

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ»

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

Панченко Аліни Ігорівни

Науковий керівник

к. е. н., доцент

Гусаревич Наталія Володимирівна

Керівник освітньо-професійної програми

д.е.н., професор

Макогон Валентина Дмитрівна

Завідувач кафедри фінансів,

д.е.н., професор,

заслужений діяч науки і техніки України

Чугунов Ігор Якович

Київ 2020

Зміст

ВСТУП.....	3
I. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ.....	6
1.1. Економічна сутність та класифікація доходів державного бюджету.....	6
1.2. Особливості формування доходів бюджету у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою.....	11
II. СУЧАСНИЙ СТАН ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ.....	20
2.1. Механізм формування дохідної бази Державного бюджету України	20
2.2. Особливості планування та виконання дохідної частини Державного бюджету в Україні.....	28
III. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ.....	37
3.1. Бюджетне прогнозування та планування як інструмент соціально-економічної політики держави.....	37
3.2. Стратегічне планування доходів Державного бюджету України.....	47
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	57
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах економічних перетворень сучасного економічного простору важливим є питання формування доходної частини Державного бюджету України. Бюджет характеризує рівень економічного розвитку країни, і завдяки ефективному бюджетному процесу забезпечується економічна і соціальна стабільність та належний життєвий рівень населення. Через державний бюджет органи влади здійснюють реалізацію державної внутрішньої і зовнішньої політики, державне регулювання і стимулювання економіки, фінансування соціальної політики з врахуванням довгострокових інтересів країни. Збільшення асигнувань з державного бюджету сприяє зростанню сукупного попиту в економіці і, відповідно, збільшенню випуску продукції і підвищенню рівня зайнятості. Саме тому повинен забезпечуватися безперервний процес бюджетних надходжень, пошуку альтернативних джерел формування доходів бюджетів, виявлення відповідних резервів їхнього зростання, а також їх оптимізації.

Норми, які регулюють відносини по формуванню доходної частини бюджету, відіграють важливу роль у системі бюджетно-правових відносин, оскільки вони впливають як на фінансове забезпечення функцій управління, так і на розвиток держави в цілому.

Сучасні тенденції формування доходів державного бюджету належать до тем досліджень та наукових інтересів таких зарубіжних вчених Ш. Бланкарта, Д.Б'юкенена, А.Вагнера, К. Вікселя, Дж. Гелбрейта, М.Ольсона, У.Оутса, Е. Тейлора, Ч. Тібу, Дж. Тобіна. Вітчизняними науковцями, котрі досліджували тему формування Державного бюджету України та інших зарубіжних країн є Чугунов І.Я., Пасічний М.Д, Лукяненко І.Г., Макогон В.Д., Запатріна І.В., Лисяк Л.В., Базилевич В.Д., Біла О.Г., Бойко О, Бескид Й.М, Василик О.Д, Владимиров К.М.,Гаврилова Л.В., Спіфанов А., Кириленко О.П., Кравченко В., Федосов В., Павляк К.В., Юрій С.І.

Мета роботи полягає у розкритті теоретико-методологічних засад щодо формування доходів Державного бюджету України у системі фінансово-

економічних відносин та обґрунтування пропозицій щодо удосконалення системи формування Державного бюджету України.

Реалізація мети зумовлює виконання таких завдань:

- дослідити теоретичні засади формування доходів державного бюджету;
- визначити економічну сутність та класифікацію доходів державного бюджету;
- розкрити особливості формування доходів бюджету у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою;
- дослідити сучасний стан формування доходів Державного бюджету України;
- провести аналіз формування та виконання доходів Державного бюджету України;
- обґрунтувати шляхи удосконалення та оптимізації формування державних доходів;
- проаналізувати вплив бюджетного планування і прогнозування на формування доходів Державного бюджету України;
- обґрунтувати роль стратегічного планування доходів Державного бюджету України;
- узагальнити напрямки вдосконалення планування доходів бюджету.

Об'єктом дослідження система доходів державного бюджету України.

Предмет дослідження – теоретичні та практичні питання щодо системи формування доходів Державного бюджету України та удосконалення механізму їх мобілізації.

Під час дослідження було використано такі **методи**: аналізу, синтезу, історичний, діалектичний, статистичний, метод порівняння.

Наукова новизна . В роботі представлено нове вирішення актуальної проблеми, пов'язаної з формуванням доходів Державного бюджету України, а саме – залучення нових джерел формування доходів та здійснення планування шляхом інтеграції різних методів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у сприянні вирішенню таких практичних завдань, як створення фінансової бази, достатньої для виконання державними органами своїх завдань, створення гарантованих, передбачуваних та довгострокових доходних джерел бюджетів.

Результати дослідження були оприлюднені на студентській науковій конференції «Фінансова політика в умовах інституційних перетворень економіки» (2019 р.) та відзначені дипломом II ступеня, оприлюднені в збірнику наукових статей КНТЕУ тема «Зарубіжний досвід формування доходів державного бюджету».

Структура роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, шести підрозділів, висновків, додатків та списку використаної літератури.

I. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

1.1. Економічна сутність та класифікація доходів державного бюджету

Державний бюджет займає провідне місце в бюджетній системі України. І як будь-який план, він має свої складові частини. Відповідно до глави 5 Бюджетного кодексу (далі — БК) можна виділити доходну і видаткову частини Державного бюджету [1]. Тож у роботі ми розглянемо економічну сутність однієї з цих частин – доходів бюджету.

Для кращого розуміння сутності досліджуваної категорії перш за все необхідно виявити відмінності в поняттях «державні доходи» і «доходи державного бюджету», визначити суть цих економічних категорій та навести класифікацію доходів державного бюджету.

Державні доходи – це грошові відносини, які складаються між державою, юридичними та фізичними особами в процесі вилучення і акумуляції частини вартості ВВП у загальнодержавному фонді з метою їх подальшого використання, тобто для здійснення державою своїх функцій [16, с.112].

Доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за адміністративні послуги, власні надходження бюджетних установ) [1, с.5].

Державні доходи охоплюють ту частину фінансових відносин, яка пов'язана з формуванням фінансових ресурсів у розпорядженні держави і державних підприємств. При цьому акумульовані державою фінансові ресурси належать до централізованих (концентруються в бюджеті держави і фондах цільового призначення), а ті, що залишаються у розпорядженні державних підприємств, є децентралізованими. Доходи державного бюджету займають головне місце у складі централізованих доходів, але це поняття більш вузьке, ніж доходи держави [18, с.121].

Існує велика кількість тлумачення поняття «доходи державного бюджету». Для кращого усвідомлення трактування поняття «доходів державного бюджету» та виявлення його визначальних ознак нами була складена таблиця з відповідними дефініціями (додаток А).

Розглядаючи наведені у «додатку А» дефініції, приходимо до висновку, що серед економістів поширення твердження про те, що доходами Державного бюджету виступають економічні відносини, які виникають між різними суб'єктами: державою, з одного боку, юридичними і фізичними особами – з іншого.

Найбільш точно відображає поняття доходів державного бюджету визначення Базилевича В.Д. та Білої О.Г., адже ці науковці наголошують, що державними доходами є сукупність економічних відносин з приводу розподілу та перерозподілу ВВП з метою формування основного централізованого фонду грошових ресурсів держави. Це визначення дає відповідь на два головних запитання: «сукупність яких процесів відображають державні доходи?», «з якою метою виникають такі економічні відносини?». Також ми вважаємо доцільним визначення Пасічника Ю.В., який охарактеризував державні доходи, вказавши на те, що доходи державного бюджету є централізованими та врегульованими відповідними нормативно-правовими актами.

На основі вищенаведених значень поняття державних доходів, сформованих науковцями, ми сформулювали власне визначення, котре максимально точно і повно характеризує доходи державного бюджету.

Отже, доходи державного бюджету – це грошові відносини, які виникають між державою, юридичними і фізичними особами в процесі вилучення й акумуляції частини вартості ВВП у загальнодержавний фонд (бюджет) з метою подальшого використання цих коштів для забезпечення виконання державою та органами місцевого самоврядування покладених на них функцій та завдань в сфері бюджетної політики, врегульовані відповідними нормативно-правовими актами.

Склад доходів Державного бюджету визначається Бюджетним кодексом України та Законом України про Державний бюджет на відповідний рік і затверджується Верховною Радою України. Слід відмітити, що починаючи з 2000 року Державний бюджет поділено на дві частини: загальний фонд і спеціальний фонд відповідно. Загальний фонд включає всі доходи бюджету, крім тих, які призначені для зарахування в спеціальний фонд, тобто не має цільового спрямування. Як правило, загальний фонд наповнюється за рахунок надходження податків і інших платежів. Спеціальний фонд бюджету включає бюджетні призначення на видатки за рахунок конкретних джерел надходжень, гранди або подарунки (з розрахунком вартості), отримані розпорядником бюджетних коштів на конкретні цілі [16, с.101].

Щодо класифікації доходів державного бюджету, то існує декілька класифікаційних ознак, за якими можна виокремити доходи та охарактеризувати їх з різних сторін (рис.1.1).

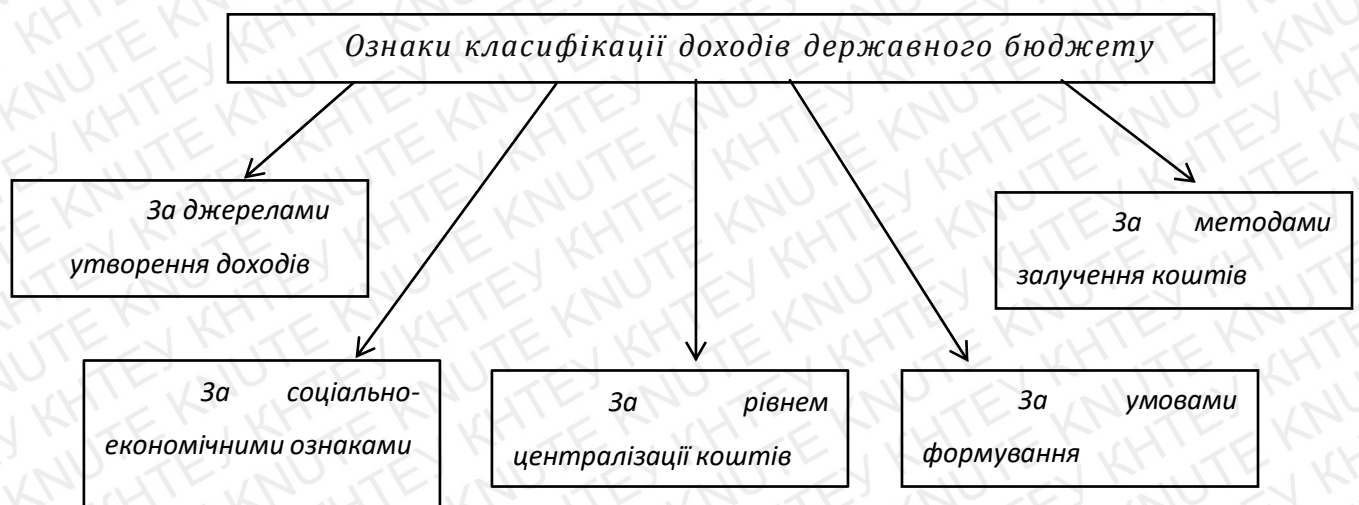


Рис.1.1. Ознаки класифікації доходів державного бюджету

Джерело: складено автором на основі даних [19, с.33]

Кожна класифікаційна ознака у свою чергу описує доходи державного бюджету за тим чи іншим параметром. Розкриття класифікації даних доходів подано у Додатку Б.

Так, наприклад, джерела утворення доходів Державного бюджету України визначені Бюджетним кодексом та іншими нормативними актами. До них

належать доходи від розподілу ВВП та національного багатства. Конкретизація доходів та ставок відрахувань уточнюється в Законі про Державний бюджет на поточний рік [7-13].

Соціально-економічна ознака формування доходів також вказує на те, внаслідок яких операцій та дій суб'єктів господарювання кошти надходять до державного бюджету (доходи від зовнішньоекономічної діяльності, банківської діяльності, митні платежі, доходи від приватизації) [27, с.68].

За рівнем централізації доходи поділяють на централізовані та децентралізовані. Доходи державного бюджету є централізованими. Децентралізовані ж доходи складають кошти, що поступають у розпорядження окремих державних підприємств, установ, організацій, міністерств, відомств, інших органів безпосередньо, незважаючи на Державний бюджет та інші централізовані фонди.

Доходи також можна диференціювати з урахуванням законодавчо встановлених конкретних умов їх залучення та використання. Залежно від цього критерію розрізняють: зворотні і беззворотні; відплатні і безвідплатні [66, с.154].

Як правило, обов'язкові платежі є беззворотніми (податки, внески тощо), а доходи за державним кредитом (коли держава є позичальником, а населення одержує облігації державних чи місцевих позик) – зворотні.

Те ж саме можна сказати і про безвідплатність. Платежі в бюджет чи централізовані або комунальні фонди безвідплатні, але платежі за користування природними ресурсами безвідплатними не можна вважати, бо державне мито чи митні збори - це плата за послуги держави.

За методами залучення коштів державного бюджету доходи поділяються на: податкові надходження, неподаткові надходження, офіційні трансферти, доходи від операцій з капіталом [39, с.168].

Форми і методи мобілізації грошових коштів до бюджету залежать від умов і методів господарювання, завдань, які вирішує суспільство на конкретному етапі свого розвитку, стану економіки та інших чинників. У

процесі мобілізації держава може використовувати як загальні методи, властиві всім суб'єктам фінансовим відносин, так і специфічні [54; с.114].

Загальними методами вважаються мобілізація доходів від продуктивної діяльності, від майна та державних угідь, запозичення. До спеціальних методів належать податковий та емісійний (див. додаток В).

В Україні, згідно з Бюджетним кодексом, доходи бюджету класифікуються за розділами [2, с.35]:

- 1) податкові надходження;
- 2) неподаткові надходження;
- 3) доходи від операцій з капіталом;
- 4) офіційні трансферти.

Отже, доходами державного бюджету України є грошові відносини, які складаються між державою, юридичними і фізичними особами в процесі вилучення й акумуляції частини вартості ВВП у загальнодержавному фонді з метою їх подальшого використання, тобто для здійснення державою своїх функцій. Вони є врегульованими відповідними нормативно-правовими актами. Ми дослідили класифікацію доходів державного бюджету а також їх склад. Доходи державного бюджету України класифікуються за джерелами утворення доходів, за соціально-економічними ознаками, за рівнем централізації, за умовами формування, за методами залучення коштів. До складу доходів державного бюджету входять податкові та неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, офіційні трансферти. Саме цей поділ слугує основою кодифікації доходів державного бюджету та закріплений у Бюджетному кодексі України.

1.2. Особливості формування доходів бюджету у країнах з розвинутою та трансформаційною економікою

Політика формування доходів державного бюджету у різних країнах має свою специфіку, пов'язану з особливостями соціально-економічної моделі, яка

розвивається у тій чи іншій державі, національними, історичними, ментальними традиціями, соціальною структурою населення та іншими чинниками [20, с.46].

У процесі мобілізації держава може використовувати як загальні методи, властиві всім суб'єктам фінансових відносин, так і специфічні. Способи залучення коштів різних країн та джерела формування їх доходів істотно відрізняються між собою.

В процесі даного дослідження вважаємо за доцільне дослідити досвід країн Європейського Союзу із трансформаційною економікою, а саме країн Центральної Європи та Балтії, які демонструють стійкі темпи економічного зростання після низки проведених реформ, в тому числі і в бюджетній сфері. Крім того, необхідним також є дослідження джерел наповнення бюджету країн Європейського Союзу, які є економічними лідерами за темпами приросту ВВП.

Валовий внутрішній продукт – один з основних показників економічного зростання країн. Рівень його централізації у зарубіжних країнах залежить, перш за все, від типу соціально-економічної моделі, яка характерна для кожної з них. Так, у країнах з ліберальною моделлю через державний бюджет перерозподіляється в середньому 14–20% ВВП, при цьому у структурі його доходів порівняно більшу питому вагу становлять надходження від оподаткування доходів та майна. Для держав, які позиціонують себе як солідарно-консервативні, рівень централізації ВВП у державному бюджеті складає в середньому 25–40%, а у формуванні його доходів важливу роль відіграють як надходження від непрямих податків, так і кошти від оподаткування процесів споживання. Соціал-демократична модель економіки передбачає перерозподіл через державний бюджет понад 1/2 обсягу ВВП (в окремих країнах цей показник перевищує 60%) та порівняно вищу фіскальну роль оподаткування споживання у мобілізації фінансових ресурсів держави [21, с.187].

Таким чином, незважаючи на різні підходи до рівня одержавлення ВВП, для більшості країн характерна провідна роль податкового методу у наповненні доходів Державного бюджету.

Середнє значення частки податків у доходах державного бюджету країн Центральної Європи та Балтії у доходах бюджету в періоді 2006-2018 років коливається від найменшого значення у 62,3 % у Словаччині до найбільшого – 77,6 % у Естонії. По відношенню до валового внутрішнього продукту податкові надходження складають для даної вибірки країни – 18,7 %. 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 % [22]. Динаміка показника податкового навантаження представлена у таблиці 1.1.

Середнє значення питомої ваги податкових надходжень до державного бюджету в країнах Європейського Союзу із трансформаційною економікою за роками 2006-2018 коливається від найнижчого значення 17,7% у 2011 році до найвищого 19,9% у 2007 році. Частка податкових надходжень до державного бюджету представлених країн (таблиця 1.1) має тенденцію до поступового збільшення, адже з'являються нові джерела податкових надходжень, держави маневрують податковими ставками задля залучення більшого обсягу коштів до бюджету за рахунок податків.

Таблиця 1.1

Питома вага податкових надходжень до державного бюджету в країнах із трансформаційною економікою ЄС, %ВВП

	2006	2007	2008	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	15,4	15,6	15,7
Литва	20,8	20,7	20,8	17,4	16,3	15,8	15,9	15,9	16,1	17,0	17,1	17,4	17,9
Польща	18,1	18,9	19,0	16,8	17,4	17,5	16,8	16,5	16,4	16,5	16,4	16,7	16,8
Словаччина	17,1	17,0	16,8	15,9	15,5	15,9	15,4	16,4	17,2	18,2	18,0	17,8	17,6
Румунія	18,4	18,7	18,1	16,7	17,3	18,0	17,6	17,5	17,7	18,7	19,0	18,8	18,7
Болгарія	21,1	22,9	22,2	19,0	18,5	17,7	19,0	19,8	19,6	20,2	20,0	20,2	20,3
Естонія	25,7	26,3	25,9	28,7	26,9	25,5	25,8	26,1	26,9	28,1	27,3	28,0	28,2
Середнє значення	19,5	19,9	19,6	18,2	17,9	17,7	17,9	18,1	18,4	19,1	19,0	19,2	19,3

Джерело: складено автором на основі [22], [23]

Щодо зарубіжних країн - економічних лідерів, то за допомогою податкового методу мобілізується у розпорядження держави від 30% ВВП у США і Японії до 40–50% – у Німеччині, Франції, Швеції. У їхній структурі провідне місце займає індивідуальний прибутковий податок (від 1/4 до 1/2 всіх надходжень бюджету). При цьому оподатковуються особисті доходи громадян незалежно від їхнього походження (зарплата, прибуток від підприємницької діяльності, дивіденд, рентні доходи тощо) за вирахуванням суми законодавчо передбачених знижок і вирахувань. У більшості розвинутих країн з ринковою економікою використовується прогресивна шкала ставок індивідуального прибуткового податку, яка передбачає використання кількох ставок – від 2 (США і Великобританія) до 14 (Франція), а розміри мінімальної податкової ставки варіюються від 10 до 25%, максимальної – від 28 до 70% [21, с.188].

Важливим джерелом наповнення державного бюджету провідних зарубіжних країн є кошти від сплати податку на прибуток (в середньому у структурі надходжень їхня питома вага – 20%). Втім, заради поліпшення бізнес-клімату, у деяких країнах в останні роки було знижено базову ставку податку на прибуток, що призвело до зменшення його фіскального значення. Максимальна ставка податку на прибуток складає від 30 до 50% бази оподаткування. У багатьох країнах з метою стимулювання підприємницької активності для суб'єктів малого бізнесу передбачені пільгові ставки податку.

Істотну роль у доходах державного бюджету зарубіжних країн відіграють податки на споживання. При цьому у США і Канаді провідним є податок з обороту зі ставками 2–10%, а в країнах Європи та Японії від 14 до 19% доходів бюджету становлять надходження ПДВ. Поряд з цим, до непрямих податків зараховують і вибіркові акцизи, якими оподатковують головним чином алкогольні напої, тютюнові вироби і бензин. Іншим різновидом непрямих податків є митні збори, хоча питома вага надходжень від їхньої сплати у більшості країн незначна (у Великобританії – 1,2%, у Японії – 1,3%, США – 1,6%, Німеччині – 2,5% та у Франції – 7,6%) [38; с.147].

У розвинутих країнах Європейського Союзу питома вага валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через доходи державного бюджету є як вищою, так і нижчою, про свідчать дані проведеного аналізу. Варто відзначити, що до переліку найбільш розвинутих країн нами віднесено країни, де обсяг валового внутрішнього продукту на душу населення складає понад 35 тис.дол. США, а саме Ірландія — 65,0 тис.дол. США, Нідерланди — 48,3 тис.дол. США, Австрія — 48,2 тис. дол. США, Німеччина — 47,4 тис.дол. США, Швеція — 46,7 тис.дол. США, Данія — 46,6 тис.дол. США, Ісландія — 46,5 тис.дол. США, Великобританія — 41,5 тис.дол. США, Фінляндія — 41,0 тис.дол. США, Франція — 39,6 тис.дол. США, Італія — 36,0 тис.дол. США. 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

У країнах, де найбільша частка в структурі доходів бюджету припадає на непрямі податки, держава використовує сценарій виправданий за умов низької культури сплати податків населенням країни, високого рівня тонізації економіки, а тому спостерігається переважно в країнах, що розвиваються, та в країнах з перехідною економікою, в тому числі й в Україні. Оскільки ухилення від непрямих податків практично неможливе, то за допомогою податку на додану вартість та інших непрямих податків держава забезпечує стабільно високий рівень податкових надходжень [62, с.148].

Для визначення податкового навантаження експерти країн Європейського Союзу використовують методику розрахунку середніх ефективних (імпліцитних) ставок податків. Оцінювання податкового навантаження на кінцеве споживання відбувається на основі співвіднесення надходжень від оподаткування товарів і послуг кінцевого споживання та кінцевих споживчих витрат домогосподарств [55, с. 34].

Розрахунок імпліцитної ставки податку

$$t c = \frac{E_x + VAT + d}{C + G - GW - E_x - VAT - d} \times 100,$$

де E_x – акцизний податок;

VAT – податок на додану вартість;

d – ввізне мито;

C – кінцеві споживчі витрати домогосподарств;

G – кінцеві споживчі витрати сектору державного управління;

GW – компенсації працівникам, які виплачують виробники суспільних послуг.

Розвинуті країни здебільшого керуються принципом соціальної справедливості. Так, у дохідних частинах бюджетів розвинутих країн непрямі податки традиційно займають невелику частку, при чому найбільш соціально несправедливий за своєю сутністю податок на додану вартість присутній лише у 40 країнах світу. Податки, що передбачають прогресивну шкалу оподаткування, забезпечують поповнення бюджету за рахунок забезпечених верств населення на користь соціально незахищених, а тому серед доходів державних бюджетів розвинутих країн переважають надходження від податку на доходи фізичних осіб та від податку на прибутки юридичних осіб. Так, у більшості розвинутих країн надходження від особистого прибуткового податку становлять понад 30% доходів державного бюджету, тобто у 6 разів більшу частину, ніж в Україні [18, с.76].

Щодо ставок основних бюджетоутворюючих податків, пропонуємо розглянути їх величини в Україні та інших європейських державах (рис.1.2)

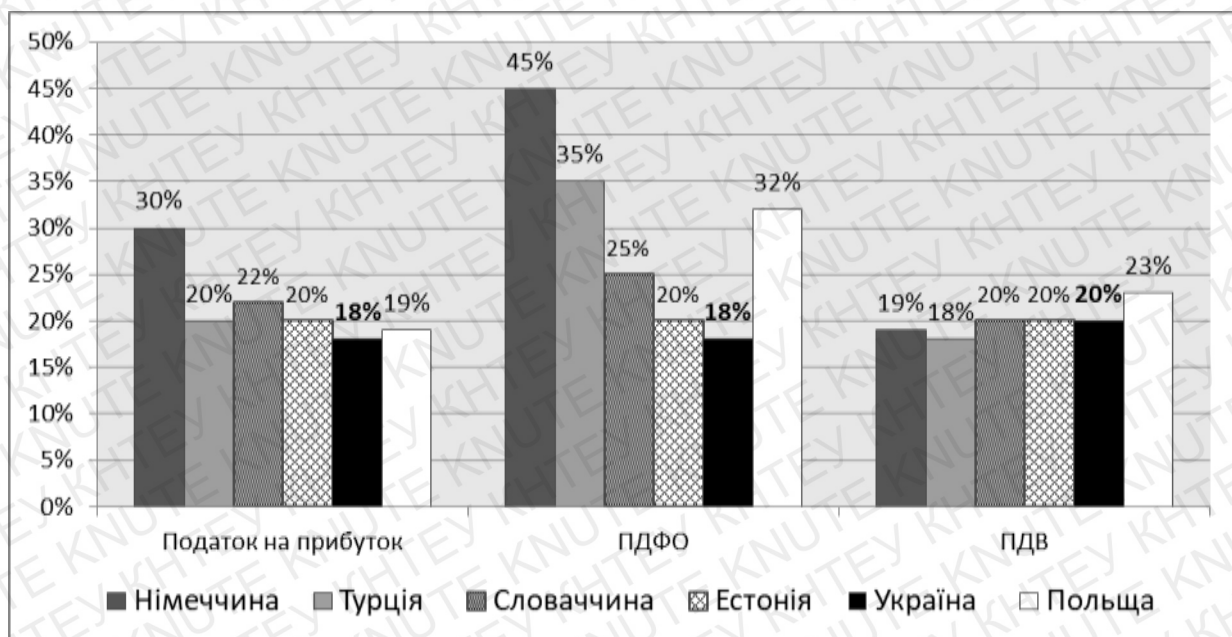


Рис.1.2 Ставки основних бюджетонаповнюючих податків в Україні та країнах Європи 2017-2019рр.

Джерело: складено автором на основі [18]

Слід відзначити, що система формування доходів державного бюджету України знаходиться під впливом постійних трансформаційних змін в економіці та адаптується до нових макроекономічних умов. Значення показника валового внутрішнього продукту, що перерозподіляється через бюджетні доходи, значною мірою залежить від обсягу та ступеню пріоритетності завдань, функцій держави, обраної моделі економічного розвитку та соціальної політики.

Основним методом залучення надходжень до Державного бюджету України є також податковий метод. Процентне співвідношення перерозподілу ВВП в Україні відрізняється від інших держав та складає 30-35% (західноєвропейська модель). При цьому основу бюджетних надходжень Державного бюджету України складає непрямий податок – податок на додану вартість, він за 2019 р. склав майже 37% бюджету від усіх надходжень. Доходи за 2019 р. від податків та зборів на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств склали, відповідно, 11% та 10% від усіх надходжень до Державного бюджету. Надходження від акцизного податку з вироблених в

Україні підакцизних товарів та акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів склали 7% та 5,5% відповідно [21]

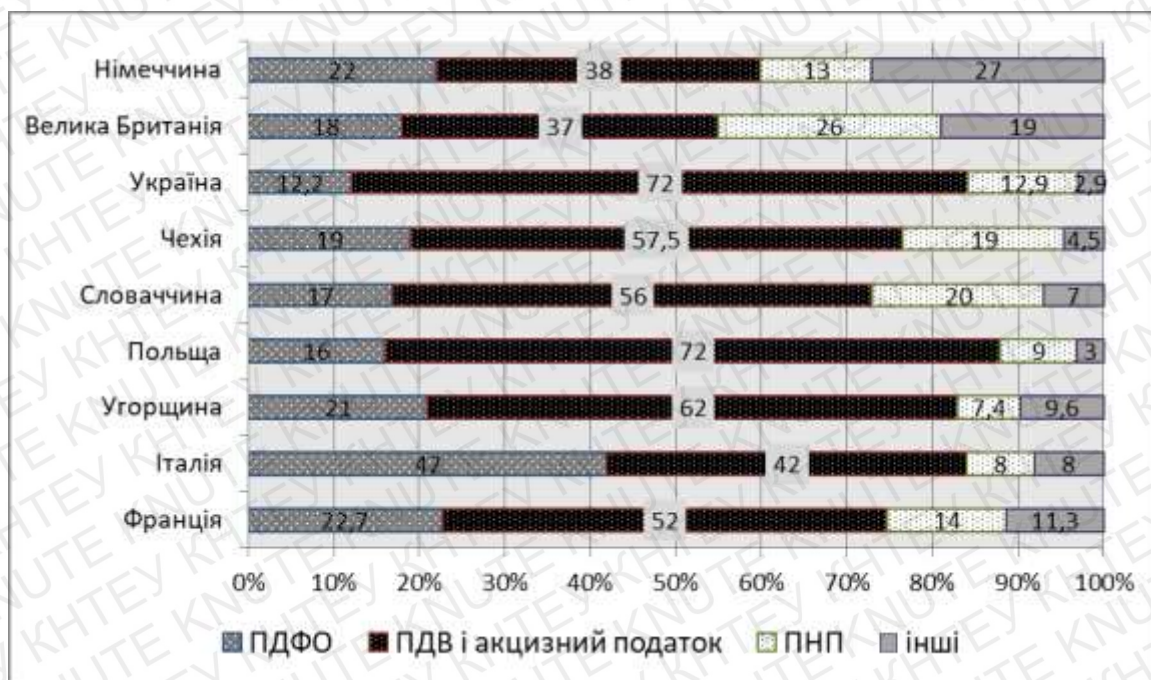


Рис.1.3. Структура податкових надходжень державного бюджету зарубіжних країн та України у розрізі основних податків 2017-2019 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [18]

За всіма видами основних податків (ПДВ, податок із корпоративного прибутку, податок з доходів громадян, обов'язкові збори соціального страхування) навантаження в Україні є дещо нижчим або на рівні середнього з країнами Європейського Союзу (рис 1.3). З викладеного вище можна зробити висновок щодо можливості використання досвіду згаданих європейських країн для покращення економічного становища в Україні, адаптуючи досвід оподаткування у інших країнах із врахуванням специфіки нашої країни, створюючи умови, у яких неможливо буде ухилитися від сплати податків. При цьому податкова система повинна бути простою і зрозумілою, а адміністрування її – справедливим і чесним.

Отже, джерела формування дохідної частини державного бюджету є важливим показником ефективності роботи бюджетної системи країни, а відтак оптимальна структура доходів є не лише бажаною, а й необхідною. Структурна оптимізація доходів бюджету значною мірою залежить від факторів, які є

унікальними для певної країни, через що теоретично малоімовірним є існування єдиної універсальної структури доходів державного бюджету, яка повною мірою задовольняла б потреби бюджетного механізму будь-якої держави.

Україні варто використати міжнародний досвід для покращення структури доходів державного бюджету. На жаль, податок на доходи фізичних осіб на даному етапі високої тонізації економіки не здатний забезпечувати бюджет такою мірою, як це робить менш справедливий податок на додану вартість. У перспективі, за умови збільшення прозорості української економіки та зростання податкової культури населення, безумовно доцільно максимально змістити податковий тягар з соціально незахищених верств населення на забезпечені, задля чого основну частину доходів бюджету слід залучати шляхом надходжень від прогресивного податку на доходи фізичних осіб.

Таким чином, загальносвітові тенденції вказують на доцільність розширення оподаткування особистих доходів, що пов'язано зі зростанням доходів громадян і їх долученням до вищих груп прогресивної шкали оподаткування. Іншим напрямом модернізації є перегляд податків на споживання, а також зменшення впливу податків на прибуток корпорацій. Ефективним досвідом для України було б запровадження таких заходів: збільшення ресурсів Державного бюджету через скорочення зайнятості у бюджетній сфері, однак скорочення управлінського апарату має здійснюватися в рамках проведення адміністративної реформи і передбачати, що першочерговим його завданням є підвищення якості суспільних послуг, а не досягнення економії видатків бюджету; подолання високого рівня тінізації економіки її монополізації і корупції та збитковості легального підприємництва.

Проведений аналіз доводить, що наповнення Державного бюджету нерозривно пов'язане зі злагодженим справлянням податків та оптимальною податковою політикою в державі. Будь-які новації в національному законодавстві повинні базуватись на досліджені системи оподаткування країн із

розвинутою та трансформаційною економікою і проведення ґрунтового аналізу доцільності та можливості її застосування у вітчизняному податковому законодавстві.

II. СУЧАСНИЙ СТАН ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

2.1. Механізм формування дохідної бази Державного бюджету України

На даному етапі економічних перетворень питання щодо формування достатнього обсягу доходів бюджету і забезпечення ефективного їх використання набувають особливої уваги. Доходи бюджету відіграють важливу роль у соціально-економічному розвитку суспільства. Централізація частини ВВП і фінансових ресурсів держави у бюджетах різних рівнів дає можливість проводити єдину фінансову політику, забезпечувати перерозподіл коштів на користь пріоритетних галузей економіки, задовольняти приблизно на однаковому рівні потреби соціальної сфери, незалежно від того, на якій території функціонують її установи. Доходи бюджету, з одного боку є результатом розподілу ВВП між різними учасниками відтворювального процесу, а з іншого - об'єктом подальшого розподілу сконцентрованої в руках держави вартості, тому що остання використовується для формування бюджетів різного рівня [24, с.152].

Формування дохідної частини бюджету є важливим для будь-якої країни, оскільки для забезпечення виконання своїх функцій держава повинна мати відповідні фінансові ресурси.

Для розуміння обсягів доходів Державного бюджету наводимо значення цих показників протягом останніх років (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Доходи Державного бюджету України за 2012-2019 рр., млн. грн.

2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
344711	337618	357084,2	534694,8	616274,8	793265	928108,3	998278,9

Джерело: складено автором на основі даних [50]

Наведена таблиця показує, що протягом 2012-2019 рр. доходи державного бюджету зростали. У 2017 р. приріст становив 175194 млн. грн., що на 28,62% більше ніж у попередньому 2016 р. У 2016 р. в порівнянні з 2015 р. доходи

збільшилися на 80552 млн. грн., що на 15,15% більше показника базового року. У 2015 р. приріст доходів державного бюджету був найбільшим за весь аналізований період і становив 176584 млн. грн., що у відсотковому співвідношенні складає 49,74%. Лише у 2013 р. у порівнянні з 2012 р. спостерігається спад дохідної частини державного бюджету. Приріст доходів є від'ємним та становить -7093 млн. грн.. у 2013 р. в порівнянні з 2012 р. доходи зменшилися на 2,06%. У 2019 році порівняно з 2018 р. доходи зросли на 7,6%.

Формування доходів державного бюджету – це не опосередкований процес. На нього мають вплив ряд ендогенних та екзогенних чинників, від зміни яких залежить подальший сценарій наповнення бюджету.

На формування доходів Державного бюджету України значною мірою впливають макропоказники соціального та економічного розвитку, серед них: ВВП (валовий внутрішній продукт), ВНП (валовий національний продукт), НД (національний дохід), Індекс інфляції (індекс споживчих цін) (див. Додаток Г), прожитковий мінімум, мінімальна з/п. Від реальної величини цих показників також залежить обсяг державних доходів.

Щоб проаналізувати доходи державного бюджету в загальному розрізі, слід відобразити ВВП України та показати його динаміку.

Таблиця 2.2

Валовий внутрішній продукт України з 2012 по 2019 рр. (млн. грн.)

рік	Номінальний ВВП (в фактичних цінах)	Реальний ВВП (в цінах попереднього року)	Різниця (реальний – номінальний)	
2012	1408889	1304064	-104825	-7.4%
2013	1454931	1410609	-44322	-3.0%
2014	1566728	1365123	-201605	-12.9%
2015	1979458	1430290	-549168	-27.7%
2016	2383182	2034430	-348752	-14.6%
2017	2982920	2445587	-537333	-18.0%
2018	3558706	3083409	-475297	-13.4%
2019	3974564	3675728	-298836	-7.5%

Джерело: складено автором на основі [50]

Наведені дані показують, що показники ВВП як реального, так і номінального протягом 2012-2019рр. зростають. Значний стрибок росту ВВП реального спостерігається у 2016 році: з 1430290 млн. грн. до 2034430 млн. грн., що свідчить про зростання добробуту населення та у свою чергу збільшення надходжень до бюджету.

Реальний ВВП у 2019 році має тенденцію до збільшення протягом 3 кварталів і зменшується лише у 4 кварталі 2019 року. Номінальний ВВП має стійку тенденцію до зростання протягом усього періоду. Це свідчить про зростання виробництва, що в подальшому становитиме стійку основу формування доходів державного бюджету. Проте уже у 2020 році номінальний та реальний ВВП порівняно з 2019 роком значно менший, що спричинено падінням виробництва та кризою національної економіки, викликаною пандемією COVID-19.

Якщо брати до уваги індекс інфляції (див. Додаток Г), то цей показник протягом останніх років значно коливався. Показник індексу споживчих цін (інфляції) характеризує зміни загального рівня цін на товари та послуги, які купує населення для невиробничого споживання. Високий рівень інфляції може спровокувати бюджетний дефіцит, який при тривалому збереженні негативно впливає на економіку та збільшення доходів майбутніх періодів.

Виважена фінансова політика держави, що включає в себе податкову, бюджетну, валютну політику а також встановлення орієнтирів соціально-економічного розвитку можуть допомогти державі залучити до Державного бюджету необхідний обсяг ресурсів, за рахунок яких будуть фінансуватися видатки.

Важливими у плануванні і прогнозуванні доходів є визначення мінімальної заробітної плати та обсягу прожиткового мінімуму на 1 особу відповідно до статі, віку та інших демографічних особливостей.

Основна частина надходжень до державного бюджету залучається саме через податковий механізм (табл.2.3). Формування податкових надходжень бюджету – це процес ініціації, адміністрування та акумулювання податків з

застосуванням інструментів фіскального тиску. Податкові надходження займають основне місце у дохідній частині державного бюджету, відображають найбільшу питому вагу у структурі доходів бюджету, що значно впливає на соціально-економічний ріст держави, а також є головним із інструментів державного регулювання економіки [25, с.19].

Таблиця 2.3

Доходи Державного бюджету України за 2012-2019 рр. за джерелами їх походження, млн. грн.

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Податкові надходження	274715	262777	280178	409418	503879	627154	753816	799776
Неподаткові надходження	68288	72853	68355	120006	103635	128402	164676	186684
Інше	1709	1987	6433	2127	4589	31741	12399	15762
Офіційні трансферти	1343	1609	2118	3144	4172	5967	7306	8725

Джерело: складено автором на основі даних [50]

Основними бюджетонаповнюючими податками в Україні є ПДВ, ПДФО, податок на прибуток, акцизний збір. У розрізі податкових надходжень переважають непрямі податки.

У структурі податкових надходжень (80% державного бюджету) за 2019р. 38% займає податок на додану вартість з вітчизняних та імпортованих товарів, решта 42% розосереджена між іншими видами податків, з яких ПДФО – 11%, податок на прибуток підприємств -10,7%, рентна плата за використання природних ресурсів – 4,7%, акцизний податок з вироблених в Україні та ввезених підакцизних товарів – 12,4% та ін.

Таблиця 2.4

Податкові надходження до Державного бюджету України за 2012 – 2020 рр., млн.грн.

Стаття податків	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Збір ПДВ	184 786	181 717	189 241	246 858	329 911	434 041	506 168	378 690	381 200
Податок на доходи фізичних осіб	7 026	7 565	12 646	45 062	59 810	75 033	91 124	109 954	110 841

Продовження табл.2.4

Акцизний податок	37 186	35 309	44 941	63 111	90 122	108 293	124 104	123 358	128 513
Податок на прибуток підприємств	55 350	54 318	39 942	34 776	54 344	66 912	82 327	107 086	98 206
Плата за користування надрами	1 520	13 020	18 199	36 990	39 699	43 876	40 974	41 258	27 052
Ввізне мито	12 986	13 265	12 389	39 881	20 001	23 898	28 077	29 855	28 261
Інше	21 820	11 030	13 038	11 146	4 396	-5 535	9 049	9 574	9 064
Всього	320 674	316 225	330 395	477 823	598 285	747 214	881 821	799 776	783 138
Відшкодування ПДВ	-45 959	-53 448	-50 216	-68 405	-94 405	-120 061	-131 659	-151 901	

Джерело: складено автором на основі [50], [51], [52]

Структура неподаткових надходжень – це доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; власні надходження бюджетних установ та інші неподаткові надходження (табл.2.5).

Таблиця 2.5

**Неподаткові надходження до Державного бюджету України
за 2012 – 2020 рр., млн. грн.**

Стаття неподаткових надходжень	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Доходи від власності та підприємницької діяльності (окрім НБУ)	8 600	4 980	5 662	9 281	13 426	27 175	40 123	49 516	75 401
Надходження бюджетних установ	24 701	29 032	22 084	26 406	34 074	35 528	52 619	46 129	61 168
Надходження від НБУ	23 600	28 308	22 807	61 804	38 164	44 379	50 549	64 898	42 722

Продовження табл.2.5

Інше	5 950	5 369	12 496	7 508	9 944	10 883	12 784	15 763	14 345
Всього	68 288	72 853	68 355	120 006	103 635	128 402	171 387	186 684	211 318

Джерело: складено автором на основі [50], [51], [52]

Основні проблеми формування неподаткових надходжень: зменшення доходів від власності та підприємницької діяльності додержавного бюджету, причиною якого стала відсутність коштів, що перераховуються до бюджету НБУ; зменшення надходженням адміністративних зборів і платежів [42, с.62].

Структура податкових та неподаткових надходжень за останні роки (2015-2019 рр.) графічно представлена у додатку Д. Найбільшу частку у доходах Державного бюджету України займає податок на додану вартість з імпортованих товарів – 25%, податок на додану вартість з вітчизняних товарів у свою чергу – 8,9%. Важливими є також податок на доходи фізичних осіб – 12%, податок на прибуток підприємств – 11,7%. Доходи від власності та підприємницької діяльності протягом аналізованого періоду склали 11,5%, акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів – 6,4 %, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів – 7%.

Варто також зазначити, що значні корективи у формування доходів Державного бюджету України внесла пандемія COVID-19. Спалах масової захворюваності змусив державу переглянути національне законодавство та урегулювати всі спірні та хвилюючі населення питання стосовно сплати податків та інших обов'язкових платежів до бюджету.

Таким чином внесено зміни до ПКУ щодо особливостей визначення оподаткованого доходу найманих працівників за результатами річного декларування з метою оподаткування податком на доходи фізичних осіб (Підрозділ 1 Розділу XX Перехідні положення ПКУ). Зокрема, розширено перелік витрат, що включаються до податкової знижки для фізичних осіб - найманих працівників та знято ліміт на її обсяг щодо надання благодійної допомоги, у т.ч. комунальним закладам охорони здоров'я у формі заходів захисту, медикаментів та медичних приладів, що необхідні для запобігання та

лікування коронавірусної хвороби (COVID-19) [4]. Податкова знижка дає право зменшити річний оподатковуваний дохід громадян - найманих працівників для цілей нарахування ПДФО. В результаті річного декларування громадянину буде повернуто частину або повну суму сплаченого за 2020 рік ПДФО (але сума повернення не може перевищувати суму фактично сплаченого ПДФО до бюджету протягом 2020 року із доходів у формі заробітної плати). У 2021 році це може призвести до зменшення надходжень ПДФО.

Внесено зміни до ПКУ, якими передбачено тимчасове, на період дії карантину, встановленого КМУ на всій території України, звільнення від ПДВ операцій з ввезення та операцій з постачання на митній території України засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання необхідних для виконання заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню, локалізацію та ліквідацію спалахів, епідемій та пандемій коронавірусної хвороби (COVID-19) та тимчасовий мораторій на визначення обсягу операцій у вигляді благодійної допомоги для реєстрації відповідних організацій платником ПДВ (Підрозділ 2 Розділу XX перехідних положень ПКУ) [4].

Згідно змін до ПКУ, на період дії карантину також скасовано штрафні санкції за порушення податкового законодавства, вчинені протягом періоду з 1 березня по 31 травня 2020 року, крім окремих видів порушень, зокрема порушення в частині виробництва та реалізації підакцизних товарів, щодо ПДВ, акцизного податку та рентної плати тощо [4].

Зміни спрямовані на підтримку суб'єктів господарювання, проте спричиняють тимчасове погіршення платіжної дисципліни платників податків та, відповідно, стану розрахунків з бюджетами у цей період, що неминує веде до зменшення податкових надходжень до Державного бюджету.

Отже, в Україні є гарний потенціал щодо збільшення доходів Державного бюджету. 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.

2.2. Особливості планування та виконання доходної частини Державного бюджету в Україні

Виконання державного бюджету України здійснюється за рахунок комплексу заходів із забезпечення повного й своєчасного виконання плану доходів і витрат. При цьому виконання доходної частини бюджету означає надходження не тільки загальної суми передбачених коштів, а й по кожному джерелу. Виконання плану по витратах означає безперебійне фінансування усіх запланованих заходів і установ, економне й ефективне використання бюджетних ресурсів. Саме виконання бюджету заключною стадією бюджетного процесу, реалізацією основного є фінансового плану України. Виконання Державного бюджету України забезпечує Кабінет Міністрів України, а місцевих бюджетів – виконавчі Комітети місцевих рад народних депутатів [59, с.185].

Міністерство фінансів України здійснює загальну організацію та управління виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету. Державний бюджет України виконується за розписом, що затверджується МФУ відповідно до бюджетних призначень у місячний термін після набрання чинності Закону України «Про державний бюджет України». Примірник затвердженого бюджетного розпису передається до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету з подальшим інформуванням про внесення до нього змін [6].

Центральне місце у здійсненні механізму формування доходів державного бюджету в Міністерстві фінансів України займає Департамент прогнозування доходів бюджету та методології бухгалтерського обліку [5]. Адже даний Департамент здійснює реалізацію бюджетної політики нашої держави в частині прогнозування, аналізу та виконання доходів бюджету,

також проводить розробку та впровадження єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку та фінансової звітності, забезпечує нормативно-правове поле аудиту й аудиторської діяльності, та реалізує модернізацію системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки відповідно до законодавства України.

Основною метою виконання бюджету є забезпечення повного і своєчасного надходження доходів до бюджету як в цілому, так і по кожному джерелу окремо, а також забезпечення безперервного фінансування заходів. При виконанні бюджетів важливим є вирішення певних завдань (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Основні завдання, що вирішуються при виконанні бюджету за доходами

Джерело: складено автором на основі [59]

Отже, основними завданнями, що вирішуються при виконанні бюджетів, є:

- ✓ відповідальність учасників бюджетного процесу на всіх його стадіях;
- ✓ максимальна мобілізація всіх доходів бюджетів;
- ✓ орієнтація всіх установ і організацій, що фінансуються з бюджету, на економне і ефективне використання бюджетних коштів;
- ✓ удосконалення форм і методів фінансового контролю за виконанням перед бюджетом
- ✓ фінансових зобов'язань підприємствами, організаціями всіх форм власності;
- ✓ контроль за своєчасним фінансуванням бюджетом установ.

За останні роки в Україні процес виконання дохідної частини бюджету вважається неефективним, про що свідчать численні звіти Рахункової палати.

На основі звітності Державної казначейської служби України нами була складена таблиця із плановими та фактичними даними доходів Державного бюджету України (табл. 2.7).

Таблиця 2.7.

**Виконання державного бюджету України за доходами
В 2015-2019рр. (млн. грн.)**

Доходи	Роки				
	2015	2016	2017	2018	2019
Заплановані показники	475939,2	595163,1	731031,2	917879,4	1026131,8
Фактичні дані	534694,8	616274,8	793265,0	928108,3	998278,9
% до ВВП	27,01%	25,86%	26,59%	26,08%	25,12%

Джерело: розроблено автором за даними [48], [51]

З даної таблиці бачимо, що протягом аналізованого періоду фактичне значення доходів Державного бюджету дещо перевищувало планові показники. Винятком є лише 2019 рік, у якому спостерігається недовиконання планових надходжень. У 2019 році доходи бюджету становили 998,2 млрд. грн. — на 37,9 млрд. грн. менше плану. За результатами року перевиконати план за доходами вдалося лише від трьох податків: податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб та акцизу з імпорту. Вийти на заплановані показники з податку ренти, мита та ПДВ з імпорту не вдалося. Основна причина — податки з імпорту залежні від курсу гривні. У 2019 році національна валюта зміцнилася, отже, імпортні товари у гривневому еквіваленті стали дешевшими. Відповідно, нараховані на них податки знизилися.

Виконання показників доходу за останні 5 років у розрізі основних бюджетонаповнюючих показників представлено в додатку Ж. Можемо відзначити що тенденцію до невиконання мають такі показники як рента, Акциз з вироблених в Україні товарів, акциз з імпорту, ПДВ, мито.

Позитивне сальдо доходів за критерієм «план-факт» свідчить про ефективне управління процесами залучення доходів та виважену державну політику. Завдяки тому, що дохідна база є вищою, ніж це планувалося, у поточному році показник фактично здійснених видатків також є вищим від

запланованого. Таким чином, маючи додаткові фінансові ресурси у своєму розпорядженні, держава може розширити базу фінансування. Це є позитивною тенденцією, яку необхідно зберігати і в подальшому.

Відповідність та взаємоузгодженість прогнозних розрахункових показників доходів бюджету показникам соціально-економічного розвитку держави є важливим фактором формування достовірних і реальних планових показників доходів і забезпечення виконання бюджету загалом.

Значне недовиконання доходів Держбюджету у 2014 році аж на 5,4, однак це пов'язано зі складною економічною ситуацією в нашій державі через війну на Сході, анексією Криму і неможливості передбачення таких негативних економічних наслідків. В наступні роки спостерігалось перевиконання плану, що також не є позитивним, наприклад, у 2017 році фактичний рівень перевищив запланований аж на 8,5, що свідчить у прогалинах в процесі прогнозування та планування доходів. Тобто в даному процесі, як і більшості потрібне чітке і точне прорахування всіх факторів які здійснюють вплив на результативну ознаку, в нашому випадку це доходи. 2018 рік, у свою чергу, характеризується лише незначним відхиленням.

Також у процесі порівняльного аналізу динаміки доходів Державного бюджету і ВВП необхідно суттєво коригувати обсяги доходів з урахуванням їхнього зв'язку зі створюваним у поточному році ВВП.

Прослідкуємо динаміку частки доходів ДБУ у ВВП нашої країни за останні 5 років. Відповідно рівень перерозподілу ВВП коливався від 22,8 у 2015 році та до 26,1 у 2018 році, найвищий показник у обсязі 27,01% спостерігався у 2015 році. Дана тенденція свідчить про низький рівень централізації і відповідно незначне втручання держави в особі державних органів влади в економічні процеси.

Як показує урядова практика, досягнення виконання планів відбувається штучно шляхом емісії національної валюти, тобто - інфляція та збір передоплати податків. Тенденції останніх років свідчать про те, що на стадії планування та прогнозування доходів бюджету затверджуються такі його

показники, які не завжди відповідають реальним макроекономічним показникам.

Так як основним методом залучення коштів до Державного бюджету вважається податковий, то доцільно буде розглянути модуль відхилення податкових надходжень за основними бюджетонаповнюючими податками. (Додаток 3)

Проаналізувавши податкові надходження до Державного бюджету за останні 10 років, можна стверджувати, що не завжди фактичні надходження співпадали з плановими (додаток 3).

Закономірним є те, що майже по всіх основних бюджетонаповнюючих податках спостерігається недовиконання плану. Саме тому бюджет України є дефіцитним.

Бюджетний дефіцит, що викликаний скороченням надходжень до бюджету й зростанням витрат з бюджету, є одними з головних чинників інфляції. Для населення наявність дефіциту має опосередковане значення, але воно бере участь в поверненні залучених для покриття дефіциту коштів шляхом сплати податків.

За останні 5 років гарну динаміку показали ПДФО, податок на прибуток. Стосовно акцизного податку можемо сказати, що очікування доходів від його сплати були завищеними та не виправдались. Це стосується саме акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів. Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) дає позитивне сальдо у балансі. Цей показник в 2019 році був рекордно високим +11% від планових доходів, проте не зміг перекрити -18% відхилення від плану, що показав Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції).

Податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування також має негативну динаміку у розрізі "план/факт". У 2017 році він сягнув рекордних -22% відхилення у порівнянні з плановим орієнтиром надходжень від цього податку.

Державний бюджет за доходами у звітному періоді виконано на 99,1% річного показника, затвердженого ВРУ зі змінами. В 2019 році існували кілька чинників, які не дозволяли виконувати планові показники по доходам. Ключовими були зміцнення гривні, внаслідок чого зменшились митні надходження, повільніше зростання імпорту (зокрема через зниження цін на природній газ та нафтопродукти), падіння виробництва тютюнових виробів, нижчі обсяги видобування природного газу.

В цілому, доходи державного бюджету в 2019 році зросли на 7,6% у порівнянні з 2018 роком до 998,3 млрд. грн.

У 2020 році планові надходження до бюджету знівелювала «коронакриза» української економіки. У зв'язку зі спалахом пандемії COVID-19 в Україні у січні-березні 2020 р. було заплановано надходжень від податкових органів до державного бюджету 117 360,2 млн грн, фактично було отримано 98,382 млрд грн, тобто недовиконання бюджету у відсотковому співвідношенні по податках становить 16,2%, при тому, що у січні-лютому 2020 р. недовиконання становило лише 5,4% [13; 51; 52] (див. додаток 3, II).

Ефективний податковий контроль має забезпечувати прозоре економічне адміністрування податкових відносин при оптимальному розмірі витрат на його здійснення і являє собою необхідну умову функціонування податкової системи, що нерозривно пов'язана з бюджетною. За його відсутності або малої ефективності складно розраховувати на те, що всі платники податків будуть своєчасно і у повному обсязі сплачувати податки і збори, що, у свою чергу, може поставити під загрозу економічну безпеку держави [73, с.58].

Актуальною проблемою сьогодні є підвищення ефективності проведення податкових перевірок, зниження кількості помилок при їх проведенні та прийняття вмотивованих рішень за їх результатами [72, с. 116].

Сьогодні податковий контроль піднесений на новий, більш якісний рівень, спрямований на застосування ризикоорієнтованої системи [32, с. 272].

Про підвищення якості контрольно-перевірочної роботи свідчить той факт, що кількість перевірок, за якими встановлено порушення, із року в рік збільшується.

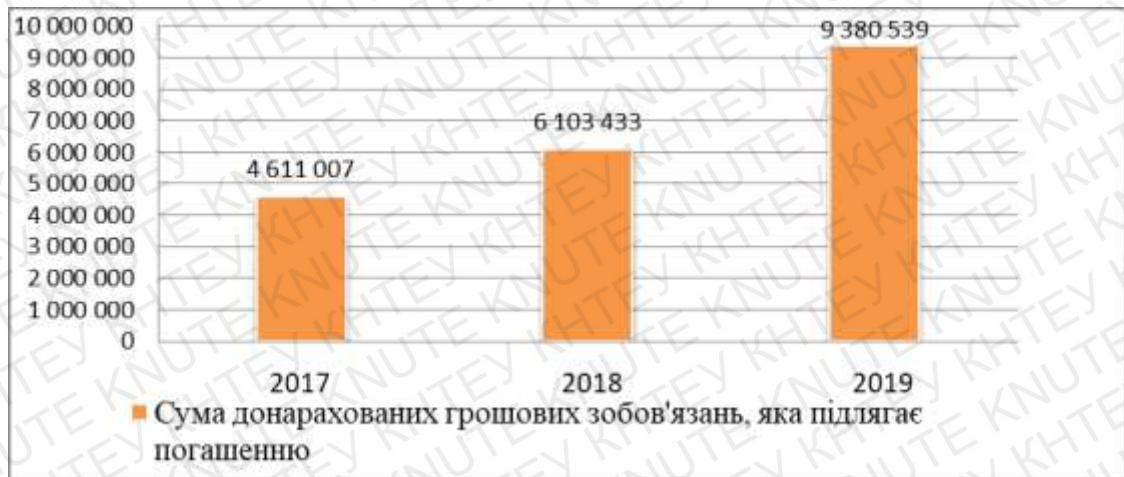


Рис. 2.8 Динаміка перевірок за якими виявлено порушення за 2017-2019 рр.

Джерело: складено автором на основі [52]

У 2019 році порівняно з 2017 роком сума донарахованих грошових зобов'язань, що підлягають сплаті збільшилась у 2 рази або на 4769532 тис. грн.

Важко переоцінити роль, податкового контролю в мобілізації доходів бюджету. Варто відмітити, що більше половини бюджетних надходжень забезпечуються завдяки діяльності податкових органів.

Удосконалення процедури планування та відбору до перевірки платників податків дали змогу зменшити кількість планових перевірок (рис. 2.2). Відбір платників податків для проведення перевірок здійснюється за принципом високого ступеня ймовірності ухилення від сплати податків і використання схем їх мінімізації, що свою чергу є негативним явищем для створення стійкої дохідної бази бюджету, котра в свою чергу слугує для фінансування видатків [32, с.273]. Саме на етапі податкового контролю можна забезпечити стійкість та безперервність податкових надходжень до Держаного бюджету України, виконання всіх планових показників дохідної частини бюджету, закладених Міністерством фінансів та Кабінетом Міністрів України.

Варто зазначити, що пандемія COVID-19 негативно вплинула на роботу податкової служби, кількість та якість перевірок платників податків. З оприлюдненого 24 березня на сайті ДПС України плану-графіка проведення документальних планових перевірок платників податків на 2020 рік (далі – План-графік) було виключено 57 компаній та включено 56 нових [52].

Тобто 57 компаній уже не будуть підлягати перевірці, а "нововключені" зможуть оскаржити коригування плану-графіка, оскільки внесення нових платників податків до плану-графіка є незаконним, як свідчить про це судова практика.

Часткове призупинення нашої економіки на час карантинних заходів неминуче призвело до зменшення обсягів підприємницької діяльності, що, відповідно, потягнуло за собою зменшення надходжень від податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість. Додаткові втрати можуть бути і від скорочення працівників, заробітних плат, тривалості робочого дня або тижня, оскільки скоротяться надходження від податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску.

III. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ

3.1. Бюджетне планування та прогнозування як інструмент соціально-економічної політики держави

Для реалізації соціально-економічних пріоритетів розвитку країни необхідним є підвищення якісного рівня функціонування бюджетної системи, у тому числі запровадження середньострокового бюджетного планування у розрізі головних розпорядників бюджетних коштів, бюджетних програм, удосконалення методологічних засад програмно-цільового методу планування бюджету, застосування дієвих підходів управління державними фінансами. Бюджетна політика визначає і регулює темпи зростання доходів та видатків бюджету, їх структуру та обсяги, як загалом, так і за окремими напрямками. [76, с.23].

Реалізація завдань та цілей державного регулювання соціально-економічного розвитку забезпечується за допомогою використання економічних методів, форм і способів цілеспрямованих дій. Державне регулювання соціально-економічного розвитку має необхідність гнучко реагувати на зміни, що відбуваються в економіці, в соціумі, виступаючи засобом забезпечення економічної рівноваги.

Бюджетне планування є процесом визначення джерел створення і напрямів використання бюджетних ресурсів в економіці держави з метою забезпечення її стабільного соціально-економічного розвитку. Бюджетне планування використовується як вагомий економічний метод державного регулювання соціально-економічного розвитку суспільства. Основною метою системи бюджетного планування є розробка і проведення збалансованої фінансово-бюджетної політики, зокрема, у сфері доходів, видатків бюджету, міжбюджетних відносин, дефіциту бюджету, державного боргу, спрямованої на підвищення соціально-економічного розвитку країни [70, с. 241].

Бюджетне планування дозволяє вирішувати завдання функціонування і розвитку суспільства шляхом підтримки стабільності, забезпечення

структурних зрушень економіки, її збалансованості, створенні стабільних умов для зростання якості людською капіталу, підвищення рівня життя і соціальних стандартів як інтенсивних продуктивних чинників розвитку економіки і суспільства. Людський капітал є головним фактором формування і розвитку інноваційної економіки і економіки знань як наступного вищого етапу розвитку.

Перспективне планування і прогнозування доходів бюджету є важливим та необхідним етапом реалізації бюджетної політики, оскільки передбачає обсяги бюджетних ресурсів у розпорядженні держави, які вона може використовувати у майбутньому відповідно до пріоритетних напрямів соціально-економічного розвитку з метою виконання покладених на неї функцій та завдань.

Більшість розвинених країн світу ефективно використовує макроекономічне планування і прогнозування (далі - МПП) у процесі формування доходів бюджету держави. Разом з тим, вітчизняна практика реалізації прогнозованої та планової функцій макроекономічного управління доходами Державного бюджету України (далі – ДБУ) характеризується наявністю значної кількості проблем правового, кадрового, фінансового та методичного забезпечення.

На сьогодні у більшості країн Європи необхідність середньострокового бюджетного планування законодавчо затверджена. У Євросоюзі стандартом вважається модель «наступний за поточним + два наступні роки». Поточний рік є бюджетним, відповідно на цей рік складається бюджет і прогноз. Невід'ємною частиною середньострокового планування є система фіскальних правил та обмежень.

Чугунов І.Я. досить широко розкриває сутність програмно-цільового методу та визначає, як своєчасну та необхідну для країни модель, яка задовольняє всі вимоги реформування державної фінансової системи, особливо в умовах обмежених фінансових ресурсів, необхідності продуктивного розподілу бюджетних коштів та підвищення відповідальності за їх використання [68, с.13].

У вітчизняній практиці застосовуються різні підходи та методи МПП доходів бюджету, а також існує певний алгоритм прийняття рішення щодо застосування тієї чи іншої методики (рис.3.1).



Рис.3.1. Методи МПП доходів державного бюджету, які застосовуються у вітчизняній практиці

Джерело: складено автором на основі [31], [33], [34], [79]

З наведеного вище алгоритму можемо зробити висновок, що у вітчизняній практиці макроекономічне планування та прогнозування доходів Державного

бюджету України використовуються в основному методи екстраполяції, моделювання, експертних оцінок та у разі потреби їх комбіноване поєднання.

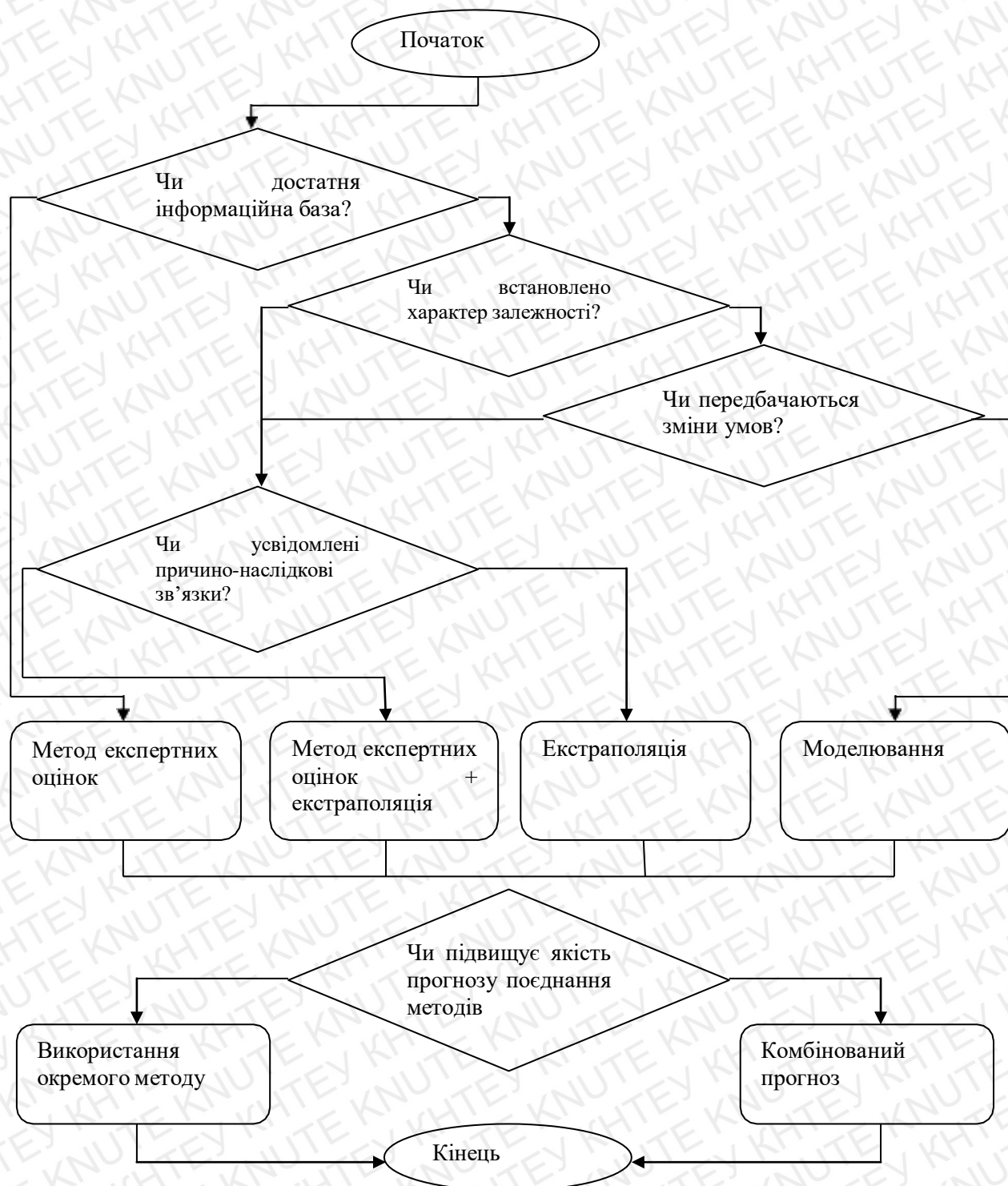


Рис.2.3. Алгоритм прийняття рішення щодо вибору методик МПП

Джерело: складено автором на основі [35]

Особливу увагу варто звернути на те, що процес прийняття рішення щодо вибору методики прогнозування спирається на якість інформаційного

забезпечення, усвідомлення характеру залежності між показниками та причинно-наслідкових зв'язків, врахування динаміки змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі (рис.3.2).

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 [66]. 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 витратків.

Існуючі методики прогнозування основних податків, затверджені у 2010 році, що є базою доходів Державного бюджету застаріли і не можуть забезпечити точний прогноз доходів. Використання простих методів екстраполяції та якісного судження могли б доповнити кількісний прогноз, надто за нестабільних економічних обставин та частих змін системи оподаткування. Однак цей підхід є вразливим до маніпуляцій та довільних суб'єктивних суджень.

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) [61].

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.

До 2002 року у бюджетній політиці України було відсутнє поняття середньострокового планування надходжень. В Україні перехід до середньострокового бюджетного планування вперше згадується в бюджетній резолюції на 1999 рік як завдання «вдосконалення бюджетного процесу, впровадження науково обґрунтованої системи прогнозування показників, що беруться за основу формування доходів і видатків бюджету, забезпечення переходу до середньострокового та перспективного фінансового і бюджетного планування». Реалізація бюджетної політики є невід'ємною частиною бюджетного прогнозування. Базовим документом для бюджетної політики України у системі розроблених державних програмних документів до 2004 року була програма Президента України. У складі окреслених цією програмою, згідно з довгостроковою державною стратегією, завдань визначалися ті, що стосуються бюджетної політики країни, бюджетних прогнозів. Від 2002 року складання середньострокових прогнозів доходів державного бюджету є невід'ємною частиною бюджетної політики України.

Існує 5 основних етапів здійснення прогнозування надходжень [35]:

1. Вибір періоду прогнозування (короткотерміновий [до одного року вперед] чи середньотерміновий [до трьох років вперед]).
2. Вивчення наявних даних та їх перетворення.
3. Формулювання припущень щодо загальної економічної ситуації та змін у політиці.
4. Вибір методів прогнозування та визначення специфікації моделі прогнозу.
5. Оцінка точності прогнозу для інших можливих специфікацій моделі.

б. Остаточне опрацювання прогнозів (за допомогою однієї моделі або комбінації прогнозів за альтернативними моделями).

До основних принципів, на яких базується державне прогнозування, відносить такі: науковості, постійного аналізу і контролю виконання програм та планів, реальності, об'єктивності, цілісності, дотримання загальних інтересів, рівності, орієнтації прогнозів і програм на краще задоволення потреб суспільства, погодженості суспільних, колективних і особистих інтересів, єдності відтворення, раціонального використання й охорони усіх видів природних ресурсів, самостійності, поєднання прогнозування, перспективного і поточного планування, правильного визначення пріоритетів, оцінки сучасного рівня розвитку економіки, збалансованості програм (планів), гласності [58].

Бюджетне планування має на меті виконання певних стратегічних та тактичних цілей. До структур, які в Україні здійснюють макроекономічне планування та прогнозування доходів бюджету, будучи по-суті при цьому суб'єктами управління, відносяться Кабінет Міністрів України (далі – КМУ), Міністерство фінансів України (далі – МФУ) та Державна фіскальна служба України (далі – ДФСУ).

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р для визначення мети, елементів та основних принципів програмно-цільового методу схвалено Концепцію, якою було передбачено поступовий перехід до застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі, а саме запровадження його у три етапи.

Після проведеного першого етапу було удосконалено форми бюджетних запитів головних розпорядників, що включали інформацію щодо цілей бюджетної програми, законодавчі підстави для її реалізації, визначення відповідального виконавця в системі головного розпорядника, необхідного обсягу видатків із визначенням оцінки на середньострокову перспективу (на три роки за плановим), наявність показників результативності за категоріями затрат, продукту, ефективності та якості, а також інших даних щодо кодів економічної класифікації видатків, управління зобов'язаннями тощо.

Програмну класифікацію видатків державного бюджету було розроблено на основі функціональної, де кожна програма відповідає лише одній функції, і відповідальність за її виконання несе лише один головний розпорядник бюджетних коштів. Зазначене дозволило структурувати видатки за відповідальними виконавцями, що підвищило прозорість системи бюджетування в цілому. Затвердження програмної класифікації стало першим та одним із найважливіших етапів у запровадженні програмно-цільового методу планування видатків бюджету.

На другому етапі запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі, протягом 2003-2004 років, до структури бюджетних програм було включено напрями діяльності із зазначенням обсягів коштів, що також передбачалося й у бюджетному запиті.

Відповідно, на третьому етапі, який розпочався у 2005 році та триває і зараз, було заплановано здійснення оцінки та подальше вдосконалення формування та виконання бюджету на основі програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Це стосується системи середньострокового планування, системи оцінки та моніторингу виконання програми, запровадження даного методу на рівні місцевих бюджетів, а також подальше його удосконалення на всіх рівнях.

Що ж стосується підготовки фахівців, то кожна інституційна структура самостійно визначається із кадровою політикою. Забезпечення кваліфікованими кадрами – запорука виваженого середньострокового планування та злагодженої роботи усієї системи державного управління. Крім того, важливим є інформаційно-технічне, фінансове та правове забезпечення макроекономічного планування і прогнозування на всіх етапах.

Ще однією умовою реалізації ефективної політики планування доходів є врахування зарубіжного досвіду МПП доходів бюджету, а результатами дослідження генезису МПП доходів бюджету у різних країнах світу нами визначено основні позитивні тенденції, які доцільно врахувати при удосконаленні МПП доходів ДБУ.

Аналізуючи досвід МПП доходів бюджету країн Європейського Союзу, ми виділили наступні особливості [49]:

- інформаційною базою є сформована із статистичної інформації схема основних взаємозв'язків у національному господарстві, що отримала назву системи національних рахунків;
- основний обсяг бюджетних доходів планується за рахунок податкових надходжень. При цьому розвинуті країни у процесі довгострокового бюджетного прогнозування і планування орієнтуються не на фіскальне забезпечення доходів бюджету, на оптимізацію видатків;
- активно розвивається середньострокове МПП доходів бюджету (Уперше його почали використовувати у 60-х роках ХХ століття у Німеччині, а уже у 90-х роках ХХ століття воно застосовувалося в усіх країнах Європейського Союзу).

Єврокомісія також визначає ключові елементи, які мають бути втілені у системі середньострокового планування [49]:

1. Покриття середньостроковим планом усіх державних видатків або мінімум видатків центральної влади та сектору соціального забезпечення. Строк планування має становити 3-4 роки, враховуючи поточний рік.

2. Обмеження видатків. Практика показує, що найефективнішими є середньострокові плани, які встановлюють ліміти видатків. Вони мають бути обмежені як на загальному рівні, так і на рівні розпорядників коштів нижчого рівня.

3. Адекватне прогнозування доходів. Надходження до бюджетів різних рівнів мають прогнозуватися відповідно до економічної ситуації. Ступінь деталізації прогнозу надходжень повинен відповідати ступеню деталізації видатків.

4. Аналіз відхилень. Усі відхилення від плану мають ретельно вивчатися та пояснюватися. Слід вивчити як причини похибок у прогнозі, так і поведінку учасників бюджетного процесу, що призвела до виникнення відхилень.

5. Складання декількох сценаріїв макроекономічної ситуації. Прогноз макроекономічних показників повинен передбачати декілька сценаріїв, щоб забезпечити можливість застосовувати різні інструменти фіскального регулювання, якщо ситуація розвиватиметься в рамках певного сценарію.

6. Законодавча прив'язка середньострокового планування до бюджету. Чинне законодавство щодо бюджетного процесу повинно містити офіційно затверджений механізм взаємодії із середньостроковими прогнозами, щоб середньострокове планування справляло реальний вплив на бюджетний процес.

7. Ефективний моніторинг та механізми коригування. Макроекономічна ситуація має ретельно контролюватися. У разі виникнення відхилень від плану слід заздалегідь передбачати програму дій, які становитимуть реакцію на ці відхилення

Також з метою ефективного бюджетного планування та прогнозування вважаємо за необхідне обов'язкове врахування таких умов: інституційних запитів, зарубіжного досвіду і тенденцій генезису вітчизняної практики [15].

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

Переваги	Недоліки
<ul style="list-style-type: none">✓ базується на чітко встановлених цілях та пріоритетах бюджетної політики;✓ дає можливість здійснення оцінки відповідності поточної політики та її майбутнього впровадження;✓ надає бюджетному процесу важливі риси безперервності й наступності;✓ підвищує рівень взаємодії між різними державними установами, заохочуючи галузеві міністерства до вищого рівня залученості у бюджетний процес;✓	<ul style="list-style-type: none">✓ занадто оптимістичні проектування багаторічного бюджету можуть бути використані як виправдання для необґрунтованих програм витрачання державних коштів;✓ багаторічне бюджетування може виявитися складним і адміністративно затратним інструментом для країни.

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ✓ поліпшує ефективність розподілу державних ресурсів, підвищуючи прозорість і підзвітність у бюджетному процесі й забезпечуючи механізм систематичного перегляду бюджетних зобов'язань і пріоритетів витрачання коштів; ✓ слугує своєрідним механізмом підвищення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів та ефективності й раціональності використання ввірених їм ресурсів |
|--|

Джерело: складено автором на основі[23]

Подальший розвиток системи планування доходної частини бюджету, що ґрунтується на принципах програмно-цільового методу, потребує вдосконалення стадій бюджетного процесу щодо підсилення дієвості середньострокового планування бюджету, покращення є інформаційно-технічне, фінансове та правове забезпечення МПП на всіх етапах.

Розвиток програмно-цільового методу в Україні здійснюється у напрямку запровадження системи управління цілями, що передбачає визначення прямих та кінцевих результатів діяльності міністерств та інших бюджетних установ. Прямі результати це обсяг наданих державних послуг, а кінцеві результати – це досягнення держави у макроекономічному та соціальному середовищі [15].

Посилення якісного рівня перспективного бюджетного прогнозування та планування надасть можливість посилення ролі бюджету як інструменту фінансового регулювання та сприятиме підвищенню рівня керованості бюджетним процесом. Прогнозування доходної частини бюджету є динамічним процесом, який має враховувати інституційні зміни фінансової системи країни та структурні особливості вітчизняної економіки.

Для отримання точніших прогнозів бюджетних параметрів мусить бути покращена якість наявних рядів економічних даних в тому, що стосується їх обсягу, частоти та узгодженості. Для цього Департамент прогнозування доходів й методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів мусить мати

належним чином розроблену та узгоджену базу даних для всіх часових рядів, потрібних для аналізу та прогнозування надходжень до ДБУ [35, с.154].

Часові ряди основних визначальних факторів доходів до ДБУ повинні бути доступні з різною частотою - щомісячно, щоквартально та щорічно.

Існує велика кількість методів прогнозування, що використовуються в різних країнах залежно від доступності даних, можливостей прогнозу і потрібної точності. Згідно з «Керівництвом щодо забезпечення прозорості у бюджетно-податковій сфері» («IMF Manual on Fiscal Transparency») [80], основні підходи до прогнозування бюджетних надходжень є наступними: підхід ефективної ставки податку, прогнозування, що базується на певній моделі (підході еластичності, макроекономічній моделі на основі ВВП, моделі загальної рівноваги, або на основі загальної тенденції, такої як АРІКС (авторегресійне інтегроване ковзне середнє), VAR (векторна авторегресія), ВМКП (векторних моделей з коригуванням помилки), експоненційне згладжування Хольта-Вінтерса) та мікроімітаційні моделі.

Проте навіть поєднання різних методик у середньостроковому плануванні не може гарантувати ствердження цих прогнозів. Ураховуючи шоківий вплив пандемії на світову економіку та торгівлю, її наслідки для економіки України, у березні 2020 року Урядом скориговано прогноз основних макроекономічних показників на 2020 рік, на основі якого внесено зміни до закону про Державний бюджет України на 2020 рік.

Така подія, як пандемія пов'язана з COVID-19 сколихнула Україну та певні зміни у формування подальших прогнозів щодо доходів Державного бюджету України.

Таким чином, здійснення середньострокового бюджетного планування доходів та видатків дає змогу учасникам бюджетного процесу узгоджувати свої стратегічні плани діяльності, координуючи їх залежно від наявних бюджетних ресурсів у рамках підготовки проекту бюджету на відповідний рік та на наступні періоди, що сприяє переходу до формування довгострокової бюджетної політики.

3.2. Стратегічне планування доходів Державного бюджету України

Бюджетна стратегія є основою для визначення ефективних інституційних фінансових механізмів забезпечення стійкості та збалансованості бюджетної системи з урахуванням трансформаційних перетворень. Інструменти бюджетної стратегії мають розглядатися як засоби формування інституціонального середовища бюджетного простору. Трансформація бюджетних інститутів є важливим етапом в процесі якісного розвитку системи державних фінансів. Інституційне середовище формування і реалізації бюджетної стратегії впливає на стійкість макроекономічного розвитку країни, необхідним є підвищення ефективності інституційної основи бюджетної політики, яка враховує циклічність та динамічність соціально-економічних процесів.

Дієвість інституційного середовища формування і реалізації бюджетної стратегії передбачає взаємоузгодженість дій бюджетних інститутів, які виникли еволюційно та сформували бюджетний простір. Важливими завданнями є створення умов для розвитку інституційної структури бюджетного простору, забезпечення макроекономічної стабільності та економічної збалансованості, сприяння структурній перебудові економіки та розвитку інвестиційно-інноваційної діяльності. Оцінюючи ефективність інституційного середовища формування і реалізації бюджетної стратегії важливим є врахування дієвості бюджетного інституційного середовища; адаптивності бюджетної політики до соціально-економічних процесів; прозорості бюджетної політики; результативності діяльності та відповідальності органів державного управління і місцевого самоврядування за досягнення поставлених цілей.

Бюджетна стратегія посідає центральне місце в системі фінансових планів держави на довгострокову перспективу. За результатами узагальнення низки наукових паць вітчизняних та зарубіжних вчених [1;4–6; 13–15] можливо визначити такі сутнісні характеристики цієї економічної категорії:

- документ, спрямований на забезпечення фінансової та соціальної стабільності в країні у найближчій та віддаленій перспективі;

- оптимізоване співвідношення цілей і засобів для забезпечення реалізації довгострокової бюджетної політики на визначений термін у конкретній країні для вирішення завдань економічного та соціального розвитку на макроекономічному рівні;
- цілісна система дій держави, спрямована на реалізацію мети, завдань та пріоритетів визначених економічною стратегією;
- науково-обґрунтована динаміка показників бюджету в довгостроковому періоді, що дозволяє забезпечити стабільність бюджетного супроводження пріоритетів соціально-економічного розвитку країни;
- довготривалий курс бюджетної політики, розрахований на перспективу, що передбачає вирішення глобальних завдань;
- базується на прогнозуванні тенденцій розвитку бюджетного механізму на глобальному та макрорівні, формуванні концепції створення і використання бюджетних ресурсів, окресленні принципів організації бюджетних відносин;
- довгостроковий план, що інтегрує основні цілі різних владних інституцій у єдине ціле;
- базується на використанні таких основних інструментів: оптимізація структури доходів, оптимізація структури видатків, формування політики міжбюджетних трансфертів, управління дефіцитом бюджету та державним кредитом;
- дає змогу запобігти розпорошенню ресурсів та сконцентрувати їх на вирішенні важливих завдань економічного та соціального розвитку країни.

Ефективне стратегічне бюджетне планування неможливе без науково-обґрунтованої системи довгострокового макроекономічного прогнозування, складовою якого є бюджетне прогнозування доходів. За результатами дослідження наукових праць [16], бюджетне прогнозування доходів Державного бюджету можливо розглядати з точки зору процесного та системного підходів.

З позиції процесного підходу, бюджетне прогнозування доходів на перспективу передбачає ретроспективний аналіз показників доходів бюджетів різних рівнів у взаємозв'язку з макроекономічними показниками країни та обґрунтування майбутніх можливих сценаріїв розвитку бюджетних відносин на основі побудованих економічних моделей та виявлених економічних закономірностей.

За системного підходу, бюджетне прогнозування доходів є системою методів та інструментів визначення майбутнього стану бюджетних надходжень у довгостроковій перспективі у взаємозв'язку з іншими елементами системи бюджетних відносин та побудови бюджетної системи: обсяги доходів, видатків, міжбюджетних трансфертів, залучених ресурсів та державного боргу.

Стратегічне бюджетне планування доходів наразі має досить тривалу практику практичного застосування у розвинених країнах та достатньо обґрунтовану теоретико-методологічну базу. Проте в нашій країні ці нововведення просуваються досить складно, а отже, існує необхідність додаткового обґрунтування переваг стратегічного бюджетування на загальнодержавному рівні.

Основною ціллю довготермінових планів є збільшення надходжень до бюджету. Нами були виявлені основні шляхи інтенсифікації формування доходів Державного бюджету України: удосконалення управління державною власністю, інтенсифікація процесу приватизації, організація роботи з виявлення прихованих прибутків, удосконалення податкової системи та способи їх реалізації (додаток II)

Ми наголошуємо, що стратегія формування доходів Державного бюджету не може формуватися однобоко. При складанні можливого довгострокового сценарію потрібно брати до уваги всі аспекти економічного розвитку держави. При складанні стратегії надходжень Державного бюджету має бути присутнім чітке обґрунтування витрат бюджету, визначення джерел доходів, показників міжбюджетного вирівнювання, оптимізації показників бюджетного дефіциту та

державного кредиту з метою забезпечення досягнення країною стабільного економічного та соціального розвитку у довгостроковій перспективі.

Потребує подальшого вдосконалення діюча система пільгового оподаткування, з метою уникнення необґрунтованих втрат доходів бюджету. Надання податкових пільг доцільно здійснювати в межах пріоритетів державної соціально-економічної політики. Разом з тим, виходячи з досвіду розвинутих країн, доцільним є збереження пільг соціальної спрямованості, а також пільг, спрямованих на інновації, енергозбереження та підвищення енергоефективності.

В економічному аспекті обґрунтовано доцільність подальшого зниження ставки податку на прибуток підприємств виключно на реінвестовану в модернізацію та розширення виробництва частку, імплементацію системи регулювання трансфертного ціноутворення; зменшення податкового навантаження на фонд оплати праці; індексацію відповідно до рівня інфляції акцизного та підвищення ставок екологічного оподаткування; поступового зростання рентних та природно-ресурсних платежів. У соціальному аспекті важливим є удосконалення прогресивної шкали ставок оподаткування доходів фізичних осіб. Доцільним є врахування сімейного стану платника, запровадження оподаткування доходів від розміщення коштів на депозитних рахунках; удосконалення механізму непрямого оподаткування щодо товарів споживання, оподаткування нерухомого майна. Враховуючи зазначене доцільно скасувати численні спеціальні податки і збори, частка яких не перевищує трьох відсотків доходів бюджету. При цьому важливо застосовувати комплексний підхід, що дозволить не тільки удосконалити інструменти податкового регулювання, а й структурувати їх застосування в часі.

Вирішити завдання взаємоузгодження стратегічного, тактичного (середньострокового) та оперативного бюджетного планування вбачається можливим завдяки запровадженню підходу, який полягає в обґрунтуванні середньострокових бюджетних показників, що будуть складовою програми дій уряду, на основі програм довгострокового економічного та соціального

розвитку. При формуванні довго- та середньострокових бюджетів слід використати досвід суб'єктів господарювання з розвиненими системами бюджетування, які використовують у своїй практиці ковшне планування, суть якого полягає у щорічному плануванні в рамках єдиного планового циклу, який передбачає щорічне перенесення на один рік уперед перспективного фінансового плану.

Для підкреслення важливості бюджетної стратегії у формуванні доходів наведемо конкретні стратегічні напрямки, котрі, вважаємо, можуть бути реалізованими та справлять позитивний вплив на дохідну частину Державного бюджету України.

Таблиця 3.2

Шляхи зміцнення дохідної частини Державного бюджету України на перспективу

Стратегічні напрями зміцнення доходів ДБУ	Шляхи досягнення мети	Результати впливу на дохідну частину ДБУ
Розробка структурно-інноваційної моделі економічного розвитку та зростання а також підвищення конкурентоспроможності економіки країни	Впровадження інновації у виробництво: пільгове оподаткування підприємств, які створюють та застосовують інновації й дотації з державного бюджету для створення технопарків та розробку інноваційних технологій в Україні.	Зростання ВВП, а отже і зайнятості, і зростання доходів Державного бюджету України.
Поліпшення добробуту населення та забезпечення стабільності соціального захисту населення	Забезпечення стабільного рівня інфляційних процесів в Україні та зростання реальних заробітних плат і соціальних платежів.	Підвищення податкових надходжень від зростаючого попиту.
Стабілізація бюджетної сфери та державних фінансів	Зниження зростання поточних видатків держави та забезпечення стабільності мобілізації доходів.	Стабілізація регулярних надходжень до бюджету держави.
Застосування середньострокового планування в усіх бюджетних сферах	Введення в дію розробок методик середньострокового планування.	Достовірність планування доходів та їх достатність для фінансування запланованих видатків.
Сприяння розвитку бізнесу та зростання капітальних інвестицій	Політична стабільність у державі, забезпечення стабільної податкової політики, сприятливої для інвестування у вітчизняну економіку.	Детінізація економіки, зростання ВВП, зайнятості та доходів бюджету.

Модернізація та оновлення галузей економіки держави, які є стратегічно важливими	Зростання інвестицій в економіку як від інвесторів, так й інвестицій держави.	Зростання ВВП, зайнятості та доходів бюджету.
--	---	---

Джерело: Сформовано автором на основі даних автором

Також важливим у розвитку довгострокового бюджетного планування доходів є зміцнення взаємозв'язку між соціально-економічною стратегією нашої держави з фінансово-бюджетною. Це сприятиме досягненню стабільності, добробуту населення, загального економічного зростання й посилення конкурентоспроможності нашої держави в міжнародному просторі.

Проте варто відзначити, що для ситуації, в якій опинилася економіка України на даний момент (а саме значна рецесія, викликана «коронакризою» української та світової економіки» 2020) формування довгострокової політики є не виправданим та не дієвим методом у державній політиці, спрямованій на формування доходів. У період економічної нестабільності, викликаної зовнішніми факторами будь-які довгострокові прогнози не будуть «програватися» повною мірою, натомість держава витратить гроші на фінансування даних проектів із розробки довготермінової стратегії.

Із появою нових викликів COVID-19 держава має швидко реагувати та пристосовуватися до змін. У ситуації спалаху вірусу та масового ураження ним населення звісно порушується будь-яка економічна та соціальна стабільність, порушується макроекономічна рівновага. Перш понад усе держава піклується про здоров'я та життя громадян, тому здійснює значні видатки на охорону здоров'я, фінансування медицини. Про джерела покриття видатків доводиться думати вже після їх здійснення, тому передбачити будь-що стає дедалі складніше.

Постійні зміни до Митного та Податкового кодексів тягнуть за собою і зміну структури надходжень. Такої практики швидкої адаптації до змін в Україні ще не було. Фінансова політика в Україні вибудовувалася роками та мала за ціль створити стабільність у формуванні доходів, прозорість та плановість надходжень до Державного бюджету.

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. Визначено, що доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за адміністративні послуги, власні надходження бюджетних установ). 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. 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.

Зарубіжний досвід формування доходів державного бюджету є цікавим для України в теоретичному аспекті, але через суттєві відмінності в адміністративно-територіальному, державному та політичному устроях не може бути адаптований в нашій державі повністю.

3. 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. Найбільший вплив на формування доходів Державного бюджету України здійснюють Міністерство фінансів України (а саме Департамент прогнозування доходів бюджету та методології бухгалтерського обліку) та Кабінет міністрів України.

4. Важливим є зростання ефективності управління структурою доходів бюджету. В 2014–2020 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. 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, обсяг ВВП загалом та його структура. 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.

3. Актуальним є питання забезпечення макроекономічної стабільності і у довгостроковій перспективі. Проте довгострокові прогнози надходжень до Державного бюджету України навіть від податків вибудувати в умовах пандемії COVID-19 не вдасться, адже суспільство та влада зіткнулися з новими небаченими раніше реаліями, відповідно до яких доводиться тимчасово змінювати національне законодавство, приймати швидкі рішення відповідно до ситуації захворюваності в країні, що не завжди несуть позитивний ефект для бюджету. Внаслідок коронакризи знизились доходи Державного бюджету України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України: закон України від 08.07.2010 № 2150-VIII // Відомості Верховної Ради України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Митний кодекс України від 2 грудня 2010 року № 4495-VI [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Положення про Департамент прогнозування доходів бюджету та методології бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. – 2019. – Режим доступу до ресурсу: <https://regulation.gov.ua/catalogue/regulators/id20/department-functions/page-29>
6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про Міністерство фінансів України» від 20 серпня 2014 р. № 374-2014-п [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF>
7. Про державний бюджет України на 2014 рік: Закон України від 16 січня 2014 р. № 719-VII// Верховна Рада України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/719-18>
8. Про державний бюджет України на 2015 рік: Закон України від 28 грудня 2014 р. № 80-VIII// Верховна Рада України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80-19>
9. Про державний бюджет України на 2016 рік: Закон України від 25 грудня 2015 р. № 928-VIII// Верховна Рада України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/928-19>
10. Про державний бюджет України на 2017 рік: Закон України від 21 грудня 2016 р. № 1801-VIII// Верховна Рада України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1801-19>

11. Про державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 7 грудня 2017 р. № 2246-VIII// Верховна Рада України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>
12. Про державний бюджет України на 2019 рік: Закон України від 28 лютого 2019 р. № 80-VIII// Верховна Рада України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2696-19>
13. Про державний бюджет України на 2020 рік: Закон України від 14 січня 2020 р. № 436-IX// Верховна Рада України. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-20>
14. Про основні напрями бюджетної політики на 2019-2021 роки : проект постанови / Верховна Рада України[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=63995
15. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки [Електронний ресурс]: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 р. № 142-р — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>
16. Базилевич В.Д. Державні фінанси: Навчальний посібник / В.Д. Базилевич, Л.О. Баластрик. – К.: Атіка, 2002. – 151 с.
17. Біла О. Г. Фінанси : навчальний посібник / О. Г. Біла, І. Р. Чуй ; Мін-во освіти і науки України. – Львів: «Магнолія», 2014. – 390 с.
- 18.1. Бойко О. Специфіка податкових систем України та країн Європейського Союзу та їх порівняльний аналіз / О.Бойко // Ефективність державного управління, 2016 – вип. 4(49) ч.2 – с.322-328
19. Владимиров К. М. Бюджетна система : навчальний посібник / К. М. Владимиров, Л. О. Абсава, Л. В. Владимірова, Т. К. Мінза ; Мін-во освіти і науки України. – К. : Кондор, 2017. – 220 с.
20. Гаврилова Л. В. Формування бюджету в країнах із розвинутою економікою / Л. В. Гаврилова. // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. – №16. – С. 46–51.

21. Горин В. П. Зарубіжний досвід регулювання доходів державного бюджету в умовах економічної нестабільності /В. П. Горин// Світ фінансів. – 2011. – №4(29). – С. 186–199.
22. Гусаревич Н.В. Адаменко І.П. Особливості формування дохідної частини державного бюджету у країнах ЄС з розвинутою економікою / Н.В. Гусаревич, І.П. Адаменко // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. - №12. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.investplan.com.ua/pdf/12_2018/4.pdf
23. Гусаревич Н.В. Формування державного бюджету в системі фінансово-економічного регулювання/ Н.В. Гусаревич//Дисертація. Київський національний торговельно-економічний університет – 2017 – 232 с.
24. Гусаревич Н.В. Формування доходів бюджету в умовах економічних перетворень / Н.В. Гусаревич // Економічний вісник університету. Переяслав-Хмельницький державний університет імені Григорія Сковороди. — 2016. — № 30/1. — С. 152—158.
25. Дем'янчук М. А. Дослідження зв'язку між макроекономічними показниками розвитку країни та податковими надходженнями / М. А. Дем'янчук, Н. Д. Маслій // Економічний форум. - 2017. - № 1. - С. 19-26. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2017_1_5.
26. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: монографія /В. Г.Дем'янишин – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 496 с.
27. Доходи бюджету: оцінка стану та перспектив формування : монографія [Електронний ресурс] / С. В. Юшко. – Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2017. – 190 с. ISBN 978-966-676-703-8
28. Дутова Н. В. Оподаткування доходів фізичних осіб в Україні: проблеми та вдосконалення на базі досвіду зарубіжних країн / Н. В. Дутова, Є. С. Лесік. // Економіка і організація управління. – 2019. – С. 43–52.
29. Дюк А. А. Формування системи видатків державного бюджету та їх оптимізація / А. А. Дюк // Ефективна економіка. – 2018. [Електронний ресурс] –

Режим доступу: <http://ojs.dsau.dp.ua/index.php/efektyvna-ekonomika/article/view/1138>.

30. Єпіфанов А. О. Бюджет – головна ланка фінансів держави : монографія / А. О. Єпіфанов, І. І. Дьяконова, І. В. Сало.– Суми : УАБС НБУ, 2016. – 201 с.
31. Жибер Т. В. Середньострокове бюджетне планування: панацея чи звичайний інструмент? / Тетяна Василівна Жибер. // Редакція «Дзеркала тижня. Україна». – 14/12/2018.
32. Загорський В. С. Бюджетна система та оподаткування в Україні: проблеми розвитку : монографія / В. С. Загорський // Нац. акад. держ. упр. при Президентові України, Львів. регіон. ін-т держ. упр. - Х. : ІНЖЕК, 2008. - 285 с. - Бібліогр.: с. 272-285. - укр.
33. Зварич О.В. Середньострокове прогнозування доходів бюджету та їх взаємозв'язок з макроекономічними показниками / О.В. Зварич // Фінанси України, 2011. – № 8. – С. 59–75.
34. Іляшенко А. Х. Генезис методології фінансового планування та прогнозування в зарубіжних країнах/А. Х. Іляшенко // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2012. – № 5. – С. 199-202.
35. Каток В. В. Макроекономічне прогнозування та планування доходів Державного бюджету України : дис. канд. ек. наук : 08.00.03 / Каток Вікторія Вікторівна – Ірпінь, 2018. – 254 с.
36. Касперович Ю. Доходи бюджету в умовах трансформаційних зрушень системи фінансово-економічного регулювання /Ю.Касперович//Економічний аналіз Київський національний торговельно-економічний університет. – 2012. - №10. – С. 254-259.
37. Кейнс Дж. М. Избранные произведения / Кейнс Дж. М.; пер. с. англ.;– М., Экономика, 1993. – 540 с. 5. Экономика / Самуэльсон Пол Э., Нордхаус Вильям, Д., 18-е издание: Пер. сангл. – М.: ООО «И.Д.Вильямс», 2010. – 1360 с.

38. Карлін М.І. Фінанси країн Європейського Союзу/ М.І. Карлін // — К.: Знання, 2011. — 639 с.
39. Карлін М.І. Фінансова система України: Навчальний посібник / М.І. Карлін. — К.: Знання, 2007. — 324 с
40. Кир'язова Т. О. Доходи державного бюджету України: проблеми формування та можливі джерела збільшення / Т. О. Кир'язова, Н. І. Чулак // Економіка. Фінанси. Право. - 2017. - № 2/2. - С. 40-44
41. Кравець В. І. Бюджетна політика соціально-економічного розвитку країни / В. І. Кравець // Економічна наука. — 2018. [Електронний ресурс] — Режим доступу: http://www.investplan.com.ua/pdf/16_2018/10.pdf.
42. Крючкова Н.М. Податкова політика в системі макроекономічного регулювання : монографія / Н.М. Крючкова. — О. :Астропринт, 2017. — 174 с.
43. Маркуц Ю. І. Формування державного бюджету в розвинутих країнах світу та в Україні / Ю. І. Маркуц // Бізнес Інформ. - 2016. - № 11. - С. 222-227. [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2016_11_39 .
44. Методика оцінювання фіскальних ризиків, пов'язаних з діяльністю суб'єктів господарювання державного сектору економіки. Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 11.01.2018 року №7. [Електроннийресурс]. - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/7-2018-%D0%BF>.
45. Макогон В.Д. Бюджетна політика у країнах ЄС / В.Д. Макогон // Вісник КНТЕУ. — 2011. — № 6. — С. 36—46.
46. Нікітішин А. О. Податкові надходження: сучасний стан та роль у бюджетній політиці / А. О. Нікітішин, І. С. Хозінська, В. В. Пасічник.[Електронний ресурс] — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/32_PRNT_2013/Economics/3_149335.doc.htm.
47. Огонь Ц. Г. Доходи бюджету України: теорія та практика: Монографія. /Ц. Г. Огонь – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2003. — 580 с. :іл. — Бібліогр. : С. 514-542.

48. Офіційний сайт державної статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
49. Офіційний сайт Європейського Союзу [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://europa.eu>.
50. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/>.
51. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua>.
52. Офіційний сайт ДФС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/nadhodjennya-podatktiv-i-zboriv--obovyaz/>
53. Офіційний сайт НБУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.bank.gov.ua/statistic>
54. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України : навчальний посібник / Ю. В. Пасічник ; Мін-во освіти і науки України. – К. : Знання-Прес, 2016. – 607 с.
55. Пасічний М. Д. Бюджетно-податкова політика у країнах ЄС із трансформаційною економікою / М. Д. Пасічний // Економіка розвитку. - 2017. - № 2. - С. 30-39. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecro_2017_2_6
56. Першко Л. Формування дохідної частини державного бюджету України в сучасних умовах / Л. Першко, Ю. Волошенюк // 2 (9). – 2017.[Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/nvmduce_2017_2_24.pdf.
57. Податок на розподілений прибуток, добровільне декларування активів та впровадження BEPS // Distributed Profit Tax; Voluntary Disclosure of Assets; and BEPs Implementation, Звіт №19/352, підготовлений за результатами роботи технічної місії МВФ, яка працювала в Києві у період 20 травня-3 червня, 2019 року.
58. Посилення середньострокового бюджетного планування та підготовка баз видатків // Enhancing the Medium-Term Budget Framework and

Preparing Expenditure Baseline, Звіт №19/353, підготовлений за результатами роботи технічної місії МВФ, яка працювала в Києві у період 5-17 червня, 2019 року.

59. Пономаренко Є.Б., Вакарюк Н.А. Реформування організації та реалізації бюджетного процесу: основні напрями, проблеми та шляхи їх вирішення/ Житомирський державний технологічний університет//Вісник ЖДТУ- 2015,№4 (74) – С.185-191

60. Слободянюк Н.О. Проблемні питання формування дохідної частини бюджету: сучасні реалії / Н.О. Слободянюк, К.І. Шиком // Глобальні та національні проблеми економіки. - 2017. - Випуск 15. - С.554-558.

61. Степанова В. О. Основні напрями формування доходів державного бюджету України / В. О. Степанова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. - 2016. - № 3. - С. 116-120. [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vbumb_2016_3_21.

62. Тарасюк М. В. Формування доходів бюджету в умовах трансформації економіки / М.В. Тарасюк//Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. 2015. № 5. С. 63–71.

63. Тарасюк М. В. Доходи бюджету в системі соціально-економічного розвитку України / М. В. Тарасюк, О. С. Сироветник // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія :Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2018. - Вип. 21(2). - С. 93-97.[Електронний ресурс] - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_21\(2\)_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_21(2)_21).

64. Ткачик Ф.П. Удосконалення податкового контролю в Україні у контексті протидії ухиленню від оподаткування / Ф.П. Ткачик // Інфраструктура ринку. – 2017. – №4. – С. 133-137. – Режим доступу до ресурсу: http://www.market-infr.od.ua/journals/2017/4_2017_ukr/28.pdf

65. Федченко К. А. Механізми реформування міжбюджетних відносин в умовах економічної нестабільності / К. А. Федченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія :Економічні науки. - 2017. - №

4. - С. 135-138. - Режим доступу:
http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2017_4_25.

66. Фінанси: підручник / за ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. К.: Знання, 2012. 611 с.

67. Хмарук Ю. В. Оцінка факторів впливу на доходи Державного бюджету України / Ю. В. Хмарук // Наукові записки [Національного університету "Острозька академія"]. Сер. :Економіка. - 2011. - Вип. 16. - С. 82-91. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2011_16_14.

68. Чугунов І. Я. Теоретичні засади розвитку бюджетних відносин / І. Я. Чугунов// Вісник КНТЕУ. - 2011. - № 4. - С. 13-22.

69. Чугунов І.Я., Макогон В. Д.Бюджетно-податкова політика в умовах інституційних перетворень / І. Я. Чугунов, В.Д. Макогон // Вісн. Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. 2014. № 4. С. 79–91.

70. Чугунов І.Я., Брижан К.В. Бюджетна політика в умовах трансформації економіки / І. Я. Чугунов, К.В. Брижан // Економічний вісникуніверситету. - 2017. - Вип. 32(1). - С. 241-251.

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

72. Чугунов І.Я., Собчук С.І. Формування бюджетної політики економічного розвитку України / І.Я. Чугунов, С. І. Собчук // Вісник КНТЕУ. – 2018. - №3. - С. 103-116.

73. Чугунов І.Я., Пасічний М.Д. Бюджетно-податкова політика економічного розвитку / І. Я. Чугунов, М. Д. Пасічний // Науковий вісник Полісся. - 2018. - № 1 (13). - Ч. 1. С. 54-61.

74. Чугунов І.Я. Бюджетна політика в умовах економічних перетворень / І.Я. Чугунов, В.Д. Макогон // Економічний часопис-XXI. — 2016. — № 3—4 (2). С. 66—69.

75. Шаповал С.Л. Формування бюджету у країнах з розвинутою економікою / С.Л. Шаповал // Проблеми та перспективи розвитку національних

економік: від мікро- до макрорівня: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, (8 квітня 2016 р.) – Одеса: Міжнародний гуманітарний університет

76. Шаповал С.Л. Бюджетне планування у системі соціально-економічного розвитку країни// Дисертація – Київ , 2017 – 1-216с.

77. Шевчук В.О. Вплив бюджету на макроекономічні показники України / В.О. Шевчук, Р.І. Копич // Фінанси України. – 2019. – № 3. – С. 3–12.

78. Юрій С. І. Бюджетна система України / С. І. Юрій, Й. М. Бескид. – К.: НІОС, 2011. – 400 с.

79. Аналіз методик прогнозування основних бюджетоутворюючих податків [Електронний ресурс] // Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2018/10/2018-10-23-analysis-of-the-forecasting-methodology-of-main-budget-forming-taxes.pdf>.

80. BDO International Business compass 2018 - BDO - bdo global [Електронний ресурс] // Center on Budget and Policy Priorities – Режим доступу до ресурсу: <https://www.bdo.global/en-gb/insights/bdo-germany/bdo-international-business-compass-2018>

81. European Commission “Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway” Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2016. – 308 p. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://epp.eurostat.ec.europa.eu>

82. Revenue Statistics 2018 – Japan [Електронний ресурс] – Режим доступу <https://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-japan.pdf>