реалізацію відповідних можливостей за рахунок ефективного та результативного використання наявних фінансових ресурсів.

Загалом, кількість подібних варіантів та сценаріїв прогнозів, а також їх конкретизований зміст може значно різнитися, виходячи з прикладних потреб прогностично-планової діяльності (при збереженні загальних теоретико-методологічних підходів до їх розробки та інтерпретації).

Бюджетне планування має враховувати інституційні перетворення фінансової системи, циклічність економіки та основні фактори впливу на стійкість і збалансованість державних фінансів. Наукова обґрунтованість, раціональність організації планування доходів бюджету є передумовою реалізації послідовної податкової політики. Доцільним є врахування залежності обсягу податкових надходжень від макроекономічних індикаторів та здійснення факторного аналізу структури оподаткування. Зарахування податків до бюджетів різних рівнів має ґрунтуватись на показниках мобільності податкової бази і економічної ефективності, а також вартості та простоти адміністрування податків. Дотримання принципу стабільності податкового законодавства, за яким зміни відповідних податків і зборів не можуть вноситися пізніш як за шість місяців до початку нового бюджетного року, забезпечить покращення інвестиційного клімату в державі та посилить загальну керованість бюджетним процесом.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Доходи бюджету є однією з центральних категорій фінансової науки та водночас суттєвим інструментом реалізації економічної політики держави, від правильності і своєчасності оперування яким залежить добробут економічних суб'єктів, рівень їх господарської активності, обсяг ресурсів, доступних їм для реалізації економічних ініціатив. Вдосконалення механізму формування доходної частини бюджету в частині оптимізації структури неподаткових і податкових компонентів його наповнення є важливою задачею державного регулювання. Уряду необхідно виробити універсальний підхід до використання податкового інструментарію, а також комплексну стратегію управління державним майном, що забезпечила б виконання основних його повноважень з метою забезпечення стійкого економічного зростання.

2. Актуальним є питання забезпечення макроекономічної стабільності і стійкості системи публічних фінансів за умов збереження потенціалу економічного росту у середньо- і довгостроковій перспективі. Для досягнення цілей державного фінансового управління необхідним і оптимальним за сучасних умов є удосконалення структури податкових надходжень бюджету. Рівень податкового навантаження в країні відображає суспільний вибір частки перерозподілу внутрішнього валового продукту через систему публічних фінансів. За допомогою використання цього інструменту уряд забезпечує бажану якість надання суспільних послуг і знижує вплив негативних факторів податку на економічні процеси.

3. Досвід зарубіжних країн свідчить, що формування доходної частини бюджету є базою прогнозування і планування інших фінансово-економічних показників, зокрема рівню перерозподілу частини створеного ВВП через бюджет, визначення різновидів та платників податків. Вилучення з доходів та майна домогосподарств, прибутків підприємств в розвинених і трансформаційних економіках узгоджуються з очікуваннями економічних

суб'єктів, владні інституції мають обґрунтовану позицію щодо подальшого спрямування даних коштів з метою регулювання ділової активності, інвестиційних процесів і економічного розвитку в цілому. В залежності від ступеню розвитку економіки, розміру ВВП на душу населення відрізняються підходи країн щодо формування доходної частини бюджету, зокрема в частині коефіцієнта перерозподілу ВВП через бюджетну систему, частки податків у бюджетних доходах, структури оподаткування у розрізі класифікації податків, ставок оподаткування тощо.

4. Система формування доходів державного бюджету перебуває під впливом трансформацій і адаптується до макроекономічних умов. Ці доходи є фінансовою основою здійснення повноважень учасниками бюджетного процесу і виконання функцій та завдань, покладених на органи державної влади. Рівень перерозподілу ВВП через бюджетні доходи залежить від обсягу й ступеню пріоритетності завдань і функцій публічних інститутів, обраної моделі розвитку та соціальної політики. Важливим є зростання ефективності управління структурою доходів бюджету. В 2009–2018 рр. спостерігається широкий діапазон значень загального рівня оподаткування в межах 15,46–21,18 % ВВП. Середнє значення наведеного показника становить 19,13 %. Середня частка неподаткових надходжень у ВВП становила 4,89 %, доходів від операцій з капіталом – 0,04 %, надходжень цільових фондів – 0,13 %. Пріоритетним завданням фіскальних органів є перехід до системних дій щодо ідентифікації та протидії податковим правопорушенням, застосування інструментів контролю з метою підвищення якості податкового регулювання.

5. Політика у сфері формування доходної частини місцевих бюджетів є дієвим інструментом регулювання соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць. На результативність бюджетного механізму та стійкість економічного розвитку впливає структура доходів бюджету. За період 2009–2018 рр. середнє значення частки трансфертів у загальній структурі доходів місцевих бюджетів складає 53,1 %, податкових надходжень – 39,9 %, неподаткових надходжень – 5,7 %, доходів від операцій

з капіталом – 0,8 %, цільових фондів – 0,4 %. Підходи до формування бюджетних доходів на місцевому рівні за рахунок податкових надходжень мають забезпечувати відповідні можливості для вдосконалення податкового адміністрування, розвитку територіальної громади, посилення фінансової стабільності та створення сприятливих умов для стійкого зростання.

6. Вдосконалення системи формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень передбачає дослідження їх динаміки, складових, структури. Оцінка стану виконання бюджету дає можливість визначити основні бюджетоутворюючі джерела, недоліки у їх формуванні та використанні. На формування доходів діє низка складових фіскальної політики, зокрема рівень податкових ставок, база, пільги, адміністрування та певні макроекономічні фактори: економічний стан, структура економіки; фонд оплати праці та фінансові результати діяльності підприємств.

7. Використання доходів бюджету як інструменту регулювання соціально-економічного розвитку країни мають певні особливості у період трансформаційних змін, які полягають у забезпеченні макроекономічної рівноваги, створенні сприятливого середовища для розвитку стратегічних галузей. Для зниження ступеня впливу фінансово-економічних ризиків важливим є удосконалення інструментарію адміністрування. В процесі проведення податкового контролю моніторинг та перспективний аналіз економічної діяльності платника податку має здійснюватися шляхом застосування автоматизованих інструментів ризик-менеджменту.

8. Середньострокове бюджетне планування доходів є важливою складовою послідовної і виваженої фіскальної політики держави. Таке планування має враховувати інституційні перетворення фінансової системи, циклічність економіки та основні фактори впливу на стійкість і збалансованість системи публічних фінансів. Наукова обґрунтованість, раціональність організації планування доходів бюджету є передумовою реалізації послідовної податкової політики. Доцільним є врахування залежності обсягу податкових надходжень від макроекономічних індикаторів

та здійснення факторного аналізу структури оподаткування. Зарахування податків до бюджетів різних рівнів має ґрунтуватись на показниках мобільності податкової бази і економічної ефективності, а також вартості та простоти адміністрування податків. Дотримання принципу стабільності податкового законодавства, за яким зміни відповідних податків і зборів не можуть вноситися пізніше, як за шість місяців до початку нового бюджетного року, забезпечить покращення інвестиційного клімату в державі та посилить загальну керованість бюджетним процесом.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Б'юкенен Дж. М., Масгрейв Р. А. Суспільні фінанси і суспільний вибір : пер. з англ. Київ : Вид. Дім «Києво-Могилянська Академія», 2004. 176 с.

2. Б'юкенен Джеймс М. Теорія суспільного вибору. Ідейно-теоретичні витоки теорії суспільного вибору [Електронний ресурс] / Дж. Б'юкенен. – Режим доступу : http://www.info-library.com.ua/books-text-1957.html.

3. Бабун Р. В. Местные бюджеты: методология и практика планирования и исполнения. ЭКО: Всероссийский экономический журнал. 2014. №9. С. 25 – 30.

4. Боголиб Т. М. Бюджет общины в системе межбюджетных отношений / Т. М. Боголиб. ScienceRise. 2015. № 7(3). С. 6-12.

5. Боголиб Т.М. Бюджетная система Украины: новая реальность и глобальные вызовы. Економічний часопис-XXI. 2016. № 1-2. С. 41-43.

6. Боголіб Т. М. Бюджетна політика як інструмент макроекономічної стабільності. Економічний часопис-XXI. 2015. № 3–4 (1). С. 84–87.

7. Бондаренко О. С., Адаменко І. П. Архітектоніка фінансового управління: сучасна теорія та практика. Економіка та держава. 2018. № 5. С. 22–24.

8. Бюджетна складова реалізації домінантних напрямів суспільного розвитку : монографія / [Лисяк Л. В. та ін.] ; за наук. ред. д-ра екон. наук, проф. Л. В. Лисяк ; Дніпропетр. держ. фінанс. акад. Дніпропетровськ : ДДФА, 2015. 396 с.

9. Василик О.Д. Бюджетна система України. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 542 с.

10. Веб-портал Державної казначейської служби України: Інформація про виконання Державного бюджету Украйни [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.treasury.gov.ua

11. Возняк Г.В. Бюджетні механізми підтримки розвитку регіонів в умовах

модернізації економіки України. Регіональна економіка. 2014. № 3. С. 205–216.

12. Волохова І.С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні : монографія. Одеса: Атлант, 2014. 462 с.

13. Ганевич Є.М., Михайленко С.В. Фінанси. Одеса: Автограф, 2015. 308 с.

14. Городецька Т. Е. Архітектоніка бюджетної системи України: інституційний аспект. Вісник Нац. техн. ун-ту "ХПІ"– 2014. № 66 (1108). С. 53-60.

15. Демиденко Л.М. Фіскальна децентралізація: німецький досвід та українські реалії. Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Серія: Економіка. 2015. Вип. 2(167). С. 49-54.

16. Державна служба статистики України: Економічна статистика / Макроекономічна статистика / Тенденції ділової активності [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/.

17. Державне фінансове регулювання економічних перетворень : монографія / [І. Я. Чугунов та ін.] ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф., акад. НАПН України А. А. Мазаракі ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. - Київ : КНТЕУ, 2015. 375 с.

18. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т.2 / За ред. С.В. Мочерного. Л.: Світ, 2005. 504 с.

19. Зубріліна В. Бюджетне планування та місцевому рівні: стан та шляхи вдосконалення. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2014. № 5. С. 62-73.

20. Інституційна трансформація фінансово-економічної системи України в умовах глобалізації : монографія / В. Р. Сіденко, М. І. Скрипниченко, В. С. Пономаренко, І. Я. Чугунов [та ін.] ; за заг. ред. В. Р. Сіденка. Київ : Київ. нац. торг-екон. ун-т, 2017. 646 с.

21. Канєва Т. В., Думікян А. К. Економічна сутність фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ. Економічний вісник університету. 2016. № 31/1. С. 235 – 241.

22. Кириленко О. П. Актуальні проблеми реформування бюджетної системи України. Світ фінансів. 2017. №. 4 (9). С. 7-16.

23. Козаченко Ю. П. Місцеві фінанси як важливий ресурс місцевого самоврядування: теоретичний підхід.Актуальні проблеми державного управління. 2014. №. 1. С. 124-131.

24. Лагутін В. Д. Бюджетна та монетарна політика: координація в трансформаційній економіці. К. : КНТЕУ, 2007. 248 с.

25. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України: монографія / Л. В. Лисяк. К.: ДННУ АФУ, 2009. 594 с.

26. Лисяк Л. В., Куліченко В. О. Бюджетний механізм в умовах інноваційного розвитку системи бюджетного менеджменту. Економічний простір. 2016. № 106. С. 156–167.

27. Лисяк Л.В. Ефективність використання коштів місцевих бюджетів України : монографія / Л. В. Лисяк, К. М. Роменська; Ун-т мит. справи та фінансів. Дніпропетровськ, 2015. 232 с.

28. Лук'яненко І. Г. Бюджетно-податкова політика України: нові виклики: монографія / І. Лук'яненко, М. Сидорович. К.: НаУКМА, 2014. 229 с.

29. Луніна І. О. Бюджетна децентралізація: цілі та напрями реформ. Економіка України. 2014. № 11. С. 61–75.

30. Луніна І. О. Проблеми й перспективи розвитку системи державних фінансів в Україні. Фінанси України. 2010. № 2. С. 3-12.

31. Лютий І. О. Теоретико-методологічні засади бюджетної політики. Фінанси України. 2009. № 12. С. 13-19.

32. Лютий І. О., Мороз П. А. Суперечності процесів фінансіалізації та їх вплив на економічне зростання в Україні. Економіка України. 2014. № 4. С. 29–39.

33. Мазаракі А., Волосович С. Домінанти інституційної модернізації фінансової системи України. Вісник КНТЕУ. 2016. № 1. С. 5-23.

34. Макконнел К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика / К. Р.

Макконнел, С. Л. Брю. – пер. с 14 англ. изд. – М.: ИНФРА-М, 2003. 972 с.

35. Макогон В. Д. Бюджетна стратегія держави : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2018. 364 с

36. Макогон В. Д. Податкові надходження у системі формування дохідної частини бюджету. Економічний вісник університету. 2019. № 41. С. 188–195.

37. Макогон В. Д. Стратегічні пріоритети бюджетної політики в умовах інституційних перетворень. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 7. С. 38–45.

38. Макогон В. Д. Формування дохідної частини бюджету як складової фінансово-економічного регулювання. Науковий погляд: економіка та управління. 2016. № 1. С. 100–106.

39. Мамонова В. В. Місцеві фінанси в умовах децентралізації влади: шляхи вдосконалення управління / В.В. Мамонова.Теорія та практика державного управління. 2016. №. 1. С. 154-159.

40. Маркуц Ю. І. Формування державного бюджету в розвинутих країнах світу та в Україні. Бізнес Інформ. 2016. № 11. С. 222–227.

41. Мельник В. М. Вплив інтеграційних процесів на оподаткування в країнах ЄС. Економіка і прогнозування. 2014. № 4. С. 136-150.

42. Національні фінансові системи в умовах глобалізації : монографія / [І. О. Лютий та ін.] ; заг. ред. І. О. Лютий. Івано-Франківськ : Галицька Академія, 2008. 306 с.

43. Нестеренко А. С. Фінансова система України: проблеми теорії : монографія. Одеса : Фенікс, 2014. 574 с.

44. Нова модель економічного зростання в Україні: монографія / за заг. ред. Т.М. Боголіб / Переяслав-Хмельницький: ВидКСВ, 2015 694 с.

45. Пасічний М. Д. Фіскальна результативність податкової системи України. Вісник КНТЕУ. 2018. № 3. С. 116–130.

46. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://document.ua/pro-byudzhetnu-klasifikaciyu-doc43737.html.

47. Про затвердження Порядку покриття тимчасових касових розривів

місцевих бюджетів : постанова Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2010 року № 1204. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi.

48. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон Верховної Ради України від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi.

49. Радіонов Ю.Д. Державні фінанси в системі забезпечення соціально-економічного розвитку України. Наукові праці НДФІ. 2014. Вип. 2. С. 34-43.

50. Радіонов Ю. Д. Фінансова політика та проблеми ефективності її реалізації в Україні. Наукові праці НДФІ. 2014. Вип. 4. С. 20-26.

51. Радіонова І. Ф. Правила фінансової політики та бюджетні обмеження уряду. Фінанси України. 2013. № 4. С. 58-69.

52. Розвиток бюджетного процесу в умовах економічних перетворень : монографія / [С. І. Юрій та ін.] ; за ред. С. І. Юрія, В. Г. Дем'янишина ; Терноп. нац. екон. ун-т. К. : Кондор, 2012. 374 с.

53. Самуельсон П. Макроекономіка / П. Самуельсон, В. Нордгауз; пер. з англ. К.: Основи, 1995. 544 с.

54. Східницька Г. В. Фінансова політика сталого розвитку сільських територій. Сталий розвиток економіки. 2015. № 1. С. 226-232.

55. Усков І. В. Розвиток місцевих фінансів в умовах проведення бюджетно-податкових реформ.Економіка. Фінанси. Право. 2014. №. 5. С. 3-7.

56. Федосов В. М., Бабичс Т. С. Сутність і проблематика бюджетування: українські реалії. Фінанси України. 2008. № 1. С. 3–23.

57. Фінанси України: інституційні перетворення та напрями розвитку / за ред. І. Я. Чугунова. К.: ДННУ АФУ, 2009. 848 с.

58. Фінансова думка України : у 3-х т. Т. 1 : Монографія / П. І. Юхименко, В. М. Федосов, С. І. Юрій. К. : Кондор, 2010. 687 с.

59. Фінансова політика інвестиційно-інноваційного розвитку України: монографія / [В. Г. Дем'янишин та ін.] ; за ред. д-ра екон. наук, проф. В. Г. Дем'янишина ; Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 463 с.

60. Фінансово-бюджетне регулювання економічних процесів у системі антикризових заходів України : [монографія] / Біляцький С. Д. [та ін.] ; за заг. ред. Гальперіної Л. П. - Київ : ІСЕМВ НАН України, 2011. 242 с.

61. Фіскально-бюджетна та грошово-кредитна політика в Україні: проблеми та шляхи посилення взаємозв'язку : монографія / [Даниленко А. І. та ін.] ; за ред. чл.-кор. НАН України А. І. Даниленка ; НАН України. К. : Ін-т економіки та прогнозування, 2010. 455 с.

62. Чугунов І. Я., Максюта А. А. Бюджетна складова суспільного розвитку. Вісник КНТЕУ. 2012. № 3. С. 45–54.

63. Чугунов І. Я. Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку: монографія. К.: НІОС, 2003. 488 с.

64. Чугунов І. Я., Макогон В. Д. Бюджетно-податкова політика в умовах інституційних перетворень. Вісник КНТЕУ. 2014. № 4. С. 79–91.

65. Чугунов І. Я. Довгострокова бюджетна стратегія у системі економічної циклічності. Вісник КНТЕУ. 2014. № 5. С. 64–77.

66. Чугунов І. Я. Інституційна архітектоніка бюджетної системи. Фінанси України. 2008. № 11. С. 3–10.

67. Чугунов І. Я. Фінансово-економічне прогнозування і планування / І. Я. Чугунов, Т. Г. Затонацька. К.: Поліграф Консалтинг, 2007. 312 с.

68. Чугунов І. Я., Павелко А. В., Канєва Т. В. та ін. Державне фінансове регулювання економічних перетворень : монографія ; за заг. ред. А. А. Мазаракі. Київ : Київський національний торговельно-економічний університет, 2015. 376 с.

69. Чугунов І.Я., Павелко А. В. Бюджетна політика економічного розвитку. Вісник КНТЕУ. 2015. –№ 2 (100). С. 64–73.

70. Чугунов І.Я. Довгострокова бюджетна стратегія у системі економічної циклічності. Вісник КНТЕУ. 2014. № 5. С. 64–77.

71. Chugunov, I. Y., & Pasichnyi, M. D. (2018). Fiscal policy for economic development. Науковий вісник Полісся – Scientific bulletin of Polesie, 1 (13), 54–61. Retrieved from http://dx.doi.org/10.25140/2410-9576-2018-1-1(13)-54-61.

72. Chugunov I. Y., & Makogon V.D. (2016) Budget policy under economic transformation, Economic Annals-XXI. № 3-4 (2). P. 66-69.

73. Diamond, J. (2006). Budget System Reform in Emerging Economies : The Challenges and the Reform Agenda. IMF Occasional Papers No. 245.

74. Eurostat – European Commission [Електронний ресурс] – Режим доступу : https://ec.europa.eu/eurostat/home

75. Evans, P. B., & Heller, P. (2018). The state and development (No. 2018/112). WIDER Working Paper.

76. Fatás, A., & Mihov, I. (2001). The Effects of Fiscal Policy on Consumption and Employment: Theory and Evidence. CEPR Discussion Paper, 2760, 1–38.

77. Gilmour, J. B., & Lewis. D. E. (2005). Assessing Performance Budgeting at OMB: The Influence of Politics, Performance, and Program Size. Journal of Public Administration Research and Theory, Vol. 16, Iss. 2, pp. 169 – 186.

78. Gilmour, J. B., & Lewis. D. E. (2006). Does Performance Budgeting Work ? An Examination of the Office of Management and Budget's PART Scores. Public Administration Review, Vol. 66, Iss. 5, pp. 742 – 752.

79. Greenwald, B., & Stiglitz, J. (1986). Externalities in Economics with Imperfect Information and Incomplete Markets. Quarterly Journal of Economics, No 101 (2), pp. 229–264.

80. Stiglitz, J. (2002). Development policies in a world of globalization. New International Trends for Economic Development Seminar. pp. 116–122.

81. Tanzi, V. (2008). The role of the state and public finance in the next generation. En: Las finanzas públicas y el pacto fiscal en América Latina: documentos y ponencias presentados en el XX Seminario Internacional de Política Fiscal. LC/L. 2977-P. p. 13–36.

82. Taxation and Customs Union [Електронний ресурс] – Режим доступу : https://ec.europa.eu/taxation_customs/home_en.

83. Williamson, J. (1993). Democracy and the "Washington consensus". World development, 21(8), 1329–1336.

ДОДАТКИ

Додаток А

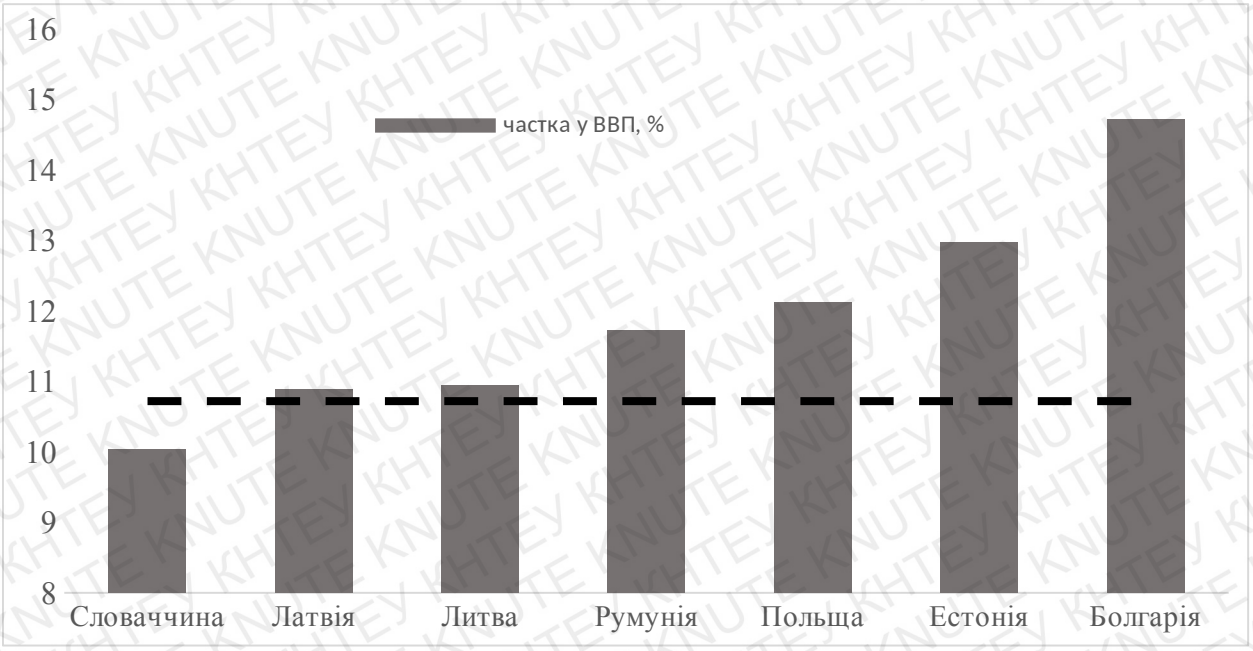

Рис. А1. Питома вага податків на споживання у країнах з трансформаційною економікою ЄС у ВВП,%

Додаток Б

Таблиця Б1

Основні підходи до застосування оцінки бюджетних ризиків при здійсненні бюджетного планування, пріоритетність використання (висока / низька)

	джерело ризику	керованість ризиком	ймовірність настання ризику	вартісна оцінка ризику
поточне виконання бюджету	низька	низька	низька	висока
середньострокове бюджетне планування	низька	низька	висока	висока
стратегічне планування	висока	низька	висока	висока
довгострокове бюджетне планування, включаючи оцінку та профілактику бюджетних ризиків	висока	висока	висока	висока

Джерело: складено автором