

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноваційних освітніх технологій
Кафедра фінансів ім. С. І. Юрія

ВОРОНЮК СОФІЯ ІВАНІВНА

**Формування та резерви зростання доходів
Державного бюджету України / Formation and
reserves for growth of the state budget revenues of
Ukraine**

спеціальність 072 «фінанси, банківська справа та страхування»
освітньо-професійна програма – «фінанси»

Виконала студентка
групи ФФзм-21
Воронюк С.І.

підпис

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Карпишин Н.І.

підпис

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2020 р.
Завідувач кафедри

О.П.Кириленко

Тернопіль – 2020

ЗМІСТ

	3
ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	8
1.1. Економічна сутність доходів державного бюджету, їх склад, класифікація та джерела формування.....	8
1.2. Нормативно-правове забезпечення формування дохідної частини Державного бюджету України	15
Висновки до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2. ПРАГМАТИКА І ПРОБЛЕМАТИКА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	24
2.1. Оцінка складу та динаміки доходів Державного бюджету України	24
2.2. Особливості формування податкових надходжень Державного бюджету України	31
2.3. Аналіз неподаткових та інших джерел доходів Державного бюджету України	40
Висновки до розділу 2.....	46
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ ФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	48
3.1. Зарубіжний досвід формування дохідної частини Державного бюджету та можливості його використання у вітчизняних реаліях.....	48
3.2. Перспективи вдосконалення бюджетної політики щодо активізації резервів зростання доходів Державного бюджету	59
Висновки до розділу 3.....	67
ВИСНОВКИ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	75

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах розбудови ринкової економіки якість виконання державою своїх конституційних функцій та її фінансові можливості залежать від величини бюджету. З метою мобілізації необхідних бюджетних ресурсів держава змушена організовувати розподільчі процеси таким чином, щоб забезпечити надходження до бюджету в терміни та обсяги, потрібні для повноцінної реалізації відповідних повноважень. Тому на кожному етапі розвитку країни актуальними були, є і будуть питання наповнення дохідної частини бюджету, пошуку додаткових резервів їх зростання та оптимізації джерел формування.

Достатність доходів, їх взаємозв'язок із видатками й ефективне управління ними сприяють стабільному соціально-економічному розвитку держави, ефективній діяльності суб'єктів господарювання та зростанню матеріального і культурного добробуту громадян. При цьому важливу роль відіграє державна фінансова політика, проведення якої за допомогою Державного бюджету забезпечує регулювання соціально-економічних процесів і є одним із ключових елементів антикризової політики держави.

В умовах перманентної нестабільності національної економіки якість виконання державою своїх конституційних функцій та її фінансові можливості залежать від величини бюджету. З метою мобілізації необхідних бюджетних ресурсів держава змушена організовувати розподільчі процеси таким чином, щоб забезпечити надходження до бюджету в терміни та обсяги, потрібні для повноцінної реалізації відповідних повноважень. Тому на кожному етапі розвитку країни актуальними були, є і будуть питання наповнення дохідної частини бюджету, пошуку додаткових резервів їх зростання та оптимізації джерел формування.

Огляд літератури з теми дослідження. Проблематику формування доходів Державного бюджету розглядали вчені різних наукових шкіл, зокрема: А. Ісаєв, Ксенофонт, У. Петті, А. Сміт, І. Янжул. Пріоритетні напрями

вдосконалення формування доходів Державного бюджету України є предметом наукових досліджень таких вітчизняних науковців, як: В. Андрущенко, С. Буковинський, В. Дем'янишин, М. Карлін, Д. Ковалевич, О. Кириленко, В. Кодацький, А. Крисоватий, М. Крупка, Т. Куценко, М. Кучерявенко, І. Луніна, Ц. Огонь, В. Опарін, Ю. Пасічник, Р. Петренко, Ю. Сибірянська, Г. Старостенко, А. Соколовська, В. Федосов, І. Чугунов, С. Юрій та інші.

Віддаючи належне високому рівню наукових робіт згаданих авторів, необхідно зазначити, що на сучасному етапі розвитку економіки все більшої уваги вимагає проблематика формування доходів Державного бюджету в умовах наслідків пандемії COVID-19, що призвели до скорочення виробництва та зовнішньоекономічних операцій, оподаткування яких становить основу бюджетних надходжень.

Мета і завдання дослідження. Мета магістерської роботи полягає у поглибленні теоретичних питань та розробленні практичних рекомендацій щодо удосконалення формування доходів Державного бюджету України в умовах загострення економічних та епідеміологічних криз.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких основних завдань:

- дослідити економічну сутність доходів Державного бюджету, їх склад, класифікацію та джерела формування;
- окреслити нормативно-правове забезпечення формування дохідної частини Державного бюджету України;
- дати оцінку складу та динаміки доходів Державного бюджету України;
- визначити особливості формування податкових надходжень Державного бюджету України;
- проаналізувати неподаткових та інших джерел доходів Державного бюджету України;
- вивчити зарубіжний досвід формування дохідної частини Державного бюджету та розглянути можливості його використання у вітчизняних реаліях;
- окреслити перспективи вдосконалення бюджетної політики щодо

активізації резервів зростання доходів Державного бюджету.

Об'єктом дослідження є система доходів Державного бюджету .

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та організаційно-правові засади формування доходів Державного бюджету України.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну основу дослідження становили такі загальнонаукові методи: системний підхід – для теоретичного визначення сутності доходів Державного бюджету, історичний метод – при розгляді сутності бюджету та доходів Державного бюджету; методи порівняльного аналізу та синтезу – для виявлення закономірностей динаміки доходів Державного бюджету; статистичні методи (групування, порівняння) для оцінки функціонування системи доходів Державного бюджету України; графічний – для відображення основних тенденцій формування доходів Державного бюджету України.

Наукова новизна полягає в теоретичному обґрунтуванні і практичному вирішенні комплексу питань, пов'язаних з формуванням доходів Державного бюджету України. У процесі дослідження були отримані такі наукові результати:

- уточнено економічний зміст поняття доходів державного бюджету, знайшло своє вираження у визначенні його функцій, структури та ролі в національній економіці;

- визначено основні тенденції формування доходів Державного бюджету України. Встановлено, що динаміка реальних доходів Державного бюджету України залежить від рівня тіньової економіки, контрабанди товарів через митний кордон України та від загального рівня судової і правоохоронної системи в країні, натомість фактори економічної кризи, що призводять до звуження бази оподаткування через зменшення прибутку підприємств мають другорядний ефект, адже основа податкових надходжень забезпечується непрямими податками;

- запропоновано комплекс заходів щодо детінізації національної економіки через реформування судової і правоохоронної системи, «амністії»

капіталів, впровадження відкритого електронного уряду та електронного врядування на митниці, розвитку безготівкових розрахунків; також заходи щодо підвищення ефективності процедури адміністрування ПДВ шляхом впровадження механізму зворотного нарахування зобов'язань щодо ПДВ; скасування адміністративного методу встановлення податкових пільг на користь економічного, який враховує галузевий та виробничий аспекти пільгових категорій.

Практичне значення. Розроблені в ході дослідження підходи, теоретичні узагальнення, висновки та рекомендації можуть бути використані для розкриття резервів наповнення Державного бюджету України. Пропозиції автора щодо удосконалення процедури адміністрування ПДВ та детінізації економіки можуть бути використані Урядом в процесі реалізації бюджетно-податкової політики..

Структура магістерської роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг магістерської роботи становить 80 сторінок, основний зміст роботи викладено на 74 сторінках. Магістерська робота містить 2 таблиці, 20 рисунків, список використаних джерел включає 67 найменувань, 2 додатки подано на 3 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

1.1. Економічна сутність доходів державного бюджету, їх склад, класифікація та джерела формування

Формування доходів державного бюджету є важливою складовою фінансово-бюджетної політики держави. Доходи бюджету відіграють важливу роль щодо перерозподілу ВВП та є одним із найбільш вагомих інструментів державного регулювання економіки. Окрім того, доходи Державного бюджету є відображенням ефективності промисловості з точки зору частки доданої вартості у загальній структурі виготовленої продукції, попиту та споживання через здійснення впливу на дохідність суб'єктів господарювання.

Враховуючи негативні наслідки пандемії COVID-19, для вітчизняної та світової економіки визначення поняття доходів бюджету в системі соціально-економічного розвитку країни та їх регуляторної функції потребує особливої уваги. Однак, у фаховій науковій літературі не існує єдиної точки зору щодо розуміння сутності доходів бюджету, яке трактується в різних значеннях відомими науковцями, що зумовлює виникнення суперечностей у висвітленні цієї економічної категорії.

Перші дослідження цієї проблематики зустрічаються в працях мислителів Стародавнього світу. Зокрема в Стародавній Індії основним джерелом науки було визнано трактат «Артхашастра», у якому найбільша частина присвячена поповненню казни. Основну частину доходів займали податки з населення, як винагорода для царя за те, що він охороняє країну від зовнішньої небезпеки й внутрішніх проблем. У трактаті був визначений довгий перелік податків, зокрема оподаткування торгівлі алкогольних напоїв, проституції, азартних ігор; штрафи, вперше зазначено податкові пільги (жерцям, учителям, підприємцям за

опрацювання цілини чи закинутих об'єктів).

Достатньо ґрунтовне дослідження проблематики доходів проведено в праці Ксенофонта “Про доходи”, у якій було визначено джерела поповнення доходів держави [9, с. 84-90].

В Україні державні доходи також мають значну історію розвитку, яка бере свій початок ще з надходження до казни Київської Русі та Запорозької Січі.

Після проголошення незалежності України розпочався новий етап у визначенні сутності, призначення та закономірностей формування доходів Державного бюджету. Так, за Бюджетним кодексом України 2001 року, доходи бюджету – це всі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачене чинним законодавством України (включаючи трансферти, дарунки, гранти) [4].

Бюджетний кодекс України, чинний від 2011 року, доповнив визначення доходів, зазначаючи, що інші надходження на безповоротній основі включають трансферти, плату за адміністративні послуги та власні надходження бюджетних установ [5]. Отже, новим бюджетним законодавчим актом виділено роль безповоротних надходжень до бюджету, таких як плата за адміністративні послуги та власні надходження бюджетних установ.

У фаховій економічній літературі доходи бюджету розглядають в тривимірному аспекті, а саме, як економічну, правову та матеріальну категорію (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Підходи до визначення поняття доходів бюджету в економічній

літературі [52, с. 94]

Зокрема, правового аспекту визначення сутності доходів державного бюджету дотримується вчений Пасічник Ю., на думку якого, під доходами державного бюджету потрібно розуміти частину обсягу централізованих фінансових ресурсів країни, які врегульовані її відповідними нормативними актами і необхідні для виконання функцій і завдань [41, с. 159]. Цього ж підходу дотримуються й такі вітчизняні вчені як Юрій С. та Юхименко П., які вважають, що доходи державного бюджету – це всі податкові, неподаткові та інші надходження до бюджету на безповоротній основі, залучення яких передбачено законодавством України [54, с. 88].

Дотримання правового підходу до розуміння сутності доходів Державного бюджету, на наш погляд, є виправданими, адже державний бюджет за своєю суттю є уособленням правових норм, правового устрою та правового підґрунтя функціонування держави, що склалося історично разом із формуванням державних утворень, які мали спершу правову, а не економічну природу ґрунтуючись на владі монарха. В сьогоденній практиці державного управління саме правовий аспект визначає напрямки розвитку держави, а внески до державного бюджету у вигляді податків чи зборів містять елементи державного примусу, а не добровільної згоди.

Матеріальний та економічний аспекти розуміння сутності доходів державного бюджету дозволяють сформулювати цілісне уявлення про доходи бюджету, наділяючи їх атрибутами економічних та правових відносин.

Достатньо ґрунтовним підходом до розуміння сутності доходів державного бюджету з позицій матеріального та економічного аспектів є підхід українського вченого Дем'янишина В. На його думку, доходи державного бюджету – це об'єктивне економічне явище, пов'язане із сукупністю економічних відносин щодо розподілу і перерозподілу ВВП для формування централізованого фонду грошових коштів держави [13, с. 70]. Таким чином, вчений розширив правове розуміння сутності доходів державного бюджету, акцентуючи увагу на економічних відносинах щодо розподілу і перерозподілу

ВВП, що відображає вищий рівень економічних відносин спрямованих на забезпечення функціонування держави як владного механізму і виконання покладених на неї функцій щодо забезпечення соціальних та економічних потреб населення.

Важливим, з точки зору матеріального та економічного аспектів, є визначення вченого Федосова В., який під доходами державного бюджету розуміє кошти, що надходять у постійне користування державі на безповоротній основі та забезпечують стабільність формування бюджету країни і фінансування його видатків [59, с. 56]. В наведеному визначенні варто відміти акцент на безповоротній основі доходів, що відображає акт перерозподілу ВВП між економічними суб'єктами в залежності від цілей розвитку держави та національних інтересів, а не від розміру участі кожного суб'єкта у формуванні ВВП.

Таким чином, кожен із визначених підходів передбачає надання поняттю доходів бюджету певного відтінку та визначає напрям, за яким його можна пояснювати. За сутністю доходи бюджетів, з одного боку, є результатом розподільчих процесів, а з іншого – об'єктом подальшого розподілу коштів централізованого грошового фонду на окремі цільові фонди відповідно до функцій держави.

При цьому вагомим є визначення доходів бюджету в системі соціально-економічного розвитку як інтегрована сукупність економічних відносин, що виникають між державою, домогосподарствами та суб'єктами господарювання з приводу мобілізації фінансових ресурсів, що спрямовуються на забезпечення соціально-економічного розвитку, зокрема на підвищення темпів економічного зростання країни та рівня життя й якості населення [52, с. 95].

Держава через бюджет забезпечує мобілізацію коштів, необхідних для забезпечення соціально-економічного розвитку країни та використання їх із метою виконання своїх функцій, які покладені на розпорядників та головних розпорядників бюджетних коштів.

При цьому основна частина валового внутрішнього продукту

накопичується у складі державного бюджету та використовується для забезпечення економічного розвитку країни, вирішення соціальних проблем, утримання органів державного управління, забезпечення обороноздатності [63, с. 435]. Саме доходи є інструментом реалізації фінансової та бюджетної політики держави. Акумулявання надходжень має мати соціально-економічний характер, тобто бути спрямованим на економічний розвиток та забезпечення надання якісних суспільних послуг населенню.

Державний бюджет України відіграє важливу роль у соціально-економічному плануванні, макроекономічній стабілізації й економічному зростанні, регулюванні обсягу сукупного попиту та впливу на короткотермінові коливання економічної кон'юнктури [53, с. 65]. Маючи бюджетні орієнтири розвитку економіки, суб'єкти господарювання розробляють власні плани розвитку, а населення формує свої споживчі очікування.

Державний бюджет займає провідне місце в бюджетній системі України. Як і будь-який план, він має свої складові частини. Відповідно до глави 5 Бюджетного кодексу, можна виділити дохідну і видаткову частини Державного бюджету [5]. Саме від того, чи вдалося сформувати необхідний обсяг державних доходів, залежить ефективність реалізації державних функцій. Формування достатнього обсягу надходжень бюджету є необхідним для забезпечення відповідного рівня економічного розвитку країни, і завдяки виваженому бюджетного процесу забезпечуються соціальна стабільність та належний життєвий рівень населення.

Через державний бюджет органи державної виконавчої влади здійснюють реалізацію державної внутрішньої та зовнішньої політики, державне регулювання і стимулювання економіки, фінансування соціальної політики з урахуванням довгострокових інтересів країни. Зростання надходжень до бюджету створює можливості для збільшення асигнувань із Державного бюджету, що сприяє розвитку держави у цілому.

Розмаїття видів доходів зображується завдяки бюджетній класифікації, яка здійснюється для проведення необхідного аналізу в розрізі доходів та

забезпечення загальнодержавної та міжнародної порівняності бюджетних показників. Завдяки бюджетній класифікації можливо оперативно виявляти недоліки у державній політиці у сфері формування доходів бюджету, оперативно вживати заходи та обґрунтовувати подальші дії що до їх усунення. Відповідно до ст. 9, Бюджетний кодекс України [5] визначає бюджетні доходи за такими класифікаційними розділами (рис 1.2):

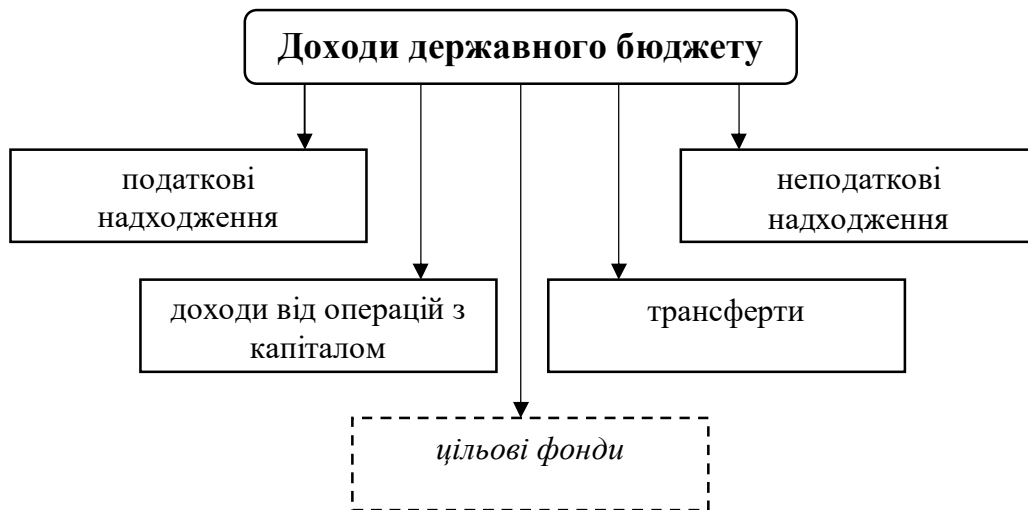


Рис. 1.2. Класифікація доходів державного бюджету

Побудовано автором на основі [5]

Склад доходів Державного бюджету визначається Бюджетним кодексом України та законами про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік. Якщо встановлюється новий вид доходу Державного бюджету, його зарахування до загального фонду визначається законом про Державний бюджет України на період до внесення відповідних змін до Бюджетного кодексу України.

Склад доходів загального фонду бюджету подано в додатку А. Як видно з наведених даних, податкові надходження складаються з 12 джерел, які включають податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості, збори за спеціальне використання природних ресурсів, внутрішні податки на товари та послуги, податки на міжнародну торгівлю і зовнішні операції та інші податки (збір на розвиток виноградарства,

садівництва і хмелярства). Неподаткові надходження представлені 28 джерелами, які класифікуються на доходи від власності та підприємницької діяльності, адміністративні збори і платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу, інші неподаткові надходження (надходження коштів від реалізації конфіскованого майна, надходження сум кредиторської і депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ, щодо яких минув строк позовної давності, надходження коштів від реалізації космічної техніки військового і подвійного призначення та від реалізації надлишкового озброєння, військової і спеціальної техніки, надходження коштів від ДП “НАЕК “Енергоатом”, портовий (адміністративний) збір та власні надходження бюджетних установ.

Доходи від операцій з капіталом за формуванням поділяються на три джерела: надходження від продажу основного капіталу, надходження від реалізації державних запасів товарів, надходження від продажу землі і нематеріальних активів.

Офіційні трансферти поділяються за формуванням на дві групи: кошти від міжнародних урядів та організацій та кошти, які передаються з місцевих бюджетів. Крім цього, у структурі доходів Державного бюджету України виділяють такі надходження від цільових фондів .

Види доходів бюджету держави, поділ яких здійснено за різними класифікаційними ознаками, подано в додатку Б. Так, основними класифікаційними ознаками доходів Державного бюджету України є: джерела утворення доходів, соціально-економічна ознака, повнота зарахування доходів до бюджету, умова формування, частота появи, спосіб зарахування, метод акумулювання, юридичні особливості і юридична форма грошових надходжень, вид суб'єктів, ступінь складності управління, їх значущість для бюджету.

Формування доходів бюджету може відбуватись за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел. До внутрішніх відносять валовий внутрішній продукт і національне багатство, які вироблені на території цієї країни, до зовнішніх — ВВП (а іноді й національне багатство) інших країн, який надходить у вигляді

державних позик або репараційних платежів тощо [6, с. 63].

1.2. Нормативно-правове забезпечення формування дохідної частини Державного бюджету України

Функціонування бюджетної системи і здійснення бюджетних відносин в Україні відбувається на основі законодавчих та нормативно-правових актів, визначених ст. 4 Бюджетного кодексу України. До них належать:

- 1) Конституція України;
- 2) Бюджетний Кодекс України;
- 3) закон про Державний бюджет України;
- 4) інші закони, що регулюють бюджетні відносини;
- 5) нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, прийняті на підставі і на виконання цього Кодексу та інших законів України;
- 6) нормативно-правові акти органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання цього Кодексу, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України;
- 7) рішення про місцевий бюджет;
- 8) рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до цього Кодексу, та нормативно-правових актів [5].

Конституція України визначає основні засади формування бюджетної системи України, встановлює правовий статус головних суб'єктів бюджетного процесу. Однак слід зазначити, що Конституція завдяки своїй особливій правовій природі, є особливим конституційним нормативно-правовим актом, і це викликає суперечки в правовій науці з приводу включення останньої в якості елемента до спеціальних галузей законодавства.

Бюджетний кодекс України займає ключове положення в системі бюджетного законодавства, виконуючи роль кодексу, що регулює правові рамки функціонування бюджетної системи України, бюджетного процесу та міжурядового бюджету, а також контролю за бюджетним законодавством та

відповідальністю за його порушення. Цей кодекс України має на меті: по-перше, формування єдиної логічно організованої структури позицій, що регулюють ключові аспекти бюджетної системи; по-друге, повністю охопити бюджетний процес; по-третє, зберегти вихідні характеристики, що завданням цього документа є його статус, із змінами і доповненнями.

Основним законодавчим джерелом бюджетних правовідносин є Бюджетний Кодекс, у якому систематизовано й унормовано цілу низку найважливіших бюджетних питань, а саме:

- приведено у відповідність до Конституції України терміни проходження основних стадій бюджетного процесу, розмежовано функції між органами державної влади й органами місцевого самоврядування;

- запроваджено паралельне планування бюджетів усіх рівнів для підвищення рівня реальності бюджетних показників, урахування і збалансування інтересів різних регіонів, соціальних груп, усіх учасників бюджетного процесу;

- закріплено конкретні джерела наповнення дохідної частини місцевих бюджетів, зокрема, до останніх у повному обсязі передано надходження від податку з доходів фізичних осіб. Водночас податок на прибуток підприємств (крім комунальних підприємств), який є ризиковим і нестабільним щодо його сплати, залежним від сезонності виробництва й від рівня економічного розвитку території, віднесено до доходів Державного бюджету, які враховуються при розрахунку міжбюджетних трансфертів місцевим бюджетам із Державного бюджету;

- розмежовано видатки державного й різних рівнів місцевих бюджетів виходячи із принципу субсидіарності, який полягає в наближенні надання державних послуг до їх безпосереднього споживача [30, с. 253].

Підзаконні нормативно-правові акти приймаються на підставі і на виконання законів. Так, у преамбулах постанов Кабінету Міністрів України зазначається, що вони приймаються на підставі і на виконання законів. Таким чином, вони є лише роз'ясненнями норм, і метою прийняття їх є виконання

законів. Отже, недоцільно відносити підзаконні нормативноправові, оскільки вони приймаються на підставі і на виконання законів. Таким чином, нормативно-правові акти є лише роз'ясненнями норм, і метою прийняття їх є виконання законів [60, с. 106]. Згідно із Конституцією України Державний бюджет України затверджується Верховною Радою України, Закон про Державний бюджет України діє з 1 січня по 31 грудня календарного року. З огляду на сказане вище, на думку авторів, Закон про Державний бюджет України є особливим нормативно-правовим актом, оскільки Конституція України:

- розмежовує повноваження Верховної і Ради України щодо затвердження Державного бюджету України та її повноваження з прийняття законів (пункти 3 та 4 ст. 85);

- визначає спеціального суб'єкта законодавчої ініціативи щодо проекту Державного бюджету України, яким є лише Кабінет Міністрів України (частина друга ст. 96 та пункт 6 ст. 116)

- встановлює особливий порядок подання, Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України проекту Закону про Державний бюджет України (частина друга ст. 96);

- встановлює окрему процедуру затвердження та виконання Державного бюджету України (пункт 4 ст. 85, частина перша ст. 96 та пункт 6 ст. 116);

- передбачає щорічне затвердження Державного бюджету України та визначає період його дії – з 1 січня по 31 грудня (частина перша ст. 96);

- передбачає обов'язкове подання Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України звіту про виконання Державного бюджету України та його оприлюднення (ст. 97) [23].

Окрім Конституції України, Бюджетного кодексу та Закону України «Про Державний бюджет України» вагому роль і в правовому регулюванні доходів Державного бюджету відіграє Податковий кодекс України, адже податки – основне джерело наповнення бюджету на державному та місцевому рівнях. Завдяки податковим надходженням держава може виконувати покладені на неї

функції та гарантувати виконання витратних статей бюджету України. Органи влади формують податкову систему, визначаючи тим самим економічні відносини між суб'єктами господарювання та державою.

Відповідно до п. 9.1 ст. 9 Податкового кодексу України [44] до загальнодержавних податків належать:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- екологічний податок;
- рентна плата;
- мито.

Зважаючи на те, що в Україні існує дворівнева бюджетна система, загальнодержавні податки, відповідно до норм Бюджетного кодексу України, а в окремих випадках і Закону України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік, розподіляються між державним та місцевими бюджетами в законодавчо визначених пропорціях. При цьому лише два загальнодержавні податки – ПДВ та мито – повністю зараховуються до Державного бюджету в таких пропорціях:

1. ПДВ: повністю зараховується до загального фонду Державного бюджету .

2. Мито:

- до загального фонду – ввізне мито (окрім 50% ввізного мита за нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них), вивізне мито;
- до спеціального фонду – 50% ввізного мита за нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них ..

Податок на прибуток підприємств є загальнодержавним податком, який відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік розподіляється між державним та місцевими бюджетами в такій пропорції (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Структура розподілу податку на прибуток підприємств між державним та місцевими бюджетами

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) – загальнодержавний податок, об’єктом оподаткування якого є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні та іноземні доходи. Аналогічний об’єкт оподаткування для військового збору. Розподіл податку на доходи фізичних осіб між державним та місцевими бюджетами відбувається наступним чином (рис. 1.4).

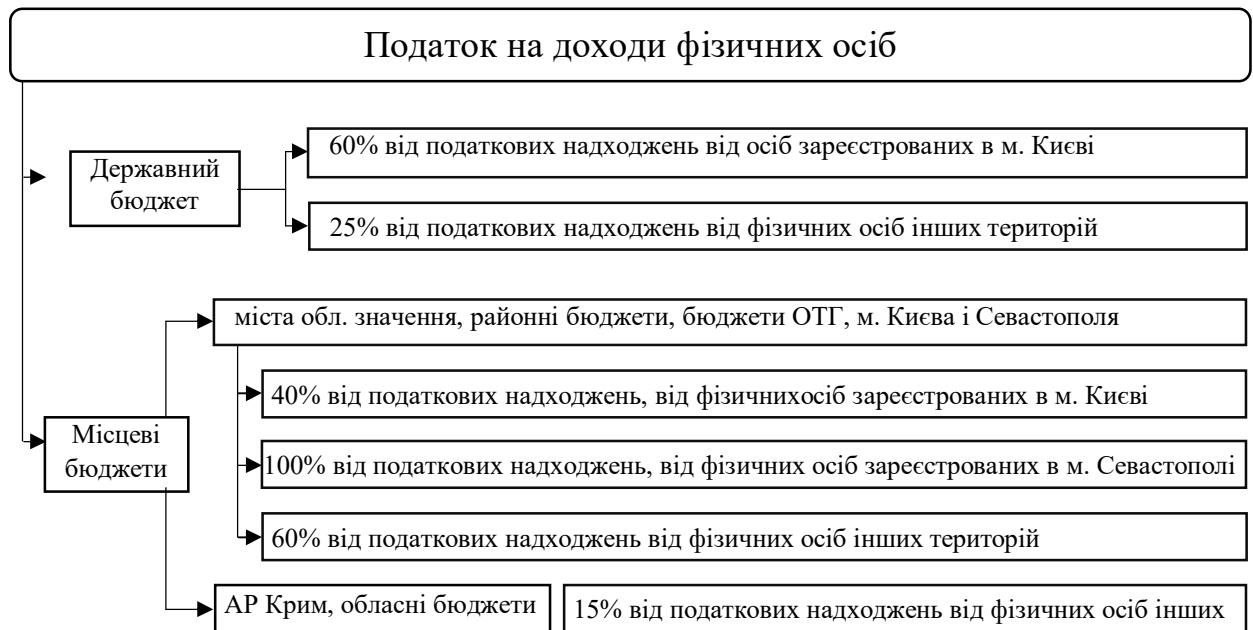


Рис. 1.4. Структура розподілу податку на доходи фізичних осіб між державним та обласними бюджетами

Акцизний податок – загальнодержавний податок, який відповідно до ст.

29, 64, 66 та п. 43¹ «Прикінцевих та перехідних положень» Бюджетного кодексу України [5] розподіляється між державним та місцевими бюджетами за такою структурою (рис. 1.5).

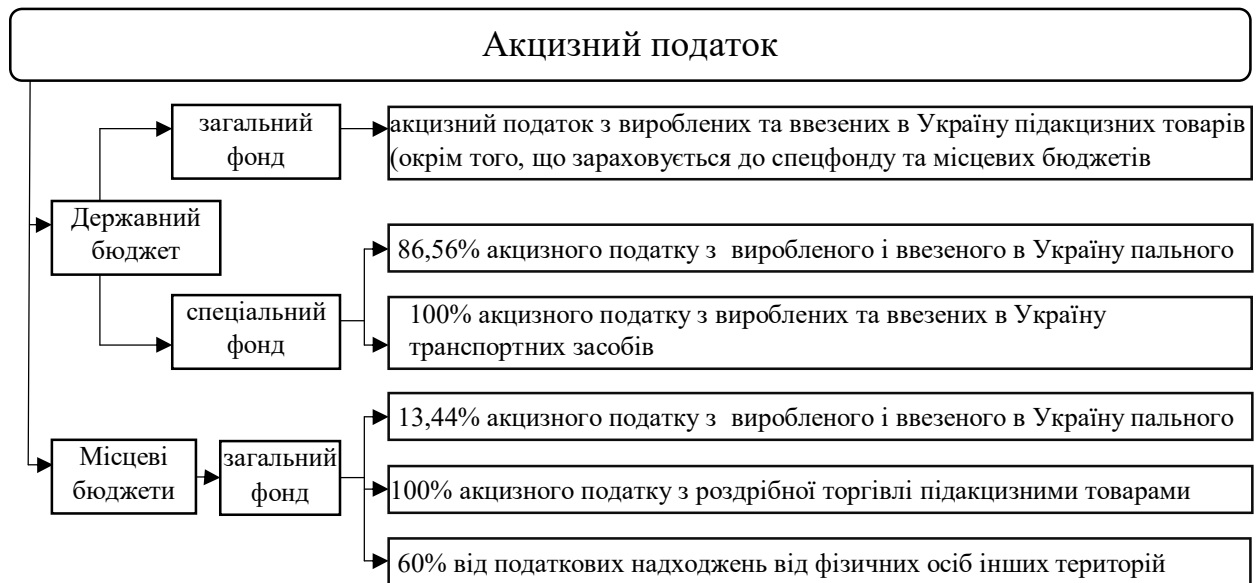


Рис. 1.5. Структура розподілу акцизного податку між державним та місцевими бюджетами

Окрім податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб та акцизного податку відповідно до Бюджетного кодексу України та Закону України «Про Державний бюджет України» доходи Державного бюджету формуються також за рахунок екологічного податку та рентної плати, які на відміну від перелічених вище податків приносять значно менше доходів, однак з точки зору бюджетно-податкового регулювання в умовах зростання забруднення довкілля та перспектив впровадження ринку землі сільськогосподарського призначення є досить перспективними.

Так, екологічний податок – це загальнодержавний податок, що сплачується з фактичних обсягів різних викидів, скидів, розміщення відходів у довкіллі.

Відповідно до пункту 240.1 Податкового кодексу України [44] екологічний податок сплачують особи, які здійснюють:

- викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря

стаціонарними джерелами забруднення. Зокрема обсяг викиду вуглекислого газу має становити понад 500 тон на рік;

- скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
- утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);

Ефективність адміністрування даного податку та відповідно формування дохідної частини бюджету залежить від ефективності правового регулювання екології, а також нагляду за порушенням екологічного законодавства. Прозорість формування бази оподаткування в сфері екології є визначальною в механізмі формування дохідної частини Державного бюджету за рахунок екологічного податку.

Не менш важливим джерелом формування дохідної частини Державного бюджету є рентні платежі, які відповідно до Бюджетного кодексу України складаються з таких позицій:

- 1) за користування радіочастотним ресурсом України;
- 2) за транспортування;
- 3) за користування надрами в межах континентального шельфу та/або морської економічної зони України;
- 4) за користування надрами для видобування нафти, природного газу та газового конденсату;
- 5) за користування корисних копалин загальнодержавного значення;
- 6) за спеціальне використання лісових ресурсів (у частині деревини);
- 7) за спеціальне використання води.

За цими ж позиціями відбувається розподіл рентних платежів між державним та місцевими бюджетами.

Таким чином, підсумовуючи викладене вище, зауважимо, що нормативно-правове забезпечення формування дохідної частини Державного бюджету України можна розділити на дві частини: загальну та спеціальну.

Загальна частина нормативно-правового регулювання відображає загальні положення, закладені в Конституції України, Бюджетному кодексі України та Законі України «Про Державний бюджет України» щодо реалізації бюджетної політики, затвердження Державного бюджету та визначення основних напрямків виконання бюджету за дохідною та видатковою частиною.

Спеціальна частина включає в себе Податковий кодекс України та нормативно-правові (підзаконні) акти Кабінету Міністрів України спрямовані на організацію адміністрування та справляння податків як основних джерел формування дохідної частини Державного бюджету України. Разом з цим потрібно зауважити, що підзаконні акти Уряду також передбачають нормативно-правове регулювання боргової політики, яка через внутрішні і зовнішні запозичення також впливає на формування дохідної частини Державного бюджету України.

Висновки до розділу 1

1. Розглянувши та узагальнивши підходи різних науковців до визначення поняття доходів бюджету, можна стверджувати, що доходи бюджету є основою реалізації функцій держави. Сьогодні виникає необхідність розглядати дане поняття в системі соціально-економічного розвитку країни як інтегровану сукупність економічних відносин, які виникають між державою, домогосподарствами та суб'єктами господарювання з приводу мобілізації фінансових ресурсів, що спрямовуються на забезпечення соціально-економічного розвитку, зокрема підвищення темпів економічного зростання країни та рівня життя й якості населення.

2. Доходи бюджету поділяються на податкові, неподаткові, доходи від операцій з основним капіталом, офіційні трансферти. Кожен із цих складників є вагомим, однак найбільш бюджетоутворюючим компонентом є податкові надходження. Доходи бюджету являють собою еквівалентну вартість суми коштів, які надійшли в розпорядження держави для забезпечення стабільного функціонування національного господарства та задоволення потреб країни.

3. В цілому нормативно-правове забезпечення формування дохідної частини Державного бюджету України можна розділити на дві частини: загальну та спеціальну. Загальна частина нормативно-правового регулювання відображає загальні положення, закладені в Конституції України, Бюджетному кодексі України та Законі України «Про Державний бюджет України» щодо реалізації бюджетної політики, затвердження Державного бюджету та визначення основних напрямків виконання бюджету за дохідною та видатковою частиною. Спеціальна частина включає в себе Податковий кодекс України та нормативно-правові (підзаконні) акти Кабінету Міністрів України спрямовані на організацію адміністрування та справляння податків як основних джерел формування дохідної частини Державного бюджету України. Разом з цим потрібно зауважити, що підзаконні акти Уряду також передбачають нормативно-правове регулювання боргової політики, яка через внутрішні і зовнішні запозичення також впливає на формування дохідної частини Державного бюджету України.

РОЗДІЛ 2

ПРАГМАТИКА І ПРОБЛЕМАТИКА ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

2.1. Оцінка складу та динаміки доходів Державного бюджету України

Оцінюючи структуру доходів Державного бюджету України, можна зробити висновок, що більшість доходів спрямовувалася до загального фонду бюджету – у середньому 87,6% у 2010-2019 роках. Найбільші частки доходів спеціального фонду Державного бюджету були у 2011 (21,10%) та у 2012 роках (15,03%). У 2015 та 2016 роках частка спеціального фонду у доходах Державного бюджету України досягнула мінімальних значень – 6,14% та 7,24% відповідно (рис. 2.1).

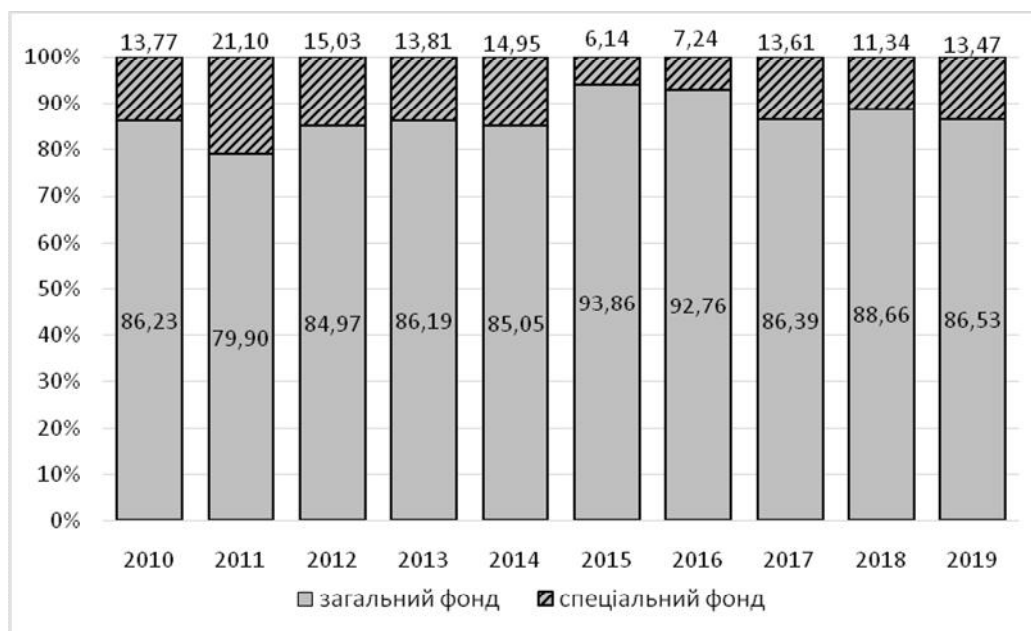


Рис. 2.1. Структура доходної частини Державного бюджету України за фондами у 2010-2019 роках, %*

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37].

Такі тенденції пов'язані із фінансово-економічною кризою 2014-

2017 років, яка була спровокована не лише наслідками Революції Гідності, анексії Криму та війни з Росією на Донбасі, але й внутрішніми економічними, політичними та управлінськими дисбалансами, які накопичувалися впродовж всіх років незалежності нашої держави. Зниження надходжень до спеціального фонду Державного бюджету автоматично негативно позначається на фінансуванні програм розвитку національної економіки та її інфраструктури, як наслідок капітальні видатки в 2015-2016 роках не перевищували 5% від загальних видатків Державного бюджету України.

Щодо джерел формування системи доходів бюджету, то в структурі доходів Державного бюджету України основну частку становлять податкові надходження. Так, згідно даних рис. 2.2, за 2010-2019 роки податкові надходження становили в середньому 82,1% усіх доходів бюджету, що відображало високу залежність надходжень Державного бюджету України від податкової системи, а значить і від стану виробництва в країні та розвитку економіки в цілому. Відзначимо, що переважання податкових надходжень у бюджеті держави України відповідає загальним тенденціям формування доходів держав із ринковою економікою.

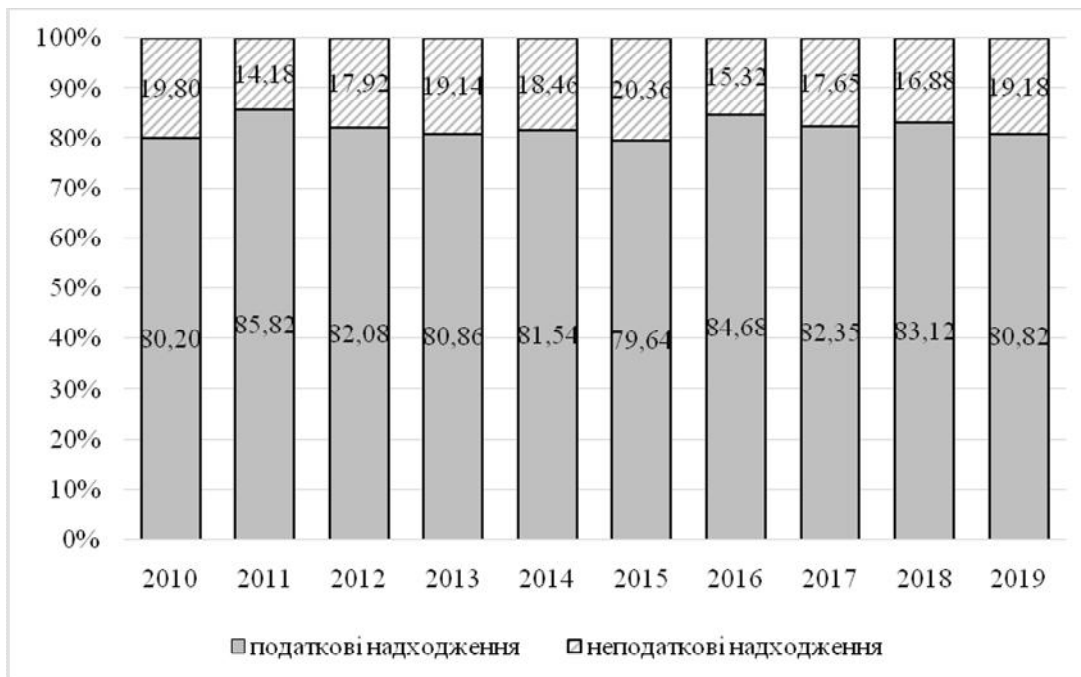


Рис. 2.2. Динаміка структури доходів Державного бюджету України в 2010-2019 роках, %*

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37].

Як бачимо з рисунку 2.2, доходи Державного бюджету України є досить залежними від ефективності податкової системи, адже податкові надходження складають більше 80% доходів, що зумовлює необхідність формування бюджетної політики виходячи із встановлення податкової дисципліни та ефективного адміністрування податків.

Що ж стосується динаміки виконання дохідної частини бюджету, то аналіз планових і фактичних надходжень до Державного бюджету України свідчить про систематичне його невиконання (рис. 2.3).

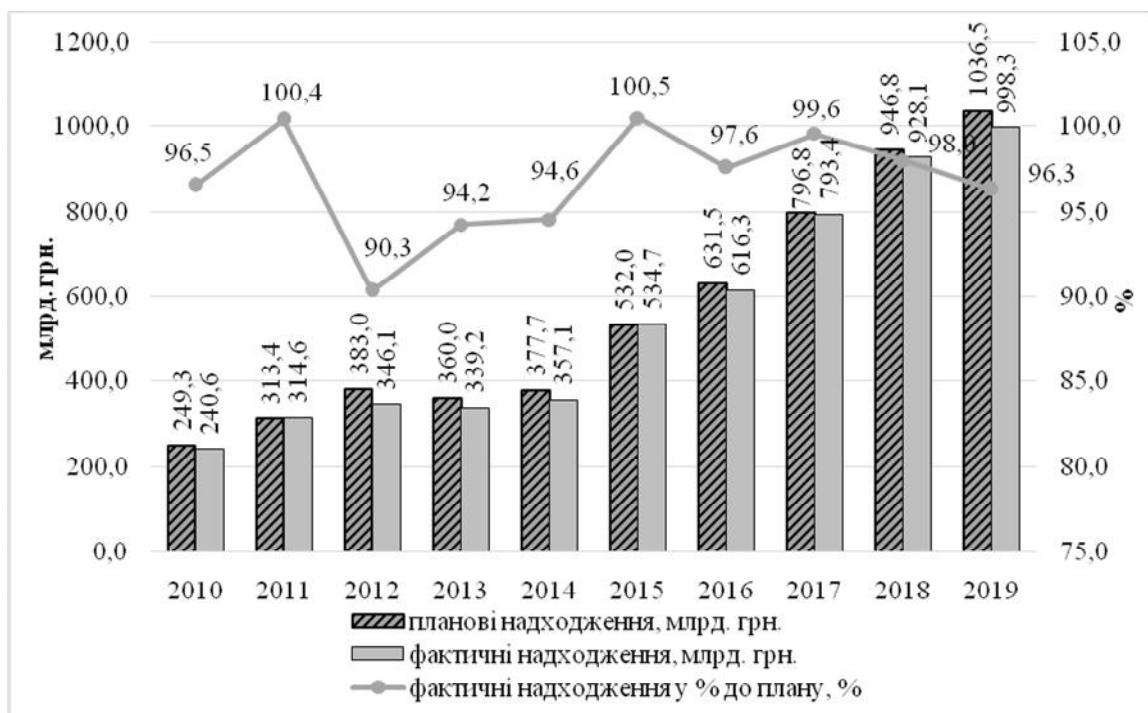


Рис. 2.3. Динаміка виконання плану дохідної частини Державного бюджету України у 2010-2019 роках*

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37].

Дані рисунку 2.3. свідчать, що впродовж останніх десяти років лише у 2011 та 2015 роках було виконано Державний бюджет України за доходами. Найбільше невиконання дохідної частини Державного бюджету України було зафіксовано у 2012 році, коли фактичні доходи бюджету становили 90,3% від запланованих.

На наш погляд, основними причинами невиконання дохідної частини

Державного бюджету України є неефективність роботи фіскальних органів та кризові явища в економіці нашої держави. Так, в 2012 році дохідна частина Державного бюджету України за податковими надходженнями невиконана на 11,7% (36,4 млрд. грн.), за операціями з капіталом на 59,9% (0,8 млрд. грн.) та за надходженнями від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій на 70,8% (0,5 млрд. грн.). Отже, з наведених даних зрозуміло, що невиконання планових показників за податковими надходженнями є найбільшим серед усіх статей доходів Державного бюджету України в 2012 році.

Що ж стосується 2014-2019 роки, то невиконання плану за доходами Державного бюджету України зумовлено кризовими явищами в економіці, які спричинені військовим конфліктом з Російською Федерацією та загостренням внутрішніх дисбалансів.

Кризові явища в економіці України у 2014-2017 роках мали негативний вплив на загальні тенденції динаміки доходів Державного бюджету України, особливо це стосується реального їх вираження. Зважаючи на те, що національна економіка є імпортозалежною, зокрема від імпортних енергоносіїв, які включаються у собівартість вироблених і ввезених товарів в Україну, то девальвація національної валюти відіграє вагомое значення для формування індексу споживчих цін (рис. 2.4) та в цілому впливає на добробут українського населення.

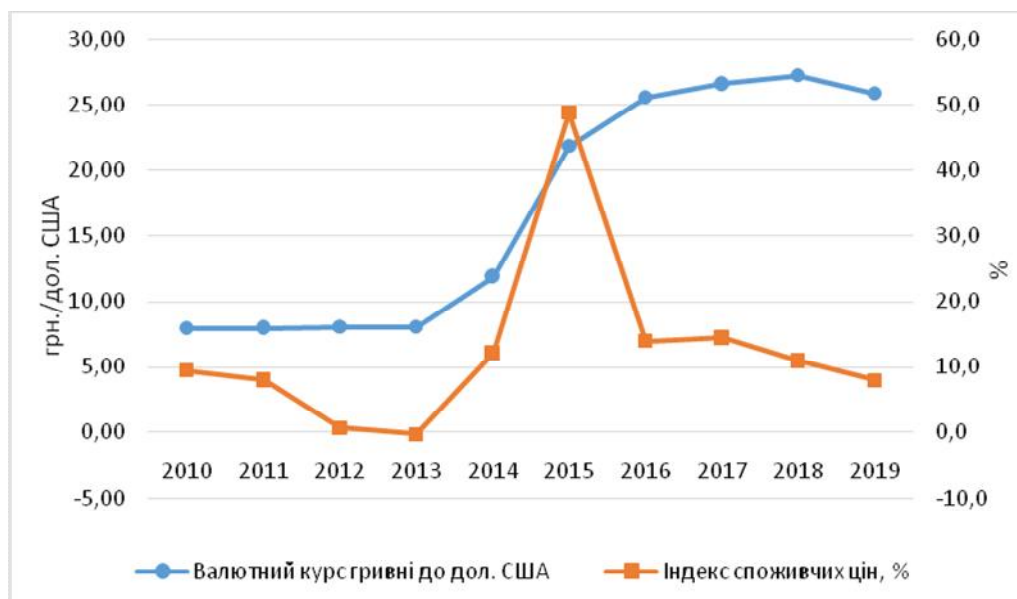


Рис. 2.4. Динаміка валютного курсу гривні та індексу споживчих цін у 2010-2019 роках*

*Розраховано автором за даними Національного банку України [38]

Враховуючи динаміку валютного курсу гривні та індексу споживчих цін, які мають високий рівень кореляції зауважимо, що будь-який аналіз макроекономічних показників України повинен відбуватися з урахуванням девальваційних тенденцій, що дасть змогу мінімізувати статистичне викривлення, яке зумовлене курсовими різницями. Відтак, з цих позицій, для визначення реального рівня доходів Державного бюджету України за останні десять років порівняємо їх динаміку виражену в національній та іноземній валютах (рис. 2.5).

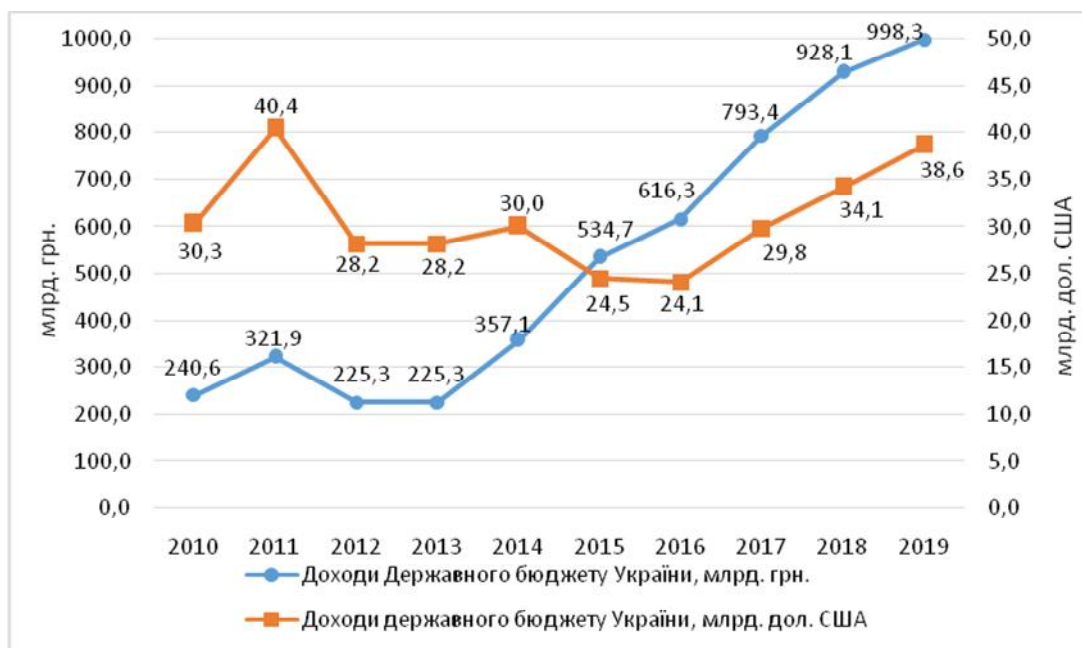


Рис. 2.5. Динаміка доходів Державного бюджету України виражених в національній та іноземній валюті у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37]

Як бачимо з рисунку 2.5. динаміка доходів Державного бюджету України виражена в національній валюті відображає сталу висхідну тенденцію у 2013-2019 роках, що, на перший погляд, створює уявлення про ефективність фіскально-бюджетної політики і розвиток національної економіки. Однак графік доходів Державного бюджету України у 2010-2019 роках виражений у

іноземній валюті (дол. США) свідчить про протилежне – реальні доходи бюджету у 2015-2016 роках були нижчими ніж в 2014 році на 5 млрд. дол., що становить близько 20% сукупних доходів Державного бюджету. Такі тенденції є цілком об'єктивними, адже основу доходів Державного бюджету складають податкові надходження, де, в свою чергу основними статтями є податок на додану вартість та податок на прибуток підприємств, однак під впливом кризи фінансовий результат вітчизняних підприємств суттєво знизився, а отже й знизилася база оподаткування (рис. 2.6.).

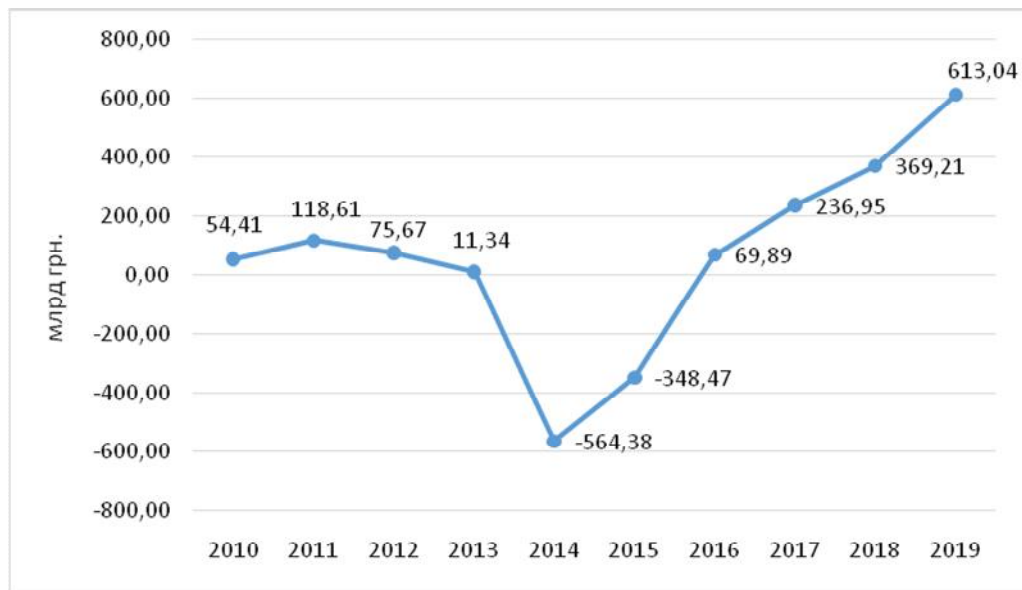


Рис. 2.6. Динаміка фінансового результату до оподаткування підприємств України у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державного комітету статистики України [36]

Дані рисунку 2.6 чітко відображають кризовий стан вітчизняної економіки та тенденції звуження бази оподаткування, що збігається із негативними тенденціями в сфері доходів Державного бюджету України.

Разом з тим потрібно зауважити, що зниження доходів Державного бюджету України в кризові роки є одним із факторів формування бюджетного дефіциту, адже, не зважаючи на кризові тенденції держава має безперервно виконувати покладені на неї функції, в зв'язку з чим вдається до збільшення видатків за рахунок збільшення дефіциту. Однак, це вимагає ефективного бюджетного планування та реалізації бюджетної політики в цілому виходячи із

необхідності погашення бюджетного дефіциту в майбутньому, проте, якщо держава не в змозі створити умови для формування необхідного обсягу доходів Державного бюджету, то вона вдається до збільшення державного боргу (рис. 2.7).

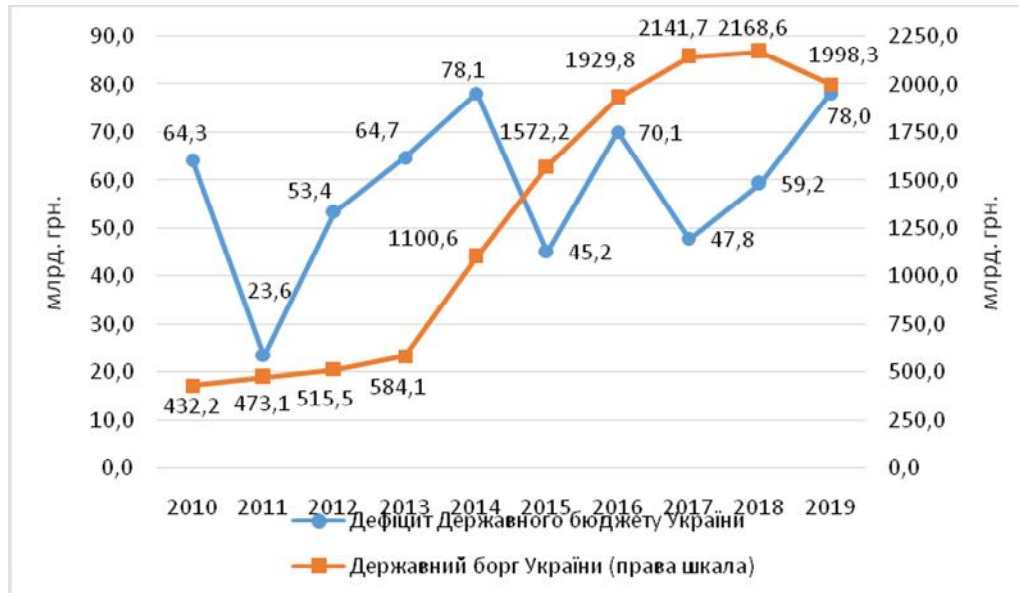


Рис. 2.7. Динаміка дефіциту Державного бюджету та державного боргу України у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37]

Як видно з рисунку 2.7 зростання дефіциту Державного бюджету України призводить до зростання державного боргу, що в підсумку негативно позначається на економічному розвитку країни та на її національних інтересах. Особливо це стосується зовнішнього державного боргу, який крім фінансових зобов'язань містить зобов'язання політичного характеру, що досить часто спрямовані не на розвиток національної промисловості через збільшення фінансування за рахунок залучених кредитів від МВФ, а на перетворення нашої країни у сировинний придаток розвинутих країн світу.

Тому оптимізація макроекономічної політики в частині створення умов для збільшення реальних доходів Державного бюджету України є одним із ключових завдань розвитку нашої держави на найближчу перспективу.

2.2. Особливості формування податкових надходжень Державного бюджету України

Оскільки переважаючу роль відіграють податкові надходження у структурі доходів Державного бюджету України, то для з'ясування основних проблем їхніх надходжень до бюджету варто оцінити їх детальніше. Так, непрямі податки становили в середньому 73% усіх податкових надходжень бюджету за 2010-2019 роки, однак їх частка зменшилася в 2019 році до 65,5% (табл. 2.1) за рахунок збільшення частки податку на прибуток підприємств та податку на доходи фізичних осіб. При цьому, варто зауважити, що відповідно до ряду внесених змін до бюджетного законодавства податок з доходів фізичних осіб повинен зараховуватися до місцевих бюджетів, однак згідно з бюджетною класифікацією частина такого податку зараховується до Державного бюджету України в різних пропорціях.

Таблиця 2.1

Структура податкових надходжень Державного бюджету України за 2010–2019 роки, %*

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
ПДВ	57,7	56,8	57,6	57,5	57,3	51,7	55,1	58,1	57,4	47,3
Податок на доходи фізичних осіб	0,0	2,0	2,2	2,4	3,8	9,4	10,0	10,0	10,3	13,7
Акцизний податок	12,5	10,8	11,6	11,2	13,6	13,2	15,1	14,5	14,1	15,4
Податок на прибуток підприємств	18,2	18,0	17,3	17,2	12,1	7,3	9,1	9,0	9,3	13,4
Плата за користування надрами	0,6	0,4	0,5	4,1	5,5	7,7	6,6	5,9	4,6	5,2
Ввізне мито	3,9	3,4	4,0	4,2	3,7	8,3	3,3	3,2	3,2	3,7
Інше	7,2	8,5	6,8	3,5	3,9	2,3	0,7	-0,7	1,0	1,2

*Побудовано автором за даними Державної казначейської служби України [37]

У структурі непрямих податків найвищу частку займає податок на додану вартість (ПДВ), яка коливалася в межах 56-58% у 2010-2018 роках, а в 2019

році частка цього податку знизилася до 47,3% за рахунок зростання ПДФО на 3,4%, акцизного податку на 1,3%, та податку на прибуток підприємств на 4,1%.

Збільшення непрямих податків активізує тенденції зростання податкового навантаження на кінцевого споживача, що знижує стимули для підприємств підвищувати рівень ефективності своєї діяльності, адже зростання податкового навантаження не має суттєвого впливу на їх діяльність.

Що ж стосується структури ПДВ, то зважаючи на високий рівень імпортозалежності економіки України ПДВ з ввезених на територію нашої держави товарів (робіт, послуг) перевищує ПДВ з вироблених в Україні товарів від 6 до 16% в різні роки (рис. 2.8).



Рис. 2.8. Динаміка структури надходжень ПДВ до Державного бюджету України за походженням товарів, робіт і послуг у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37]

Структура надходжень ПДВ до Державного бюджету України відображає рівень ефективності національної економіки, макроекономічної політики в цілому, і бюджетної політики зокрема. Адже, оскільки ПДВ від імпортованих товарів перевищує ПДВ від вироблених в Україні товарів, то в умовах відсутності реальної стратегії розвитку нашої держави, відсутності достатнього

запасу фінансової міцності для стимулювання внутрішнього виробництва, глибокої кризи державного управління та державної влади в цілому виникає парадоксальна ситуація – зменшення імпорту товарів призведе до зниження обсягів надходжень до Державного бюджету України від ПДВ.

Більше того, процедура сплати ПДВ в бюджет Україні передбачає його відшкодування, що фактично зменшує обсяги надходження такого податку до Державного бюджету України (рис. 2.9).

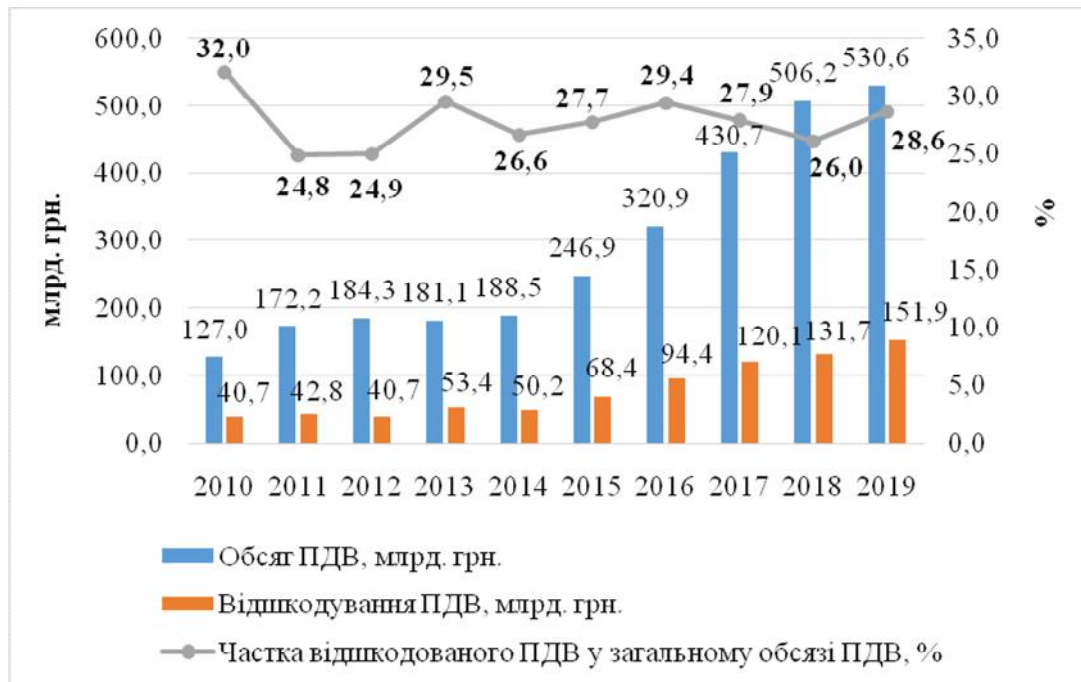


Рис. 2.9. Динаміка надходжень ПДВ до Державного бюджету України та його відшкодування у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37]

Питання доцільності відшкодування ПДВ не мають однозначної думки у фаховій економічній літературі, адже з одного боку автори дотримуються підходу щодо використання відшкодування ПДВ у якості стимулу для розвитку підприємств [22; 50], а з іншого – вважають, що відшкодування ПДВ за сучасних умов адміністрування податків, рівня судової системи та структури економіки не відіграє стимулюючої ролі, а є інструментом реалізації різних тіньових схем [43; 31].

На наш погляд, бюджетне відшкодування ПДВ в тих умовах, в яких воно

відбувається в Україні є недоцільним, адже, по суті, не виконує стимулюючої ролі для вітчизняної економіки в цілому. Так, відшкодування ПДВ здійснюється з метою збільшення обігових коштів підприємств, які, в основному, здійснюють зовнішньо-економічну діяльність, однак податок справляється не з підприємств а з кінцевих споживачів. Тобто отримавши відшкодування ПДВ на імпортні чи експортні товари, підприємець не зобов'язаний знизити ціни та реалізовану ним продукцію, що не несе жодних вигод для кінцевого споживача. Інша справа, коли відшкодування ПДВ здійснюється підприємствам, які імпортують високотехнологічну продукцію для підвищення ефективності виробництва, аналогів якої немає в Україні. Однак, на практиці, досить часто за документами на високотехнологічну продукцію імпортуються зовсім інші товари, аналоги яких є в Україні.

Щодо відшкодування ПДВ для українських експортерів, то зважаючи на те, що 60-70% вітчизняного експорту складають сировинні товари таке відшкодування не може вважатися стимулом, а навпаки є гальмом для розвитку національної економіки, адже не сприяє розвитку виробництва з доданою вартістю.

Таким чином, формування дохідної частини Державного бюджету України за рахунок ПДВ є досить потужним інструментом бюджетної політики, адже ПДВ займає лівову частку серед всіх податкових надходжень, однак бюджетне відшкодування даного податку не завжди є доцільним і необхідним для стимулювання розвитку вітчизняного бізнесу. Тому з метою ефективного використання ПДВ як для наповнення державного бюджету, так і для розвитку економіки необхідно чітко визначити категорії товарів і підприємств, яким будуть відшкодовувати ПДВ, а також забезпечити прозору і відкриту процедуру відшкодування ПДВ під час ввезення чи вивезення товарів через митний кордон України, а також для внутрішніх виробників.

Що ж стосується іншого непрямого податку, який формує дохідну частину Державного бюджету України, то таким податком є акцизний податок. Акцизний податок займає від 10 до 15% податкових надходжень до

державного бюджету. Відмітимо, що зростання частки акцизного податку припадає на час економічної кризи, оскільки, з одного боку – споживання продуктів харчування і алкогольних виробів в період кризи практично не зменшується на фоні зменшення виробництва інших товарів, а з іншого – з метою наповнення бюджету в умовах економічної кризи та низького рівня ефективності влади в боротьбі з корупцією, контрабандою та тіньовою економікою влада використовує інструмент підвищення акцизного податку на алкогольні вироби під приводом зменшення смертності від алкоголізму або реалізації заходів із стимулювання здорового способу життя. Однак, насправді, збільшення акцизного податку в Україні відбувається з метою збільшення доходів державного бюджету за рахунок кінцевого споживача, в даному випадку – населення. Так, зокрема за підсумками 2018 року найбільше надходження акцизного податку зафіксовано з тютюнових виробів (42,9 млрд. грн.) та лікєро-горілочаної продукції (6,2 млрд. грн.), з пального отримано лише 4,2 млрд. грн., а з електроенергії – 5,4 млрд. грн [37]. Тобто, основний обсяг надходження акцизного податку формується за рахунок споживання населенням тютюнових та лікєро-горілочаних виробів.

Щодо податку на прибуток, то в структурі податкових надходжень до Державного бюджету України його частка становила в середньому за 2010-2019 роки 13,1%. Аналізуючи надходження даного податку до Державного бюджету України в динаміці, відмітимо зменшення його питомої ваги у податкових надходженнях, що пояснюється зниженням прибутковості вітчизняних підприємств внаслідок негативного впливу фінансово-економічної кризи 2014-2017 років (рис. 2.10).

Дані рисунку 2.10 свідчать про високий рівень кореляції між фінансовим результатом до оподаткування вітчизняних підприємств та динамікою податку на прибуток. Зокрема, отримані підприємствами збитки у 2014 та 2015 роках призвели до зменшення надходжень до Державного бюджету податку на прибуток в два рази.

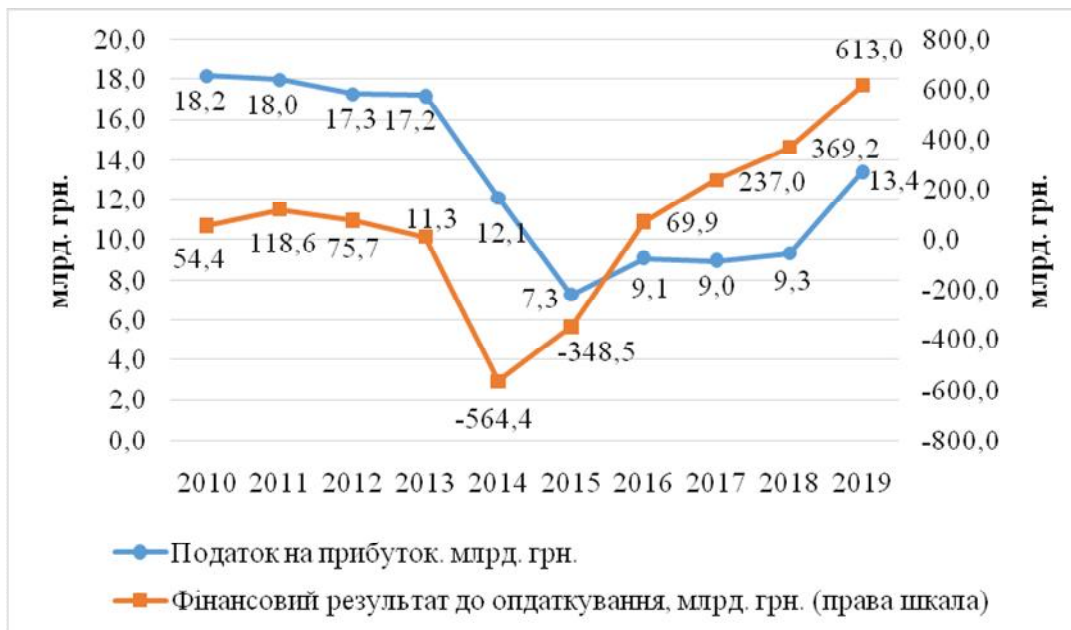


Рис. 2.10. Динаміка надходжень до Державного бюджету України податку на прибуток та фінансового результату до оподаткування вітчизняних підприємств у 2010-2019 роках

Розраховано автором за даними Державного комітету статистики [36] та Державної казначейської служби України [37]

Разом з тим, зауважимо, що фінансово-економічна криза 2014-2017 років не є єдиною причиною зменшення надходжень до Державного бюджету України від податку на прибуток та малої його питомої ваги у податкових надходженнях, адже в силу специфіки розвитку національної економіки та судової і правоохоронної системи, одним із визначальних факторів зменшення надходжень від податку на прибуток є високий рівень тіньової економіки.

За даними Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства рівень тіньової економіки на початок 2020 року становив 31% від ВВП, що на 7% нижче, ніж у 2014 році. Однак, навіть такий офіційний рівень тіньової економіки є надто високим для забезпечення доходів Державного бюджету, адже в силу низького рівня права в країні (оскільки, на нашу думку, саме рівень права і виконання законів є визначальним в процесі формування доходів Державного бюджету, а не податкове навантаження) відбувається ведення чорної бухгалтерії та ввезення контрабандних товарів на митну

територію України, внаслідок чого звужується база оподаткування.

Плата за користування надрами в зв'язку із змінами в законодавстві починаючи з 2013 року отримала збільшення питомої ваги в структурі податкових надходжень до Державного бюджету України і становить від 4,6 до 7,7% (рис. 2.11).

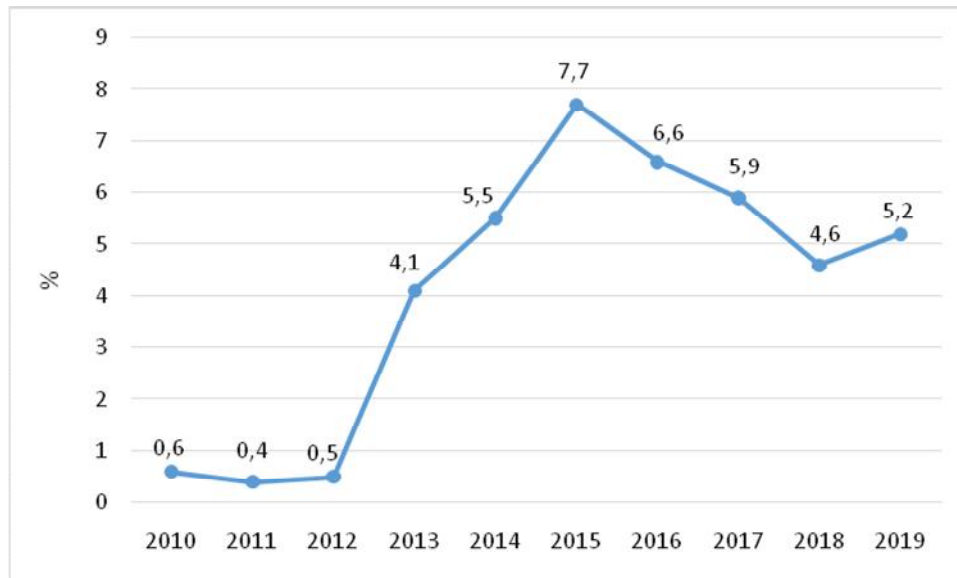


Рис. 2.11. Динаміка питомої ваги у податкових надходженнях Державного бюджету України плати за користування надрами у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37]

Незважаючи на збільшення частки плати за користування надрами у структурі податкових надходжень до Державного бюджету України, на наш погляд, плата за користування надрами в Україні є заниженою з огляду на роль надр у прибутковості підприємств. Неefективною є й мобілізація доходів Державного бюджету від використання надр, адже українські надра в основному використовуються для виробництва сировинної продукції або продукції первинної переробки з наступним її експортом на світові товарні ринки, що через низьку плату за користування надрами дозволяє підприємствам отримувати прийнятний прибуток без необхідності модернізації виробництва. Окрім цього, зауважимо, що практично у всіх країнах-експортерах сировини (Саудівська Аравія, Норвегія, Австралія, Російська Федерація та ін.) створені спеціальні фонди національного добробуту, які наповнюються за рахунок

рентних платежів та експортного мита на експорт сировинних товарів (зокрема нафти і природного газу). Україна за останнє десятиліття фактично перетворилася на сировинний придаток розвинутих країн світу, зокрема Європейського Союзу і з метою формування базису для економічного розвитку та забезпечення добробуту нації повинна ефективніше використовувати оподаткування використання надр і експорту сировини для формування доходів Державного бюджету або фонду національного добробуту.

Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції в доходах Державного бюджету України займали в середньому частку 4,1% у податкових надходженнях у 2010-2019 роках. При цьому варто відмітити, що після підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом частка митних надходжень до Державного бюджету України збільшилася до 8,3% у 2015 році, а з 2016 року зменшилася до 3,3% (рис. 2.12), що зумовлено відміною деяких митних тарифів та загальним зниженням зовнішнього товарообороту України спричиненого фінансово-економічною кризою 2014-2017 років.

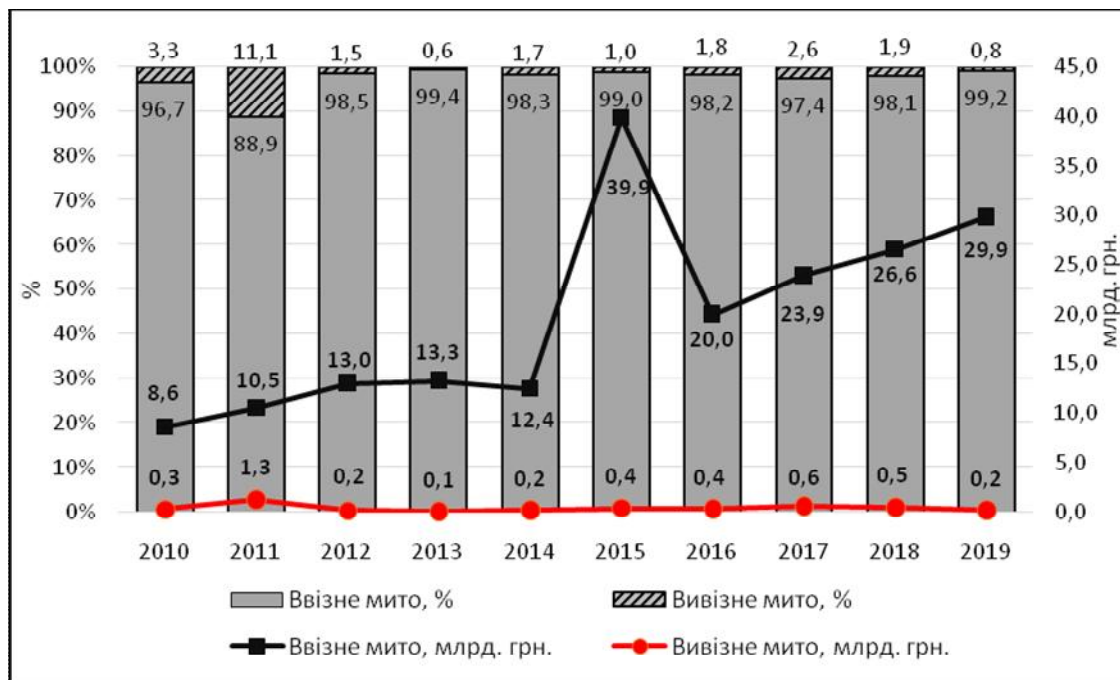


Рис. 2.12. Динаміка надходжень до Державного бюджету України від митних платежів у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державної служби статистики України [36]

Разом з тим, варто наголосити на тому, що ввізне та вивізне мито не

відіграє помітної ролі в наповненні Державного бюджету України, адже 29 млрд. грн. доходу від оподаткування зовнішньо-торгівельних операцій становить лише 3% від сукупних доходів бюджету. Така ситуація пов'язана із тим, що після розпаду Радянського Союзу лібертаріанська ідеологія та ідеї неолібералізму почали панувати практично у всіх сферах суспільно-економічного життя, в тому числі в політиці та науці. Внаслідок чого Україна вступивши в Світову організацію торгівлі добровільно відмовилася від захисту своєї молоді і неконкурентоспроможної ринкової економіки, а послідує деіндустріалізація тільки поглибила негативні економічні тенденції.

Зважаючи на те, що Україна фактично перебуває у стані війни з Російською Федерацією, що визнано Сполученими Штатами Америки та Європейським Союзом, вона має повне право підвищувати або запроваджувати експортні та імпорتنі мита для захисту національного ринку та наповнення Державного бюджету. Світова організація торгівлі дозволяє вводити митно-тарифні бар'єри, якщо митні пом'якшення призводять до шкоди національному виробнику. Відтак для реалізації політики захисту національного ринку та національного виробника необхідно сформувати команду переговорників з метою відстоювання позиції України у Світовій організації торгівлі для застосування заходів захисту національної економіки.

Таким чином, підсумовуючи вищенаведене зауважимо, що основу податкових надходжень Державного бюджету України складають непрямі податки, які за рахунок кінцевого споживача наповнюють бюджет більш ніж на 50%. Це свідчить про неефективність бюджетної політики, а зокрема політики формування доходів бюджету, адже виходячи із структури податкових надходжень держава не створює умов для збільшення обсягів виробництва товарів з доданою вартістю, а навпаки через відшкодування ПДВ, низьку плату за користування надрами сприяє перетворенню національної економіки в сировинний придаток, що в кінцевому підсумку призводить до зростання імпортозалежності і звуження бази оподаткування.

2.3. Аналіз неподаткових та інших джерел доходів Державного бюджету України

Неподаткові надходження бюджету являють собою фінансово-економічні відносини між сектором державного управління та іншими інституційними одиницями у процесі реалізації неподаткових методів формування доходів бюджету, які виникають за наслідками реалізації або передачі прав власності на державне майно, адміністративного регулювання шляхом сплати дозвільних платежів та здійснення процедур ліцензування, компенсації заподіяної шкоди державі, штрафних санкцій тощо, а також регулювання вартості споживання суспільних благ і послуг через механізм визначення обсягів плати бюджетним установам. Цей вид доходів наділяється функцією балансування за відсутності достатньої кількості об'єктів оподаткування [14, с. 268].

Значна частка доходів бюджету формується за допомогою неподаткових надходжень, основна відмінність яких від податкових, полягає у відсутності при використанні механізмів їхньої мобілізації більшості податкових принципів та підходів, зокрема, рівнозначності, стабільності, обов'язковості, всеохоплюючого характеру тощо. Разом з тим, неподаткові платежі характеризуються певними особливостями, зокрема, мають у більшості випадків цільове призначення, їм притаманний необов'язковий характер, частково зараховуються до доходів бюджетів тих рівнів, державні органи яких проводять їх збирання.

Роль неподаткових надходжень у процесі формування доходів бюджету країн світу суттєво різниться. В країнах ЄС дані надходження складають у середньому 9,2-10,8 відсотка доходів бюджету, або 4,2-4,9 відсотка ВВП, у США – 3,8-6,5 відсотка бюджету, або 0,7-1,0 відсотка ВВП, у Китаї – третину державних доходів [49, 80].

Щодо неподаткових надходжень в Україні, то їх частка у доходах Державного бюджету в середньому за 2010-2019 роки становила 17,1%, з найнижчим рівнем у 2011 році – 13,9%. У 2010 році частка становила 20,1%, що

пов'язано зі зростанням доходів Національного банку України, які було в повному обсязі перераховано до Державного бюджету України. Зростання ролі неподаткових надходжень пояснюється спробою держави вирішити фіскальні проблеми в умовах фінансової кризи не збільшуючи податкове навантаження.

Неподаткові надходження піддаються впливу економічної кон'юнктури. Так, в умовах економічного зростання і підвищення реального ВВП відбувається відповідне збільшення доходів від власності та підприємницької діяльності, адміністративних зборів і надходжень від некомерційного та побічного продажу, інших неподаткових надходжень. Навпаки, в умовах фінансової кризи та пов'язаного з нею скорочення обсягів одержавлення ВВП, вказані джерела доходів зменшуються як в абсолютному, так і у відносному вимірах. Натомість стабільно динамічним залишається зростання власних надходжень бюджетних установ, що є наслідком активізації платних послуг у невиробничій сфері з огляду на зменшення масштабів бюджетного фінансування [40, с. 124].

Таким чином, ми спостерігаємо роль кожної із груп доходів в загальній кількості неподаткових надходжень. Найбільшу частку займають власні надходження бюджетних установ і доходи від власності та підприємницької діяльності, що свідчить про зацікавленість держави, фізичних і юридичних осіб в економічному розвитку України. Але абсолютно всі структурні одиниці неподаткових надходжень можуть покращити свої доходи за умови налагодженого виконання своїх обов'язків кожного із суб'єктів діяльності – державних органів, платників неподаткових надходжень, а також осіб, що представляють інтереси держави. Для виконання цієї задачі від держави вимагаються чіткі дії і прийняття відповідних конкретних контролюючих нормативно-правових документів з питань сплати неподаткових надходжень до Державного бюджету .

З прийняттям Податкового кодексу вдалося зменшити відсоток тіньової економіки, але неподаткові надходження продовжують зростати, цим самим

забезпечуючи виконання доходної частини бюджету. Зростання власних надходжень бюджетних установ і доходів від власності та підприємницької діяльності, свідчить про те, що держава не покладає великих надій на адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, а прагне створити ці доходи самостійно за підтримки державних установ, а також підприємств та організацій приватної та державної форм власності. Відтак, важливим є аналіз структури неподаткових надходжень та визначення основних джерел їх формування.

Так, за 2010-2019 роки в структурі неподаткових надходжень (згідно з рисунком 2.13), основну частку становили доходи від надходжень від Національного банку України (34,8% в середньому) та від надходжень від бюджетних установ (33,6% в середньому).

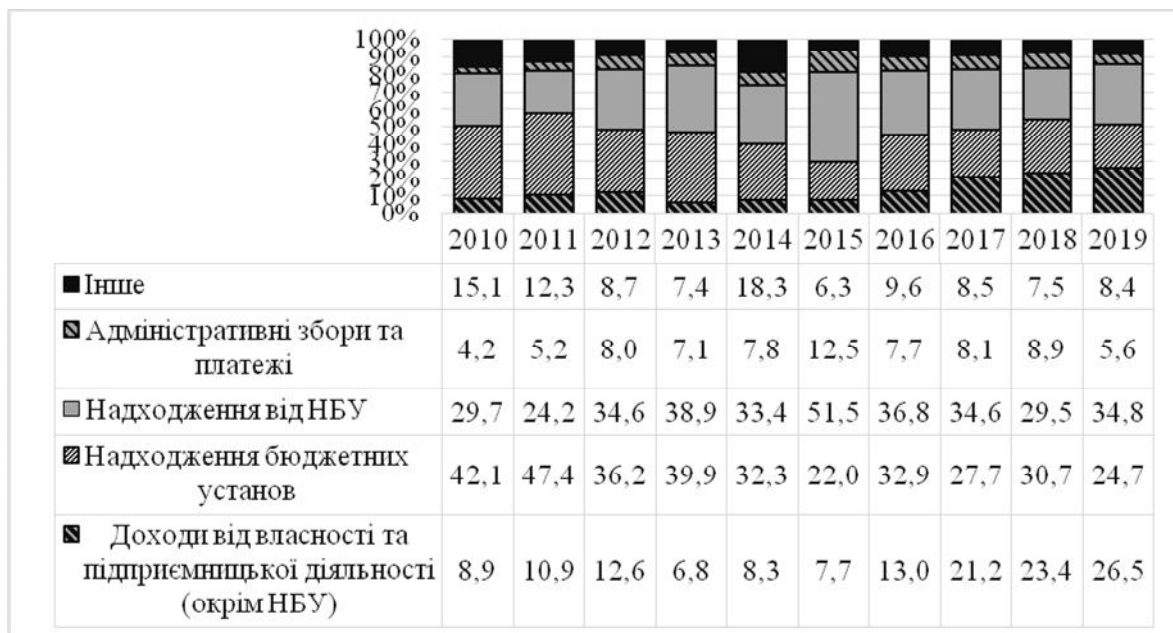


Рис. 2.13 Динаміка неподаткових надходжень до Державного бюджету України у 2010-2019 роках

*Розраховано автором за даними Державної казначейської служби України [37]

При цьому надходження від НБУ суттєво зросли у 2015 році до 51,5%, що з одного боку було зумовлено збільшенням обсягів процентного доходу отриманого за кредитами рефінансування, обсяг яких в умовах кризи значно зріс, а з іншого – зменшилися витрати НБУ на утримання активів, які були

передані державі. Окрім цього варто зауважити, що Уряд намагаючись мінімізувати дефіцит Державного бюджету, який виник внаслідок фінансово-економічної кризи 2014-2017 років зобов'язав НБУ в повному обсязі перерахувати дохід до Державного бюджету.

Частка ж власних надходжень бюджетних установ за досліджуваний період знизилася з 42,1% у 2010 році до 22% у 2015 році, що пов'язано з анексією Росією Криму і війною на Донбасі, внаслідок чого зменшилася кількість бюджетних установ та їх надходження. Після 2015 року надходження бюджетних установ збільшилися, однак зростання таких надходжень мало нестабільний характер. За даними Державної казначейської служби України основу доходів бюджетних установ складають надходження від надання адміністративних послуг, питома вага яких становить 68%. Відтак, кількість та вартість адміністративних послуг впливає на обсяги надходжень до Державного бюджету України від бюджетних установ. Разом з тим, варто зауважити, що основним споживачем адміністративних послуг держави є населення, яке в Україні з кожним роком зменшується і за досліджуваний період зменшилося на 4 мільйони осіб.

Доходи від власності та підприємницької діяльності, які зараховуються до Державного бюджету України за досліджуваний період зросли у структурі неподаткових надходжень з 8,9% у 2010 році до 26,5% у 2019 році, що, на наш погляд, було зумовлено зростанням прибутковості державних підприємств, адже за даними Державної казначейської служби чистий прибуток таких підприємств, який за законом має бути перерахований до Державного бюджету становить 72%. Окрім цього у структурі статті доходів Державного бюджету «Доходи від власності та підприємницької діяльності» майже 10% займають дивіденди нараховані на акції господарських товариств, у структурах власних капіталів яких є державна власність. Таким чином, зниження прибутковості державних підприємств призводить до зниження частки надходжень від їх діяльності до Державного бюджету України, що й відбувалося в період 2014-2019 років.

Щодо адміністративних зборів та платежів, то їх частка у структурі неподаткових доходів є незначною, однак за досліджуваний період вона зростає з 4,2% у 2010 році до 5,6% у 2019 році, при цьому частка адміністративних зборів у 2014-2018 роках була більшою за 8%. У структурі адміністративних зборів і платежів найбільшу частку складає судовий збір (32%) та плата за надання адміністративних послуг (8%). Варто зауважити, що як і власні надходження бюджетних установ, так і адміністративні збори і платежі залежать від чисельності населення, яке є основним отримувачем таких послуг. Окрім цього доходи Державного бюджету від адміністративних зборів і платежів залежать від якості таких послуг, адже за неякісні послуги населення не буде платити, оскільки як показує практика, це зумовлює попит на корупційні послуги.

В структурі неподаткових надходжень помітну частку займають, так звані, інші надходження, які в свою чергу включають: доходи від операцій з кредитування та надання гарантій; збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій; збір під час набуття права власності на легкові автомобілі та ін. Окрім цього, інші неподаткові надходження включають також доходи від операцій з капіталом, до яких відносяться доходи від продажу основного капіталу (16,4%), надходження від реалізації державних запасів товарів (41,1%), кошти від продажу землі і нематеріальних активів (42,0%) та інші. Перелічені складові включають в себе операції з приватизації державного майна, що досить часто враховується Урядом при плануванні доходів Державного бюджету України, однак, фактично, 80-90% від запланованих сум не надходить до бюджету через затримку проведення тендерів і взагалі процедури приватизації.

Ще одним видом доходів державного бюджету, який відноситься до категорії інших неподаткових надходжень є офіційні трансферти, як правило від урядів іноземних країн та міжнародних організацій. Однак такі доходи є досить незначними у структурі доходів Державного бюджету і займають менше одного відсотка.

На думку експертів, в період економічного спаду держави та її фінансово-економічної кризи з метою подолання її негативних наслідків питання наповнення Державного бюджету залишається як завжди актуальним. Тому у цій ситуації неподаткові надходження до бюджету та можливі резерви їх зростання стануть додатковим фінансовим джерелом забезпечення виконання державою своїх функцій [53; 14; 42].

Таким чином, неподаткові надходження відображають сукупність розподільчих відносин примусового, обов'язкового характеру, які виникають між державою та юридичними і фізичними особами з приводу формування централізованих фондів грошових коштів із застосуванням неподаткового механізму мобілізації платежів з метою подальшого їх використання для задоволення суспільних потреб. Неподаткові надходження мають багато ознак, притаманних податковим надходженням. Такі як: обов'язковість, примусовість сплати, фіскальний характер платежів.

Характерною ознакою цих надходжень є те, що [17, с. 46]:

1. Неподатковим платежам притаманний еквівалентний характер відносин між платниками і державою;
2. Специфічні прийоми і методи нарахування і сплати платежів відмінні від податкових.

Зважаючи на важливу та постійно збільшуючу частку неподаткових надходжень у структурі доходів Державного бюджету України, а також на необхідність забезпечення виконання своїх функцій державою й органами місцевого самоврядування в умовах постійної недостачі бюджетних ресурсів, значення неподаткових платежів та їх використання в якості збалансування бюджету в найближчій перспективі зростатиме.

В сучасних умовах найефективнішими резервами зростання неподаткових надходжень Державного бюджету мають бути доходи від власності та підприємницької діяльності в частині сприяння зростанню прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету, а також зростання власних надходжень бюджетних

установ.

Висновки до розділу 2

1. Аналіз сучасних тенденцій надходження коштів до Державного бюджету України свідчить про загальне зниження динаміки доходів бюджету виражених в іноземній валюті. Зважаючи на перманентні кризові явища в Україні та імпортозалежність національної економіки, наслідком чого є періодичні девальваційні процеси, саме вираження доходів Державного бюджету України та інших макроекономічних показників в іноземній валюті дає змогу зробити реальний аналіз ситуації що відбувається. На фоні уповільнення динаміки зростання реальних доходів Державного бюджету України знижується частка спеціального фонду у доходах Державного бюджету до 6,14% та 7,24% у 2015-2016 роках відповідно. Такі тенденції пов'язані із фінансово-економічною кризою 2014-2017 років, яка була спровокована не лише наслідками Революції Гідності, анексії Криму та війни з Росією на Донбасі, але й внутрішніми економічними, політичними та управлінськими дисбалансами, які накопичувалися впродовж всіх років незалежності нашої держави.

2. Основну частку у структурі доходів Державного бюджету України складають податкові надходження, які в середньому за 2010-2019 роки 82,11% усіх доходів бюджету, що відображає високу залежність надходжень Державного бюджету України від податкової системи, а значить і від стану виробництва в країні та розвитку економіки в цілому. Що ж стосується динаміки виконання дохідної частини бюджету, то аналіз планових і фактичних надходжень до Державного бюджету України свідчить про систематичне його невиконання, основними причинами чого є неефективність роботи фіскальних органів та кризові явища в економіці нашої держави.

3. Важливим елементом формування доходів Державного бюджету України є неподаткові надходження, обсяг яких залежить не лише від економічної кон'юнктури, але й від чисельності населення, яке утворює попит

на адміністративні послуги. Окрім цього зниження доходів державних підприємств, зволікання з приватизацією та зменшення власних надходжень бюджетних установ є основними причинами повільного зростання неподаткових надходжень в системі доходів Державного бюджету . При цьому, варто відмітити, що одним із резервів зростання неподаткових надходжень Державного бюджету України є перерахування валового доходу Національного банку України, що досить часто використовується урядами в період кризи.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ ФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

3.1. Зарубіжний досвід формування дохідної частини державного бюджету та можливості його використання у вітчизняних реаліях

Враховуючи результати аналізу особливостей формування дохідної частини Державного бюджету України впродовж останніх 10 років та необхідність відновлення української економіки від наслідків пандемії COVID-19 відмітимо три ключових, на наш погляд, напрямки удосконалення процесу формування доходів бюджету, за якими доцільно використати елементи світового досвіду:

- планування Державного бюджету;
- оподаткування використання надр;
- мінімізація тіньової економіки та контрабанди товарів через митний кордон України.

Так, формування доходів Державного бюджету тісно пов'язано із ефективністю його видатків, адже спрямування видатків з бюджету на розвиток промисловості створює умови для збільшення виробництва товарів та зростання прибутковості підприємств, особливо, якщо такі видатки спрямовані на розвиток виробництва товарів з доданою вартістю.

Аналізуючи видатки з Державного бюджету України на розвиток економіки, зауважимо, що за останні 10 років 90-97% видатків бюджету спрямовані на споживання і лише 3-10% – це капітальні видатки [37]. Така бюджетна політика України не створює умов для розвитку національної економіки, а деіндустріалізація, яка відбувається в країні в останні 20 років під впливом рекомендацій Міжнародного валютного фонду звужує базу

оподаткування та зумовлює необхідність фінансування бюджету за рахунок збільшення внутрішнього і зовнішнього державного боргу.

Аналізуючи Проєкт закону про Державний бюджет України на 2021 рік (реєстр. № 4000) [45] поданий Кабінетом Міністрів України до Верховної Ради України 14 вересня 2020 року можна зробити висновки, що планування доходів і видатків Державного бюджету України побудовано на основі «Основних напрямків бюджетної політики України на 2018-2021 роки», що схвалені ще попереднім Урядом без корегування відповідно до наслідків пандемії COVID-19. Окрім цього, як зазначалося вище, програма діяльності Уряду на 2020-2021 роки не затверджена, як і немає чіткої стратегії розвитку держави Україна. Все це дає підстави для вивчення провідного досвіду в сфері бюджетного планування, імплементація якого повинна сприяти створенню ефективної системи бюджетного планування як у сфері доходів, так і у сфері видатків Державного бюджету України.

Так, вже десятки років еталоном у сфері макроекономічної політики в цілому для всіх країн світу є Сполучені Штати Америки, що дає підстави для аналізу досвіду США в сфері бюджетного планування, яке побудовано на засадах довгострокового програмно-цільового планування.

Довгострокове програмно-цільове планування в США будується на основі централізованої моделі і базується на політичних заявах президента США, які адміністрацією президента і її профільними управліннями перетворюються в національний план і довгострокові програми розвитку відповідної галузі економіки. Такі програми є основою для складання бюджетної заявки профільним відомством на фінансування відомчої програми на черговий фінансовий рік і плановий період.

На основі національного плану розвитку економіки адміністрацією президента США також розробляються стратегії розвитку окремих секторів економіки і стратегії соціального розвитку, в яких відображаються законодавчі, адміністративні заходи та податково-бюджетні інструменти їх реалізації [65, с. 116]. Такі стратегічні документи є документами довгострокового галузевого

планування, і на їх основі розробляються довгострокові цільові міжвідомчі програми розвитку окремих секторів економіки, які об'єднують кілька міжвідомчих програм (рис. 3.1).

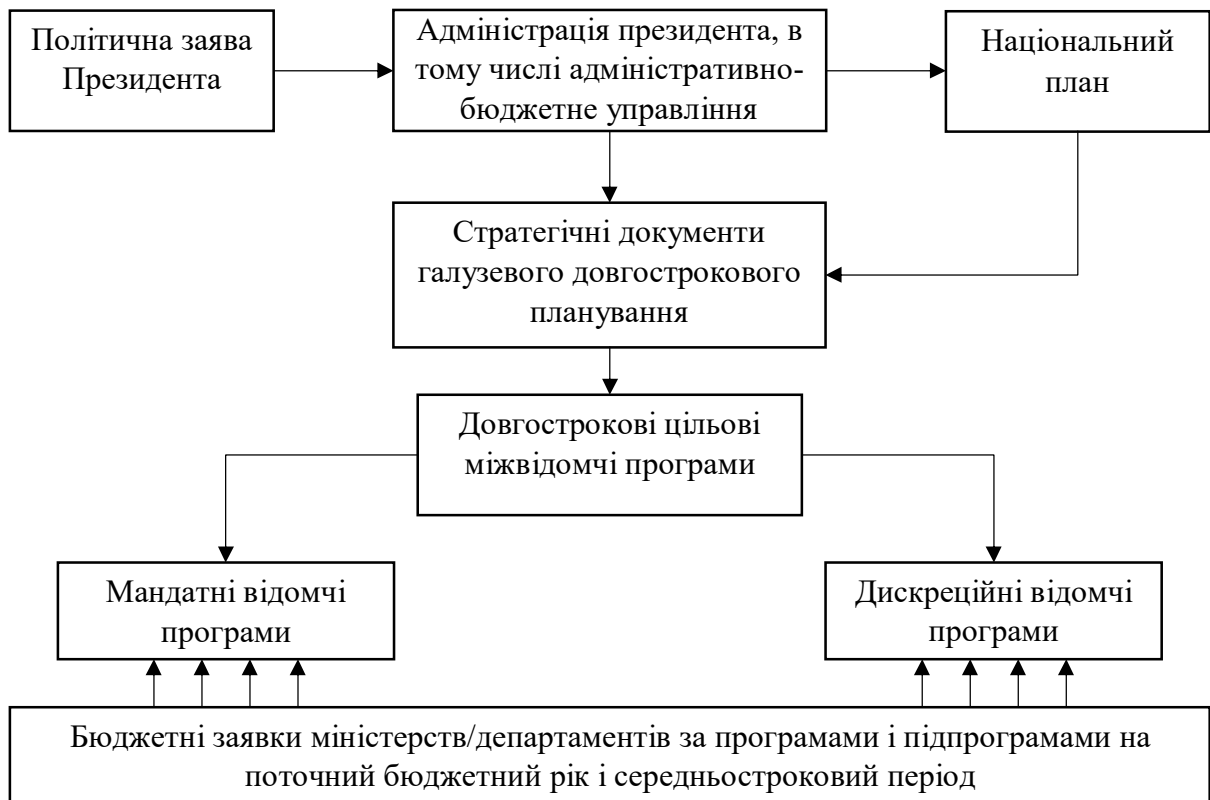


Рис. 3.1. Роль довгострокових стратегічних документів в бюджетному плануванні в США [56]

Як випливає з рис. 3.1, в бюджетному плануванні США довгострокові цільові програми поділяються на мандатні і дискреційні відомчі програми, за першими витрати затверджуються на постійній основі і обумовлені вимогами чинного законодавства (виплати на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, обслуговування державного боргу та ін.). В той час як дискреційні витрати затверджуються Конгресом щорічно і передбачають реалізацію бюджетно-податкових заходів у відповідній сфері та галузі економіки.

Висока ефективність програмно-цільового планування в США досягається за рахунок створення формату програмного бюджету на основі довгострокових міжвідомчих цільових програм, що обумовлює необхідність

використання методів бюджетного прогнозування (сценарного і програмного планування, експертних оцінок, імітаційного моделювання і т.д.), забезпечуючи базу для середньо- і довгострокового бюджетного планування і узгодженість витрат федерального бюджету США з цілями державної політики. Формування міжвідомчих довгострокових цільових програм та їх використання в ході бюджетного планування в США забезпечують координацію діяльності всіх органів виконавчої влади, що реалізують відповідну мету / завдання державної політики.

Групування програмних витрат федерального бюджету дозволяє бюджетним органам і профільним міністерствам / департаментам, а також законодавчим органам влади в особі Конгресу США концентруватися на управлінні та оцінці ефективності дискреційних (щорічно прийнятих) витрат на всіх стадіях бюджетного процесу, в тому числі на стадії бюджетного планування, що забезпечує їх кращу ув'язку з цілями державної політики, обґрунтованість і результативність витрачання коштів бюджету, можливість своєчасно відмовлятися від фінансування неефективних програмних видатків бюджету. Основний недолік американської моделі бюджетного планування криється у високому ступені централізації планування на вищому рівні виконавчої влади, де визначаються основні підходи до формування програм і механізмів їх реалізації. Такий підхід знижує ступінь залученості галузевих міністерств / департаментів в процес формування довгострокових програм і їх зацікавленість і відповідальність за результати використання коштів федерального бюджету.

Основним елементом досвіду США в системі бюджетного планування, який доцільно впровадити в Україні, на наш погляд, є «Національний план», як довгострокова стратегія розвитку країни. Звичайно, «Національний план» виходить за межі бюджетної політики, однак його наявність і покрокова реалізація дозволяє Уряду планувати не лише видатки, але й доходи, мобілізація яких необхідна для реалізації довгострокових міжвідомчих цільових програм. Окрім цього довгострокові цільові міжвідомчі програми

бюджетних витрат США дозволяють спрямувати кошти на розвиток промисловості, яка є високотехнологічною, що в свою чергу забезпечує доходи бюджету на наступний рік. Тобто бюджетне планування повинно бути спрямоване не лише на забезпечення видатків за захищеними статтями, а на розвиток економіки, зокрема внутрішнього виробництва з метою формування стабільної податкової бази та її розширення. Наявність національного плану, реалізація якого підкріплена високим рівнем виконання законів через механізми ментальних моделей, судову та правоохоронну систему мінімізує проблеми дохідної частини бюджету США, які пов'язані із тіньовою економікою та контрабандою. В силу високого рівня законодавства, судової в правоохоронної системи проблематика тіньової економіки та контрабанди в контексті впливу на рівень доходів Державного бюджету США фактично не піднімається ні в науковій, ні в практичній площині.

Якість бюджетного процесу забезпечується видатковою його частиною, адже державні інвестиції в США є запорукою розвитку економіки, а отже й збільшення дохідної частини Державного бюджету .

На відміну від США, де довгострокові бюджетні програми розробляються на вищому рівні державної виконавчої влади, на федеральному рівні, в Канаді застосовується децентралізоване бюджетне планування, і пріоритетна роль у формуванні програм, механізмів і індикаторів їх реалізації відводиться галузевим департаментам (нагадують російські галузеві міністерства) і міністерствам. У федеральному бюджеті Канади використовується відомча структура програмного бюджету, програми та асигнування на програми щорічно затверджуються в розрізі відомств, що відбивається в документі «Оцінки» [67], який готує казначейське управління для парламенту. Даний документ складається з двох частин: частина I - План державних витрат, де представлені короткі відомості і основні зміни у витратах відомств і трансфертних платежів за поточний рік, щоб забезпечити законодавцю перспективне бачення з основних питань, що впливає на заплановані витрати уряду на черговий фінансовий рік.

У частині II документа, відомий як «Блакитна книга», де даються оцінки програмних витрат по кожному агентству і департаменту, наводиться перелік ресурсів, запитуваних ними на майбутній фінансовий рік для реалізації програм, за виконання яких вони несуть відповідальність. Відповідно в цій частині документа визначаються відомства, відповідальні за ефективне і результативне витрачання коштів федерального бюджету і суми бюджетних коштів, які повинні бути включені в наступні законопроекти про асигнування. Одне агентство або один департамент може мати кілька програм.

Усі пропоновані зміни в програмні витрати на відповідний фінансовий рік більш докладно описуються в відомчих планах департаментів, розміщених на сайті казначейського управління. Слід зазначити серйозне методологічне забезпечення бюджетного планування в Канаді, завдяки якому департаменти / агенції фактично доводять шляхом оцінок і аналізу, що їх діяльність можна порівняти з програмними цілями і цілями державної політики.

Всі документи, що забезпечують методологічну базу бюджетного планування на федеральному рівні в Канаді, можна поділити на кілька рівнів. На вищому рівні виконавчої влади розробляються довгострокові прогнози / програми федерального уряду або федеральні стратегічні документи, на основі яких на рівні департаментів / агентств готуються відомчі стратегії. Кожна стратегія і відповідно відомчі і міжвідомчі програми прив'язані до однієї з цілей державної політики, які також відображаються в бюджеті федерального уряду. У відомчій стратегії встановлюються довгострокові цільові показники, пріоритети та стратегічні результати, обумовлені, з прогнозними макроекономічними показниками соціально-економічного розвитку (зростання ВВП, створення нових робочих місць, зростання тривалості життя та ін.). У галузевих довгострокових програмах, що розробляються на основі відомчих стратегій і планів діяльності федеральних органів виконавчої влади, вказується, які стратегічні результати відомства будуть досягнуті в результаті їх реалізації, також в їх структуру входять відповідні підпрограми із зазначенням реалізують їх відомств (рис. 3.2).



Рис. 3.2. Узгодження стратегій і програмних витрат федерального бюджету в ході бюджетного планування в Канаді [65, с.120]

Таким чином, застосовувана в Канаді модель бюджетного планування характеризується високим ступенем децентралізації в порівнянні з моделлю бюджетного планування в США. Федеральні відомства Канади, реалізують довгострокові відомчі програми, є активними учасниками державної управлінської діяльності та здійснюють прогнозування, програмування і планування процесу використання коштів федерального бюджету Канади, пов'язуючи власні обов'язки і стратегічні цілі розвитку з завданнями і напрямками державної, в тому числі бюджетної, політики федерального уряду. Відповідно всі бюджетні витрати плануються згідно з національними пріоритетами. Зсув центру планування на рівень органів виконавчої влади обумовлює розширення повноважень федеральних відомств в бюджетному плануванні при формуванні програмного бюджету, а сувора регламентація їх

програмної діяльності і ув'язка цілей, завдань, ресурсів і результатів реалізації програм підвищують рівень відповідальності за досягнення кінцевих результатів за програмами за ефективність і результативність виконання покладених на кожне відомство обов'язків (місій).

Відмінною рисою бюджетного планування в Канаді, яку можна використати в Україні є результативність планування. Тобто в планах і стратегіях кожного відомства і в цілому федерального бюджету закладено конкретні цілі, а також описано сценарії досягнення конкретних результатів (зростання рівня зайнятості, зростання ВВП тощо). Такий підхід до бюджетного планування вкотре доводить, що планування видатків бюджету є пріоритетним порівняно з плануванням доходів, однак ефективні видатки є запорукою зростання доходів. Судячи із досвіду Канади та США ефективними видатки бюджету можуть бути лише в тому випадку коли бюджетне планування здійснюється на довгострокову перспективі відповідно до національного плану чи національної стратегії, якої в Україні на сьогоднішній день фактично не існує, а тим більше не існує стратегій розвитку всіх відомств і міністерств.

У зв'язку з відсутністю стратегій і традицій її реалізації Проєкт закону про Державний бюджет України на 2021 рік побудовано на ситуативно-лобістському підході, який відображає реакцію на пандемію COVID-19 та видатки спрямовані на фінансування пролобійованих статей бюджету в сфері міністерства внутрішніх справ, які передбачають збільшення фінансування, статей пов'язаних з доходами від рентних платежів, які передбачають їх зменшення тощо. Тому підсумовуючи вищевикладене можна зробити висновок про те, що зростання доходів Державного бюджету України та підвищення ефективності його видатків може бути лише в тому випадку, якщо в нашій державі будуть впроваджені реальні стратегічні документи з реальним покроковим їх виконанням.

Окрім бюджетного планування важливим напрямком імплементації світового досвіду в сфері збільшення доходів Державного бюджету, на наш погляд, може бути оподаткування використання надр і земельних ресурсів.

Звичайно Україна не входить до числа провідних видобувних країн нафти, однак, як показує практика розвитку вітчизняної промисловості, більшість виробництв сконцентровані на видобуванні корисних копалин і експорті сировини, або продукції первинної переробки за кордон. Поступове перетворення України на сировинний придаток розвинутих країн світу вимагає зміни підходу до оподаткування використання надр з метою формування базису для реіндустріалізації шляхом збільшення доходів Державного бюджету та спрямування видатків на цільові програми розвитку виробництв з доданою вартістю.

У багатьох зарубіжних державах застосовуються комбінації різних податкових платежів за користування надрами (табл. 3.1). Така комбінація практично завжди індивідуальна для кожної держави і має свої позитивні і негативні риси, пов'язані з конкретними податками. Однак в будь-якому випадку система оподаткування, яка складається з ряду платежів, спрямована на досягнення головної мети – поповнення бюджету держави. У таблиці представлені податкові платежі, які застосовуються при оподаткуванні природних ресурсів в різних державах.

Узагальнюючи матеріал, поданий у таблиці, можна відзначити, що при оподаткуванні природних ресурсів застосовуються не тільки чисто ресурсні податки, а й загальні податки, які використовуються в усіх галузях економіки (податок на прибуток, податок на додану вартість). У кожній країні є своя специфіка оподаткування природних ресурсів. Наприклад, у Франції та Німеччині системи оподаткування розвідувальної та видобувної діяльності включають по три податки. За відгуками фахівців, французька система оподаткування в галузі користування надрами вважається однією з найбільш ефективних у світі. Вона включає:

- податок на прибуток;
- податок на мінеральні ресурси, що представляє собою прогресивний податок на річний оборот компанії, що стягується центральним урядом;

- податок на видобувну діяльність на користь місцевих органів влади.

Таблиця 3.1

**Платежі за користування природними ресурсами в ряді зарубіжних країн і
Україні [47, с.73]**

Назва податків	Франція	Німеччина	США	Норвегія	Латвія	Україна
Податок на видобуток корисних копалин	-	-	-	-	+	-
Податок на мінеральні ресурси	+	-	-	-	-	-
Податок на видобуток	+	-	-	-	-	-
Податок на рудне поле	-	+	-	-	-	-
Податок на гірські розробки	-	+	-	-	-	-
Плата за користування надрами	-	+	-	-	-	-
Податок на нерухомість	-	-	+	-	-	-
Податок на добуту продукцію	-	-	+	-	-	-
Податок на прибуток	-	-	+	-	-	-
Орендна плата за користування надрами	-	-	+	-	-	-
Роялті	-	-	+	-	-	-
Аукціонне ліцензування	-	-	-	+	-	-
Збір за геологорозвідувальні роботи	-	-	-	-	-	+
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	-	-	-	-	-	+
Рентні платежі	-	-	-	-	-	+
Податок на землю за користування надрами	-	-	-	-	-	+
Спеціальний галузевий податок на прибуток	-	-	-	+	-	-
Податок на прибуток	+	-	-	-	-	-

Слід зазначити, що в останні роки в Великобританії, Данії, Норвегії, Нідерландах, як і в Німеччині, введені спеціальні податки на видобуток вуглеводнів. У США в галузі надрокористування діють три основні податки: податок на нерухомість (гірничі підприємства, які оцінюються за ринковою вартістю), податок видобуту продукцію і прибутковий податок. Платежі надрокористувачів у формі орендної плати включають як орендну плату за

землю, так і плату за оренду ділянки надр. Платежем, залежних від обсягів видобутих підприємством корисних копалин (або їх вартості), є роялті. Роялті виплачується незалежно від прибутковості компаній, з самого початку виробництва, тому легко контролюється. Величина роялті в більшості країн світу знаходиться в межах від 12,5 до 20% вартості видобутої нафти [57, с. 516-518].

Підсумовуючи викладене вище, зауважимо, що досвід Франції в сфері прогресивного оподаткування мінеральних ресурсів може бути доречним для України з одного боку з точки зору забезпечення справедливого податкового навантаження, а з іншого – з метою отримання справедливої вигоди державою від вичерпування національного багатства у вигляді природних ресурсів. Окрім цього доречним є й досвід Норвегії щодо застосування спеціального галузевого податку на прибуток видобувних підприємств. Разом з тим, відзначимо, доцільність впровадження деференційованого податку за ознакою виробництва продукції з доданою вартістю, тобто для видобувних підприємств, які мають повний цикл переробки сировини на готову продукцію, податок на видобуток повинен бути нижчим. Запровадження згаданих вище податків замість зборів за геологорозвідувальні роботи та спеціальне використання природних ресурсів, які сьогодні існують в Україні на наш погляд дозволить збільшити базу оподаткування, забезпечити справедливий розподіл вигоди від користування надрами та збільшити доходи Державного бюджету .

Що ж стосується третього напрямку імплементації світового досвіду в сферу бюджетної політики зокрема і системи права в державі взагалі, то одним із таких елементів є боротьба з тіньовою економікою та контрабандою товарів засобами і методами різних спецпідрозділів і податкової служби. Після прийняття нової редакції Податкового кодексу України, широкого застосування спрощеної системи оподаткування та зменшення податкового навантаження на заробітну плату загальне податкове навантаження в Україні є прийнятним для ефективного ведення бізнесу, однак це не сприяє швидкому зниженню рівня тіньової економіки. В першу чергу це залежить від ефективності

адміністрування податків та ефективності роботи судової і правоохоронної системи, які через забюрократизованість і корумпованість затримують рішення на користь держави або взагалі їх скасовують. Тому в цьому контексті надзвичайно позитивним досвідом є досвід Казахстану [51], який запровадив англійське право в систему правового регулювання інвестицій. За цим прикладом Україні доцільно запровадити англійське право у сферу бюджетної та податкової політики, а також у сферу міжнародної торгівлі і управління кордонами, що дозволить за короткий термін збільшити доходи до бюджету за рахунок зменшення контрабанди та тіньової економіки.

3.2. Перспективи вдосконалення бюджетної політики щодо активізації резервів зростання доходів Державного бюджету

Активізація резервів зростання доходів Державного бюджету України є надзвичайно актуальною проблематикою для нашої держави, зокрема враховуючи негативні наслідки пандемії COVID-19. Зважаючи на специфіку національної економіки, яка характеризується наявністю порівняно високої частки тіньового сектору та контрабанди товарів, зауважимо, що детінізація та зменшення контрабанди є одними із основних резервів для збільшення доходів Державного бюджету України.

В науковій літературі та в практичних аналітичних матеріалах наводиться безліч рекомендацій щодо детінізації національної економіки, серед яких варто виокремити наступні:

- реформування судової та правоохоронної системи задля забезпечення гарантій справедливого суду та виконання судових рішень. Розробка і реалізація ефективної державної програми боротьби з організованою злочинністю, в тому числі і в економічній сфері, підвищення професіоналізму судових та правоохоронних органів, посилення незалежності від політичних процесів, зміцнення ролі конституційного правосуддя та забезпечення

прозорості та неупередженості судових процесів [2, с. 59]. Судова реформа і реформа правоохоронної системи, на наш погляд, є найважливішою реформою в Україні, реалізацію якої не змогла забезпечити жодна влада, що поглиблює культуру морального виправдання ухилення від сплати податків, ведення «чорної» бухгалтерії, контрабанди товарів через митний кодон України;

- розмежування держави й бізнесу, в т.ч. шляхом заборони пов'язаних осіб державних посадовців та народних депутатів на ведення підприємницької діяльності, спрощення реєстрації бізнесу та підвищення прозорості дозвільної системи, розвитку партнерства держави і бізнесу;

- «амністія» капіталів некримінального походження, в першу чергу тих, що спрямовуються в інноваційну сферу та інші суспільно значущі та пріоритетні сектори;

- звуження фінансової бази тіньового господарювання через зменшення рівня оподаткування фізичних осіб на величину документально підтверджених коштів, витрачених на розвиток людського капіталу;

- реальне і радикальне спрощення погоджувальних та дозвільних процедур щодо здійснення підприємницької діяльності, особливо в інноваційній сфері;

- обов'язкове обґрунтування джерел походження грошових коштів при купівлі товарів, вартість яких перевищує певну заздалегідь визначену суму (житла, земельних ділянок, транспортних засобів та предметів розкоші) [7, с. 52];

- залучення до реалізації стратегії легалізації представників міжнародних організацій, спеціалізованих на протидії нелегальному господарюванню, та громадянського суспільства;

- впровадження моделі відкритого електронного уряду. Модель відкритого електронного уряду та розвиток системи електронного врядування є надзвичайно актуальним питанням в контексті забезпечення збільшення доходів Державного бюджету України, адже впровадження електронної митниці дозволить зменшити корупційну складову та зменшити обсяги

контрабанди товарів.

- стимулювання поширення безготівкових розрахунків, що дасть змогу підвищити ефективність контролю джерел доходів, виявлення фактів перевищення витрат приватними особами над доходами [2, с. 61].

Важливим елементом в контексті збільшення доходів Державного бюджету України є реформування процедури сплати ПДВ в частині перетворення даного податку на елемент стимулювання економічного зростання та збільшення промислового виробництва товарів з доданою вартістю, що через причинно-наслідкові зв'язки призведе до збільшення надходжень коштів через податок на прибуток.

Так, у своїй монографії А. Даниленко запропонував при поетапному зниженні ставки ПДВ (у першу чергу, на високотехнологічні, наукомісткі, екобезпечні виробництва, а також галузі, що видобувають природні ресурси, головним чином енергоресурси, і продовольчі товари (крім підакцизних) одночасно запровадити підвищені ставки ПДВ на застарілі технології. Застосування нульової ставки ПДВ щодо експорту, на нашу думку, слід було б обмежити. Доцільно стимулювати не зростання експорту як такого, а заохочувати прогресивну його структуру і валютні надходження в країну [61, с. 22]. Проте дискусійним є питання трактування сутності поняття “застарілі технології”, їх переліку, визначення ставки. Тому вважаємо, що це тільки ускладнить систему оподаткування. Щодо нульової ставки ПДВ на експорт, то можливим є обмеження і визначення стратегічних галузей для економіки країни та надання їм цієї пільги, що дозволить сприяти доцільними розвитку держави.

Якщо розглянути вимоги Європейського Союзу, то всі елементи закону про ПДВ, згідно з положенням Шостої Директиви 77/388/ЄС, стандартна ставка податку має бути не меншою 15%, у т. ч. 1% від надходжень податку перераховують до бюджету ЄС. Поряд із цим дозволено застосовувати одну або дві знижені ставки податку, що мають бути не нижчими 5% (за винятком певного переліку товарів, зазначених цією ж директивою). Для ліквідації внутрішніх фіскальних кордонів та розбудови єдиного внутрішнього ринку

передбачено застосування принципу країни призначення: звільняють від оподаткування експортні операції та оподатковують імпорт. У більшості випадків країни ЄС намагаються уникати надання прямих пільг, використовуючи знижені ставки [27, с. 57-58]. Останнє є досить актуальним для України.

Відтак виходячи із досвіду ЄС в Україні доцільніше застосовувати знижені ставки ПДВ, які отримують стимулюючий ефект, ніж продовжувати бюджетне відшкодування ПДВ, яке піддається фальсифікаціям та часто містить корупційну складову.

Українські вчені пропонували одночасно зі зниженням ставки податку ввести податок з обігу зі ставкою, що дорівнюватиме зниженню ставки ПДВ. Була пропозиція замінити ПДВ податком з обігу. Визначають і такий варіант: щоб ставка ПДВ була зменшена на величину більшу, ніж ставка запровадженого податку з обігу. Вважаємо, що із введенням ще одного податку, крім ПДВ, не тільки збільшиться ставка оподаткування, а також з'явиться проблема з адмініструванням.

Негативним наслідком функціонування ПДВ в Україні є існування фіктивних фірм, за допомогою яких зростають втрати від недоотримання ПДВ, податку на прибуток, контрабанда. За відсутності розробленої стратегії та методів боротьби з існуванням фіктивних фірм, заміна ПДВ іншим податком не дасть позитивних результатів. Переконані, що ПДВ не варто замінювати на інші можливі податки, оскільки зовнішня політика України спрямована на інтеграцію в ЄС, а впровадження ПДВ є обов'язковим для країн Європейського Союзу. Тому відміна чи заміна цього податку тільки негативно вплине як на економіку країни, так і на міжнародні угоди. Проте знижувати ставку ПДВ без покращення адміністрування цього податку, особливо щодо його відшкодування, є недоцільним. Зменшення ставки податку також одразу не скоротить тіньовий сектор економіки, тому варто паралельно впроваджувати заходи щодо легалізації економіки країни.

Сплата ПДВ охоплює всі ланки виробничого процесу всіх галузей

економіки, стимулює експорт через пільгове оподаткування та скорочення витрат на виробництво продукції для зниження ціни виробу.

В. Валігура зазначає, що найбільше податкове навантаження щодо цього податку припадає на громадян та сім'ї з низькими доходами, оскільки питома вага споживання в їхніх доходах - найбільша. Він вважає, що справедливіше буде диференціювати підхід до оподаткування споживання, встановивши знижені та підвищену ставки ПДВ [27, с. 159]. М. Карлін також пропонує запровадити як мінімум три ставки ПДВ (мінімальну, базову, підвищену). Так, згідно з досвідом країн-членів ЄС, мінімальна ставка ПДВ повинна бути на рівні, не менше 5%, базова – на рівні 14-18%, підвищена – на рівні 22-25%. Разом з тим, враховуючи бідність значної частини населення країни, було б доцільним скасувати ПДВ на комунальні послуги [18, с. 22; 34]. Ми вважаємо, що це тільки ускладнить адміністрування такого податку. Логічніше було б підняти акцизний податок на товари, які власне купують люди з високими доходами, зокрема з уведенням податку на розкіш, оскільки це сприятиме справедливому оподаткуванню населення.

Так, оскільки в Україні існує розшарованість населення за соціальним станом у суспільстві (зокрема, є 2% надбагатих людей, які отримують надприбутки, близько 10-15%, які вважають себе середніми, майже 80% на межі бідності, а інші вже впали за цю межу), то, використовуючи практичний досвід європейських держав, доцільно оподатковувати літаки, яхти, предмети розкоші, ювелірні вироби. У США, при купівлі автомобілю, дорожчого ніж 57 тис. дол., особа додатково сплачує 10% у місцевий бюджет штату [15].

Збільшення ставки ПДВ для застарілих технологій стимулювало б запровадження інновацій, проте це б стимулювало нелегальні операції з використанням категорії “застарілі технології”, тому не варто впроваджувати це у практику.

Для стимулювання енергозбереження доцільно застосовувати нульову ставку ПДВ в Україні на виробництво енергії з відновлюваних джерел: води, повітря, сонця, деревини, соломи, біосировини (як свідчить міжнародна

практика).

Для вдосконалення процесу бюджетного відшкодування ПДВ в Україні доцільно визначити низку підприємств, що є постійними експортерами, які сумлінно оплачують інші податки та ефективно здійснюють своє господарювання. Таким суб'єктам потрібно відшкодувати ПДВ за спрощеною процедурою, або у першу чергу. Це стимулюватиме інші підприємства вести достовірнішу звітність та ефективніше працювати загалом. Варто визнати, що переваги в цьому отримують великі підприємства, оскільки, визнаючи стабільного суб'єкта підприємництва, майно має стати першим при оцінці його фінансового стану (це забезпечить зменшення кількості фіктивних фірм або посередників у низці підприємств, яким необхідно відшкодувати ПДВ). Варто спрощувати систему обліку, посилюючи податковий контроль за можливими напрямками зловживань із відшкодуванням податку.

Погоджуємось з М. Карліним, що вартим уваги є поступове зниження рівня відшкодування ПДВ підприємствам-експортерам сировини і напівфабрикатів, тобто, продукції з низькою часткою доданої вартості, щоб стимулювати їх до експорту продукції з високою часткою доданої вартості. Термін такого зниження доцільно встановити на рівні 10 років, а щорічний обсяг зменшення відшкодування ПДВ - 10%. Відповідно, перший рік рівень відшкодування ПДВ експортерам продукції з низькою часткою доданої вартості становитиме 90%, у другий рік - 80% і так далі. Тільки таким непопулярним фінансовим заходом з боку держави можна буде забезпечити прискорений перехід України до інвестиційно-інноваційного шляху розвитку. Крім того, відшкодування ПДВ не повинно перетворюватися у засіб першочергової підтримки тих підприємств, що є "спонсорами" політичної сили, яка знаходиться при владі. Повне відшкодування ПДВ потрібно залишити тільки тим експортерам, які вивозять з України продукцію (послуги) з високою часткою доданої вартості, у тому числі підприємствам з іноземним капіталом, які будуть виробляти у нашій країні високотехнологічну продукцію. Це б дозволило зупинити відтік висококваліфікованих кадрів з України за кордон,

що чекає нашу країну після повного запровадження принципів Болонського процесу (особливо - у прикладних і фундаментальних галузях знань). У цьому плані заслуговує на впровадження в Україні досвід Індії щодо розвитку аутсорсингу в цій країні у сфері програмування [18, с. 22].

Найбільш дієвим методом мінімізації зловживань із відшкодуванням ПДВ, на нашу думку, є введення механізму сплати ПДВ односторонньої дії. Так, у Європейському Союзі діє “Зворотний механізм нарахування зобов’язань щодо ПДВ”, який полягає у тому, що ПДВ стягується на місці споживання товару, замість місця виробництва. Іншими словами: зобов’язання зі сплати ПДВ переміщуються від продавця товарів і послуг до їх користувача. Покупець не перераховує ПДВ продавцю, залишає суму вихідного ПДВ у себе, і на нього переходять відповідні зобов’язання зі сплати цієї суми. У результаті від ПДВ залишається тільки назва, і він стає більше схожим на податок на споживання.

При цьому зворотний механізм повністю знімає проблему відшкодування ПДВ, оскільки в експортера одразу залишається той вихідний ПДВ, який за традиційною системою є підставою для відшкодування. Отже, додаткової операції відшкодування як такої вже не потрібно, а отже, і фіктивне відшкодування стає неможливим.

На сьогодні цей механізм вже діє в ЄС для широкого кола послуг (консультаційні, рекламні, ліцензійні, фінансові, кадрові, агентські тощо), де переважають численні дрібні фірми, що обслуговують великі “солідні” фірми, які є надійними. Навіть такі обмежені масштаби запровадження довели ефективність зворотного механізму, і це підняло хвилю ініціатив у напрямку поступового витіснення старого механізму ПДВ.

Проте вважаємо, що основною проблемою, а також резервом до зростання доходів Державного бюджету України, є надмірна кількість податкових пільг. Хоча до позитивних сторін пільгового оподаткування відносять те, що господарські структури, одержавши пільги, можуть зміцнювати своє фінансове становище, оновлювати виробництво, підвищувати конкурентоспроможність своєї продукції, проте саме пільгове оподаткування зумовило виникнення

неоднакових економічних умов для господарювання, а отже і для створення значного неофіційного сектору економіки, ухилень від оподаткування, невчасної сплати податкових надходжень.

Через нагромадження податкових пільг в Україні відбувався розвиток тіньових схем ухилення від оподаткування та створення національної олігархії. Але повністю відмовитися від цієї практики сьогодні неможливо. Адже галузі, які здійснюють створення суспільних благ, є важливими для соціально-економічного розвитку, та не можуть на рівних умовах успішно конкурувати з іншими галузями, отже, потребують податкового стимулювання. Проте таке стимулювання повинно бути спрямоване не лише на звичайне зростання фінансових ресурсів суб'єктів господарювання, що, безперечно, важливо, а й на скерування їх діяльності у напрямку інноваційно-інвестиційного розвитку [35, с. 161-162].

Пільги з ПДВ становлять в середньому 81% суми всіх пільг. За розрахунками експертів, при скасуванні лише деяких пільг із ПДВ ставку податку можна було б негайно зменшити до 16% без будь-яких втрат доходів.

Для подолання кризових явищ в економіці, сприяння інноваційному розвитку, реформування податкової системи України та пошуку додаткових резервів для наповнення дохідної частини бюджету необхідні кардинальні зміни в наданні податкових пільг. І передусім доцільно встановити мораторій щодо надання нових пільг і ретельно проаналізувати наявні. Це дасть змогу впорядкувати пільгове оподаткування, виключивши, зокрема, пільги з ПДВ, які пов'язані з особливостями його справляння та в інших країнах пільгами не вважаються (наприклад, пільга з оподаткування операцій із надання фінансових послуг [10, с. 51].

Погоджуємося, що варто надавати податкову пільгу не адміністративним, а економічним методом, тобто залежно від результатів господарської діяльності суб'єктів підприємництва: запровадити інвестиційну та інноваційну пільгу в прямому оподаткуванні шляхом зменшення оподаткованого прибутку на величину, яка дорівнює 20% від приросту капітальних інвестицій та/або

впроваджених інновацій на підприємстві протягом звітнього кварталу. Приріст капітальних інвестицій та інновацій приводить до економічного росту результатів діяльності підприємства, а податкова пільга компенсується через непряме оподаткування ПДВ на амортизаційні нарахування та загальне збільшення податкових надходжень від зростання обсягу випуску продукції, реалізації товарів (робіт, послуг) [25, с. 124].

Таким чином запровадження електронного врядування, удосконалення процедури сплати ПДВ, зменшення кількості податкових пільг та створення умов для розвитку промислового виробництва товарів з доданою вартістю можуть бути основними резервами збільшення доходів до Державного бюджету України.

Висновки до розділу 3

1. Проведений аналіз кращих практик бюджетного планування в зарубіжних країнах свідчить про те, що використання сучасних централізованих та децентралізованих моделей програмно-цільового планування дозволяє обґрунтовувати витрати бюджету центрального уряду на стадії їх формування, робити їх зрозумілими і прозорими для широкого загалу, дає можливість для всебічної оцінки їх ефективності та забезпечує узгодженість довгострокових бюджетних програм зі стратегічними пріоритетами державної політики уряду.

2. Досвід США та Канади доводить, що ефективність бюджетного планування і бюджетної політики в цілому залежить не лише від використання програмно-цільового методу планування Державного бюджету, а від наявності національного плану – стратегії розвитку держави, які підпорядковують свою діяльність президент, уряді і всі його відомства. Наявність національної стратегії дозволяє виокремити ті маркери результативності, які мобілізують зусилля всіх гілок влади. Окрім цього, ефективність бюджетного планування також залежить від ефективності судової і правоохоронної системи, які мінімізують контрабанду, корупцію і тіньову економіку. Тому імплементація

будь-якого світового досвіду в бюджетну політику чи в макроекономічну політику в цілому є неможливою без внесення відповідних змін в систему права в країні.

3. З метою активізації резервів доходів Державного бюджету України запропоновано комплекс заходів щодо детінізації національної економіки, які включають: реформування судової та правоохоронної системи задля забезпечення гарантій справедливого суду та виконання судових рішень; розмежування держави й бізнесу, в т.ч. шляхом заборони пов'язаних осіб державних посадовців та народних депутатів на ведення підприємницької діяльності; «амністія» капіталів некримінального походження; звуження фінансової бази тіньового господарювання через зменшення рівня оподаткування фізичних осіб на величину документально підтверджених коштів, витрачених на розвиток людського капіталу; реальне і радикальне спрощення погоджувальних та дозвільних процедур щодо здійснення підприємницької діяльності; впровадження моделі відкритого електронного уряду; стимулювання поширення безготівкових розрахунків тощо.

ВИСНОВКИ

1. Розглянувши та узагальнивши підходи різних науковців до визначення поняття доходів бюджету, можна стверджувати, що доходи бюджету є основою реалізації функцій держави. Сьогодні виникає необхідність розглядати дане поняття в системі соціально-економічного розвитку країни як інтегровану сукупність економічних відносин, які виникають між державою, домогосподарствами та суб'єктами господарювання з приводу мобілізації фінансових ресурсів, що спрямовуються на забезпечення соціально-економічного розвитку, зокрема підвищення темпів економічного зростання країни та рівня життя й якості населення.

2. Доходи бюджету поділяються на податкові, неподаткові, доходи від операцій з основним капіталом, офіційні трансферти. Кожен із цих складників є вагомим, однак найбільш бюджетоутворюючим компонентом є податкові надходження. Доходи бюджету являють собою еквівалентну вартість суми коштів, які надійшли в розпорядження держави для забезпечення стабільного функціонування національного господарства та задоволення потреб країни.

3. В цілому нормативно-правове забезпечення формування дохідної частини Державного бюджету України можна розділити на дві частини: загальну та спеціальну. Загальна частина нормативно-правового регулювання відображає загальні положення, закладені в Конституції України, Бюджетному кодексі України та Законі України «Про Державний бюджет України» щодо реалізації бюджетної політики, затвердження Державного бюджету та визначення основних напрямків виконання бюджету за дохідною та видатковою частиною. Спеціальна частина включає в себе Податковий кодекс України та нормативно-правові (підзаконні) акти Кабінету Міністрів України спрямовані на організацію адміністрування та справляння податків як основних джерел формування дохідної частини Державного бюджету України. Разом з цим потрібно зауважити, що підзаконні акти Уряду також передбачають нормативно-правове регулювання боргової політики, яка через внутрішні і

зовнішні запозичення також впливає на формування дохідної частини Державного бюджету України.

4. Аналіз сучасних тенденцій надходження коштів до Державного бюджету України свідчить про загальне зниження динаміки доходів бюджету виражених в іноземній валюті. Зважаючи на перманентні кризові явища в Україні та імпортозалежність національної економіки, наслідком чого є періодичні девальваційні процеси, саме вираження доходів Державного бюджету України та інших макроекономічних показників в іноземній валюті дає змогу зробити реальний аналіз ситуації що відбувається. На фоні уповільнення динаміки зростання реальних доходів Державного бюджету України знижується частка спеціального фонду у доходах Державного бюджету до 6,14% та 7,24% у 2015-2016 роках відповідно. Такі тенденції пов'язані із фінансово-економічною кризою 2014-2017 років, яка була спровокована не лише наслідками Революції Гідності, анексії Криму та війни з Росією на Донбасі, але й внутрішніми економічними, політичними та управлінськими дисбалансами, які накопичувалися впродовж всіх років незалежності нашої держави.

5. Основну частку у структурі доходів Державного бюджету України складають податкові надходження, які в середньому за 2010-2019 роки 82,11% усіх доходів бюджету, що відображає високу залежність надходжень Державного бюджету України від податкової системи, а значить і від стану виробництва в країні та розвитку економіки в цілому. Що ж стосується динаміки виконання дохідної частини бюджету, то аналіз планових і фактичних надходжень до Державного бюджету України свідчить про систематичне його невиконання, основними причинами чого є неефективність роботи фіскальних органів та кризові явища в економіці нашої держави.

6. Найбільшу частку у структурі податкових надходжень до Державного бюджету України займає податок на додану вартість, структура якого є неоднозначною, адже зважаючи на високий рівень імпортозалежності національної економіки ПДВ з ввезених на територію нашої держави товарів

(робіт, послуг) перевищує ПДВ з вироблених в Україні товарів на 6-16% в різні роки, що, відповідно створює прецеденти для неформального стимулювання імпорту.

7. Процедура адміністрування ПДВ і взагалі його використання для наповнення Державного бюджету є досить дискусійною в теорії і практиці бюджетної політики, особливо це стосується процедури бюджетного відшкодування ПДВ. Адже зважаючи на те, що 60-70% вітчизняного експорту складають сировинні товари відшкодування ПДВ не може вважатися економічним стимулом, а навпаки є гальмом для розвитку національної економіки, адже не сприяє розвитку виробництва з доданою вартістю. Більше того, через низький рівень розвитку судової і правоохоронної системи право на відшкодування ПДВ часто отримують фіктивні фірми, а за документами імпорту високотехнологічної продукції, в реальності можуть завозити зовсім інші товари відповідники яких існують в Україні.

8. Акцизний податок займає від 10 до 15% податкових надходжень до Державного бюджету . Відмітимо, що зростання частки акцизного податку припадає на час економічної кризи, оскільки, з одного боку – споживання продуктів харчування і алкогольних виробів в період кризи практично не зменшується на фоні зменшення виробництва інших товарів, а з іншого – з метою наповнення бюджету в умовах економічної кризи та низького рівня ефективності влади в боротьбі з корупцією, контрабандою та тіньовою економікою влада використовує інструмент підвищення акцизного податку на алкогольні вироби під приводом зменшення смертності від алкоголізму або реалізації заходів із стимулювання здорового способу життя.

9. Частка податку на прибуток у структурі податкових надходжень до Державного бюджету України його частка становила в середньому за 2010-2019 роки 13,1%. Динаміка надходження цього податку є надто залежною від економічної кон'юнктури, кризових явищ та рівня тіньової економіки, адже зниження прибутковості підприємств внаслідок кризи чи тінізація їх доходів прямопропорційно впливає на обсяги сплати цього податку.

7. Неefективно, на наш погляд, використовується ввізне і вивізне мито в контексті необхідності наповнення Державного бюджету в умовах анексії Криму та війни на Донбасі, що дозволяє використовувати митно-тарифні бар'єри для захисту національної економіки навіть перебуваючи в рамках Світової організації торгівлі. Однак надмірне панування лібертаріанської ідеології та ідеї неолібералізму в Україні не дозволяє проводити економічну політику, яка б відповідала національним інтересам

10. Важливим елементом формування доходів Державного бюджету України є неподаткові надходження, обсяг яких залежить не лише від економічної кон'юнктури, але й від чисельності населення, яке утворює попит на адміністративні послуги. Окрім цього зниження доходів державних підприємств, зволікання з приватизацією та зменшення власних надходжень бюджетних установ є основними причинами повільного зростання неподаткових надходжень в системі доходів Державного бюджету. При цьому, варто відмітити, що одним із резервів зростання неподаткових надходжень Державного бюджету України є перерахування валового доходу Національного банку України, що досить часто використовується урядами в період кризи.

11. Проведений аналіз кращих практик бюджетного планування в зарубіжних країнах свідчить про те, що використання сучасних централізованих та децентралізованих моделей програмно-цільового планування дозволяє обґрунтовувати витрати бюджету центрального уряду на стадії їх формування, робити їх зрозумілими і прозорими для широкого загалу, дає можливість для всебічної оцінки їх ефективності та забезпечує узгодженість довгострокових бюджетних програм зі стратегічними пріоритетами державної політики уряду.

12. Досвід США та Канади доводить, що ефективність бюджетного планування і бюджетної політики в цілому залежить не лише від використання програмно-цільового методу планування Державного бюджету, а від наявності національного плану – стратегії розвитку держави, які підпорядковують свою діяльність президент, уряді і всі його відомства. Наявність національної

стратегії дозволяє виокремити ті маркери результативності, які мобілізують зусилля всіх гілок влади. Окрім цього, ефективність бюджетного планування також залежить від ефективності судової і правоохоронної системи, які мінімізують контрабанду, корупцію і тіньову економіку. Тому імплементація будь-якого світового досвіду в бюджетну політику чи в макроекономічну політику в цілому є неможливою без внесення відповідних змін в систему права в країні.

13. З метою активізації резервів доходів Державного бюджету України запропоновано комплекс заходів щодо детінізації національної економіки, які включають: реформування судової та правоохоронної системи задля забезпечення гарантій справедливого суду та виконання судових рішень; розмежування держави й бізнесу, в т.ч. шляхом заборони пов'язаних осіб державних посадовців та народних депутатів на ведення підприємницької діяльності; «амністія» капіталів некримінального походження; звуження фінансової бази тіньового господарювання через зменшення рівня оподаткування фізичних осіб на величину документально підтверджених коштів, витрачених на розвиток людського капіталу; реальне і радикальне спрощення погоджувальних та дозвільних процедур щодо здійснення підприємницької діяльності; впровадження моделі відкритого електронного уряду; стимулювання поширення безготівкових розрахунків тощо.

14. Запропоновано заходи щодо удосконалення процедури адміністрування ПДВ з метою зменшення зловживань і використання даного податку у якості економічного стимулу для вітчизняних підприємств. Зокрема, обґрунтовано доцільність використання зворотний механізм нарахування зобов'язань щодо ПДВ, який полягає у тому, що ПДВ стягується на місці споживання товару, замість місця виробництва. Тобто, зобов'язання зі сплати ПДВ переміщуються від продавця товарів і послуг до їх користувача. Покупець не перераховує ПДВ продавцю, залишає суму вихідного ПДВ у себе, і на нього переходять відповідні зобов'язання зі сплати цієї суми. При цьому зворотний механізм повністю знімає проблему відшкодування ПДВ, оскільки в експортера

одразу залишається той вихідний ПДВ, який за традиційною системою є підставою для відшкодування. Отже, додаткової операції відшкодування як такої вже непотрібно, а відповідно, і фіктивне відшкодування стає неможливим.

15. Запропоновано заходи щодо удосконалення процедури надання податкових пільг залежно від результатів господарської діяльності суб'єктів підприємництва через запровадження інвестиційної та інноваційної пільги в прямому оподаткуванні шляхом зменшення оподаткованого прибутку на величину, яка дорівнює 20% від приросту капітальних інвестицій та/або впроваджених інновацій на підприємстві протягом звітного кварталу. Приріст капітальних інвестицій та інновацій приводить до економічного росту результатів діяльності підприємства, а податкова пільга компенсується через непряме оподаткування ПДВ на амортизаційні нарахування та загальне збільшення податкових надходжень від зростання обсягу випуску продукції, реалізації товарів (робіт, послуг).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабич Л. М. Бюджетна політика як базова складова фінансового планування. Вісник Національного транспортного університету. 2016. № 3. С. 9-15.
2. Баранов С. О. Шляхи детінізації економічних процесів. Аспекти публічного управління. 2015. № 7-8. С. 56-62.
3. Боголіб Т. М. Бюджетна політика як інструмент макроекономічної стабільності. Економічний часопис-XXI. 2015. № 3-4(1). С. 84-87.
4. Бюджетний Кодекс України від 21.06.2001 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>.
5. Бюджетний Кодекс України від 8.07.2010 р. URL: <http://http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2856-17>.
6. Бюджетний менеджмент : [підручник] / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін. ; за заг. ред. В. Федосова. К. : КНЕУ, 2004. 864 с.
7. Варналій З. С. Теоретичні засади детінізації економіки України. Вісник Вінницького політехнічного інституту. 2014. № 1. С. 46-53.
8. Воронова Л.К. Фінансове право/ Є.О. Алісов, Л.К. Воронова, С.Т. Кадькаленко [та ін.] Х. : Фірма «Консум»,2008. 474 с.
9. Всемирная история экономической мысли. В 6 т. Т. 1/МГУ им М. В. Ломоносова. М.: Мысль, 1987. С. 360.
10. Головань М. М. Про реформування системи пільгового оподаткування. Фінанси України. 2009. № 11. С.47-52.
11. Горин В. Зарубіжний досвід регулювання доходів Державного бюджету в умовах економічної нестабільності. Світ фінансів. 2011. Вип. 4. С. 186-199.
12. Городецька Т. Е., Поровай А. С. Аналіз податкових надходжень в системі доходів бюджету. Молодий вчений. 2017. № 2. С. 243-247.
13. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: Монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2008.

496 с.

14. Дем'янишин В.Г., Шаманська О. С. Неподаткові надходження: проблеми та роль у доходах бюджету держави. Фінансово-кредитна діяльність. 2011. Вип. 2. С. 268-274.

15. Економічна правда. URL: www.epravda.com.ua.

16. Західна О. Р., Петик Л. О., Щур-Живко О. С. Аналіз доходів та видатків Державного бюджету України. Молодий вчений. 2018. № 2(2). С. 714-718.

17. Іванов С., Ковальчук А. Основні принципи та напрями вдосконалення податкової системи України: методологічний аспект. Банківська справа. 2014. № 4. С. 45-51.

18. Карлін М. І. Шляхи реформування податкової системи України у посткризовий період. Фінансова система України: [збірник наукових праць]. – Острог: Вид-во Національного університету “Острозька академія”, 2010. Випуск 14. С. 17–22.

19. Касперович Ю. В. Доходи бюджету та податкові пільги в системі фінансово-економічного регулювання. Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. 2012. № 1. С. 154-172.

20. Касперович Ю. Доходи бюджету в умовах трансформаційних зрушень системи фінансово-економічного регулювання. Економічний аналіз. 2012. Т. 10(2). С. 254-259.

21. Кир'язова Т. О., Чулак Н. І. Доходи Державного бюджету України: проблеми формування та можливі джерела збільшення. Економіка. Фінанси. Право. 2017. № 2(2). С. 40-44.

22. Кміть В. М. Проблеми відшкодування ПДВ та роль інформаційних технологій у їх вирішенні. Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі. 2012. № 3. С. 19-35.

23. Конституція України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>.

24. Кораблін С. О. Національний бізнес-цикл і доходи Зведеного

бюджету України: підходи до оцінки кількісного впливу. Економічна теорія. 2016. № 2. С. 75-84.

25. Корнус В. Г. Економічна концепція надання податкових пільг. Фінансова система України: [збірник наукових праць]. Острог: Вид-во Національного університету “Острозька академія”, 2008. Випуск 10. Ч. 1. С. 117-128.

26. Короткевич О. В. Єдиний податок: формування та вплив на доходи бюджету України. Інвестиції: практика та досвід. 2015. № 21. С. 39-44.

27. Крисоватий А. І., Валігура В. А. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : [монографія]. Тернопіль: Підручники і посібники, 2010. 248 с.

28. Кучеренко С. Ю., Леваєва Л. Ю. Аналіз доходів та видатків Державного бюджету України. Економічний вісник університету. 2016. Вип. 31(1). С. 252-262.

29. Лисяк Л. В. Роль Державного бюджету у зміцненні доходів Пенсійного фонду України. Вісник Дніпропетровського університету. Серія : Економіка. 2016. Т. 24, вип. 10(2). С. 38-45.

30. Любич Н. П. Законодавчо-нормативне регулювання бюджетних правовідносин/ Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія : Право. 2014. Вип. 197(1). С. 250-254.

31. Майстренко О. В. Шляхи вдосконалення порядку бюджетного відшкодування ПДВ. Бюлетень Міністерства юстиції України. 2011. № 2. С. 45-53.

32. Макогон В. Д. Бюджетна політика в механізмі управління державними фінансами. Економічний вісник університету. 2015. Вип. 26(1). С. 207-211.

33. Макогон В. Бюджетна політика у країнах ЄС. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2011. № 6. С. 36-46.

34. Мельник І. М. Проблеми ринкової трансформації економіки України. URL: www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vlca/Ekon/2009_30/21.pdf.

35. Мельник М. В. Бюджетна та податкова система як складові єдиної концепції макроекономічного регулювання. Фінансова система України : [збірник наукових праць]. Острог: Вид-во Національного університету “Острозька академія”, 2008. Випуск 10. Ч. 1. С. 157-164.
36. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
37. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua>.
38. Офіційний сайт Національного банку України. URL: <https://bank.gov.ua/>.
39. Павлюк К. В. Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України : [моногр.]. К. : НДФІ, 2006. 345 с.
40. Пасічний М.Д. Податкова політика України в сучасних умовах. Вісник Одеського національного університету. Сер.: Економіка. 2016. Т. 21, Вип. 7 (2). С. 123-128.
41. Пасічник Ю.В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні: монографія. Донецьк: Юго-Восток, ЛТД, 2005. 642 с.
42. Першко Л. О. Волошенюк Ю. П. Формування дохідної частини Державного бюджету України в сучасних умовах. Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія: Економічні науки. 2017. № 2. С. 137-142.
43. Пирога С. С. Сутність бюджетного відшкодування ПДВ. Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. Серія: Право та державне управління. 2013. № 1. С. 117-122.
44. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>.
45. Проект Закону про Державний бюджет України на 2021 рік. № 4000 від 14.09.2020. URL: https://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=69938
46. Савчук Н. В. Світовий досвід формування доходів бюджету та

перспективи його адаптації в Україні. Фінанси України. 2014. № 3. С. 23-36.

47. Сафина, Е. С. Зарубежная практика налогообложения природных ресурсов. Финансы и кредит. 2011. №2. С. 71-75.

48. Собчук С. І. Бюджетна політика в країнах із розвинутою та трансформаційною економікою. Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. 2016. Т. 21, Вип. 7(2). С. 142-146.

49. Собчук С. І. Формування неподаткових надходжень бюджету в системі бюджетного регулювання. Інвестиції: практика та досвід. 2017. № 7. С. 79-84.

50. Сударенко О. В. Правові засади бюджетного відшкодування ПДВ в Україні. Вісник Національного технічного університету України "Київський політехнічний інститут". Політологія. Соціологія. Право. 2012. № 3. С. 175-179.

51. Сулейменов М.К. Английское право и правовая система Казахстана. Вестник Института законодательства Республики Казахстан. № 5 (41) 2015. С. 170.

52. Тарасюк М. В., Сироветник О. С. Доходи бюджету в системі соціально-економічного розвитку України. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 21(2). С. 93-97.

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

54. Теорія фінансів: підручник / П.І. Юхименко та ін.; за заг. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. К.: Центр учбов. літ-ри, 2010. 573 с.

55. Титар А. О. Зарубіжний досвід планування та прогнозування доходів місцевих бюджетів. Управління розвитком. 2013. № 16. С. 163-165.

56. Тищенко Т. В. Долгосрочные целевые программы в США и Канаде: модели планирования и особенности структуры. Финансовый журнал. 2015. № 1. С. 52–59.

57. Толкушкин А.В. Энциклопедия российского и международного налогообложения. М.: Юристъ, 2003. 910 с.

58. Уманців Ю., Міняйло О. Доходи бюджету в системі економічного регулювання. Ринок цінних паперів України. 2014. № 9-10. С. 43-51.
59. Федосов В. Бюджетний менеджмент: Підручник / Київський національний економічний ун-т. К.: КНЕУ, 2004. 864с.
60. Фінансове право: навч. посіб. / колектив авторів під заг. ред. д.ю.н., професора В.І. Курила. Умань : Видавець «Сочінський», 2010. 392 с.
61. Фінансово-монетарні важелі регулювання економіки : монографія / [за ред. д. е. н., проф. А. Даниленка]. К. : Об'єднаний інститут економіки НАНУ, 2005. 108 с.
62. Хмарук Ю. В. Оцінка факторів впливу на доходи Державного бюджету України. Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Сер. : Економіка. 2011. Вип. 16. С. 82-91.
63. Хмарук Ю.В. Теоретичні підходи до визначення поняття «система доходів Державного бюджету України». Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2011. Вип. 7(2). С. 434–439.
64. Чугунов І. Я., Брижан К. В. Бюджетна політика в умовах трансформації економіки. Економічний вісник університету. 2017. Вип. 32(1). С. 241-251.
65. Шмиголь Н. С. Повышение эффективности программного бюджетирования с учетом лучших зарубежных практик, Экономика. Налоги. Право. 2017. № 5. С. 114-125.
66. Юрчишена Л. В. Податок на доходи фізичних осіб: механізм стягнення та джерело доходу бюджету України. Финансы, учет, банки. 2016. Вып. 1. С. 215-224.
67. Estimates 2017–18, Part I and II, The Government Expenditure Plan and The Main Estimates. URL: <https://www.canada.ca/content/dam/canada/tbs-sct/migration/hgw-cgf/finances/pgs-pdg/gepmepdgbpd/20172018/me-bpd-eng.pdf>.