

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів

Допущено до захисту

Завідувач кафедри

Слатвінська М. О.

«___» _____ 20__ р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра
зі спеціальності «Фінанси, банківська справа та страхування»
за темою:
«Фіскальне регулювання економіки України»

Виконавець:

студента 42г факультету
фінансів та банківської справи
Дементьєв Ростислав Олегович
/підпис/

Науковий керівник:

д.е.н., проф., завідувач кафедри фінансів
Слатвінська Марина Олександрівна
/підпис/

Одеса 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ ДЕРЖАВИ	6
1.1. Сутність фіскального регулювання економіки	6
1.1. Принципи та види фіскального регулювання економіки держави	15
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ	27
2.1. Аналіз застосування податкових інструментів фіскального регулювання економіки держави	27
2.2. Моніторинг бюджетних видатків у фіскальному регулюванні соціально-економічних процесів	41
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ	62
3.1.Зарубіжний досвід фіскального регулювання економіки та можливість його адаптації до українських реалій	62
3.2. Напрямки удосконалення фіскального регулювання в умовах воєнного стану та поствоєнного відновлення	75
ВИСНОВКИ	83
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	88

ВСТУП

Основним компонентом системи регулювання економіки держави є фіскальне регулювання (податкове, бюджетне та, в певній мірі, зовнішньоекономічне). У період економічної турбулентності та воєнного стану механізми та інструменти такого регулювання сприяють формуванню стабільності в суспільстві, полегшенню інтеграції до Євросоюзу та реакції на непередбачувані шоки. Наразі немає єдиного підходу до забезпечення ефективного фіскального регулювання економіки держави, хоча вже є розуміння, що це є необхідною умовою для активізації підприємницької діяльності в країні та підвищення рівня добробуту населення. Сьогодні на рівень розвитку національної економіки впливає застосування та впровадження заходів податкового та бюджетного регулювання соціально-економічних процесів у суспільстві.

Дослідженням фіскальних аспектів регулювання економіки займалися такі вчені, як В. Андрущенко, З. Варналій, В. Мельник, Н. Полторак, Н. Прокопенко, А. Тимошенко, В. Федосов, А. Крисоватий, М. Слатвінська, Л. Сідельникова, та інші. Однак, враховуючи стрімкі зміни в економічних процесах як у світі, так і в Україні, ця проблема потребує подальшого дослідження щодо теоретичної бази, методичного забезпечення та практичних рекомендацій з ефективного фіскального регулювання економіки держави, здатного забезпечити достатній рівень доходів і видатків бюджету на всіх рівнях для задоволення потреб населення в соціальних послугах.

Мета дослідження полягає Метою дослідження є розробка теоретико-методичних засад та практичних аспектів щодо ефективного фіскального регулювання економіки України.

Досягнення зазначеної мети зумовлено постановкою й вирішенням таких **завдань:**

- дослідити сутність, концептуальні засади фіскального регулювання економіки держави;

- висвітлити принципи фіскального регулювання економіки держави та охарактеризувати його види;
- проаналізувати застосування податкових інструментів фіскального регулювання економіки держави;
- здійснити моніторинг бюджетних видатків у фіскальному регулюванні соціально-економічних процесів держави;
- дослідити зарубіжний досвід фіскального регулювання економіки та можливість його адаптації до українських реалій;
- сформулювати рекомендації щодо напрямів удосконалення фіскального регулювання економіки держави.

Об'єктом дослідження є процес фіскального регулювання економіки держави.

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та практика фіскального регулювання економіки держави.

Методи дослідження. Теоретико-методичну базу роботи склала сукупність загальнонаукових, філософських та спеціальних інструментів пізнання економічних явищ, процесів, а також системний підхід, що дозволив вирішити поставлені завдання, щодо ефективного фіскального регулювання економіки держави. Зокрема, історичний та діалектичний методи - для проведення сутнісної оцінки фіскального регулювання економіки держави; порівняння, аналогії та систематизації під час визначення принципів та видів фіскального регулювання економіки держави, а також узагальнення методів оцінки ефективності такого виду регулювання; системно-структурного аналізу під час критичного дослідження застосування податкових інструментів фіскального регулювання економіки держави; графічний метод - для онаочнення результатів дослідження.

Інформаційну базу дослідження склали фундаментальні положення вітчизняної та зарубіжної економічної науки, наукові досягнення сучасної фінансової думки, наукові дослідження провідних фахівців у сфері фіскального регулювання, законодавчі та нормативно-правові акти, що регламентують здійснення фіскального регулювання економіки держави; зведені статистичні дані

Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Державної податкової служби, електронні джерела.

Структура дослідження. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи складає 92 сторінок. Робота містить 18 рисунків, 12 таблиць. Список використаних джерел налічує 52 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ ДЕРЖАВИ

1.1. Сутність фіскального регулювання економіки

Структурні трансформації економіки суттєво змінюють інституційне поле фіскального регулювання держави, додаючи нові імперативи до системи державних фінансів і модифікуючи інструменти фіскального регулювання, які застосовує уряд у сфері бюджетного балансу. Держава діє завдяки своєму верховенству – верховенству влади та верховенству державного права. Всі форми вияву, організації та дії держави можливі за умов етатизму, тобто суверенітету, що є необхідною умовою існування будь-якої правової юрисдикції.

У ринковій економіці держава виконує подвійні функції. З одного боку – це задоволення традиційних, поточних проблем та інтересів суспільства, а також забезпечення перспектив економічного зростання, включаючи структурну перебудову виробництва, розвиток інноваційного потенціалу та організацію сфер діяльності. З іншого боку – це виконання функцій, пов'язаних із формуванням правової бази для економічної діяльності суб'єктів ринкових відносин, зміною та покращенням функціонування ринкової системи [1, с. 518].

Як зазначалося фахівцями Всесвітнього банку у «Звіті про світовий розвиток», держава є центром економічного та соціального розвитку як партнер, каталізатор і помічник ринкового механізму, коригуючи його дії та нейтралізуючи негативні прояви від так званих «провалів ринку».

Теоретичну основу дослідження сутнісно-концептуальних засад фіскального регулювання економіки держави висвітлено в роботах таких науковців, як В.Л. Андрущенко, М.Р. Вавриш, О.Ю. Клепанчук, А.І. Крисоватий, Н.С. Прокопенко, В.М. Мельник, К.І. Швабіш та багатьох інших. Доцільно визначити місце та роль

фіскального регулювання економіки держави в контексті загальної системи управління національним господарством.

У сучасній економічній літературі фіскальне регулювання асоціюється з оподаткуванням та державним регулюванням урядових видатків. Досі деякі науковці уникають терміну "фіскальне регулювання", замінюючи його на "бюджетне регулювання", "бюджетна політика" або "фіскальна політика". Однак, використання таких термінів, на нашу думку, є невиправданим, адже поняття фіскального регулювання є значно ширшим.

М.О. Скорик зазначає, що ефективність фіскальної політики прямо залежить від державного регулювання економічних процесів через систему оподаткування. Результати дослідження як теоретичних, так і практичних аспектів державного регулювання економіки через податкові заходи свідчать про наявність проблемних питань у цій сфері.

Зосередимо увагу на одному з інструментів державного регулювання економіки - фіскальному регулюванню. Оскільки держава реалізує свої функції через відповідні державні органи, які часто мають управлінські та регуляторні повноваження, обидві ці складові мають органічно доповнюватися і функціонувати синхронно для досягнення конкурентних результатів всією системою. Тобто, за формою впливу, фіскальне регулювання належить до непрямих методів державного регулювання, які базуються не на прямому примушенні суб'єктів господарювання, а на використанні їх економічних інтересів.

Термін «регулювання» (від латинського «regulo» - упорядковую) в «Економічній енциклопедії» визначено як функцію управління, що забезпечує функціонування та розвиток явищ і процесів у межах встановлених кількісно-якісних параметрів [2, с. 170]. Великий тлумачний словник сучасної української мови трактує «регулювання» як впорядкування чогось, керування чимось відповідно до певних правил і системи [3, с. 1020-1021].

Термін «фіскальний» походить від латинського «fiscus», що означає казенний, «кошик» або державна скарбниця [4, с. 596]. У Стародавньому Римі [5] цей термін

вживався для позначення військової каси, де зберігалися кошти, призначені для виплат.

Кожен науковець має своє бачення поняття фіскального регулювання, зосереджуючись на ролі різних інструментів фіскального регулювання економіки держави. Деякі вчені трактують фіскальне регулювання як зміни в урядових видатках і оподаткуванні, спрямовані на досягнення повної зайнятості та неінфляційного внутрішнього обсягу виробництва [6, с. 134]. Інші розглядають фіскальне регулювання економіки як скоординоване використання методів бюджетного та податкового регулювання. Отже, фіскальне регулювання можна розуміти як узгоджене застосування інструментів бюджетного та податкового регулювання. Важливо також зазначити особливість фіскального регулювання [7, с. 51], яка полягає в його ролі у антициклічному регулюванні, попередженні кризових явищ та пом'якшенні їх негативних наслідків.

Місце фіскального регулювання в системі державного регулювання економіки показано на рис. 1.1.

Ефективність фіскального регулювання залежить від вибору інструментів, дієвості їх впливу через певні важелі на об'єкти регулювання. Держава застосовує фіскальне регулювання [8] з метою впливу на рівень сукупного попиту в економіці для досягнення основних економічних цілей, таких як економічне зростання, повна зайнятість та цінова стабільність. Фіскальне регулювання поєднує в собі бюджетне та податкове регулювання [9, с. 50]. Відтак, можна стверджувати, що фіскальне регулювання є центральною ланкою всієї системи економічного регулювання, комплексом фіскальних інструментів заохочувального, обмежувального та штрафного спрямування.

Доходи державного бюджету включають податки (завдяки яким держава може підвищувати ефективність ринкового механізму), неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, трансферти. Відомо, що держава повинна отримувати не лише достатню кількість податкових надходжень, але вони мають бути надійними, постійними та стабільними. Надійність надходжень до доходної частини бюджету

забезпечується тим, що податки повинні мати надійні джерела, з яких здійснюються відрахування.

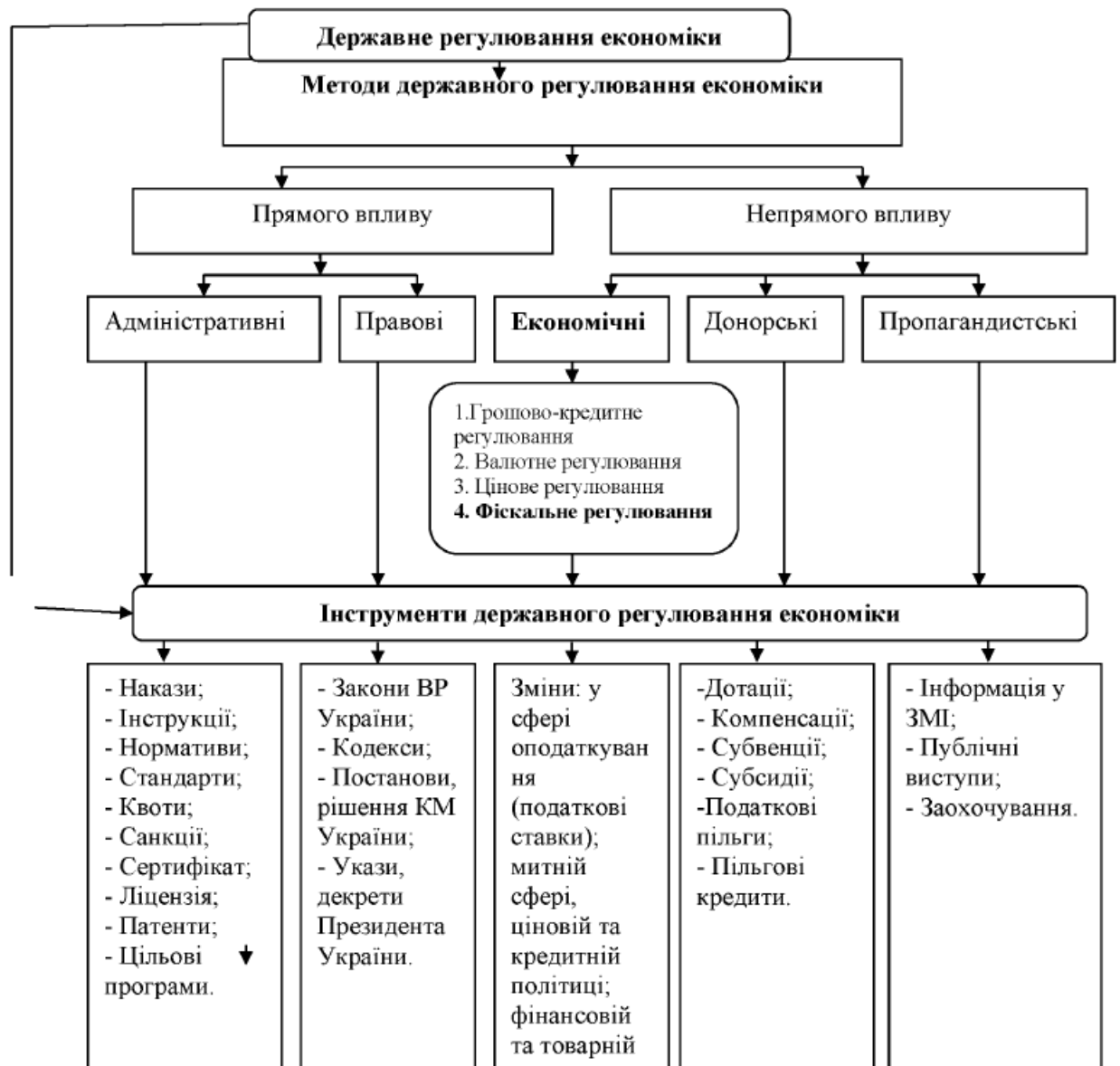


Рис. 1.1. Місце фіскального регулювання у системі державного регулювання економіки

Постійність означає, що надходження від податків мають надходити до бюджету не як певні разові платежі з невизначеними термінами, а рівномірно протягом бюджетного року згідно з встановленими законодавством строками. Крім того, терміни сплати податків мають бути узгоджені з термінами фінансування видаткової частини бюджету, оскільки податки відіграють значну роль у забезпеченні видаткової частини бюджету. Стабільність надходжень визначається достатнім рівнем

гарантій того, що надходження від податків, передбачені Законом про Державний бюджет на поточний рік, будуть отримані у повному обсязі [10].

Державні витрати є ефективним економічним регулятором. Основні статті державних витрат включають адміністративно-управлінські цілі, економічні цілі, соціальні цілі (трансферти, виплати, витрати, пов'язані з поверненням державного боргу), військові та оборонні витрати.

Основні функції фіскального регулювання економіки держави включають: вплив на стан господарської кон'юнктури; перерозподіл національного доходу; нагромадження необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм.

Фіскальна політика – це діяльність держави у сфері управління державними доходами і видатками. Використовуючи інструменти фіскальної політики, держава створює умови, за яких економічним суб'єктам вигідно враховувати інтереси держави у своїй діяльності, а опортуністична поведінка стає не вигідною. Фіскальне регулювання включає сукупність податкових і неподаткових платежів та зборів, які перерозподіляються на користь бюджету різного рівня.

Податкові надходження формують дохідну частину бюджету, забезпечуючи стабільність держави у сфері фінансового забезпечення. Це створює передумови для фінансування загальнодержавних функцій, але водночас потребує витрат на адміністрування фіскальної системи. Найважливішим джерелом доходів держави є податки, що робить податкову політику провідною ланкою фіскальної. В. М. Мельник виділяв дві функції податків – фіскальну та регулюючу [11]. Сьогодні більшість вітчизняних науковців дотримуються цієї позиції.

Існує в науці окреме поняття податкового регулювання, яке влучно описує Н.С. Прокопенко, визначаючи його як процес детальної розробки заходів з реалізації планових завдань, коригування діючих податкових режимів, спрямованих на виконання фіскальної, регулюючої та соціальної функцій податків, відображених у контрольних завданнях державних податкових органів, цільових установках та податкових концентраціях на конкретний період часу [12, с. 31-32]. З цього визначення стає зрозуміло, що податкове регулювання обмежується рівнем

державних податкових органів, як складовою частиною функцій у системі фіскального податкового менеджменту, що простежується з наведеного визначення.

Зважаючи на результати дослідження підходів до визначення фіскального регулювання, можна сказати, що це спосіб, за допомогою якого держава регулює рівень витрат і доходів державного бюджету країни, ефективність якого залежить від рівня збалансування інтересів держави, підприємств, інвесторів та населення. Проте, щоб більш багатосторонньо розглянути підходи до трактування сутності фіскального регулювання, розглянемо більш детально еволюцію процесу податкового та бюджетного (фіскального) регулювання.

Згадки про фіскальне регулювання сягають часів Давньої Греції (IV ст. до н.е.). У релігійних догматах з'являються перші згадки про податки. Проте належного обґрунтування оподаткування не існувало, і під час воєнних дій держава розпоряджалася майном громадян [13, с. 14].

У Греції в період розвитку торгівлі з усіх ввезених та вивезених товарів брали мито у розмірі 2%, а також додаткові ринкові збори. Існував також збір за продаж нерухомості і викуп за сплату податків. У всіх випадках держава брала на свою користь мита у розмірі 0,5-5%. Також до державної казни надходили кошти за судовими рішеннями. Видатні громадяни не сплачували податки.

У Стародавньому Єгипті фараони розподіляли між єгиптянами невеликі ділянки землі, вимагаючи за це сплату щорічного поземельного податку. В Римській імперії (під час республіки VI-I ст. до н. е. та імперії I-II ст. н. е.) Август Октавіан отримав право створити особливу скарбницю (фіск), яка включала як його особисті кошти, так і майно, що належало йому як главі держави. Імператорська скарбниця поповнювалася за рахунок доходів з імператорських маєтків, податків з імператорських провінцій, конфіскацій майна засуджених осіб, військової здобичі. Імператор також мав у розпорядженні кошти державної казни - ерарія, який формально підпорядковувався сенату, де карбувалися монети, таким чином фактично керуючи всіма фінансами Римської держави.

Тогочасні мислителі у своїх працях описували властиві фінансовому господарству перерозподільчі фінансові механізми. Казна формувалася за рахунок

орендної плати, праці рабів і повинностей, пожертвувань, а потім кошти з неї направлялися на потреби населення.

Становлення феодальних держав стимулювало розвиток податкових форм фінансування державних потреб. Ф. Аквінський трактував податок як «дозволену форму грабежу» [14;15, с. 61]. У XVI столітті Ж. Боден у своїй праці «Фінанси - нерви держави» вперше виділив основні джерела доходів держави, а саме: мито, яке утримували з товарів, що ввозилися в країну; домени - державне майно, що приносило дохід, зокрема земля, люди, приватна власність, капітал, який належав уряду. Він також наголошував, що податки слід застосовувати лише в надзвичайних випадках, оскільки вони викликають масове народне невдоволення.

У науковій літературі постійно відбуваються дискусії щодо ролі та значення держави у розвитку економіки. Ідея державного регулювання за допомогою «фіску» має довгу історію, яка починається з середньовіччя.

Дж. М. Кейнс першим запропонував принципово нову концепцію в оподаткуванні та державному регулюванні, яка могла б забезпечити поєднання принципів ринкової економіки та державного втручання.

Погляди українських вчених з приводу ринку та держави також різнилися. Зокрема І. Вернадський вважав державну присутність в економіці зайвою у умовах, коли ринки вже звичніли від феодальної залежності та меркантильних уявлень, оскільки вони обмежували вільну конкуренцію. М. Туган-Барановський підтримував позицію розширення функцій державного регулювання економіки та поміркованого втручання в дія ринкового механізму.

У XXI столітті в країнах Європейського Союзу фіскальне регулювання залишається дієвим засобом циклічного регулювання економіки в умовах, коли монетарні важелі втрачають свою силу.

Зазначимо, що в економічній теорії та в економічній практиці склалися і полемізують між собою дві концепції. З точки зору економічної теорії - це інституційно-кейнсіанський напрям еволюційних економічних змін (так звана градуалістська політика) та ліберально-монетарний напрям радикальних змін (так звана політика шокової терапії). На практиці, в ході еволюційних змін у відносинах

«держава - економіка» спостерігаємо два напрями. Перший напрям характеризується активною участю держави у створенні умов для розвитку системи вільного підприємництва. Другий - коли держава лише тільки підтримує сприятливі умови для розвитку приватної економіки, тобто виступає так званим «німим сторожем». Кожна з наведених вище концепцій має свої позитивні та негативні сторони. Проте можна сказати з впевненістю, що якщо ринкова економіка не регулюється державою, то тоді відбувається не прогнозований розвиток, саме у той момент зароджуються економічні та соціальні кризи.

Погоджуємося з думкою Ю. Б. Іванова, що існування податків повністю паралізує фінансову систему держави, однак велике податкове навантаження є причиною соціальних конфліктів та соціально-політичних непорозумінь. Сьогодні населення змирися зі сплатою податків і вже сприймає їх як звичайний дохід держави.

Отже, з появою перших згадок про податки та виникнення наукових теорій, науковці досліджують та практично апробують вплив податків на розвиток суспільства та розширення функцій держави.

Узагальнюючи вище наведені позиції щодо фіскального регулювання економіки держави варто відмітити, що:

По-перше, фіскальне регулювання обумовлене специфікою оподаткування, яке є важелем як податкового, так і бюджетного регулювання.

По-друге, мета, завдання та зміст фіскального регулювання визначаються регулюючою функцією податків, тобто цей процес необхідний і від нього залежить динаміка економічного розвитку країни.

Концепція "вертикальної справедливості" в оподаткуванні ґрунтується на принципі, за яким оподаткування залежить від отриманих доходів: чим більший дохід, тим більше зростає рівень оподаткування і навпаки. Ці принципи оподаткування визначають формування загальної податкової системи держави, а також розробку відповідних заходів фіскального регулювання.

З урахуванням вищезазначеного, можемо констатувати, що фіскальне регулювання економіки - це сукупність заходів, за допомогою яких держава створює

умови для мобілізації необхідного обсягу фінансових ресурсів та їх раціонального використання з метою забезпечення зростання економіки і задоволення потреб суспільства у соціальних послугах. При цьому, фінансова політика регулює перерозподільчі відносини, забезпечуючи баланс між інтересами держави, підприємницького сектору та громадян-споживачів, зокрема шляхом формування правил і регуляцій, які впливають на економічні агенти.

Держава повинна зосередити увагу на створенні оптимальної стратегії у фінансовому регулюванні, при якій позитивні наслідки переважатимуть негативні. Важливо дотримуватися принципів вертикальної та горизонтальної справедливості, забезпечуючи рівномірний розподіл фінансового навантаження та сприяючи розвитку економіки та підвищенню добробуту суспільства.

Українські дослідники Н.С. Прокопенко, Я.В. Добрянський, М.О. Скорик, що вивчали фінансове регулювання економіки, відзначали, що отримання синергетичного ефекту в заходах оподаткування у системі державного регулювання можливе завдяки поєднанню зусиль держави, підприємств, інвесторів та громадян. Тобто, їхні дії повинні спрямовуватися на досягнення однієї мети. Це дозволить балансувати податкове середовище для стимулювання розвитку бізнес-структур.

Сучасне фінансове регулювання в Україні служить засобом стабілізації економіки в державі та має на меті досягнення високих темпів зростання доходів та ВВП, активізацію підприємницької та інвестиційної діяльності суб'єктів господарювання, а також соціального забезпечення населення. Для цього уряд України впроваджує в бюджетно-податкову сферу прогресивні заходи щодо функціонування фінансової політики та ускладнення системи оподаткування та видатків, що закріплені у Бюджетному кодексі України, Податковому кодексі України та інших нормативних актах.

Ці законодавчі документи є основою для здійснення фінансового регулювання в правовому полі, забезпечуючи формування та використання фінансових ресурсів держави, що накопичуються у доходній частині бюджету. Тому вони відіграють ключову роль у реалізації фінансової політики країни.

Проте вважати фінскальне регулювання єдиним та вирішальним засобом впливу на економічні процеси в державі некоректно, оскільки проблеми економіки можна вирішити лише за умови застосування комплексу засобів впливу, а також врахування зовнішнього та внутрішнього середовища. Отже, фінскальне регулювання слід розглядати як один із методів державного регулювання економіки.

З урахуванням вищевикладеного, можна зробити висновок, що кожна з наукових шкіл розглядала податки як обов'язкові платежі до державної казни. Також важливо відзначити, що сучасні фінскальні теорії зазвичай поєднують погляди ключових економічних теорій, що вказує на необхідність комплексного підходу до оптимізації податкової, бюджетної та монетарної політики держави.

1.2. Принципи та види фінскального регулювання економіки держави

Практичні аспекти застосування принципів фінскального регулювання завжди є предметом широкого обговорення у органах влади та серед фахівців у даній сфері.

Поняття "принцип" має широке застосування і використовується як у побуті, так і в різних галузях теорії і практики, що призводить до різних визначень. Різні науковці мають різні точки зору на визначення сутності поняття "принцип".

Згідно з Великим тлумачним словником сучасної української мови, "принцип" - це певне правило, сформульоване на основі знання законів чи закономірностей. [16]

З точки зору економіки "принципи являють собою теоретичні узагальнення, що містять допущення, усереднення, які відображають певну тенденцію розвитку економічної системи".[17]

Отже, принцип уособлює у собі вихідний, базовий пункт, на якому ґрунтується явище, процес або поведінка суб'єкта.

Фінскальне регулювання поєднує в собі бюджетне та податкове регулювання. Бюджетне регулювання охоплює витратну частину бюджету, тоді як податкове регулювання стосується дохідної частини бюджету.

Доходи державного бюджету складаються з податків (які дозволяють державі збільшувати ефективність ринкового механізму), неподаткових надходжень, доходів

від операцій з капіталом та трансфертів. З найважливіших засобів державного впливу на соціально-економічний розвиток країни є податки. Податки завжди були ефективним засобом регулювання економічних процесів, як підтверджує історія.

Фіскальне регулювання, включаючи податкове та бюджетне регулювання, є важливим механізмом управління економікою держави. Тому доцільно розглянути принципи податкової та бюджетної систем окремо для подальшого їх синтезування та визначення принципів фіскального регулювання економіки держави.

Перш ніж перейти до розгляду сучасних принципів оподаткування, доцільно розглянути класичні принципи, які були сформульовані фундаторами економічної та фінансової науки.

У. Петі у своєму трактаті "Про податки та збори" виділив такі принципи оподаткування: пропорційність (людина сплачує податок пропорційно до свого статусу); раціональне використання коштів; справедливість податку та його мінімальна облікова вартість; недопустимість надмірного оподаткування, яке може спричинити злидні; невідплату податків може спричинити масове невдоволення.

А. Сміт[18] запропонував такі принципи оподаткування: принцип рівності - кожен громадянин має сплачувати податки згідно зі своїми можливостями та отриманими доходами; визначеність - податок має бути чітко визначений та не встановлюватися свавільно; зручність - сплата податку має бути якнайзручнішою для платника; ефективне використання фінансових ресурсів.

Ці принципи залишаються актуальними і сьогодні.

Адольф Вагнер, видатний економіст, також приділяв велике значення принципам оподаткування у своїх працях. Його заслуга полягає у доповненні принципів оподаткування, розроблених Альфредом Смітом, враховуючи інтереси платників податків та державні інтереси. Вчений вважав, що система оподаткування ґрунтується на дев'яти принципах, які об'єднуються у чотири групи: Група фіскальних принципів (достатність, еластичність). Група економічних принципів (вибір джерел оподаткування та виду податків з урахуванням їх впливу на платників). Принципи справедливості (узагальнена та рівноправна оподаткованість). Принципи

ефективності (визначеність, зручність сплати та зменшення витрат при сплаті податків).

Принципи оподаткування, запропоновані А. Вагнером, виявилися дієвими для багатьох країн, оскільки їх використання може сприяти соціально-економічному розвитку та задоволенню потреб підприємств та населення.

Джон М. Стігліц, Альфред Маршал та Артур Шуг у своїх дослідженнях вводять особливий аспект принципу платоспроможності, що базується на чесному розподілі податкового навантаження між платниками податків. При цьому принцип платоспроможності розглядається як по вертикалі, так і по горизонталі.

Принцип вертикальної справедливості передбачає, що платник з більшою платоспроможністю має сплачувати більше, а принцип горизонтальної справедливості передбачає сплату податків пропорційно рівними доходами.

Джозеф Ю. Стігліц [19] наголошує на п'яти основних принципах, які повинні лежати в основі податкової системи: економічна ефективність; адміністративна простота; гнучкість; політична відповідальність; справедливість.

У контексті удосконалення податкової діяльності в Україні, на нашу думку, значущими можуть виявитися принципи, на яких базувалася податкова система Німеччини за часів Людвіга Ерхарда: Мінімальність податків; Відсутність перешкод для конкуренції; Відповідність податків структурним політичним цілям; Орієнтація податків на справедливий розподіл доходів; Забезпечення поваги до приватного життя особи та дотримання комерційної таємниці; Виключення можливості подвійного оподаткування; Відповідність розміру податків розміру державних послуг, включаючи захист особи та все, що громадянин може отримати від держави.

Сучасні тенденції в науці все частіше акцентують увагу на прогресивності або платоспроможності податкової системи, що відрізняється від поглядів вчених XVIII століття, коли головним напрямком податкової політики було забезпечення справедливості в оподаткуванні.

Основною метою оподаткування є збільшення доходів. Проте також важливо підвищити ефективність податкової системи. При виборі принципів оподаткування важливо орієнтуватися на економічну систему країни.

Для досягнення оптимального економічного добробуту держави вважаємо, що достатньо чотирьох цілей:

- Свобода вибору, що сприяє добробуту громадян.
- Підвищення рівня життя в країні з урахуванням наявних ресурсів.
- Оптимальний темп економічного зростання.
- Розподіл доходів відповідно до стандартів справедливості, які діють у суспільстві.

З погляду цих цілей, три основні принципи податкової системи стали загальновизнаними [20]:

- Економічна ефективність (структура податків має бути встановлена так, щоб уникнути втручання у досягнення оптимального).
- Пропорційність (розподіл податкового навантаження повинен відповідати структурі розподілу доходу, яка вважається оптимальною за згодою думок у сучасному суспільстві).
- Мінімізація витрат на збір та відповідність ефективному виконанню (податки мають бути встановлені так, щоб мінімізувати реальні витрати на збір, як з точки зору необхідних ресурсів, так і з точки зору прямих незручностей, заподіяних платникам податків).

У законі України "Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності" [21] визначено низку принципів державної регуляторної політики, зокрема: принцип доцільності, адекватності, ефективності, збалансованості, передбачуваності, прозорості та врахування громадської думки. Ці принципи застосовуються не лише до підприємництва, а й до регулювання господарських відносин. Крім того, відповідно до цього закону, органи влади України зобов'язані приймати регуляторні акти, дотримуючись зазначених вище принципів.

С.Г. Оперенко [22, с. 265-271] у своїх дослідженнях з теорії оподаткування висвітлює такі принципи оподаткування: принцип соціальної справедливості, максимальної соціальної підтримки, принцип продуктивності оподаткування, адаптивність податкової системи (податкова система має відповідати потребам

держави і не змінюватися при зміні влади), прозорість та простота, податкова нейтральність стимулювання економічного зростання.

Л.М. Шабліста зауважує, що "від самого початку формування податкової системи України підхід до її створення проявився не індивідуалізмом, що передбачає врахування внутрішніх особливостей економічного розвитку країни, а копіюванням чужих податкових систем" [23, с. 38].

Сучасна податкова система має ґрунтуватися на широкому спектрі принципів, що пронизують усю сферу оподаткування. Податки повинні бути взаємопов'язані та доповнювати один одного. Витрати мають бути збалансованими з доходами бюджету.

Основними принципами створення податкової системи є:

- збирання доходів для бюджету шляхом перерозподілу створеного національного доходу;
- встановлення однакових обов'язків і прав перед бюджетом для всіх платників податків;
- цільове та ефективне використання податків як фінансового інструменту для регулювання соціально-економічних відносин у суспільстві [24;25, с. 34-38].

Згідно з дослідженням Н. Прокопенко, принципи побудови податкової системи можна розділити на дві групи [12, с. 19]: класичні (загальнонаціональні), які використовуються для створення оптимальної системи оподаткування; організаційно-економічні (правові або внутрішньонаціональні), що базуються на системах регулювання економіки податковими механізмами, які визначаються типом держави, політичним устроєм, та економічним потенціалом, соціальними умовами кожної конкретної країни.

Принципи побудови української системи оподаткування наведені на рис. 1.4, де пропонується доповнити їх принципом формування ефективного податкового простору. Суть цього принципу полягає в стимулюванні активізації підприємницької діяльності з боку держави та у створенні позитивних соціально-економічних наслідків оподаткування.[26]

Принципи не завжди втілюються на практиці. У відношенні до економіки України це пов'язано з труднощами, які виникали під час переходу до ринкових

відносин і формування основ державності. Часто при формуванні внутрішньої системи оподаткування не дотримуються принципи одноразового оподаткування, рівномірності податкових вилучень і економічної мінімізації витрат суб'єкта при технічному оформленні платежу.

Поряд з вищезазначеним, слід відзначити підходи відомого вченого О. Ю. Клепанчука, який стверджує, що сучасна податкова система повинна поєднувати прагматизм фінансової науки та урахування особливостей формування податкового механізму в постсоціалістичних країнах і базуватися на такому принципі побудови системи оподаткування, як стабільність податкового законодавства [13, с. 14]. Оскільки будь-яке законодавство повинно залишатися незмінним із зміною політичної ситуації в країні.

На стійкість податкового законодавства також акцентує увагу І. В. Ясько, проте вона визначає це як незмінність норм і правил, що регулюють сферу податкових взаємовідносин. Згідно з цим принципом, зміни до податкового законодавства не повинні вноситися протягом фінансового року, а правила, які були встановлені, та податкові пільги і преференції не повинні змінюватися (або скасовуватися) до визначеного терміну, що було спочатку визначено законодавцем [26]:рівність громадян перед законом;відкритість податкової інформації; принцип податкової недискримінації (звертає увагу на індивідуальність та різноманіття обов'язків з оподаткування та пільг. Це є основним принципом для порушення податкового законодавства).

У зазначеному контексті важливо розглянути характеристики тих принципів, які мають загальновизнане законодавче закріплення та стосуються реалізації саме фіскальної спрямованості податку. Перш за все, слід зазначити, що до прийняття Податкового кодексу України [27] не існувало принципу, який би регулював саме фіскальний аспект природи податку. Лише з 1 січня 2011 року податкове законодавство при регулюванні відносин, щодо сплачування податків та зборів, починає спиратися на принцип фіскальної достатності, що означає встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями [28;29, с. 188-197].

У статті 4 Податкового кодексу України, яка знаходиться на п'ятому місці, хоча на наш погляд, з нього треба починати всю систему принципів, бо формування бюджету за рахунок сплачування податків та зборів є основною метою такого явища, як оподаткування загалом.

Слід звернути увагу на те, що принцип фіскальної достатності є вихідною засадою фіскального регулювання, оскільки цей принцип встановлює певний зв'язок з фінансово-правовим інститутом - інститутом публічних витрат. Тобто, податки та збори мають бути зібрані стільки, скільки необхідно для забезпечення фінансування запланованої суми бюджетних витрат.

Принцип загальності оподаткування, згідно з яким кожна особа зобов'язана сплачувати податки та збори, встановлені Податковим кодексом України, законами з питань митної справи, платником яких вона є. Даний принцип також закріплений у Конституції України.

Наступним принципом є: рівність у правах платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність відповідальності у разі порушення податкового законодавства; презумпція правомірності; принцип соціальної справедливості; принцип економічності оподаткування, суть якого полягає у встановленні податків та зборів, що передбачають такі обсяги надходжень і сплати до бюджету, які будуть суттєво перевищувати витрати на їх адміністрування; принцип стабільності. Також у оподаткуванні має діяти принцип єдиного підходу до встановлення податків та зборів, визначених на законодавчому рівні.

Принципи, визначені у Податковому кодексі України, були описані у вітчизняному податковому законодавстві ще до його прийняття. Проте, особливу увагу слід приділити трем принципам, на які повинні спиратися при формуванні ефективних заходів фіскального регулювання економіки держави, які мають сталий характер і традиційно присутні у податковому законодавстві. Це основні принципи: рівності, соціальної справедливості та стабільності. При цьому, слід відзначити, що перші два принципи є одними з найважливіших у правовому регулюванні загалом, вони тісно пов'язані між собою та мають нерозривний зв'язок.

Принципи, які визначені в діючому Податковому кодексі України, свідчать про те, що на офіційному рівні сформульовано основні принципи, застосування яких є необхідною умовою при розробці пропозицій, завдань, програм тощо з фіскального регулювання економіки держави. У контексті вивчення проблематики стосовно переліку принципів фіскального регулювання варто зазначити, що, окрім вище зазначених, корисно у практичному застосуванні також використовувати принципи простоти та ефективності, які є економічно та соціально доцільними. Зокрема, застосування принципів економічної та соціальної ефективності при розробці та впровадженні заходів з фіскального регулювання економічних процесів створить стимул для соціально-економічного розвитку держави.

Щодо складової фіскального регулювання, а саме бюджетного регулювання економіки - класики також не мали однозначної думки. Так, Карл Маркс у першому томі "Капіталу" (1867 р.) показав класовий характер державного бюджету за капіталізму, тобто він зазначав, що суспільні блага за цього державного ладу розподіляються не в інтересах працюючих, зокрема робітничого класу, а в інтересах панівної верстви, зокрема буржуазії. Наприкінці XIX ст. представники школи державних фінансів також використовували граничний аналіз та теорію вигод для вивчення бюджетного процесу, але основним напрямом їхніх досліджень була розробка теорії суспільних благ. Наприклад, Уільям Массолл показав, що суспільні блага неподільні в однаковій мірі використовуються усіма членами суспільства.

В рамках розвитку неокласичного напрямку, Артур Шгу розробив економічну теорію добробуту. В роботі з назвою теорія, яка побачила світ у 1924 р., він встановив принцип "найбільшого блага для найбільшої кількості людей". На його думку, найвищого рівня добробуту можна досягти за рахунок рівномірного розподілу доходів, хоча це може негативно вплинути на накопичення капіталу й виробничу енергію. Виходячи з цього, Шгу запропонував активну податкову політику держави для перерозподілу доходів та запровадження значного податку на спадщину. Також він обґрунтував необхідність прогресивної системи оподаткування, яка передбачає збільшення ставки оподаткування пропорційно зростанню доходу, а також запровадження значного податку на спадщину. У контексті державного

бюджетування важливо зазначити, що Шгу допускав можливість перевищення урядом видатків над доходами для задоволення суспільних потреб, пов'язаних з заохоченням науково-технічного прогресу, розвитком освіти та науки, та надання індивідуальних пільг, зокрема з оподаткуванн

Під час розгляду принципів бюджетного регулювання важливо зазначити, що в Конституції України 1996 року закріплено основні принципи побудови бюджетної системи України. Зокрема, у статті 95 Конституції проголошено, що бюджетна система України ґрунтується на принципах справедливого та неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами та територіальними громадами. Крім того, визначення бюджетної системи України, як сукупності державного бюджету та місцевих бюджетів, що будується з урахуванням економічних відносин, державного та адміністративно-територіальних устроїв та регулюється нормами права, міститься у статті 2 Бюджетного кодексу України.

Л.В. Лисяк [30] та Т.О. Дулик вважають до принципів бюджетної системи України: виділення видів бюджетів, єдність, повнота, субсидіарність, справедливість та неупередженість. За В.М. Опаріна [31] до принципів побудови бюджетної системи відносяться: виділення видів бюджетів, засади розмежування доходів та видатків, організація міжбюджетних відносин.

Докладний перелік принципів бюджетної системи України міститься у статті 7 Бюджетного кодексу України. Фахівці у галузі державного бюджету використовують різні терміни, які передбачають формування громадської думки щодо планованого та фактичного стану бюджету, зокрема: публічність, прозорість, достовірність. Ф. Нотт наполягав на тому, що "бюджет повинен бути відкритим щодо доходів і витрат без будь-яких надмірних приховувань чи таємних визначень".

Враховуючи принципи бюджетної системи України та ЄС, Ю. Ю. Пустовіт [32] пропонує доповнити перелік визначених принципів щорічністю, бюджетною дисципліною, попереднім плануванням доходів та видатків бюджету, ефективністю та економічністю, дванадцяти місяцями системи, контролем та виконанням бюджетів, звітністю. Він наголошує на тому, що основною метою визначення принципів бюджетної системи є побудова такої системи, яка за найбільш оптимального

використання фінансових ресурсів держави відображає державний (централізований) устрій країни в поєднанні з самостійністю місцевих бюджетів, тобто принципи відображають вимоги, які ставляться до організації та устрою бюджетної системи. Наголошується, що науково обґрунтований перелік принципів бюджетної системи не є гарантією їх реалізації. Принципи бюджетної системи утворюють наукову базу, яка забезпечує взаємодію бюджетів на всіх рівнях, забезпечуючи єдність централізації та децентралізації у бюджетній системі.

При розгляді принципів податкового та бюджетного регулювання та їх узагальненні виникають загальні риси принципів фінансового регулювання. На сьогоднішній день принципи фінансового регулювання мають бути враховані у положеннях нормативно-правових та програмних документах. Зважаючи на те, що вектор української політики направлений в сторону інтеграції в ЄС, основні вимоги щодо формування та реалізації фінансового регулювання в Україні повинні базуватися на науковому аналізі та об'єктивних закономірностях, що притаманні цьому регулюванню в країнах Європейського Союзу, а також адаптації позитивного досвіду до вітчизняної практики. Таким чином, запропоновано основні параметри визначення принципів фінансового регулювання, що використовуються в розвинених економіках.

Принципи фінансового регулювання мають мати загальний та універсальний характер, виражений у вимогах, що застосовуються до основних аспектів здійснення фінансового регулювання. Дотримання принципів має бути обов'язковим у виконанні. Принципи, через свою об'єктивну зумовленість, "прив'язують" регулювання до реального суспільного життя та потреб перспективного розвитку. Принципи мають бути пріоритетними, оскільки на їх основі розробляються та реалізуються заходи фінансового регулювання та є стабільними для використання на протязі тривалого часу. Вважається, що принципи фінансового регулювання є підґрунтям для принципів державного регулювання економіки та принципів податкової та бюджетної політики.

Розглянемо види фінансового регулювання, які деякі науковці класифікують в залежності від фази циклу, у якій знаходиться економіка держави: на два види - стимулююче та стримуюче фінанське регулювання. Держава під час спаду економіки

має застосовувати стимулююче фіскальне регулювання. Такий захід допоможе скоротити рецесивний розрив. Коли виникає криза в економіці держави, уряд повинен зосередити свою увагу на здешевленні кредиту, скороченні податків, на податкових пільгах для стимулювання відновлення виробництва.

Формування стимулюючого фіскального регулювання здійснюється згідно з принципами податкової політики, зокрема:

- ефективність оподаткування (що передбачає існування інструментів у податковому механізмі, які стимулюють економічний зростання);
- єдиний податок (полягає у об'єднанні в один податок платежів з одного об'єкта оподаткування та створенні єдиного оптимального податку);
- достатність (забезпечує достатні доходи в обох бюджетах (державному та місцевому) для фінансування їх видатків);
- податкова спроможність (тягар оподаткування має бути пропорційно залежний від конкретного доходу та рівня добробуту суб'єкта);
- рівномірність навантаження (зобов'язання перед бюджетом щодо сплати податків встановлюються для всіх платників пропорційно до їх можливостей та результатів діяльності шляхом єдиної або різницевої ставок);
- стабільність в оподаткуванні (податкова система повинна залишатися сталою протягом кількох років, що забезпечить інтереси не лише платників податків, але й держави, при цьому механізм повинен розвиватися еволюційним шляхом);
- системність та внутрішня узгодженість оподаткування (відображається в взаємозв'язку, узгодженості з основними податковими показниками при зміні ключових параметрів (ВВП та його структури), що діє на єдність економічного простору країни).

Стимулююче фіскальне регулювання використовується в економічному циклі, такому як "бум" та спрямоване на скорочення загального попиту. Так, держава в цьому періоді з метою регулювання вводить нові правила в податкову політику, зокрема: впроваджує податкові інновації та змінює існуючі податкові зобов'язання.

Формування стримууючого регулювання відбувається за такими принципами фіскальної політики: множини податків (полягає в наявності різноманітних податків

та об'єктів їх оподаткування); еластичність оподаткування; принцип відповідальності (за порушення законодавства).

Державне фіскальне регулювання будується згідно зі станом економічного розвитку країни на підставі законодавства. Можна зауважити, що в США також розрізняють два типи фіскального регулювання: експансивне та концентроване, як описано вище як стимулююче та стримуюче регулювання. При мінімальному оподаткуванні держава розробляє найменший податковий тягар, що призводить до мінімальних соціальних внесків та загальних бюджетних витрат. У такому сценарії економічне зростання буде короткостроковим. Оптимальне оподаткування надає державі фіскально-регулюючий вплив, спрямований на довгострокове економічне зростання. Однак, якщо держава веде політику максимального оподаткування економічних процесів, це може призвести до збільшення тіньової економіки. Недостатній рівень податкового навантаження може призвести до неотримання державним бюджетом достатньо коштів, що у свою чергу може ускладнити ефективне виконання функцій урядом. Тому вирішення проблеми визначення оптимального рівня податкового навантаження та його впровадження в практику може сприяти економічному розвитку країни. Ця складна проблема є актуальною у контексті реформування фінансової системи України, оскільки фіскальне регулювання економіки держави є важливою складовою макроекономічного регулювання та одним з ключових інструментів забезпечення стійкого розвитку.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

2.1. Аналіз застосування податкових інструментів фіскального регулювання економіки держави

На шляху до забезпечення ефективного стратегічного розвитку суспільства та національної економіки важливого значення набувають тенденції фіскального регулювання цих процесів. Сьогодні фіскальне регулювання є своєрідним індикатором економічного розвитку країни, тенденції якого визначаються податковими та бюджетними інструментами і важелями. Тому оцінка цього процесу потребує ґрунтовної комплексної діагностики існуючого інструментарію фіскального регулювання, що визначає мету, завдання та об'єкти оцінювання.

Фіскальні важелі є важливими елементами фінансового механізму впливу держави на соціально-економічні процеси. З одного боку, вони формують ресурсний потенціал держави шляхом вилучення накопичених коштів у вигляді податків, зборів тощо, які через бюджетні інструменти та механізми перерозподіляються та повертаються в економіку держави та домогосподарствам. Це сприяє збільшенню доходів домогосподарств, підвищенню їх купівельної спроможності, збільшує ресурсний потенціал економічних суб'єктів господарювання та задовольняє потреби суспільства у соціальних послугах.

Податки є основним джерелом доходів державного бюджету і за своєю економічною природою мають подвійний характер: з одного боку, це інструмент економічного розвитку суспільства, з іншого — фіскальний інструмент. Оцінка динаміки показників макроекономічного розвитку держави (ВВП, податкових надходжень та доходів зведеного бюджету) є однією зі складових визначення фіскальної ефективності податків.

Досліджуючи основні показники макроекономічного розвитку України, слід зазначити, що в період з 2018 по 2023 роки спостерігається абсолютне зростання всіх без винятку показників, окрім 2022 року, що пояснюється широкомасштабним вторгненням. Зокрема, ВВП країни за цей період збільшився у 1,8 раз (з 3558,7 млрд грн у 2018 році до 6537,8 млрд грн у 2023 році); обсяги податкових надходжень зросли у 1,7 раз (з 986,3 млрд грн у 2018 році до 1638,1 млрд грн у 2023 році); доходи зведеного бюджету України збільшилися у 2,6 раз (з 1184,3 млрд грн у 2018 році до 3104,3 млрд грн у 2023 році). Ці тенденції є позитивними, однак їхню ефективність слід оцінювати через фінскальний вплив у різних періодах соціально-економічного розвитку та через порівняння темпів зростання податкових надходжень із темпами зростання номінального ВВП.

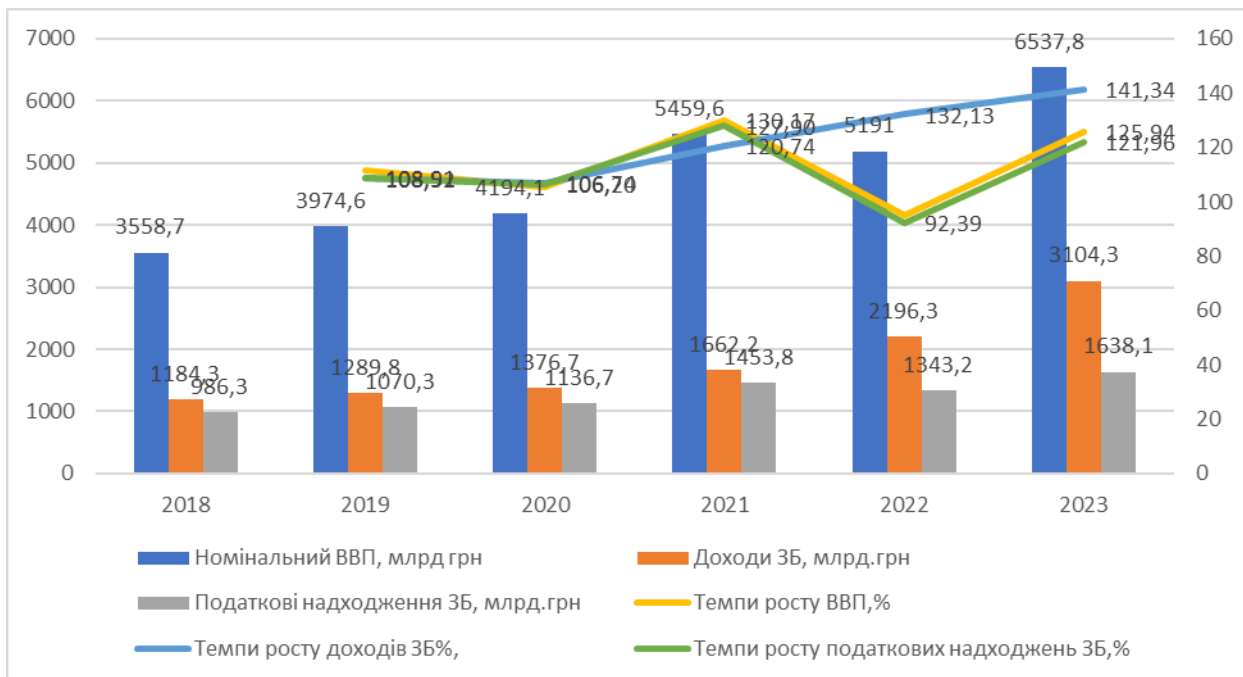


Рис. 2.1. Динаміка ВВП, доходів та податкових надходжень Зведеного бюджету і темпів їх росту в період з 2018 по 2023 рр.[33;34;35]

Перманентність соціально-економічних процесів зумовлена макроекономічним дисбалансом, передумови якого накопичувалися протягом останніх років та були спричинені ковідом та широкомасштабним вторгненням. Це, врешті-решт, призвело до зниження ВВП в Україні у 2022 році.

За таких умов основним критерієм ефективності та впливу податкової системи та її регулювання на соціально-економічні процеси є рівень податкового

навантаження на економіку країни. Податкове навантаження визначає здатність держави виконувати свої функції перед суспільством та демонструє ефективність регулюючого інструменту податків у соціально-економічному зростанні.



Рис.2.2. Динаміка рівня податкового навантаження на економіку у 2018-2023 рр,% [33-35]

За аналізований період рівень податкового навантаження на економіку мав тенденцію до зниження. Це було обумовлено реакцією уряду країни на такі шоки як Covid-19 та широкомасштабне вторгнення РФ. Для згладжування впливу шоків уряд запроваджував податкові канікули, знижував ставки для суб'єктів малого підприємництва та запроваджував низку послаблень, аби зберегти діяльність суб'єктів господарювання.

Незважаючи на порівняно невисоке податкове навантаження на економіку України (адже для розвинених країн воно може сягати 40-45%), за оцінками Paying Taxes 2020, яке проводить PwC спільно зі Світовим банком, Україна у 2020 році опустилася на 11 позицій (з 54-го на 65-те місце серед 190 країн світу) і вибула з топ-50 країн за легкістю сплати податків. Основною причиною втрати попередніх позицій стало збільшення ефективної податкової ставки з 37,8% до 41,7%, а загальне навантаження на прибуток склало 45,2%, що значно вище, ніж у передових країн, таких як Велика Британія (30,9%), США (21%) та Канада (44%). За іншими показниками практично змін не відбулося. Крім того, інші країни активніше, ніж Україна, автоматизують і скорочують час адміністрування податків. Так, у 2020 році чотири пострадянські країни потрапили в топ-20 рейтингу: Латвія - 13 місце, Естонія - 14 місце, Грузія - 16 місце і Литва - 18 місце [36].

Вагомим показником, що визначає фактичний рівень і можливості держави виконувати свої функції, є рівень виконання планових показників надходжень до бюджетів різних рівнів (безпосередньо податкових надходжень). Цей показник демонструє можливості фінансувати видатки держави.(рис.2.3)

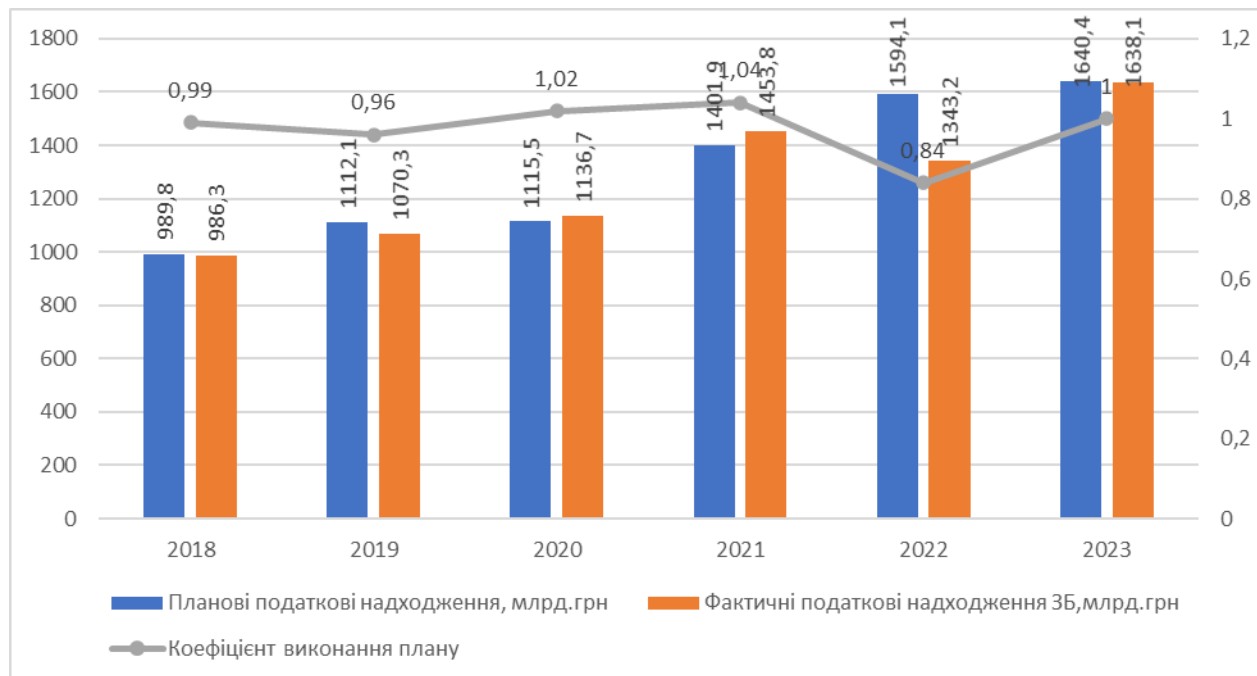


Рис.2.3. Динаміка рівня виконання планових показників податкових надходжень Зведеного бюджету України за період 2018-2023 рр.[34-35]

Як засвідчують результати аналізу, фактичне виконання дохідної частини бюджетів України за період 2018-2023 років було нестабільним. У 2018, 2019, 2022 роках спостерігалось недовиконання податкових надходжень до зведеного бюджету.

Через пандемію у 2019, 2020 та повномасштабне вторгнення у 2022 р. окупацію частини східних територій України російською федерацією, економічна ситуація в Україні значно погіршилася. Внаслідок політичних подій та військових дій економіка країни зазнала серйозних втрат, зокрема через недоотримання частини доходів до бюджетів різних рівнів, руйнування економічного та промислового секторів на окупованих територіях, збільшення кількості збиткових підприємств та скорочення підприємницького сектору. Внаслідок кризових подій виконання дохідної частини бюджетів різних рівнів впродовж 2018-2023 рр. підлягали постійним змінам та коригуванню.

Аналіз структури доходів державного та місцевих бюджетів показує, що найбільша частка у доходах зведеного та державного бюджетів припадає на податкові надходження (табл. 2.1, рис. 2.4). Хоча їхня частка і знижується в останні 2 роки, що обумовлено зміною внутрішньої структури доходів бюджету за рахунок допомоги від іноземних держав та донорів.

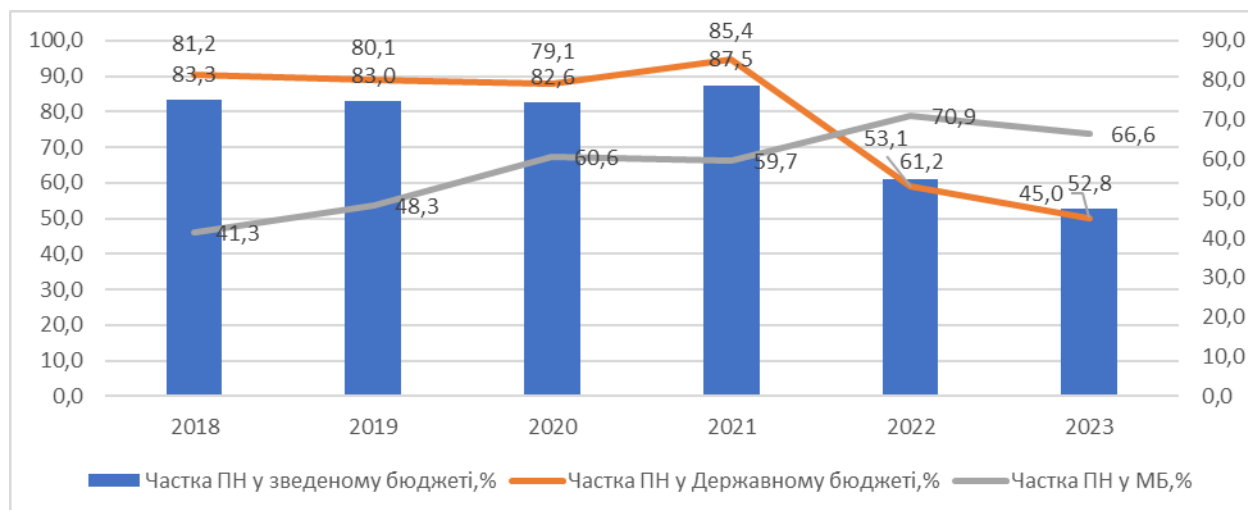


Рис. 2.4. Динаміка частки податкових надходжень у доходах відповідних бюджетів, % [34;35]

На другому місці в структурі доходів знаходяться неподаткові надходження, частка яких варіюється від 16% до 33%. Невеликою є частка цільових фондів та доходів від операцій з капіталом. Частка цільових фондів має тенденцію до зменшення з 0,9 млрд. грн у 2018 році до 0,8 у 2023 р.

Протилежна тенденція спостерігається для доходів від операцій з капіталом, частка яких у доходах зведеного бюджету збільшилася з 2,8 до 3,7 млрд.грн за рахунок такого збільшення по місцевим бюджетам. Частка фінансової допомоги від урядів зарубіжних країн є мінливою і коливається від 1,6 до 486 млрд.грн. у структурі доходів зведеного бюджету. Мінливість цієї статті залежить насамперед від величини дефіциту бюджету, а останнім часом в умовах воєнного стану саме завдяки таким коштам економіка тримається на плаву. Домовленості щодо виконання вимог МВФ стосовно соціально-економічних реформ у різних сферах життєдіяльності України також впливають на ці показники. Протягом 2018-2023 років податкові надходження залишаються найбільшим і найстабільнішим джерелом наповнення бюджетів. За

досліджуваний період частка податкових надходжень у структурі зведеного та державного бюджетів стабільно висока, окрім останніх 2 років.

Табл.2.1

Динаміка структури доходів бюджетів України, млрд.грн[34;35]

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Доходи ЗБ, млрд.грн						
Доходи ЗБ, млрд.грн	1184,3	1289,8	1376,7	1662,2	2196,3	3104,3
Податкові надходження ЗБ, млрд.грн	986,3	1070,3	1136,7	1453,8	1343,2	1638,1
Неподаткові надходження	192,7	212,8	234,4	202,5	368,4	1028,1
Доходи від операцій з капіталом	2,8	3,1	3,6	3,8	2,9	3,7
Від ЄС, урядів іноздержав, МО, донорів	1,6	1,2	1,2	1,3	481,3	433,6
Цільові фонди	0,9	2,4	0,8	0,8	0,5	0,8
Доходи ДБ, млрд.грн						
Доходи ДБ, млрд.грн	928,1	998,3	1076,0	1296,9	1787,4	2672
Податкові надходження ДБ, млрд.грн	753,8	799,8	851,1	1107,1	949,8	1203,6
Неподаткові надходження	164,7	186,7	212,9	175,4	346,3	991,6
Доходи від операцій з капіталом	0,7	0,2	0,1	0,3	0,6	0,1
Від органів державного управління	7,3	8,7	10,7	12,6	9,5	43
Від ЄС, урядів іноздержав, МО, донорів	1,5	1,1	1,0	1,3	481,1	433,4
Цільові фонди	0,2	1,8	0,2	0,2	0,1	0,4
Доходи МБ, млрд.грн						
Доходи МБ, млрд.грн	256,2	291,5	300,7	365,3	408,9	432,3
Податкові надходження МБ, млрд.грн	232,5	270,5	285,6	346,7	393,4	434,5
Неподаткові надходження	28	26,1	21,5	27,1	22,1	36,5
Доходи від операцій з капіталом	2,1	2,9	3,5	3,5	2,3	3,6
Від органів державного управління	299	260	160,2	202,7	136,8	177,4
Від ЄС, урядів іноз.держав, МО, донорів	0,1	0	0,1	0	0,2	0,2
Цільові фонди	0,7	0,6	0,6	0,6	0,4	0,4

Структура податкових надходжень в Україні різниться від структури податків у економічно розвинутих країнах. Там переважає пряме оподаткування. Табл 2.2

Табл.2.2

Динаміка структури податкових надходжень Зведеного бюджету України, млрд.грн [34;35]

Показники/роки	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Податок на прибуток підприємств	106,2	117,3	118,5	163,8	130,6	159,3
ПДФО	229,9	275,5	295,1	349,8	420,7	496,3
Плата за користування надрами	50,1	52,0	57,1	89,3	94,1	66,3
Акцизний податок	132,7	137	153,9	180,2	115,4	189,7
ПДВ	374,5	378,7	400,6	536,5	467	582,7
Ввізне мито	26,6	29,9	30,2	36,9	23,3	39,6
Місцеві податки і збори	61,0	73,6	75,7	89,9	84,3	100
Інші податки	5,3	6,3	5,6	7,4	7,8	4,2
Податкові надходження ЗБ, млрд.грн	986,3	1070,3	1136,7	1453,8	1343,2	1638,1

У структурі податкових надходжень державного бюджету України найбільшу частку займають непрямі податки, зокрема внутрішні податки на товари та послуги, такі як ПДВ та акцизний податок. рис.2.5

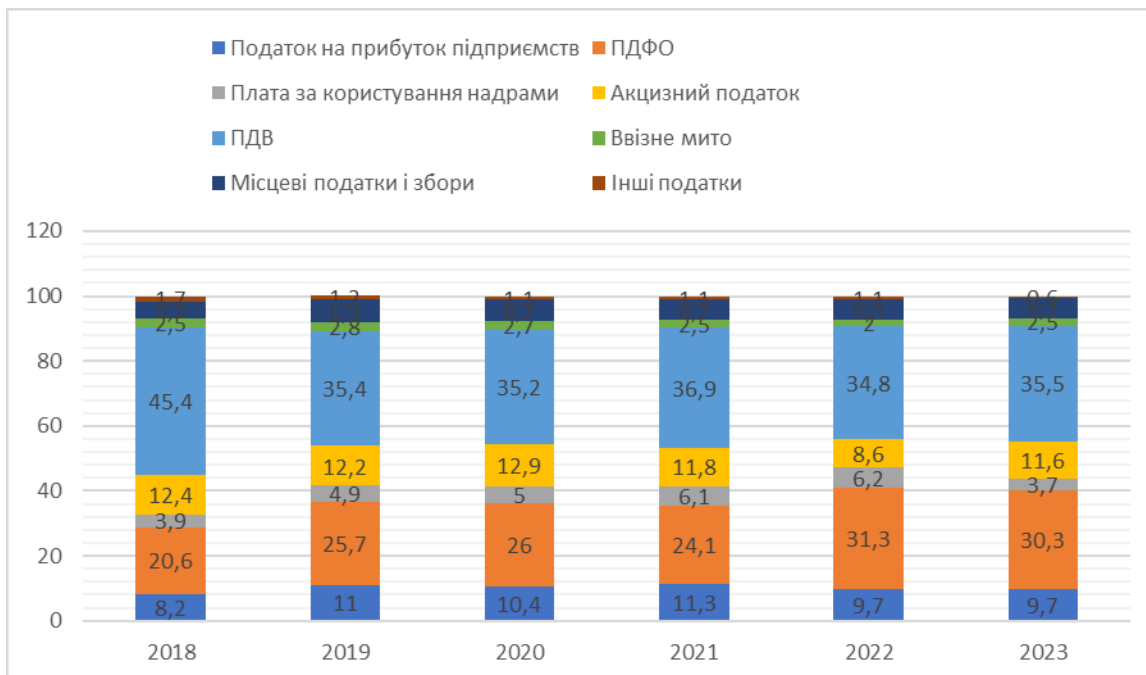


Рис. 2.5 Динаміка структури податкових надходжень Зведеного бюджету, % [34;35]

Крім того, варто зазначити, що в Україні до 2021 року переважало непряме оподаткування, як свідчать дані рис.2.6. Однак з 2022 року ситуація змінилася на користь прямого оподаткування.

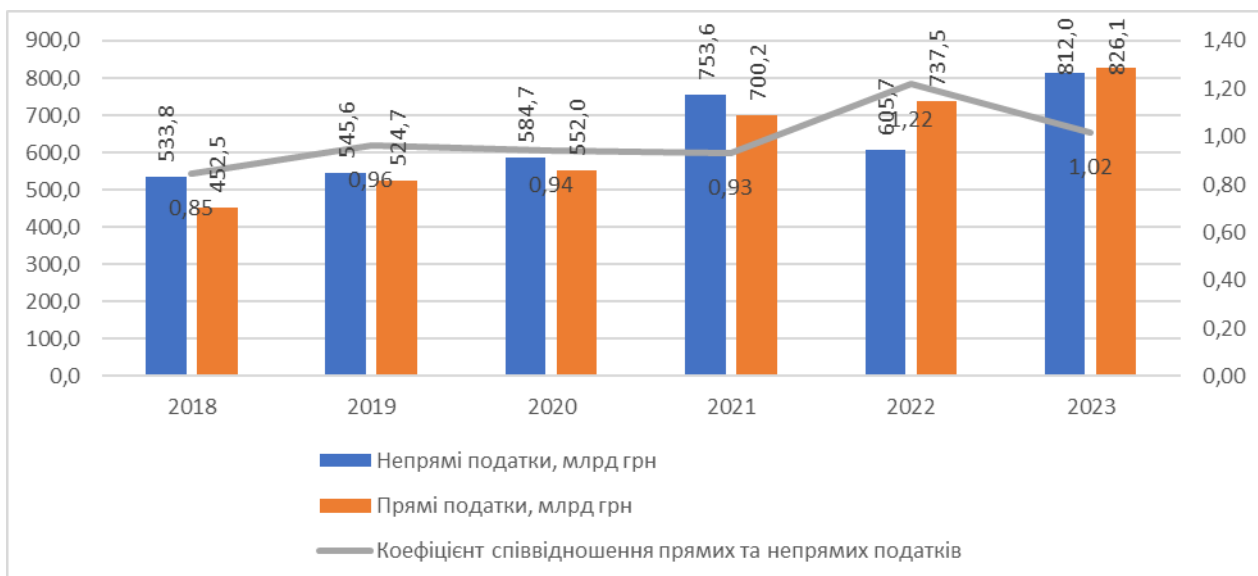


Рис. 2.6 Динаміка прямих та непрямих податків в доходах Зведеного бюджету України та їх співвідношення [34;35]

Зокрема, найбільша частка припадає на податок на додану вартість (ПДВ), і діапазон значень питомої ваги в доходах зведеного бюджету коливається від 35,5% до 45,4%. Його частка у ВВП складає 9,5%.

Впродовж періоду з 2018 по 2023 роки спостерігається зменшення частки акцизного податку в структурі доходів бюджету: з 12,4% у 2018 році до 11,6% у 2023 році, а найбільше значення показника припадає на 2020 рік - 12,9%.

Другим за важливістю у структурі бюджетних доходів є податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості. Наприклад, податок з доходів фізичних осіб протягом аналізованого періоду мав значний вплив. Слід відзначити, що протягом 2018-2023 років питома вага цього показника у структурі доходів зведеного бюджету України була досить стабільною і зросла з 20,6 у 2018 році до 30,3 % у 2023 р. Найвище значення цього показника, що зафіксоване, припадає на період 2022 року - 31,3%.

Великий внесок у доходах бюджету має податок на прибуток підприємств (ППП). З 2018 року він мав тенденцію до зростання з 8,2% у 2018 р. до 9,7% у 2023 р. Варто зауважити, що на сьогодні ставка з цього податку у розмірі 18% є однією з найнижчих ставок у світі. Однак зниження податкової ставки не призвело до стрімкого економічного зростання або поліпшення бізнес-активності, а ефективність цього податку в бюджетному плануванні значно знизилась.

Не менш важливими є рентні платежі за спеціальне використання природних ресурсів. Платниками рентної плати є великі підприємства, які використовують значну кількість природних ресурсів (великі підприємства, їх об'єднання, корпорації). Однак темпи зростання природно-ресурсної ренти не відповідають темпам збільшення інших джерел податкових надходжень до зведеного бюджету України.

Багато фахівців вважають, що незважаючи на зростання динаміки надходжень плати (зборів) за спеціальне використання природних ресурсів, реальна ефективність надходжень є низькою, оскільки великі підприємства, маючи значний оборот, фактично мало сплачують.

Питома вага податків на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (мити) у загальних податкових надходженнях відносно невелика через низький рівень

розвитку зовнішньо-торговельної діяльності та обмежений ринок торгівлі, а також недостатнє стимулювання експорту через формування конкурентоспроможності належного рівня, а також події останніх років. Середнє значення цього показника в доходах зведеного бюджету становить біля 3,0%. Проведений аналіз статистичних показників показав, що динаміка митних платежів має змінливий характер в структурі доходів бюджету, однак в динаміці абсолютна величина цих надходжень постійно зростає, що свідчить про інтенсифікацію зовнішньоекономічної діяльності та, безпосередньо, про підвищення ефективності сплати цих платежів та контролю їх надходження до державного бюджету України. Виключенням є лише початок 2020 року та 2022 року.

З реформуванням системи місцевого самоврядування місцеві податки та збори набули значного значення у системі податкових надходжень (табл.2.3).

Табл.2.3

Динаміка структури податкових надходжень місцевого бюджету
України, млрд.грн [34;35]

Показники/рокм	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Податок на прибуток підприємств	9,3	10,2	10,0	16,1	13,5	15,5
ПДФО	138,2	165,5	177,8	228,3	272,2	289,4
Плата за користування надрами	4,8	5,3	4,6	8,6	8,7	6
Акцизний податок	13,8	13,7	15,6	17,8	13,1	22,4
Місцеві податки і збори	61,0	73,6	75,7	89,9	84,3	100
Інші податки	5,4	2,2	2,1	2,1	1,6	1,3
Податкові надходження МБ, млрд.грн	232,5	270,5	285,6	346,7	398,5	434,5

Водночас змінилося співвідношення деяких податків. Так в період з 2018 по 2023 рр в структурі податкових надходжень місцевих бюджетів зросла частка ПДФО з 59,4% у 2018 р. до 66,6% у 2023 р. (рис.2.7) Слід відмітити, що найбільшого значення цей показник набув у 2022 році, що пов'язано із законодавчими змінами стосовно зарахування ПДФО, який сплачують військовослужбовці та підвищенням їхніх заробітних плат. Вже у 2023 році ці

надходження (із заробітних плат військовослужбовців) почали зараховувати 50 на 50 до місцевого та державного бюджетів.

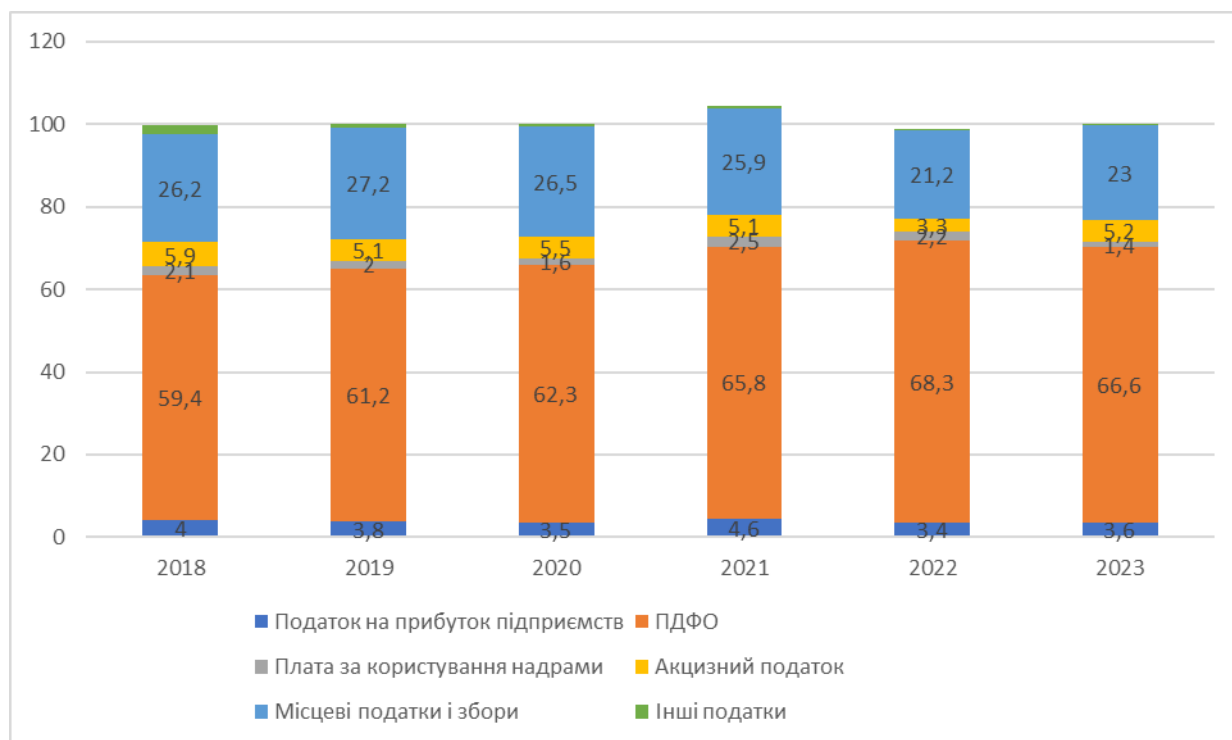


Рис. 2.7 Динаміка структури податкових надходжень місцевих бюджетів, % [34;35]

За цей період знизалася частка акцизного податку до 5,2% з 5,9% у структурі податкових надходжень місцевих бюджетів. Найменшого значення вона набувала у 2022 році, коли були майже пів року проблеми з постачанням та реалізацією палива та інших підакцизних товарів на території України.

Варто відмітити, що частка податкових надходжень в період з 2018 р по 2023 р зросла з 41,3% до 66,6% (див.рис.2.4) Тенденцію до зменшення мала частка місцевих податків і зборів, знизившись з 26,2% у 2018 році до 23% у 2023 році. Хоча в абсолютних величинах ми бачимо зростання надходжень за цими податками. Це стосується усіх податкових надходжень місцевих бюджетів.

Надходження від місцевих податків займають друге місце в структурі податкових надходжень місцевих бюджетів в період з 2018 по 2023 рр. У 2023 році на них приходить 23% усіх податкових надходжень місцевих бюджетів. Одним з найбільших представників є майновий податок.

Табл.2.4

Динаміка надходжень місцевих податків і зборів в період з 2018 по 2023 рр
[34;35]

Рік	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Місцеві податки та збори, млрд. грн	61,0	73,6	75,7	89,9	84,3	100,0
Майнові податки, млрд. грн	31,3	37,9	37,4	43,2	36,8	43,8
Питома вага майнових податків у місцевих податках та зборах України, %	51,2	51,6	49,41	48,05	43,63	43,8
Єдиний податок, млрд. грн	29,5	35,3	38,0	46,3	47,2	55,8
Питома вага єдиного податку у місцевих податках та зборах України, %	48,5	47,9	50,2	51,5	55,99	55,8
Збір за місця для паркування транспортних засобів, млрд. грн	0,99	0,114	0,98	0,87	0,34	0,15
Питома вага збору за місця для паркування у місцевих податках та зборах України, %	0,2	0,2	1,29	0,97	0,4	0,2
Туристичний збір, млрд. грн	0,090	0,119	0,130	0,222	0,178	0,22
Питома вага туристичного збору у місцевих податках та зборах України, %	0,1	0,3	0,17	0,25	0,21	0,22

У 2018 році питома вага майнових податків у місцевих податках складала 51,2%, однак до 2023 року вона знизилася до 43,8%.

Табл.2.5

Динаміка податку на майно за 2018-2023 рр., млрд. грн.[34;35]

Показники	Роки					
	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Податок на майно, в т. ч.:	31,3	38	37,4	43,2	36,8	43,8
<i>Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений в т.ч.:</i>	3,6	4,9	5,8	7,8	7,1	9,1
фізичними особами	0,8	1,2	1,6	2	1,2	2,8
юридичними особами	2,8	3,7	4,2	5,9	5,9	6,3
<i>Земельний податок, сплачений в т.ч.:</i>	9,9	13,3	12,8	13,8	11,1	12,1
фізичними особами	1,6	1,9	2	2,0	1,4	2,2
юридичними особами	8,2	11,5	10,8	11,8	9,7	9,9
<i>Орендна плата, сплачена в т.ч.:</i>	17,5	19,5	18,7	21,4	18,4	22,4
фізичними особами	2,2	2,3	2,3	2,5	1,8	2,6
юридичними особами	15,3	17,2	16,4	18,9	16,6	19,8
<i>Транспортний податок, сплачений в т.ч.:</i>	0,3	0,3	0,2	0,2	0,1	0,2
фізичними особами	0,2	0,2	0,1	0,1	0,03	0,1
юридичними особами	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1

Найбільші суми податків надходять в межах податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки від юридичних осіб. Така ж тенденція щодо більшої частки сплати юридичними особами належить земельному податку та орендній платі.

В структурі місцевих податків належне місце займає ще й єдиний податок. За період, що досліджується він зростав в абсолютній величині з 29,5 млрд.грн до 55,8 млрд.грн. Варто відмітити, що цей податок в більшій своїй частці сплачують фізичні особи.

Здійснюючи аналіз застосування фіскальних інструментів є сенс дослідити як змінювався рівень тіньової економіки. Рис.2.8

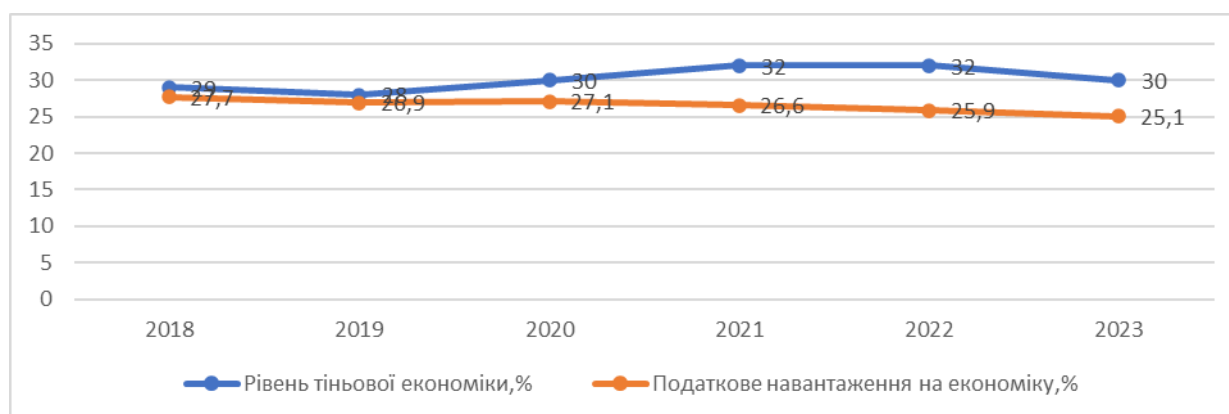


Рис. 2.8. Рівень тіньової економіки та податкового навантаження, % [37]

Втрати держбюджету через тіньову економіку та використання схем уникнення та ухилення від сплати податків є значними. Окрім цього, серед офшорних податкових стрижнів, що призводять до втрат доходів бюджету, є офшорні податкові уникнення.

Сьогодні існують різноманітні пільги, які можуть бути надані шляхом: зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку; податкового відрахування (знижки), що зменшують базу оподаткування до нарахування податку; встановлення зниженої ставки податку; звільнення від сплати податку.

Загалом, фіскальне стимулювання суб'єктів господарювання у частині надання податкових пільг здійснюється за принципом компенсаційного заміщення: якщо у період стабільного розвитку бюджетна підтримка передбачає пряме фінансування, то в кризові роки - уряд України скорочує фактичні видатки державного та місцевих бюджетів на фінансову підтримку, а замість цього використовує механізм податкових пільг, що несе прямі втрати бюджету через недоотримані податкові платежі.

Податкові пільги в Україні надаються переважно за основними бюджетоутворюючими податками, такими як ПДВ, податок на прибуток підприємств, акцизний податок, податок на землю та майновий податок.

Їх застосування має кілька важливих наслідків:

По-перше, пільги стають інструментом політичного торгу, "валютою" у переговорах між урядом та парламентом щодо депутатської підтримки ключових законопроектів, наприклад, щодо державного бюджету.

По-друге, найбільший обсяг пільг отримують не ті галузі, які потребують стимулу "на старт", а ті, які вже є добре розвиненими (і, отже, мають великий вплив у парламенті).

По-третє, значна частина пільг запроваджується парламентом безстроково. Податкові пільги збільшують конкурентоспроможність галузей не за рахунок їхніх переваг, а фактично через демпінг. І якщо пільги надаються тимчасово, на певний період часу, галузь може скористатися цим для підвищення власної конкурентоспроможності. Але якщо галузь отримує пільги тривалий період, вони демотивують підприємства галузі вкладати гроші у її розвиток. Більше того: за таких умов пільги створюють для бізнесу ефект "теплої води", а отже, зменшують його конкурентоздатність.

По-четверте, в українській владі відсутня ефективна політика надання податкових пільг. Або в Уряді, або в парламенті немає чіткого (або хоча б зрозумілого на папері) розуміння, які галузі з якою метою і на який період можуть мати право на отримання податкових пільг.

По-п'яте, в Україні повністю відсутня система моніторингу впливу пільг на окремі галузі та економіку в цілому, що не дає можливості оцінити ефект впроваджених заходів підтримки.

Ключовим показником та стимулюючим елементом фіскального регулювання в Україні сьогодні є спеціальні або альтернативні режими оподаткування, які мають визначальне значення в системі стимулювання підприємницької діяльності суб'єктів господарювання. Спрощена система оподаткування нерозривно пов'язана з застосуванням єдиного податку, його обліку та сплати. Під цим терміном ми

розуміємо особливий механізм сплати податків та зборів, який передбачає сплату окремих з них у вигляді єдиного податку з умовами та порядком, визначеними Податковим кодексом, з одночасним веденням спрощеного обліку та сплати. Юридична або фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо вона відповідає вимогам та реєструється платником єдиного податку.

Альтернативні режими оподаткування є своєрідним проявом демократизації суспільства. З їх наявністю суб'єкти підприємницької діяльності - платники податків - отримують можливість самостійного вибору податкових умов господарювання, тобто мають змогу активно впливати на цей фактор зовнішнього середовища, що значно збільшує їхню свободу в ухваленні господарських рішень. Тому застосування альтернативних систем оподаткування на рівні суб'єктів підприємницької діяльності слід розглядати як один з резервів для підвищення ефективності їхнього господарювання. Однак їх застосування сьогодні є доволі дискусійним і потребує більш поглибленого аналізу. На нашу думку цю систему необхідно замінити на більш ефективну.

Виявлено, що основними чинниками, що впливали на виконання дохідної частини державного бюджету у 2023 році під час широкомасштабної російсько-української війни, були:

- Руїнування нафтопереробних заводів, металургійних комбінатів, інфраструктурних та енергетичних об'єктів.
- Логістичні проблеми, зокрема блокування митних пунктів пропуску на кордоні з Польщею, що спричинило обмеження експорту (за даними Держстату, експорт у 2023 році знизився на 18%).
- Відшкодування в першій половині 2023 року перехідного залишку сум податку на додану вартість, не відшкодованих у 2022 році (за інформацією ДПС, ці залишки зменшилися на 21,3 млрд грн до 18,8 млрд грн станом на 1 січня 2024 року).
- Тимчасове звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення природного газу на митну територію України.

- Значне збільшення імпорту продукції оборонного призначення, звільненої від оподаткування при ввезенні на митну територію України.
- Відновлення довоєнного рівня оподаткування палива акцизним податком та податком на додану вартість, а також повернення фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб зі спрощеної системи оподаткування зі ставкою 2% на загальну систему.
- Зниження світових цін на вуглеводні, особливо природний газ, що вплинуло на розмір надходжень рентної плати до бюджету за видобування природного газу, нафти та газового конденсату.
- Зростання попиту та збільшення обсягів виробництва сигарет, незважаючи на підвищення з 1 січня 2023 року на 20% специфічних ставок та мінімального акцизного податкового зобов'язання з тютюнових виробів.
- Перерахування міжнародними партнерами допомоги (грантів) до державного бюджету на безповоротній та безоплатній основі.

2.2. Моніторинг бюджетних видатків у фіскальному регулюванні соціально-економічних процесів

Фіскальне регулювання економіки держави передбачає не лише використання податкових інструментів, які були розглянуті вище, але й застосування бюджетних інструментів. Зокрема, важливою складовою бюджетного інструментарію є система виконання планових показників видатків бюджетів різних рівнів, структура видатків бюджетів, зокрема у розрізі функціональної класифікації видатків (далі - ФКВ) та за економічною класифікацією видатків (далі - ЕКВ) тощо.

Виконання бюджетів на всіх рівнях є основною стадією бюджетного процесу. Зазначене характеризує практичну реалізацію доходної та витратної частин бюджету, при цьому забезпечуючи ефективність функціонування бюджетної системи держави.

Основна природа видатків полягає у фінансуванні функцій держави та безпосередньому задоволенні потреб суспільства в економічному й соціальному розвитку, державному управлінні, обороні, забезпеченні громадського порядку та

загалом безпеці держави. Незважаючи на складні умови сьогодення, рівень перерозподілу ВВП через бюджетну систему залишається на високому рівні, що свідчить про збереження значних державних зобов'язань щодо надання соціальних благ та послуг населенню й суб'єктам господарювання. Цей перерозподіл коливався в межах від 27,7% до 52%. Середній рівень видатків бюджету у ВВП становив близько 33%, хоча значно коливався залежно від року (рис. 2.9)

В умовах воєнного стану та складної економічної ситуації в Україні Уряду вдалося закумулювати достатній обсяг ресурсу задля забезпечення фінансування пріоритетних видатків на національну безпеку і оборону, здійснення найнеобхідніших соціальних, гуманітарних видатків, спрямованих на підтримку життєдіяльності населення та на підтримку внутрішньо переміщених осіб, забезпечення роботи критичної інфраструктури, а також на ліквідацію наслідків збройної агресії.

Рівень перерозподілу ВВП через бюджет відображає обсяг фінансових ресурсів держави, що проходять через систему державних фінансів, і є показником ефективності функціонування бюджетної системи. Обсяг цього перерозподілу, який здійснюється через бюджет держави та місцевих органів самоуправління, є одним із ключових чинників, що впливають на економічний розвиток. Збалансованість бюджетної системи визначається наявністю достатніх фінансових ресурсів для задоволення суспільних потреб, ефективним управлінням і захистом національних інтересів.

Використовуючи доходи та видатки бюджетів різних рівнів як інструменти, органи влади можуть змінювати структуру та пропорції національного виробництва, регулювати соціальний та економічний розвиток, управляти зовнішньою та внутрішньою економічною діяльністю, а також розвивати міжнародні фінансові взаємовідносини. Доходи бюджету, будучи важливим інструментом регулювання економіки, забезпечують раціональний розподіл ВВП.

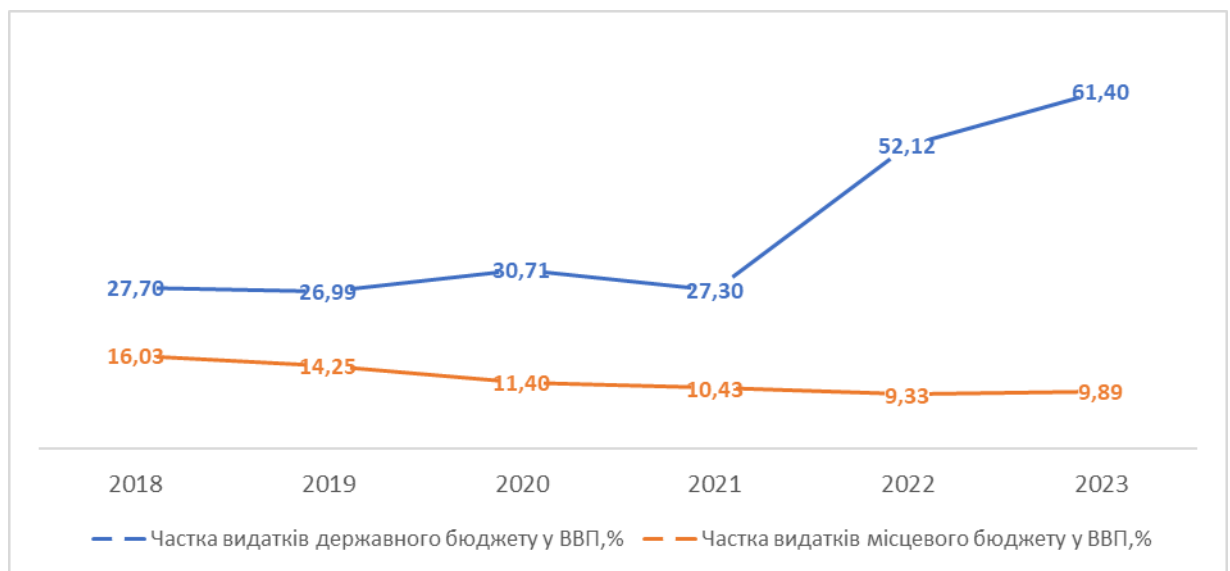


Рис. 2.9. Динаміка перерозподілу ВВП через бюджетну систему протягом 2018-2022 рр. [33-35]

Враховуючи, що видатки є однією з ключових складових бюджету, а бюджет - це інструмент бюджетної системи, який впливає на регулювання економічного розвитку, доцільно більш детально проаналізувати тенденції формування та витрачання бюджетних коштів в Україні.

Протягом досліджуваного періоду видатки за функціональною класифікацією переважно спрямовувалися на фінансування соціального захисту та соціального забезпечення, а також загальнодержавних функцій. Винятком був 2022 рік, коли відбулася трансформація цих видатків. (Табл 2.6., рис.2.10)

Основними причинами невиконання планових показників видатків загального фонду державного бюджету за звітний період були фінансування соціальних видатків відповідно до зареєстрованих зобов'язань, економія за видатками на обслуговування державного боргу, а також затримки відповідних головних розпорядників із підготовкою та затвердженням документів, необхідних для проведення видатків (зокрема видатків, пов'язаних із забезпеченням національної безпеки та оборони країни).

Таблиця 2.6

Динаміка і структура видатків Державного бюджету України 2018-2023рр. (за функціональною класифікацією)

[34;35]

Показники	2018		2019		2020		2021		2022		2023	
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%
Загальнодержавні функції	163	16,5	168,2	15,7	163,8	12,7	206,6	13,4	202	7,5	296,1	7,4
Оборона	97	9,8	106,6	9,9	120,4	9,3	127,5	8,3	1142,9	42,2	2097,6	52,3
Громадський порядок, безпека та судова влада	116,9	11,9	140,2	13,1	157,7	12,2	174,4	11,3	443,3	16,4	574,6	14,3
Економічна діяльність	63,6	6,5	72,4	6,7	168,9	13,1	180,9	11,7	95,4	3,5	134,3	3,3
Охорона навколишнього природного середовища	5,2	0,5	6,3	0,6	6,6	0,5	8,2	0,5	4,7	0,2	5,2	0,1
Житлово-комунальне господарство	0,3	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	164,1	10,6	0,5	0,0	8,4	0,2
Охорона здоров'я	22,6	2,3	38,6	3,6	124,9	9,7	170,5	11,0	184,3	6,8	179,3	4,5
Духовний та фізичний розвиток	10,1	1,0	10	0,9	9,8	0,8	16	1,0	11,1	0,4	11,8	0,3
Освіта	44,3	4,5	51,7	4,8	52,9	4,1	63,8	4,1	58,5	2,2	60,5	1,5
Соціальний захист та соціальне забезпечення	163,9	16,6	218,6	20,4	322,7	25,1	339,3	22,0	425,9	15,7	469,3	11,7
Міжбюджетні трансферти	198,9	20,2	260,3	24,3	160,2	12,4	202,7	13,1	136,8	5,1	177,4	4,4
Всього видатків	985,8	100	1073	100	1288	100	1544	100	2705,4	100	4014,4	100,0

В умовах продовження бойових дій фінансування видатків на забезпечення потреб органів сектору безпеки і оборони, пов'язаних з відсіччю широкомасштабної збройної агресії російської федерації, є основним пріоритетом бюджету.

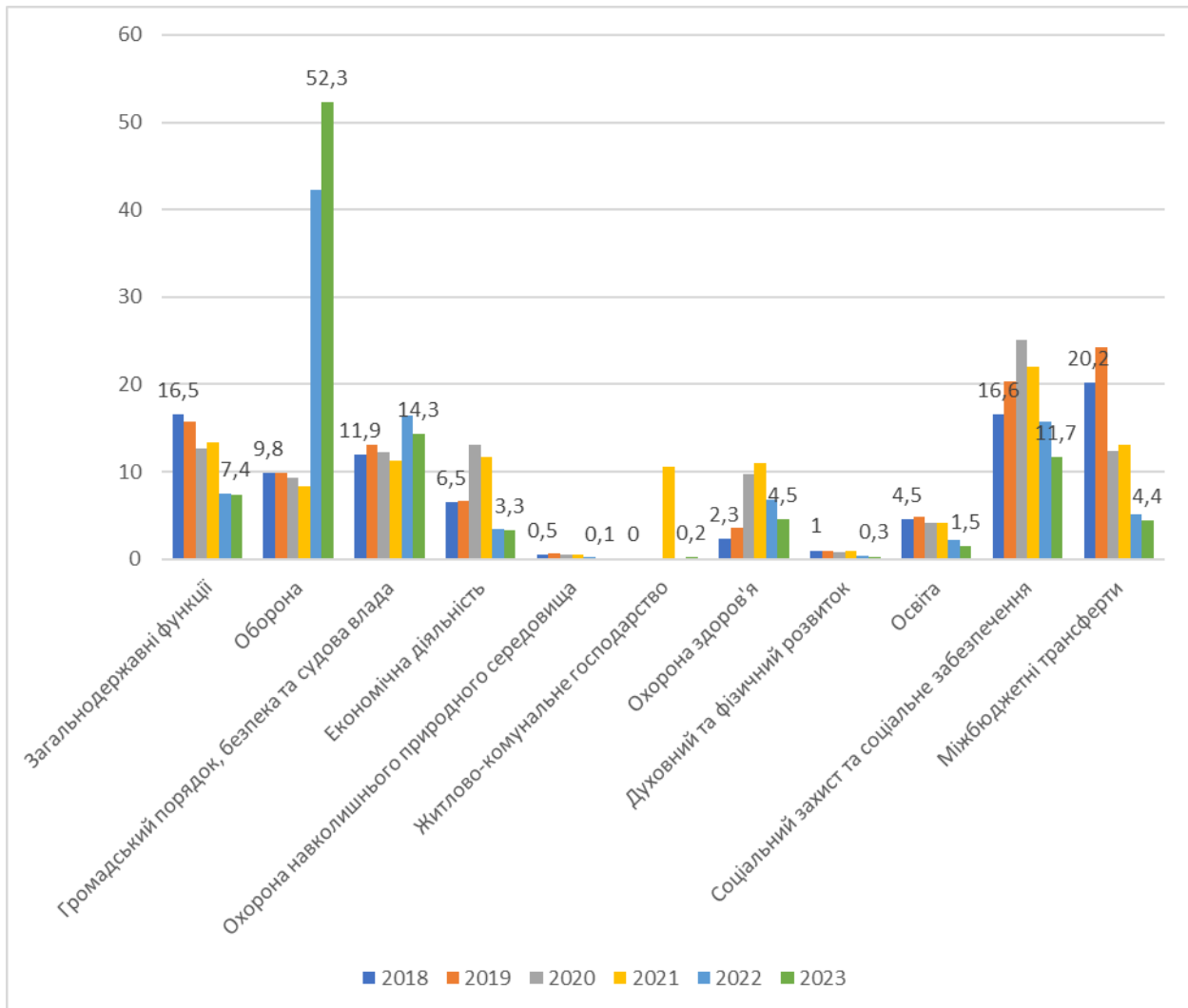


Рис. 2.10. Динаміка питомої ваги ключових структурних компонентів видатків Державного бюджету (за функціональною класифікацією) у 2018 -2023 рр. [34;35]

Так, у 2023 році на національну безпеку і оборону держави спрямовано загальний ресурс у сумі 2 648,9 млрд грн (зокрема 12,1 млрд грн наданих державних гарантій), що становить 41 відсоток ВВП і на 1111,4 млрд грн більше ніж у 2022 році.

З них із загального фонду державного бюджету спрямовано 1 843,8 млрд грн, зокрема, за такими основними напрямками:

✓ грошове забезпечення військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу, поліцейських та заробітну плату працівників (з нарахуваннями) органів сектору безпеки і оборони у сумі 1 128,9 млрд грн;

✓ придбання, утримання, ремонт виробів військового призначення, військової техніки, озброєння, боєприпасів, продукції оборонного призначення у сумі 426,5 млрд грн;

✓ закупівля необхідних матеріалів, обладнання та інвентаря (пально-мастильних матеріалів, запчастин до транспортних засобів), засобів індивідуального захисту (шоломів, бронежилетів та іншого екіпірування) тощо у сумі 71,7 млрд грн;

✓ забезпечення харчуванням військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу, поліцейських у сумі 42,5 млрд грн;

✓ придбання транспортних засобів, автомобілів, обладнання та інших предметів довгострокового користування у сумі 28,6 млрд гривень.

Очевидно, що в умовах повномасштабного вторгнення відбулися значні зміни у напрямках державних витрат у 2022 році. Загальні касові видатки Державного бюджету України у 2022 році становили 2705,4 млрд грн, що на 10,9% менше, ніж передбачено Законом, але майже вдвічі більше, ніж у 2021 році. Значне зростання витрат було зафіксоване у таких сферах, як "Оборона" (42,2% від загального обсягу витрат), "Громадський порядок, безпека та судова влада" (16,4%) та "Соціальний захист та соціальне забезпечення" (15,7%) (Табл. 2.6, рис. 2.10).

Вище зазначені напрями так і залишаються високо пріоритетними, адже є необхідність забезпечення відсічі агресору, фінансової підтримки військовослужбовців та інших захисників, а також для підтримки найбільш уразливих верств населення. Витрати на оборону зросли майже в 9 разів порівняно з 2021 роком, досягнувши 1142,9 млрд гривень, а витрати на громадський порядок, безпеку та судову владу збільшилися у 2,5 раза, становлячи 443,3 млрд гривень.

Для соціального захисту та соціального забезпечення було спрямовано 426 млрд гривень, що на 25,6% більше порівняно з 2021 роком. Основні статті витрат у цій сфері включали виплати державної соціальної допомоги, зокрема сім'ям з дітьми (63,5 млрд грн), допомогу внутрішньо переміщеним особам (53,5 млрд грн), пільги і субсидії на оплату житлово-комунальних послуг (33,7 млрд грн), трансферт Пенсійному фонду для виплат пенсій, доплат і підвищень (232,9 млрд грн), а також програму "єПідтримка" (32,1 млрд грн). Міністерство фінансів також забезпечило повну виплату пенсій, доплат, надбавок і допомог у 2022 році.

Витрати на охорону здоров'я також зросли через впровадження медичної реформи та необхідність боротьби з наслідками COVID-19. Порівняно з 2021 роком, ці витрати з державного бюджету збільшилися. Водночас, через повномасштабну війну та зміну пріоритетів у розподілі бюджетних коштів, відбулося зменшення видатків у кількох ключових сферах – це освіта: Фінансування заходів у сфері освіти з державного бюджету скоротилося на 8,3% порівняно з 2021 роком (до 58,5 млрд грн), а зі зведеного бюджету — на 7,1% (до 290,76 млрд грн). Це скорочення пов'язане із загальним прагненням економії бюджетних коштів в умовах війни, включаючи перегляд підходів до оплати праці працівників освіти.

Духовний та фізичний розвиток: видатки на цю сферу суттєво скоротилися з майже 16 млрд грн у 2021 році до 11,1 млрд грн у 2022 році. У структурі видатків державного бюджету її частка становила лише 0,4%, а в структурі зведеного бюджету — 1,1%.

Охорона навколишнього середовища: витрати з державного бюджету в цій сфері склали 4,7 млрд грн, що майже вдвічі менше, ніж у 2021 році, а зі зведеного бюджету — 5,2 млрд грн. У майбутньому, зважаючи на значну шкоду, заподіяну навколишньому середовищу через військові дії, ця сфера потребуватиме додаткової державної підтримки.

Поліпшення економічної активності: це залишалось одним із ключових пріоритетів діяльності українського уряду, проте частка видатків на економічну

діяльність у бюджетах різних рівнів у ВВП починаючи з 2020 року щороку знижується (рис.2.11).

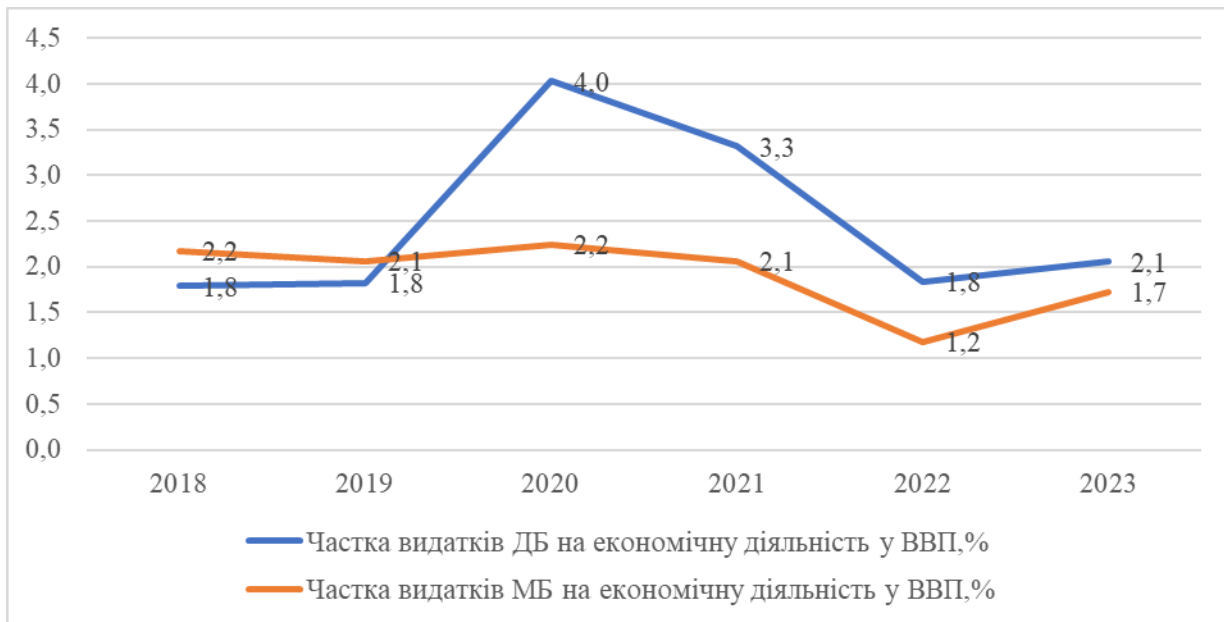


Рис.2.11. Питома вага видатків бюджетів різних рівнів на економічну діяльність у ВВП, % [33;34;35]

Згідно з даними офіційного сайту "Відкритий бюджет", видатки в сфері економічної діяльності склали 134,3 млрд грн, що на 57 млрд.грн менше ніж у 2021 році.

Основним фактором зменшення цього обсягу було скорочення витрат, спрямованих на підтримку дорожнього господарства у 2021 році (з 132,1 до 40,5 млрд грн). Обсяги фінансової допомоги сільському господарству, лісовому господарству, мисливству та рибному господарству зменшилися майже в 1,5 рази. Проте важливо відзначити значний позитивний вплив на економічний ріст за допомогою програми "Доступні кредити 5-7-9%" (у 2022 році Фонд підтримки підприємництва отримав 6,3 млрд грн). Також були розроблені та впроваджені механізми підтримки бізнесу через надання грантів, зокрема для сільського господарства, садівництва, ягідництва, виноградарства, тепличного господарства та переробних підприємств.

У 2022 році уряд України, перебуваючи у стані повномасштабної війни, акцентував увагу на декількох основних пріоритетах у сфері бюджету.

Таблиця 2.7

Динаміка структури видатків Державного бюджету на економічну діяльність в період з 2018 по 2023 роки [34;35]

Показники	2018			2019			2020			2021			2022			2023		
	План	Факт	% Вик.	План	Факт	% Вик.	План	Факт	% Вик.	План	Факт	% Вик.	План	Факт	% Вик.	План	Факт	% Вик.
Економічна діяльність у т.ч.	74, 4	63,6	85,4	84,7	72,4	85,5	178,9	168,9	94,4	191,5	181	94,5	330,1	95,4	28,9	194,3	134,3	69,1
Загальна економічна, торговельна та трудова діяльність	3,79	3,49	92,1	4,2	3,7	88	4,1	3,9	95,1	4,7	4,2	89,4	4,4	3,9	88,6	4,4	4	89,7
Сільське госп., лісове госп. та мисливство, рибне госп.	14,3	13,76	96,2	15	14	92	15,7	14,5	92,4	17,8	16,4	92,1	12,0	11,1	92,5	11,4	9,2	80,6
Паливно-енергетичний комплекс	4,76	3,44	72,3	4,5	4,3	95,5	7	6	85,7	6,1	6	98,4	17,9	16,9	94,4	35,3	17	48,2
Інша промисловість та будівництво	3,75	3,64	97,1	3	2,8	93,3	3,1	2,8	90,3	3,5	3,2	91,4	10,3	9,8	95,1	12,5	12,3	97,8
Транспорт	32,15	27,95	86,9	40,2	36,8	91,5	99,7	94,5	94,8	143,8	136,9	95,2	81,3	42	51,7	59,2	53,9	90,9
Зв'язок, телеком-ї та інформатика	0,27	0,27	100,0	0,3	0,3	100	0,3	0,3	100	0,3	0,3	100,0	0,6	0,6	100,0	0,2	0,2	90,8
Інші галузі економіки	10,4	7,98	76,7	9,9	7,9	80	6,6	6	90,9	6,8	6,6	97,1	3,8	3	78,9	4,5	4,1	90,5
Фундаментальні та прикладні дослідження і розробки в галузях економіки	1,64	1,52	92,7	1,5	1,4	93,3	1,6	1,5	93,8	2	1,8	90,0	1,8	1,6	88,9	1,8	1,7	90,8
Інша економічна діяльність	3,38	1,55	45,9	6,1	6,3	103,3	40,9	39,5	96,6	6,6	5,5	83,3	197,8	7,4	3,7	64,9	32,1	49,5

Зокрема забезпеченні потреб сектору безпеки та оборони, підтримці соціальних стандартів, державній допомозі тим, хто її потребує, уникненні різкого недофінансування сфери охорони здоров'я та освіти, а також підтримці бізнесу. Навіть при недовиконанні витрат на 2705,4 млрд грн (на 10,9 % менше, ніж визначено в законі), витрати зросли на 1214,2 млрд грн (+81,4 %).

Аналізуючи динаміку видатків Державного бюджету за економічною класифікацією (табл. 2.8) є сенс стверджувати, що в структурі видатків державного бюджету за економічною класифікацією у рік повномасштабного вторгнення найбільший обсяг припадав на оплату праці та нарахування на неї (36,8% або 994,4 млрд грн, що в більшій мірі пояснюється виплатою заробітної плати військовослужбовцям). Використання товарів і послуг становило 27,7% або 750,6 млрд грн, соціальне забезпечення - 18,8% або 509,5 млрд грн, видатки на обслуговування боргу - 5,9% або 159,7 млрд грн, а міжбюджетні трансферти - 5,1% або 136,8 млрд грн. Капітальні видатки складали лише 3,1% або 84,6 млрд грн. У структурі місцевих бюджетів капітальні видатки становили 10,1% або 48,9 млрд грн.

Табл.2.8

Динаміка видатків Державного бюджету за економічною класифікацією у період з 2018 по 2023 рр., млрд.грн [34;35]

Показники	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Поточні видатки у т.ч.	921	1028	1117	1241	2617	3805,9
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	173	210	232	255	994	1235,1
Предмети та обладнання	-	-	-	22	107	101,4
Дослідження та регіональні програми	69	83	87	93	79	84
Відсотки за запозиченнями	128	146	146	162	160	252,2
Поточні трансферти	301	266	164	164	188,5	213,8
Соціальне забезпечення	155	187	207	201	240	534,1
Інші поточні видатки	95	136	281	344	848,5	20,6
Капітальні видатки, у т.ч.	91	93	82	99	88	208,5
Предмети та обладнання довгострокового користування	15	13	13	12	46	87,5
Капітальне будівництво	14	9	5	6	4	5,3
Капітальний ремонт	10	10	7	12	5	7,2
Капітальні трансферти	50,5	57	55,6	67,7	31,2	104,7
Інше	1,5	4	1,4	1,3	1,8	3,8
Разом видатків	1013	1121	1257	1341	2705	4014,4

Нерівномірність видатків державного бюджету протягом року посилилася і в значній мірі залежала від обсягів міжнародної допомоги. Середньомісячні витрати становили 225,5 млрд грн, проте значно зросли у листопаді (313,6 млрд грн) та грудні (411,8 млрд грн). Також відбувалося зростання фіскального перерозподілу, яке було обумовлене потребою у збільшенні видатків у сферах оборони та безпеки, а також недопущенням скорочення видатків у соціальній сфері, охороні здоров'я та освіті при різкому зниженні номінального ВВП.

Місцеві бюджети залишалися одними з головних джерел фінансування на місцях.(табл.2.9) Навіть у зв'язку з труднощами щодо виконання державного бюджету у 2022 році, підтримка територіальних громад відігравала визначну роль. Місцевим бюджетам було виділено та перераховано міжбюджетні трансферти на суму 137 млрд грн, що становило 78,5% від затверджених у бюджетному розписі асигнувань.

Серед перерахованих трансфертів було повністю використано базову дотацію у розмірі 16,3 млрд грн та освітню субвенцію у розмірі 96,6 млрд грн. Також була надана субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення нагальних потреб функціонування держави в умовах воєнного стану у сумі 6,2 млрд грн, та на підтримку окремих закладів та заходів у системі охорони здоров'я у сумі 2,8 млрд грн. У 2022 році залишилася невикористаною реверсна дотація у розмірі 9,3 млрд грн, яку, у зв'язку з воєнним станом, не було спрямовано до державного бюджету. Зі спеціального фонду державного бюджету за 2022 рік було фактично перераховано місцевим бюджетам 7,8 млрд грн, зокрема субвенцію на фінансування будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг у сумі 7,4 млрд грн.

Дані з таблиці 2.9 свідчать про трансформації на рівні місцевих бюджетів протягом вивченого періоду. У 2018 та 2019 роках найбільші видатки припадали на освіту, соціальний захист та соціальне забезпечення, охорону здоров'я та економічну діяльність.

Таблиця 2.9

Динаміка і структура видатків місцевих бюджетів України 2018-2023рр. (за функціональною класифікацією) [34;35]

Показники	2018		2019		2020		2021		2022		2023	
	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%	млрд. грн.	%
Загальнодержавні функції	28,6	5,0	34,9	6,2	41	8,6	46	8,1	46,5	9,6	53	84
Громадський порядок, безпека та судова влада	1,1	0,2	1,3	0,2	1,8	0,4	1,7	0,3	11,1	2,3	16,8	80,9
Економічна діяльність	77,2	13,5	81,9	14,5	93,9	19,6	112,4	19,7	61,1	12,6	113	68,5
Охорона навколишнього природного середовища	3	0,5	3,4	0,0	2,4	0,5	2,4	0,4	0,5	0,1	1,2	64,9
Житлово-комунальне господарство	30	5,3	34,4	38,3	32,1	6,7	56,7	10,0	40,6	8,4	62	89,1
Охорона здоров'я	93,2	16,3	89,8	15,9	50,9	10,6	33,1	5,8	31	6,4	38,2	90,2
Духовний та фізичний розвиток	18,9	3,3	21,6	3,8	21,9	4,6	27,4	4,8	22,6	4,7	26,7	91,6
Освіта	165,7	29,0	187,1	33,0	199,4	41,7	249,1	43,7	232,3	48,0	248,2	92,9
Соціальний захист та соціальне забезпечення	145,5	25,5	103,2	18,2	24	5,0	28,1	4,9	29,2	6,0	44,9	91
Міжбюджетні трансферти	7,3	1,3	8,7	1,5	10,7	2,2	12,6	2,2	9,5	2,0	42,9	90,3
Всього видатків	570,6	100	566,2	100	478,1	100	569,4	100	484,3	100	646,8	100

Однак в останні роки лише видатки на освіту та економічну діяльність становлять більше 10% від загальних видатків таких бюджетів.

Зменшення обсягів міжбюджетних трансфертів на 66,2 млрд грн у порівнянні з 2021 роком відбулося через їх перегляд та направлення коштів до резервного фонду, який планується використовувати для потреб ЗСУ та боротьби проти збройної агресії РФ. У 2022 році міжбюджетні трансферти отримали 1582 місцеві бюджети, зокрема 119 районних, 1438 бюджетів територіальних громад, 24 обласні бюджети та бюджет міста Києва. Треба також враховувати, що через воєнні дії та тимчасову окупацію багато органів місцевого самоврядування були неспроможні повноцінно виконувати свої повноваження.

Розглядаючи більш детально видатки місцевих бюджетів на економічну діяльність, варто відмітити, що вони спрямовані на напрямки, які представлені на рис. 2.11.

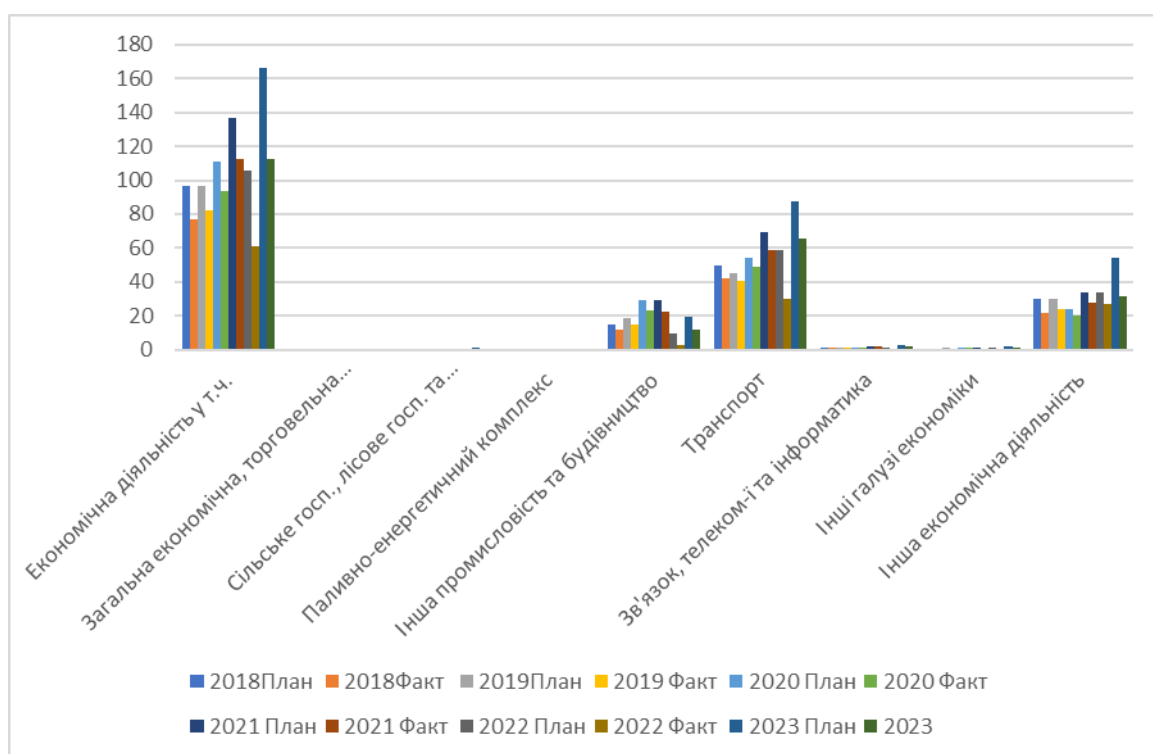


Рис. 2.11. Динаміка структури видатків місцевих бюджетів на економічну діяльність в період з 2018 по 2023 роки[34;35]

Найбільші суми припадають на транспорт, промисловість та будівництво й інші види економічної діяльності. Варто відзначити, що майже щороку відмічається невиконання плану по основним складовим.

Проведений аналіз видатків Державного та місцевих бюджетів свідчить, що основний тягар потреб захисту країни покладено на державний бюджет, оскільки питома вага видатків держбюджету спрямована на забезпечення обороноздатності країни.

Місцеві бюджети мають відповідальність забезпечувати проведення освітнього процесу. Обсяг цих видатків у 2022 році перевищує показник державного бюджету майже у чотири рази, складаючи 173,8 млрд гривень.

Аналіз основного макроекономічного показника ВВП країни та напрямків витрачання бюджетних коштів різних рівнів свідчить про тісний зв'язок цих показників, що дозволяє у майбутньому здійснювати прогнозування.

Однією з проблем у функціонуванні бюджетної системи, включаючи державний бюджет, є наявність та зростання бюджетного дефіциту, який породжується неефективністю бюджетного планування та прогнозування. У 2022 році дефіцит державного бюджету становив 914,7 млрд гривень, або майже 19% від прогнозного ВВП, а у 2023 році вже 20,4%(2.12)

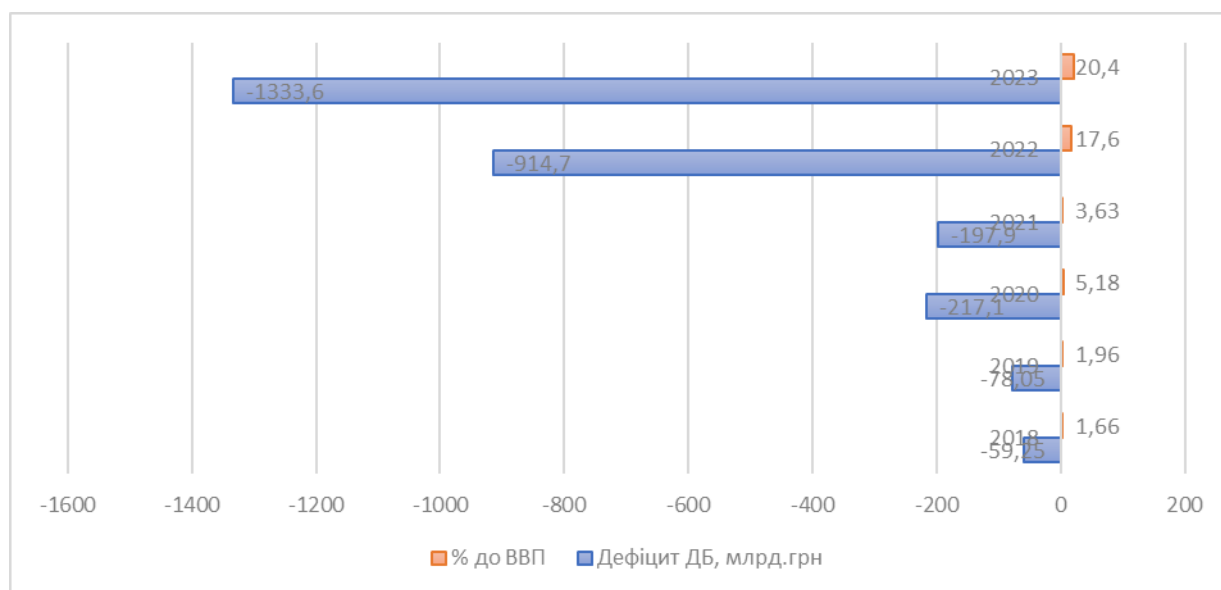


Рис. 2.12. Динаміка дефіциту Державного бюджету та його питомої ваги у ВВП [34;35]

Очевидно, що такий великий обсяг дефіциту потребує залучення додаткових коштів та допомоги в умовах воєнного стану. Однак складнощі щодо їх отримання призводять до негативних наслідків, таких як недовиконання плану запозичень (за загальним фондом із визначених законом запозичень у сумі 1784,8 млрд гривень залучено лише 1261,1 млрд гривень) та плану надходжень від приватизації (лише 1,7 млрд гривень замість запланованих 8 млрд гривень). Ця ситуація щодо недовиконання залишається досить гострою наприкінці 2023 року, що може призвести до недофінансування низки важливих для економіки статей видатків.

У 2022 році в Україні обсяг державних запозичень (як внутрішніх, так і зовнішніх) збільшився більш ніж удвічі порівняно з 2021 роком. Структурно ці запозичення виглядають наступним чином: запозичення з внутрішніх джерел склали 696,9 млрд гривень (у порівнянні з 410,1 млрд гривень у 2021 році), з них внутрішні запозичення до загального фонду державного бюджету на фінансування дефіциту - 696,9 млрд гривень, у тому числі за рахунок випусків облігацій внутрішніх державних позик в іноземній валюті - 103,9 млрд гривень (або 2,1 млрд доларів США та 980,6 млн євро); запозичення з зовнішніх джерел склали 612,2 млрд гривень (у порівнянні з 208,1 млрд гривень у 2021 році), отже, обсяг зовнішніх запозичень у гривневому еквіваленті збільшився майже утричі.

Виклики, що продовжували виникати через збройну агресію Російської Федерації проти України та необхідність надання соціальної підтримки населенню, вимагали додаткових фінансових ресурсів, що призвело до значного збільшення дефіциту державного бюджету. У такій складній ситуації законодавчо встановлена стеля дефіциту виявилася недосяжною, тому під час формування Державного бюджету України на 2023 рік Уряд був змушений продовжити призупинення обмеження на верхню межу дефіциту державного бюджету (у розмірі 3 відсотків прогнозного номінального обсягу ВВП). Відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2023 рік» граничний обсяг дефіциту було встановлено у сумі 1 296,5 млрд грн, або 20,6 відсотка прогнозного обсягу ВВП.

Протягом 2023 року, враховуючи фінансування нагальних потреб, що виникли внаслідок війни, до закону про Державний бюджет України вносились зміни, і граничний показник дефіциту державного бюджету становив 2 010,4 млрд грн. Фактично державний бюджет у 2023 році було виконано з дефіцитом у сумі 1 336,9 млрд грн, що відповідає 20,7 відсотка очікуваного обсягу ВВП. Водночас загальний фонд державного бюджету виконано з дефіцитом у сумі 1 360,1 млрд грн.

Основним джерелом фінансових ресурсів для фінансування державного бюджету у 2023 році були державні внутрішні та зовнішні запозичення.(табл.2.10)

Табл.2.10

Виконання Державного бюджету України щодо сфери державного боргу в 2021–2023 р. [34;35]

Показники	2021	2022	2023	↑↓
1. Запозичення до державного бюджету (всього), <i>млрд грн, у т. ч.:</i>	618,2	1309,1		↑
- внутрішні позики	410,1	696,9		↑
- зовнішні позики	208,1	612,2		↑
2. Погашення держборгу (всього), <i>млрд грн, у т. ч.:</i>	441,1	448,6		↑
- за внутрішніми зобов'язаннями	343,5	401,9		↑
- за зовнішніми зобов'язаннями	97,6	46,6		↓
3. Видатки на обслуговування державного боргу та виплати за державними деривативами	155,7	157,9	247,6	↑
4. Обсяг державного та гарантованого боргу України, <i>млрд грн / млрд дол. США, у т. ч.:</i>	2672,02 / 97,95	4071,68 / 111,34	5519,5/ 145,3	↑
- державний та гарантований державою зовнішній борг, <i>млрд грн / млрд дол. США;</i>	1560,42 / 57,2	2 610,95 / 71,4	3863/101,7	↑
- частка в загальному та гарантованому державою обсязі боргу в національній валюті, %	58,4	64,12		↑
- державний та гарантований державою внутрішній борг <i>млрд грн / млрд дол. США;</i>	1111,6 / 40,75	1460,74 / 39,95	1656,5/ 43,61	↑
- частка в загальному та гарантованому державою обсязі боргу в національній валюті, %	41,6	35,88		↓

Загалом за 2023 рік державних запозичень було здійснено на суму 1 704,2 млрд грн. На внутрішньому ринку Міністерство фінансів України регулярно проводило аукціони з розміщення облігацій внутрішніх державних позик (ОВДП), номінованих як у національній, так і в іноземних валютах, зокрема і військових облігацій. Загальна сума державних внутрішніх запозичень до загального фонду державного бюджету становила 552,6 млрд грн, зокрема від розміщення ОВДП,

номінованих в євро та доларах США, до державного бюджету надійшло 735,8 млн євро та 3,7 млрд доларів США (що у гривневому еквіваленті становить 164,1 млрд грн).

Видатки державного бюджету на обслуговування боргу та виплат за державними деривативами (за функціональною класифікацією видатків) у 2023 році становили 247,6 млрд грн, що на 89,8 млрд грн, або на 56,9 відсотка більше ніж у 2022 році.

Видатки на виплату заробітної плати та нарахувань для працівників бюджетної сфери у 2023 році становили 1 235,1 млрд грн, що на 240,7 млрд грн, або у 24,2 раза більше ніж у 2022 році. Зростання відповідних видатків пов'язано із суттєвим підвищенням розмірів грошового забезпечення військовослужбовців.

Станом на 31 березня 2024 року державний та гарантований державою борг України становив 5 924,3 млрд грн, або 151,1 млрд дол. США, зокрема:

Державний та гарантований державою зовнішній борг – 4 239,5 млрд грн (71,6 % загальної суми), або 108,1 млрд дол. США.

Державний та гарантований державою внутрішній борг – 1 684,73 млрд грн (28,4 %), або 43,0 млрд дол. США.

Протягом 1 кварталу 2024 року загальний обсяг державного та гарантованого державою боргу України збільшився в гривневому еквіваленті на 404,8 млрд грн, а у доларовому еквіваленті – на 5,7 млрд дол. США, здебільшого внаслідок збільшення довгострокового пільгового фінансування від міжнародних партнерів. Така динаміка спостерігається як протягом звітної кварталу, так і за останні декілька років.

З 2022 року до 31 березня 2024 року середньозважена вартість державного та гарантованого державою боргу України знизилася майже в 1,4 раза – з 7,79% до 5,57%, а середньозважена строковість збільшилася в 1,6 раза – з 6,27 до 10,04 років.[38]

В розрізі кредиторів левову частку державного та гарантованого боргу становлять пільгові позики, одержані від міжнародних фінансових організацій (МФО) та урядів іноземних держав - 53,8%, випущені цінні папери на

внутрішньому ринку – 27,4%, випущені цінні папери на зовнішньому ринку – 16,0% та позики, одержані від комерційних банків, інших фінансових установ – 2,8%.

7,79% ↘ 5,75%

Середньозважена вартість скоротилася майже в **1,4 раза**

6,27 років ↗ 10,04 років

Середньозважена строковість збільшилася в **1,6 раза**

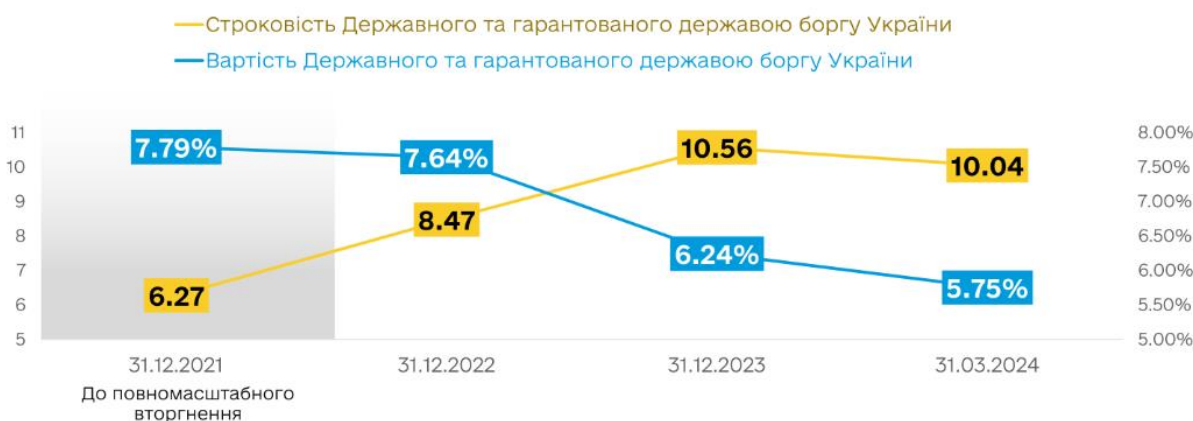


Рис. 2.13 Державний та гарантований державою борг [38]

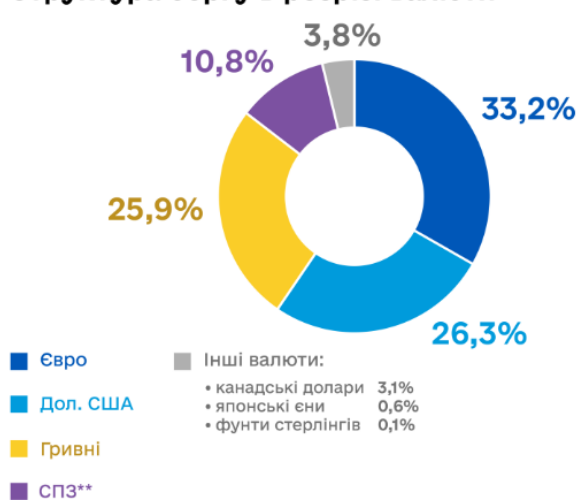
В розрізі валютної структури державного та гарантованого боргу частка євро – 33,2%, дол. США – 26,3%, гривні – 25,9%, СПЗ – 10,8%, а в інших валютах, зокрема у фунтах стерлінгів, канадських доларах та японських єнах – 3,8%.

Структура боргу в розрізі кредиторів



* Станом на кінець 1 кварталу 2024 року

Структура боргу в розрізі валюти



** Спеціальні права запозичення – резервний та платіжний засіб, що емітується Міжнародним валютним фондом

Рис. 2.14 Структура боргу в розрізі кредиторів та валюти у 2023 [38]

Протягом січня-березня 2024 року Мінфін провів 46 аукціонів з розміщення ОВДП, залучивши 119,6 млрд грн на покриття дефіциту державного бюджету.

Відсоток рефінансування ринкових облігацій внутрішньої державної позики станом на 31 березня 2024 року становив 138 %, при цьому відсоток рефінансування ОВДП, номінованих у гривні – 207%, в доларах США – 97%, в євро – 93%.

Після початку повномасштабної російської агресії проти України в березні 2022 року, військові облігації стали ефективним інструментом для підтримки державного бюджету, доступним для громадян, бізнесу та іноземних інвесторів. Щоб залучити громадян до інвестування у військові облігації, Міністерство фінансів запустило спеціальний інформаційний сайт: <https://bonds.gov.ua/>. Протягом 2023 року надходження від розміщення військових ОВДП склали 281,8 млрд грн, що значно допомогло забезпечити безперебійне фінансування військових та соціальних потреб держави.

В умовах російської агресії та зростаючого дефіциту державного бюджету основним джерелом фінансування у 2023 році стали державні зовнішні запозичення від іноземних кредиторів, зокрема міжнародних фінансових організацій (МФО) та країн-партнерів. Загальна сума державних зовнішніх запозичень склала 1 151,6 млрд грн, з яких 20,3 млрд грн надійшло від МФО та країн-партнерів до спеціального фонду для впровадження спільних проєктів.

Європейський Союз став найбільшим донором прямої бюджетної підтримки, надавши Україні пільговий кредит на 18 млрд євро (еквівалент 714,9 млрд грн) в рамках нової Програми макрофінансової допомоги на 2023 рік. Міжнародний валютний фонд у березні 2023 року затвердив нову чотирирічну програму Механізм розширеного фінансування (EFF) для України із загальним фінансуванням у розмірі 15,6 млрд дол. США (11,6 млрд СПЗ). Україна успішно пройшла два перегляди програми та отримала три транші на суму 3,3 млрд СПЗ (еквівалент 164,0 млрд грн). Від Міжнародного банку реконструкції та розвитку, разом із співфінансуванням від Міжнародної асоціації розвитку, надійшло 4,6 млрд дол. США та 451,3 млн євро (еквівалент 188,1 млрд грн). Уряд Канади надав кредит у розмірі 2,4 млрд канадських доларів (еквівалент 64,2 млрд грн).

Додаткове покриття дефіциту державного бюджету забезпечували надходження від приватизації державного майна, що склали 3,2 млрд грн при плановому показнику у 6,0 млрд грн.

Незважаючи на складну економічну ситуацію, Україна своєчасно і в повному обсязі виконувала свої боргові зобов'язання. У 2023 році на погашення основної суми державного боргу було спрямовано 436,5 млрд грн, а на обслуговування боргу — 247,6 млрд грн. Станом на 31 грудня 2023 року державний борг України становив 5 188,1 млрд грн, а відношення державного боргу до очікуваного ВВП було 80,2%.

Протягом 2023 року Міністерство фінансів України активно працювало над управлінням державним боргом. Зокрема, 21 грудня 2023 року були підписані зміни до Меморандуму про взаєморозуміння щодо призупинення виплат за офіційним боргом з групою офіційних кредиторів України з країн G7 та Паризького клубу до кінця березня 2027 року.

Основним викликом для фінансової системи країни є значне збільшення витрат на оборону, а водночас велике зменшення податкових надходжень через війну. Тому без фінансової підтримки від міжнародних партнерів конфлікт між Росією та Україною може тривати довше і призвести до серйозних економічних втрат. Міжнародна підтримка допомогла покрити дефіцит бюджету, стабілізувала фінансову систему та збільшила впевненість уряду в тому, що, незважаючи на війну, вдасться утримати ситуацію під контролем для безперебійного функціонування системи державних фінансів та фінансової системи України, а також забезпечити фінансування важливих військових, економічних та соціальних завдань, включаючи критичні видатки.

У 2022 році місцеве самоврядування продемонструвало високий рівень стабільності, успішно впоравшись з різноманітними викликами, зокрема у фінансовій сфері, навіть в умовах військового конфлікту. Незважаючи на складні умови, органи місцевого самоврядування надали значну підтримку силам територіальної оборони, Збройним Силам України та національній безпеці, а також внутрішньо переміщеним особам, які потребували захисту та допомоги.

Органи місцевого самоврядування активно організовували та забезпечували функціонування територіальної оборони, надавали матеріально-технічну підтримку Збройним Силам, залучали допомогу від іноземних партнерів, забезпечуючи при цьому постійну підтримку всім сферам життєдіяльності громадян на місцевому рівні. Це охоплювало допомогу внутрішньо переміщеним особам, підтримку релокованого бізнесу, організацію укриттів та надання послуг на високому рівні, навіть у умовах щоденних обстрілів. Важливо відзначити, що ці досягнення стали можливими завдяки успішно проведеній реформі децентралізації, яка дозволила органам місцевого самоврядування отримати значні фінансові ресурси та надати адекватну відповідь викликам.

Разом з цим важливим є підвищення ефективності контролю та аудиту використання фінансових ресурсів держави, а також розширення транспарентності бюджетних відносин. Зростання ефективності використання бюджетних ресурсів на всіх етапах бюджетного процесу розпорядниками бюджетних коштів та бюджетними установами досягається за допомогою якісного внутрішнього контролю та аудиту, які, виконуючи функцію попередження, грають ключову роль на кожному етапі виконання бюджету, забезпечуючи обґрунтоване прийняття управлінських рішень. Для забезпечення довгострокової стійкості бюджетної системи необхідно здійснювати заходи, спрямовані на зниження структурного дефіциту та обтяження бюджету державним боргом.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІСКАЛЬНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

3.1. Зарубіжний досвід фіскального регулювання економіки та можливість його адаптації до українських реалій

Сучасні європейські країни, що є членами Європейського Союзу, прагнуть досягти соціального розвитку, згуртованості та безперервного зростання, зокрема завдяки перевагам економічного союзу, функціонуванню спільного ринку та реалізації спільної політики. Євроінтеграційні процеси та напрями фіскального регулювання тісно взаємопов'язані, тому їх не можна розглядати окремо. Основні положення щодо створення та ефективного функціонування спільного ринку викладені у Договорі про ЄС (ст. 2-3), де зазначено, що формування такого ринку базується на вільному пересуванні осіб, товарів, капіталу, послуг, конкуренції, а також адаптації та гармонізації законодавств і спільних політик держав-членів. Євроскептичні політичні сили пов'язують наявність кризових явищ та невирішених проблем всередині ЄС, зокрема у сфері фіскального регулювання економіки, з виходом Великої Британії з Європейського Союзу. Враховуючи обраний євроінтеграційний напрям розвитку України та підписану Угоду про асоціацію з ЄС, всебічний розгляд передумов та наслідків адаптації фіскального регулювання економіки України до практики європейських країн залишається актуальним.

Способи та масштаби державного регулювання ринкової економіки, включаючи фіскальне регулювання, залишаються дискусійними питаннями, що підтверджується фундаментальними працями таких видатних економістів, як Дж. Кейнс, М. Фрідман, Дж. Гелбрейт, А. Лаффер та інших. Проблеми систематизації передумов та узагальнення наслідків адаптації фіскального регулювання економіки України до практики європейських країн стали предметом наукового дослідження таких вітчизняних учених, О. Десятнюк, М. Слатвінська, Р. Т. В. Паєнтко, Н. Прокопенко, О. Гудзь, А. Тимошенко та інших. Високо оцінюючи важливість отриманих наукових результатів, слід зазначити, що проблема адаптації фіскального

регулювання економіки України до практики європейських країн потребує подальшого дослідження.

Досліджуючи сутність процесу фіскального регулювання, наприклад, Паєнтко Т.[12] зазначає, що це узгоджений та збалансований вплив фіскальних інструментів на об'єкти фіскального регулювання. Тоді як Ваврін М. - сукупність державних заходів у сфері оподаткування та урядових видатків, які спрямовано на досягнення економічних та соціальних цілей. [39]

Погоджуючись з думкою Т. Паєнтко, зазначимо, що формування та ефективне функціонування механізму фіскального регулювання здійснюється під впливом наступних факторів:

регуляторна система, що розробляється на державному рівні;

мотиваційна система соціальних інститутів;

інформаційна система, яка забезпечує доступність та достовірність інформації.

Відповідно до даних, представлених на платформі ефективного регулювання, державне регулювання в Україні здійснюється за допомогою таких методів: антимонопольне регулювання; валютне регулювання; державна верифікація; державна підтримка; державне обмеження ринку; державне регулювання цін; доступ до спільного ресурсу; обмеження доступу на ринок; обов'язкова диверсифікація ризиків; регулювання зовнішньоекономічної діяльності; технічне регулювання; фіскальне регулювання. Ця платформа узагальнює сервіси, які сприяють всебічному висвітленню правил, встановлених державою, та контролю за їх формуванням.

Вибір вектора фіскального регулювання та, відповідно, застосування його специфічних інструментів визначається фіскальними традиціями та особливостями інституційного середовища.

Як вже зазначалося, формування та ефективне функціонування механізму фіскального регулювання ґрунтується на використанні двох груп важелів: бюджетних (їх дія реалізується через такі інструменти: трансферти, бюджетний дефіцит, структура бюджетних видатків, бюджетні інвестиції) та податкових (їх дія реалізується через такі інструменти: податкові ставки, податкове навантаження, спеціальні та альтернативні режими оподаткування, податкові пільги, розстрочення та

відстрочення платежів). Застосування бюджетних важелів та інструментів фіскального регулювання веде до змін обсягів державних витрат, що впливає на рівень зайнятості, попит та пропозицію. Такі процеси можливі завдяки податковим надходженням (збільшенню доходної частини бюджету), що забезпечується відповідним рівнем матеріального добробуту платників податків.

Податкові важелі та інструменти, враховуючи особливості їх впливу на розвиток економіки, вважаються одними з найбільш чутливих. У короткостроковому періоді зміна основних елементів податків (ставка, пільги, платники, порядок розрахунку тощо) призводить до змін у податкових надходженнях до бюджету та величинах споживання, відповідно, змінюється сукупний попит та пропозиція. Для досягнення стійкого ефекту потрібен час та впевненість у стабільності податкової системи, що дозволяє дійти висновку, що податкові інструменти фіскального регулювання необхідно застосовувати з обережністю, оскільки часті зміни податкового законодавства протягом короткого періоду часу ускладнюють діагностику їх впливу на економіку держави.

Комплекс інструментів фіскального регулювання доцільно застосовувати для ефективного наповнення бюджету разом з іншими інструментами та методами державного регулювання, зокрема обмеженням ринків (через акцизи) та стимулюванням розвитку ринків (через пільги). Однак, існує й інша думка: відповідно до інформації, представленої на платформі ефективного регулювання, використання інструментів фіскального регулювання для цілей державних обмежень або доступу до ринків вважається помилковим. На нашу думку, така позиція буде помилковою лише внаслідок частих змін у застосуванні інструментів фіскального регулювання.

Розглянемо досвід зарубіжних країн у вирішенні цього питання. Вибір інструментів фіскального регулювання залежить від моделі розвитку ринку. Так, у США вплив системи оподаткування та системи регулювання бюджетних витрат на соціальну сферу характеризується відносно помірним рівнем. Японська та китайська моделі мають суттєві відмінності: соціальні гарантії максимально перекладені на роботодавців. Європейська модель розвитку ринку містить більше гарантій з боку держави, що забезпечується вищим рівнем оподаткування. Найвищими соціальними

гарантіями, рівнем централізації ВВП та обсягом державного сектору характеризуються Данія, Швеція, Фінляндія.

Табл.3.1

Особливості податкового регулювання в країнах ЄС [40]

Країни ЄС	Соціальні платежі	Пряме оподаткування	Непряме оподаткування
Данія	Високі соціальні гарантії, що надаються через систему страхування	Прогресивне оподаткування підприємницьких доходів для фізичних осіб, високий рівень оподаткування капіталу	Найвища ставка ПДВ серед європейських держав, широка база оподаткування акцизним податком
Бельгія	Високий рівень соціальних гарантій та рівень оподаткування праці	Прогресивне оподаткування доходів, застосування податкових знижок	Ефективне оподаткування ПДФ. Специфічні акцизи застосовуються обмежено.
Франція	Реалізація потенціалу соціального страхування	Високий рівень оподаткування корпоративним прибутком. Фіскальна ефективність майнових податків	Соціально справедливе оподаткування ПДВ.
Швеція	Високі розміри соціальних трансфертів	Високі пропорційні ставки оподаткування підприємницьких доходів	Оподаткування ПДВ за різними ставками, розвинуте акцизне оподаткування
Австрія	Високий рівень соціальних гарантій	Прогресивне оподаткування доходів фізичних осіб	Дві знижені ставки для ПДВ, широке застосування специфічних акцизів
Німеччина	Високий рівень соціальних гарантій	Значне оподаткування майна, високе прогресивне персональне оподаткування	Одна з найнижчих ставки ПДВ, нерозвинене акцизне оподаткування

Бюджетно-податкове регулювання економіки відображене в усіх розвинених економічних теоріях. Сучасні уряди більшості країн світу застосовують поєднання основних концепцій, проаналізованих у таблиці 3.1, а також особливості застосування інструментів фіскального регулювання економіки. Оцінюючи основні тенденції щодо фіскального регулювання в Україні, зазначимо, що вони відповідають багатьом положенням теорії економіки пропозиції (зменшення кількості податків, зниження ставок податків). Однак, це не призвело до стрімкого зростання економіки, тому вважаємо важливим дослідити напрями модернізації фіскального регулювання для забезпечення державного економічного зростання.

На сьогодні структуру оподаткування в державах-членах ЄС можна охарактеризувати високим ступенем уніфікації. Податкові системи держав-членів ЄС переважно включають стягнення таких податків: ПДВ, податок на прибуток, податок з доходів фізичних осіб та соціальні податки. Ідентичні також і класичні елементи податкової системи (порядок обчислення та сплати податків, система контролю, податкові пільги). Водночас у податкових системах та фіскальному регулюванні держав-членів ЄС є унікальні особливості, пов'язані зі специфікою міжбюджетних відносин та економічною політикою певної держави.

Десятнюк О [41] та Маршалок Т. зазначають, що аналіз показників державного боргу, бюджетних доходів і видатків країн у відсотках до ВВП дозволяє зробити висновок про різні фіскальні політики: одні країни застосовують соціально орієнтовану модель, тоді як інші дотримуються ліберальної моделі. Відповідно, основною відмінністю між цими моделями є превалювання різних інструментів фіскальної політики (дискреційних і недискреційних).

У процесі адаптації фіскального регулювання економіки України до практики європейських країн слід враховувати, що в повідомленні Європейської комісії від 23.05.2001 р. «Податкова політика в Європейському Союзі - пріоритети майбутнього» наголошується на відсутності необхідності повної гармонізації податкових систем європейських держав за умови дотримання принципів «пропорційності» та «субсидіарності» у процесі їх трансформації. Таким чином, країни-члени ЄС мають право на унікальні особливості власних податкових систем, які не суперечать принципам їх функціонування, визначеним на рівні ЄС.

Окрім основних напрямів адаптації фіскального регулювання економіки України до практики економічно розвинених країн (рис. 3.1), а також зважаючи на провідну роль європейських держав у розробці заходів, спрямованих на протидію зміні клімату, особливу увагу необхідно приділити можливому підвищенню рівня податку на вуглецеві викиди. Цей захід сприятиме посиленню взаємодії між ЄС та Україною у сфері кліматичної політики та розвитку «зеленої» енергетики. Підвищення ставок податку на вуглецеві викиди стимулюватиме розвиток інноваційних технологій та збільшить дохідну частину бюджету.



Рис.3.1. Напрями адаптацій фіскального регулювання економіки України до практики європейських країн [42]

На нашу думку, існують інші європейські «тренди» фіскального регулювання, які варто враховувати в процесі адаптації фіскального регулювання економіки України до європейської практики. Зокрема, важливим напрямом сучасного фіскального регулювання є всебічна підтримка інноваційної діяльності. Це пов'язано з розвитком цифровізації, фінансових та інших технологій, що відповідають вимогам часу і формують потребу в інноваційному розвитку сучасних держав. У контексті підтримки інноваційної діяльності європейські країни (зокрема Франція, Великобританія та інші) застосовують інструменти фіскального регулювання, які зменшують витрати на інноваційну діяльність.

Згідно з офіційними даними платіжного балансу України [43;44], у 2019 році зафіксовано зростання експорту комп'ютерних послуг на 30,2 %, що становить 4,17 млрд дол. США. Це свідчить про те, що саме ІТ-сектор потребує уваги держави, зокрема ефективного застосування інструментів фіскального регулювання.

На нинішньому етапі державного регулювання економіки України, на нашу думку, ІТ-сектору приділяється недостатньо уваги. Для порівняння, експорт комп'ютерних послуг у 2019 році перевищив експорт пшениці (3,65 млрд грн), тоді як аграрний сектор завжди був у центрі уваги держави. Обсяг сплачених податків і зборів до Державного бюджету України ІТ-бізнесом у 2019 році становив 16,7 млрд грн (збільшення на 28%), що відповідає половині витрат державного бюджету на охорону здоров'я або третині витрат на освіту [45].

Отже, ІТ-сектор щорічно зростає в Україні як мінімум на 20%, що створює нові можливості для зміцнення економіки країни завдяки інноваційному та науковому потенціалу за умови зваженого державного підходу до чинних податкових моделей функціонування ІТ-сфери. Важливо зазначити, що стрімке зростання обсягів експорту ІТ-послуг, базується на високому попиті глобального ринку на такі послуги. Відповідно, Україна з високим освітнім потенціалом у сфері ІТ може стати центром розвитку ІТ у Європі за умови ефективного фіскального регулювання цієї сфери. Для ІТ-компаній повинні бути створені зрозумілі, стабільні та прості умови оподаткування.

В Україні також продовжили шлях підтримки інновацій за допомогою інструментів фіскального регулювання. Так, профільний комітет Верховної Ради спільно з Міністерством цифрової трансформації України представили оновлену модель оподаткування для фізичних осіб-підприємців, які розвивають ІТ-бізнес та ІТ-компанії [46].

Відповідно до представленого проекту, рекомендовано встановити єдиний ІТ-податок у діапазоні від 4% до 7% від обороту суб'єктів господарювання, які приєдналися до цієї ініціативи. З 2020 по 2024 рік ця ставка буде збільшуватися на 1% щорічно. Натомість суб'єкти господарювання ІТ, які вирішують працювати за новими

правилами, будуть зобов'язані сплачувати військовий збір у розмірі 1,5% та ЄСВ з двох мінімальних заробітних плат.

Враховуючи зацікавленість у використанні інструментів фіскального регулювання для розвитку ІТ-бізнесу в Україні, проаналізуємо європейський досвід стимулювання цієї галузі (табл. 3.2).

Табл.3.2

Практика європейських країн у сфері стимулювання ІТ галузі за рахунок інструментів фіскального регулювання

Інструмент	Бельгія	Франція	Угорщина	Ірландія	Нідерланди	Великобританія
Грошові дотації	+	+	+	+	+	+
Фінансова підтримка				+	+	
Зниження ставок податків	+	+	+		+	+
Кредити	+	+			+	+
Зниження «соціальних платежів»		+	+		+	
Податкові кредити	+	+	+	+	+	+
Податкове вирахування, у т. ч. супер-вирахування	+		+		+	+
Звільнення від сплати податків	+		+	+		
Податкові канікули		+	+			

Фактично нові проектні умови оподаткування для суб'єктів господарювання ІТ мали б підвищити привабливість галузі для інвестицій, сприяти формуванню легальних умов праці та створенню конкурентних умов. Водночас, на нашу думку, ця модель оподаткування дещо нагадує так звані «податкові канікули» для малих підприємств, які не змогли стати стимулом для розвитку та підтримки малого бізнесу через численні критерії, обмеження та «умови» застосування.

Наступним напрямком у сфері фіскального регулювання економіки європейських країн, який слід розглянути та впровадити у практику фіскального

регулювання економіки України, на нашу думку, є стимулювання іноземних інвестицій. Застосування інструментів податкової лібералізації (податковий кредит, коригування податкових ставок, прискорена амортизація, податкові знижки, податкові льоти) може стати основою для вирішення цієї проблеми. У цьому напрямі цікавим є досвід Словаччини та Чехії як нових членів ЄС, які ефективно використовують податкове стимулювання іноземної діяльності. Ірландія та Нідерланди взагалі застосовують широкий спектр податкових інструментів та механізмів для залучення капіталу.

Наслідки активізації процесів адаптації національної системи фіскального регулювання до практики економічно розвинених країн у напрямку стимулювання інвестиційної діяльності, на нашу думку, неоднозначні: з одного боку, це прискорення залучення капіталу, збільшення інвестицій, активізація господарської діяльності, однак, з іншого боку, це створення умов для ухилення від сплати податків окремими суб'єктами господарювання, ймовірне зловживання податковими пільгами та уникнення.

Важливо також, на нашу думку, звертатися до такого особливого досвіду у питаннях, що досліджуються, як максимальне спрощення адміністрування податків, яке базується на реорганізації контролюючих органів, підвищенні ефективності процесу адміністрування всіх загальнодержавних та місцевих податків, здійсненні податкового контролю, обслуговуванні платників, вирішенні конфліктів, а також максимальне застосування цифрових технологій у процесі адміністрування податків та зборів.

Фіскальне регулювання в цілому повинно базуватися на взаємності податкових платежів та споживання суспільних благ, дотриманні балансу між правами та обов'язками платників податків та держави. Застосування різних інструментів фіскального регулювання, як вже було сказано, має різні наслідки, які можна оцінити за допомогою певних кількісних та якісних показників.(рис.3.2)

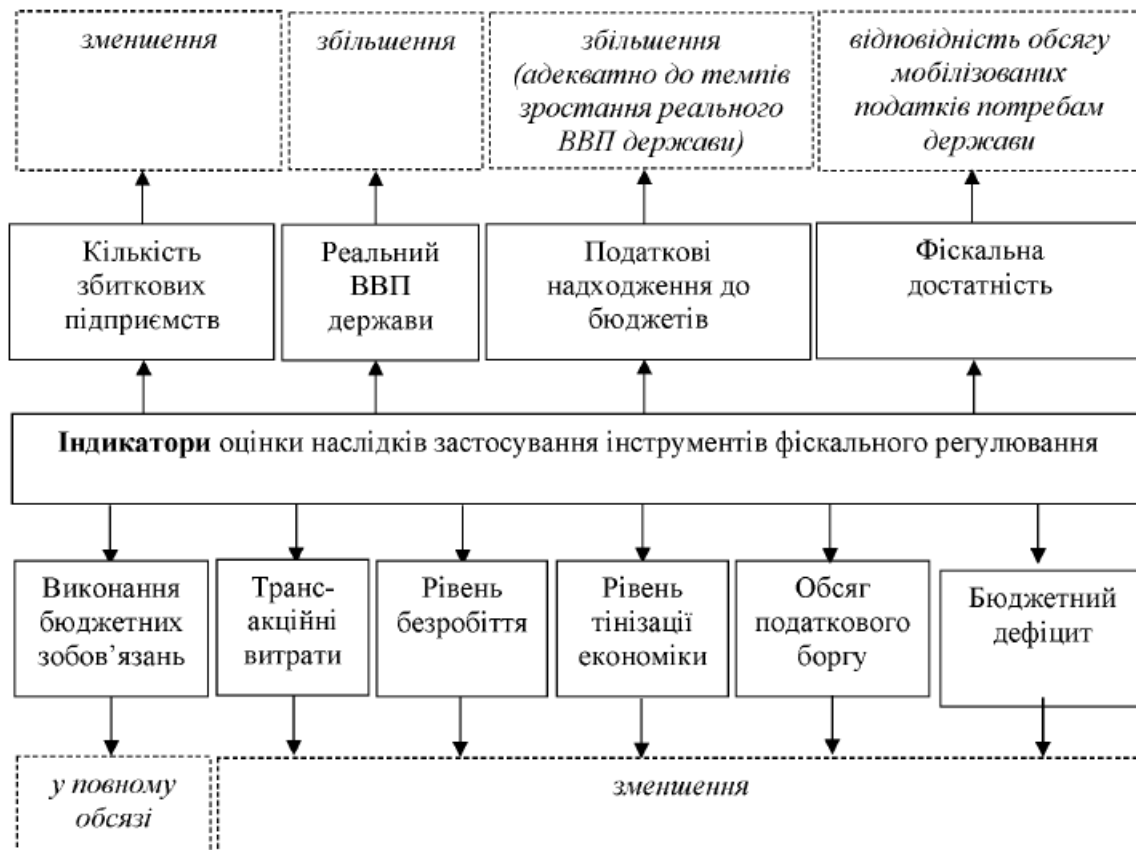


Рис. 3.2. Індикатори оцінки наслідків застосування інструментів фінансового регулювання

У розвинених країнах світу використання окремих інструментів фінансової політики виконується відповідно до позитивно перевірених механізмів, які застосовуються у всесвітній практиці. Одним з основних фінансових пріоритетів, який ми визначили, є забезпечення доходів населення на рівні фактичного прожиткового мінімуму. Чим вищий цей рівень у країні, тим більше цей пріоритет виконується, що призводить до підвищення добробуту населення та зменшення рівня диференціації доходів і нерівності. Основними соціальними показниками в Україні є прожитковий мінімум та мінімальна заробітна плата. Для порівняння соціальних стандартів у міжнародному вимірі ми скористаємося показником мінімальної заробітної плати.

У країнах Європейського Союзу без національної мінімальної зарплати входять Данія, Італія, Австрія, Фінляндія та Швеція. Розмір щомісячної мінімальної заробітної плати значно відрізняється в країнах-членах, коливаючись від 399 євро в Болгарії до 2387 євро в Люксембурзі. Україна, як країна, яка має статус кандидата на вступ до ЄС, має найнижчий рівень законодавчо затвердженої мінімальної заробітної плати. Це

свідчить про низький рівень добробуту населення в Україні та виконання основного фінансового пріоритету щодо зменшення нерівності доходів і багатства у суспільстві на міжнародному рівні.

Тому одним з ключових завдань для держави має бути підвищення цього показника, причому не лише в абсолютному значенні, а й з урахуванням показників купівельної спроможності. Це сприятиме зменшенню нерівності доходів і багатства в суспільстві, зниженню соціальної напруги та підвищенню статусу України на міжнародній арені.

Варто зазначити, що у більшості країн ОЕСР та ЄС оподаткування заробітної плати здійснюється за прогресивною системою, що підтверджується наявністю високих рівнів найвищих законодавчих ставок персонального податку на прибуток. Загалом у країнах ОЕСР середній рівень найвищих законодавчо встановлених ставок персонального податку на прибуток осіб зріс із 39,6% у 2007 році до 41,0% у 2022 році. Це свідчить про зростання рівня прогресивності у оподаткуванні доходів фізичних осіб. У країнах, які не є членами ЄС, найвищий рівень цього показника у 2022 році спостерігається в Австралії (47,0%), Канаді (53,5%), Ізраїлі (50,0%) та Японії (55,9%).

Разом з цим прогресивні системи оподаткування доходів у вигляді заробітної плати залишаються важливим механізмом податкового регулювання у країнах ЄС.

Лише чотири країни (Болгарія, Естонія, Угорщина та Румунія) застосовують пропорційну ставку персонального прибуткового податку для осіб з заробітної плати. Усі інші країни в різній мірі мають прогресивні шкали цього податку, починаючи від 2 ставок (Литва, Польща, Словаччина, Ірландія, Чехія, Хорватія) та закінчуючи найбільшою кількістю ставок в Люксембурзі – 23 (від 0% до 42%). Найвищий поріг доходу, до якого застосовується найвища ставка податку, спостерігається в Австрії – 1000000 євро зі ставкою 55%. Майже у половині країн-членів ЄС максимальна ставка персонального прибуткового податку становить 40 та більше відсотків.

Отже, аналіз систем оподаткування доходів фізичних осіб в країнах ЄС дозволяє зробити такі висновки:

Більшість країн-членів ЄС мають прогресивні системи оподаткування доходів фізичних осіб, в тому числі і заробітної плати. Це сприяє зменшенню соціальної напруги в суспільстві, пов'язаної з нерівномірним розподілом доходів та багатства.

У багатьох країнах застосовуються нульові ставки персонального прибуткового податку, що свідчить про наявність неоподатковуваного мінімуму доходів громадян. Цей підхід відповідає ідеї відсутності податкового тиску на доходи, необхідні для задоволення основних потреб населення (прожитковий мінімум).

Ставки та рівень прогресії залежать від соціально-економічного становища населення, фіскальних традицій, пріоритетів податкової політики країни та впливу міжнародної податкової конкуренції.

Загальне податкове навантаження на доходи фізичних осіб може формуватися з одного платежу загальнодержавного рівня чи з декількох платежів, що створюються на різних рівнях адміністративно-територіального устрою країни й залежать від муніципалітету, в якому проживає особа.

Враховуючи ці факти, Україні слід узяти до уваги світовий досвід оподаткування особистого доходу, зокрема в частині застосування прогресивної системи оподаткування.

Необхідність встановлення нульової ставки або звільнення від оподаткування доходу на рівні фактичного прожиткового мінімуму є важливою. При визначенні меж доходу та інших ставок податку важливо враховувати світовий досвід і сучасне соціально-економічне становище держави.

Сучасна ставка податку в Україні становить 18%, що є вище за середній показник по країнах-членах ОЕСР. З урахуванням процесів податкової конкуренції щодо оподаткування доходів фізичних осіб, вважаємо, що середній розмір ставок податку має становити близько 15%, що відповідає середньому рівню за країнами-членами ОЕСР.

Ще одним важливим фіскальним імперативом, який варто врахувати зарубіжний досвід, є рівень оподаткування спадщини. Нерівність у багатстві часто є наслідком нерівності у власноруч створеному багатстві, що зумовлене різними

факторами. За деякими оцінками, у західних країнах частка успадкованого багатства в загальному багатстві коливається від 30% до 60%.

Важливим інструментом регулювання економічної нерівності в суспільстві є податки на споживання. Це базується на застосуванні нижчих ставок податків на продукти першої необхідності та підвищених на предмети розкоші та шкідливі товари. Світовий досвід підтверджує необхідність застосування диференційованих ставок ПДВ, як це реалізовано в країнах-членах ЄС. Незважаючи на певні обов'язкові підходи до гармонізації справляння податку, деякі директиви дають країнам можливість використовувати диференційовані ставки ПДВ.

В Угорщині застосовують найвищі стандартні ставки ПДВ (27%), також йдуть Хорватія, Данія та Швеція (25%). Середній рівень стандартної ставки ПДВ в ЄС становить 21%. Люксембург має найнижчу стандартну ставку ПДВ (17%), за ним йдуть Мальта (18%), Кіпр, Німеччина та Румунія (19%). Більшість країн-членів ЄС застосовують знижені ставки ПДВ, при цьому 19 країн мають дві такі ставки. Єдиним винятком є Данія, яка не скористалася цим правом. У п'яти країнах діє наднизька ставка ПДВ до 5%: Ірландія (4,8% на продукти харчування), Іспанія (4% на продукти харчування, книги, газети, фармацевтичні товари), Франція (2,1% на продукти харчування, газети, фармацевтичні товари), Італії (4% на книги, газети, періодичні видання, продукти харчування, плату за телебачення й деякі товари сектору нерухомості), і Люксембурзі (3% на мінеральні води, продукти харчування, книги, газети, періодичні видання, одяг та взуття для дітей, плату за телебачення, деякі товари нерухомості).

Багатий зарубіжний досвід переважно підтверджує необхідність впровадження описаних нами фіскальних стратегій. Однак аналіз світової практики підкреслює важливість урахування можливих ризиків у даній сфері. Тому ми вважаємо, що існуючі механізми світової практики оподаткування є цінним досвідом для формування власних підходів до використання фіскальних інструментів в Україні з метою зменшення рівня нерівності у доходах та майновому стані в суспільстві, враховуючи соціально-економічний контекст країни.

3.2. Напрямки удосконалення фіскального регулювання в умовах воєнного стану та поствоєнного відновлення

Ефективність функціонування прогресивної системи оподаткування доходів населення залежить від установлення ставок, що визначають міру прогресії. Згідно зі світовою практикою, відповідно до базового фіскального імперативу, пропонується звільнити від оподаткування доходів громадян, які не перевищують прожиткового мінімуму. Це визначає рівень доходів, з якого починається сплата податку на доходи фізичних осіб. Проте, високі рівні оподаткування, особливо в складних економічних умовах, можуть призвести до ухилення від сплати податків. Таким чином, важливо враховувати соціально-економічну ситуацію при впровадженні прогресивних ставок оподаткування.

Зараз, у зв'язку з воєнними діями, спостерігається відтік населення з України. Введення високих ставок податку на доходи фізичних осіб, особливо в таких умовах, може призвести до ще більшого масштабу міграційних процесів. Тому, доцільно утримувати середній рівень податкових ставок на рівні близько 15%, що відповідає середньому значенню цього показника за країнами-членами ОЕСР.

Оподаткування споживання аналогічне оподаткуванню доходів фізичних осіб, з тією відмінністю, що оподаткування здійснюється не при отриманні доходів, а при здійсненні витрат. Ця економічна логіка демонструє доцільність встановлення різних ставок податків на споживання, особливо ПДВ. Розповсюджена практика застосування знижених ставок для товарів першої необхідності допомагає знизити витрати на них для менш заможних домогосподарств. Згідно з Директивою Ради Європи 2006/112/ЄС, пропонується встановити ставку ПДВ на продукти харчування на рівні 5%, додатково до існуючих ставок 14% та 7%.

Однак для досягнення бажаного ефекту, а саме зниження цін на продукти харчування, є кілька важливих передумов. Спершу, потрібно чітко кодифікувати продукцію і державно регулювати ціни на неї. Це допоможе уникнути зловживань з податковими пільгами, які можуть виникнути через недостатню класифікацію товарів. Далі, необхідно враховувати ризик ринкової реакції на можливе зниження ставки

ПДВ. Хоча це може призвести до зниження цін, на практиці може виникнути ситуація, коли ціни не зменшаться або зменшаться менше, ніж ставка ПДВ. Для уникнення цього, можна вжити заходів щодо регулювання цін на товари, як це робиться в світовій практиці.

Так, дослідники, зокрема Т. Єфименко, Ю. Іванов та В. Карпова, в своїх дослідженнях вказали на те, що у країнах Європейського Союзу існують механізми цінового регулювання для певних груп товарів. Наприклад, в сфері медичних препаратів застосовується зовнішнє референтне ціноутворення. У деяких країнах, таких як Німеччина, застосовуються різні інструменти для регулювання цін у фармацевтичній галузі. Ці механізми також використовуються у більшості розвинених країн, включаючи США, Францію, Австрію, Іспанію, Норвегію, Швецію, Швейцарію, Канаду, Японію та інші [47].

Наприклад, у Швеції держава може встановлювати максимальні ціни на окремі товари та обмежувати підвищення цін лише після попереднього повідомлення та обґрунтування. У Норвегії держава визначає як максимальні, так і мінімальні ціни, заморожує ціни, регулює обчислення цін, знижок і націнок, встановлює граничні рівні цін на деякі продукти харчування та хімічні добрива.

Використовуючи цей світовий досвід, можна зробити висновок, що в Україні було б доцільно впроваджувати практику обмеження націнок на продукти харчування. Це допоможе знизити ціни на такі товари через застосування зниженої ставки ПДВ.

В контексті встановлення різних ставок податків на споживання з метою зменшення нерівностей у розподілі доходів та майна в суспільстві, важливим є збільшення регулюючого впливу специфічних акцизів. Однією з цілей встановлення переліку підакцизних товарів є "потреба у перерозподілі доходів від високооплачуваних верств населення шляхом введення акцизу на так звані "предмети розкоші", попит на які має низьку цінову еластичність" [48, с. 272].

В умовах євроінтеграції України необхідно, щоб будь-які зміни в нормативно-правовій базі з питань оподаткування відповідали стандартам, встановленим директивами Ради ЄС. Згідно зі статтею 1 Директиви Ради 2020/262/ЄС, що

стосується загальних умов оподаткування акцизним збором (перероблена), яка набула чинності з 13 лютого 2023 року, до підакцизних товарів віднесено: продукти енергії та електроенергію, алкоголь та алкогольні напої, тютюнові вироби [49]. Крім цього, в цій директиві зазначено, що держави-члени можуть встановлювати інші непрямі податки на підакцизні товари для специфічних цілей, за умови дотримання правил оподаткування ЄС, що застосовуються до акцизного збору або ПДВ, включаючи визначення податкової бази, розрахунків, сплату податку та податковий контроль. Таким чином, законодавство ЄС надає можливість розширювати перелік підакцизних товарів.

Отже, з метою досягнення цілі перерозподілу доходів та майна в суспільстві, доцільно в Україні включити до переліку підакцизних товарів яхти, дорогі мотоцикли, ювелірні та хутряні вироби, вироби з дорогоцінного каміння та металів та інші подібні предмети.

На сучасному етапі проблематика оподаткування спадщини набуває особливої актуальності. У період становлення державності в Україні відбувався хаотичний розподіл державного майна та формування капіталу, що створило значні фінансові нерівності між поколіннями. Тому для часткового зменшення цього нерівності застосування спеціального режиму оподаткування спадщини є доцільним. Якщо рівень оподаткування спадщини буде однаковий з рівнем оподаткування праці, це може пригнічувати мотивацію до праці та призводити до зростання соціальної напруги та нерівностей у суспільстві.

З іншого боку, світовий досвід свідчить про те, що оподаткування спадщини взагалі, і тим більше високих рівнів оподаткування, є не популярним. Це пов'язано з феноменом власності та проблемами її передачі. Додаткові платежі за передачу прав власності спонукають власників майна та капіталу шукати способи уникнення оподаткування, що часто призводить до практики трансфертного ціноутворення.

Розв'язання цієї проблеми пов'язане з різноманітністю підходів до оподаткування спадщини, з урахуванням ступеня спорідненості між спадкоємцем та спадкодавцем та вартості майна. Зокрема, для спадкоємців, які не є близькими родичами спадкодавця, може бути доцільним підвищення ставки податку на доходи

фізичних осіб до рівня оподаткування праці. Крім того, варто розглянути можливість збільшення ставки податку в залежності від вартості спадщини для спадкоємців першого та другого ступеня спорідненості. Таким чином, зі зростанням вартості спадщини можна збільшувати ставку податку.

Не можна переоцінити значення майнового оподаткування як важливої складової податкової системи будь-якої країни. Особливо важливим є оподаткування майна як ефективного інструменту для регулювання розподілу багатства у суспільстві. Цей механізм має базуватись на застосуванні підвищених ставок оподаткування для елітного майна заможних громадян порівняно з загальними підходами до оподаткування майна в країні. Необхідно розширити перелік транспортних засобів, які підлягають оподаткуванню транспортним податком. Окрім легкових автомобілів, оподаткування повинно розповсюджуватись і на інші види транспорту, такі як яхти, вертольоти, літаки, мотоцикли, квадроцикли тощо.

Можливо зменшити межу вартості та припинити враховувати віковий критерій при включенні автомобілів до оподаткування. З іншого боку, потрібне переглядання ставок транспортного податку, особливо спірність у встановленні однакової ставки для всіх об'єктів оподаткування. На наш погляд, більш ефективним для зменшення рівня нерівності в майновому стані є застосування різних ставок транспортного податку залежно від типу об'єкта оподаткування (у випадку їх розширення) та його вартості.

Доцільно зосередити увагу на поліпшенні механізму адміністрування податку на нерухоме майно. Ключовою є створення реєстру речових прав на нерухомість, який буде доступний податковим органам для автоматичного розрахунку податкового зобов'язання та його відображення у платника податків електронному кабінеті. Водночас, важливо забезпечити звільнення від оподаткування житлової нерухомості в рамках соціальних стандартів.

Такий підхід до оподаткування майна спонукає до обґрунтування власності на цінні речі та нерухомість, а також сприяє ефективному використанню комерційної нерухомості. При придбанні дорогоцінного майна власник чітко розуміє фіскальні

наслідки своїх дій, що сприяє згоді на сплату вищої ціни за можливість володіння елітним майном.

Рентні платежі повинні бути встановлені на високому рівні і використовуватись як засіб перерозподілу надлишку від діяльності таких компаній. Це сприятиме збереженню національного багатства країни та стимулюванню розвитку новітніх технологій і альтернативних джерел енергії.

Ключовим елементом формування фінансових ресурсів держави є високий рівень податкового контролю та відповідальності. Ігноруючи цей аспект, ризикуємо руйнуванням навіть найкраще організованої податкової системи. Одним з важливих принципів встановлення міри відповідальності є необхідність встановлення штрафних санкцій, значно перевищуючи можливий надлишок від порушення податкового законодавства.

Контроль за сплатою податків громадянами з високими доходами та великими компаніями, особливо у контексті нерівномірного розподілу доходів та багатства в суспільстві, має велике значення. Тому слід приділяти особливу увагу контролю за трансфертним ціноутворенням, щоб уникнути відтоку капіталу в юрисдикції з низькими рівнями оподаткування.

Окрім формальних принципів формування фінансових ресурсів, важливо звертати увагу на практичне застосування цих принципів у використанні фінансових ресурсів через механізми державних витрат. Забезпечення рівного доступу до основних суспільних послуг, таких як охорона здоров'я та освіта, є важливим аспектом соціальної держави. Це вимагає збільшення та підвищення ефективності видатків бюджету на ці послуги, зокрема на користь малозабезпечених верств населення.

Іншим важливим фіскальним пріоритетом у використанні фінансових ресурсів держави є забезпечення адекватного рівня соціального захисту на протязі життєвого циклу людини. Це означає надання соціальних трансфертів як з бюджету, так і з фондів соціального страхування, для підтримки малозабезпечених верств населення. Соціальний захист включає в себе допомогу по догляду за дітьми, соціальне забезпечення для осіб з обмеженими можливостями та пенсіонерів.

Законодавство, зокрема Закон України "Про державні соціальні стандарти та державні соціальні гарантії", встановлює мінімальні розміри зарплати, пенсій та інші соціальні стандарти. Однак на практиці ці гарантії часто недостатні для забезпечення достатнього рівня життя, що суперечить самому закону.

Отже, практична реалізація цього пріоритету полягає у встановленні реальних соціальних гарантій, які враховують потреби кожної соціальної групи населення.

В умовах євроінтеграції стає очевидним, що спрощена система оподаткування в Україні стає об'єктом обговорення. Ймовірно, в процесі більш жорсткої адаптації податкової системи до європейських стандартів доведеться відмовитись від цього виду підтримки малого бізнесу. Замість цього можливо розглядати дотування та субсидування як альтернативу фіскальній підтримці.

Такий підхід може сприяти зниженню безробіття та відсутності фінансового тиску на соціальні виплати, оскільки створення сприятливих умов для розвитку малого бізнесу може забезпечити стабільне зростання економіки.

Серед розглянутих аспектів важливою є потреба в оптимізації функціонального розподілу бюджетних видатків. Згідно з висновками Б. Малиняка, "цінність бюджетних витрат визначається гармонізацією з цілями розвитку країни" [50]. Таким чином, така оптимізація має враховувати соціально-економічну ситуацію в країні. Це ілюструється швидкою реакцією бюджетної системи на воєнні дії, що призвело до перерозподілу видатків у 2022 році на користь оборонних, правоохоронних та безпекових функцій.

Проте, в попередні роки, на наш погляд, одним з ключових проблем був недостатній рівень доходів населення та нерівномірний розподіл доходів. У таких умовах недопустимим було збільшення витрат на загальнодержавні потреби та зниження частки видатків на соціальний захист, освіту, охорону здоров'я та розвиток.

Наша думка полягає в тому, що стратегія та тактика розподілу державних витрат в майбутньому будуть залежати перш за все від сценарію розвитку воєнних дій. Очевидно, що в умовах військового конфлікту не можливо зменшувати фінансування сектору оборони, правопорядку та безпеки. Після завершення війни значна частка державних витрат буде спрямована на ці потреби. Однак війна та її

соціально-економічні наслідки спричинили значні міграційні потоки. Згідно з дослідженням Центру Разумкова, в Європі більше 8,2 мільйонів біженців покинули Україну, а ще близько 5 мільйонів осіб були змушені залишити свої будинки на території країни станом на кінець серпня 2023» [51]

Така ситуація становить загрозу для демографічної безпеки країни та збереження національної ідентичності. Незважаючи на виділені кошти на оборонні потреби, подальша еміграція населення не сприятиме перемозі та досягненню миру. Тому наряду з фінансуванням оборонного сектору необхідно підтримувати видатки на соціальний захист, освіту, охорону здоров'я, розвиток культури тощо. Як зазначають Ю. Мискін та В. Мартиненко [52], "при достатньому фінансуванні соціальних функцій держави їх зростання дозволяє підвищити життєві стандарти людей".

У післявоєнний період ці видатки набудуть пріоритетного значення для створення сприятливого середовища для повернення населення в Україну. Проте, реалізація цих заходів неможлива без високого рівня бюджетного контролю та відповідальності. Це вимагає не лише посилення державного фінансового контролю, а й активізації громадського контролю та зростання фінансової грамотності населення.

У сфері місцевих бюджетів, особливо актуальними є заходи контролю за публічними закупівлями. Головні проблеми у цій сфері стосуються виведення коштів місцевих громад без реального використання коштів на об'єкт закупівлі. Тому контроль має бути спрямований на моніторинг виконання проєктів, для яких були виділені кошти через закупівлю.

Узагальнюючи висвітлене вище, серед основних напрямів удосконалення фіскального регулювання в Україні варт виокремити такі:

- включити до переліку підакцизних товарів яхти, дорогі мотоцикли, ювелірні та хутряні вироби, вироби з дорогоцінного каміння та металів та інші подібні предмети. Розширити перелік транспортних засобів, які підлягають оподаткуванню транспортним податком. Окрім легкових автомобілів, оподаткування повинно розповсюджуватись і на інші види транспорту, такі як яхти, вертольоти, літаки, мотоцикли, квадроцикли тощо.

- зменшити межу вартості та припинити враховувати віковий критерій при включенні автомобілів до оподаткування;
- поліпшити механізм адміністрування податку на нерухоме майно;
- рентні платежі повинні бути встановлені на високому рівні і використовуватись як засіб перерозподілу надлиску від діяльності таких компаній;
- подальше удосконалення адміністрування акцизного податку та підвищення ставок;
- підвищити рівень податкового контролю та відповідальності;
- відмовитись від альтернативних системи оподаткування малого бізнесу і замість них розглянути можливість дотування та субсидування (як альтернативу фіскальній підтримці);
- оптимізація функціонального розподілу бюджетних видатків тощо.

Підсумовуючи, необхідно відмітити, що наведені пропозиції не є єдиними. Але спрямованість на забезпечення добробуту населення, як одного з пріоритетів стратегії розвитку країни, та узгодженість інструментів фіскальної політики сприятиме зниженню нерівності доходів та багатства, збільшенню матеріального та нематеріального національного багатства і раціональному використанню природних ресурсів.

ВИСНОВКИ

1. Зазначено, що урядове регулювання використовує методи прямого та непрямого впливу на економічні процеси у країні. Методи прямого впливу включають адміністративні та правові інструменти. Адміністративні методи використовуються через різноманітні засоби державного впливу, такі як накази, інструкції, нормативи, стандарти, квоти, санкції, сертифікати, ліцензії, патенти та цільові програми. Правові методи передбачаються законодавством, таким як закони Верховної Ради, кодекси, постанови та рішення Кабінету міністрів України, укази та декрети Президента України. До методів непрямого впливу відносяться економічні, донорські та пропагандистські. Економічні методи включають фіскальне регулювання, а також грошово-кредитне, валютне та цінове регулювання, які використовуються через такі інструменти, як зміна податкових ставок, митних тарифів, цін, кредитних ставок та застосування фінансових та товарних інтервенцій. Донорські методи державного регулювання передбачають застосування інструментів, таких як дотації, компенсації, субвенції, субсидії, податкові пільги, податкові кредити тощо. Ефективність пропагандистських методів досягається через інформаційну діяльність у ЗМІ, публічні виступи та заохочення. Аргументовано, що основними завданнями фіскального регулювання економіки держави є вплив на стан економічної кон'юнктури, перерозподіл національного доходу та накопичення необхідних ресурсів для фінансування соціальних програм. Визначено, що ефективне фіскальне регулювання - це здатність держави створювати умови, за яких економічним суб'єктам стає вигідним враховувати інтереси держави у процесі своєї діяльності, а не вигідним - опортуністична поведінка.

Зазначено, що фіскальне регулювання - це набір інструментів, за допомогою яких держава створює умови для збільшення необхідного обсягу фінансових ресурсів та їх раціонального використання з метою забезпечення економічного зростання країни і задоволення потреб суспільства у соціальних послугах. Це досягається при збалансуванні інтересів держави, підприємств, інвесторів та населення.

2. Обґрунтовано, що організаційно-економічні принципи побудови внутрішньої податкової системи можна доповнити принципом формування ефективного податкового простору. Його сутність полягає в сприянні активізації підприємницької діяльності з боку держави шляхом створення позитивних соціально-економічних наслідків оподаткування.

Принципи бюджетної системи України систематизовано наступним чином: єдність, збалансованість, самостійність, повнота, обґрунтованість, ефективність та результативність, субсидіарність, цільове використання бюджетних коштів, справедливість і неупередженість, публічність та прозорість. Цей перелік доповнено принципом врахування потреб громадян, сутність якого полягає у врахуванні різноманітних переваг та індивідуальних вподобань споживачів суспільних благ тощо.

3. Виявлено, що основними чинниками, що впливали на виконання дохідної частини державного бюджету у 2023 році під час широкомасштабної російсько-української війни, були:

- Руйнування нафтопереробних заводів, металургійних комбінатів, інфраструктурних та енергетичних об'єктів.
- Логістичні проблеми, зокрема блокування митних пунктів пропуску на кордоні з Польщею, що спричинило обмеження експорту (за даними Держстату, експорт у 2023 році знизився на 18%).
- Відшкодування в першій половині 2023 року перехідного залишку сум податку на додану вартість, не відшкодованих у 2022 році (за інформацією ДПС, ці залишки зменшилися на 21,3 млрд грн до 18,8 млрд грн станом на 1 січня 2024 року).
- Тимчасове звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення природного газу на митну територію України.
- Значне збільшення імпорту продукції оборонного призначення, звільненої від оподаткування при ввезенні на митну територію України.
- Відновлення довоєнного рівня оподаткування палива акцизним податком та податком на додану вартість, а також повернення фізичних осіб-підприємців та

юридичних осіб зі спрощеної системи оподаткування зі ставкою 2% на загальну систему.

- Зниження світових цін на вуглеводні, особливо природний газ, що вплинуло на розмір надходжень рентної плати до бюджету за видобування природного газу, нафти та газового конденсату.

- Зростання попиту та збільшення обсягів виробництва сигарет, незважаючи на підвищення з 1 січня 2023 року на 20% специфічних ставок та мінімального акцизного податкового зобов'язання з тютюнових виробів.

Перерахування міжнародними партнерами допомоги (грантів) до державного бюджету на безповоротній та безоплатній основі

4. Основним викликом для фінансової системи країни є значне збільшення витрат на оборону, а водночас велике зменшення податкових надходжень через війну. Тому без фінансової підтримки від міжнародних партнерів конфлікт між Росією та Україною може тривати довше і призвести до серйозних економічних втрат. Міжнародна підтримка допомогла покрити дефіцит бюджету, стабілізувала фінансову систему та збільшила впевненість уряду в тому, що, незважаючи на війну, вдасться утримати ситуацію під контролем для безперебійного функціонування системи державних фінансів та фінансової системи України, а також забезпечити фінансування важливих військових, економічних та соціальних завдань, включаючи критичні видатки.

Разом з цим важливим є підвищення ефективності контролю та аудиту використання фінансових ресурсів держави, а також розширення транспарентності бюджетних відносин. Зростання ефективності використання бюджетних ресурсів на всіх етапах бюджетного процесу розпорядниками бюджетних коштів та бюджетними установами досягається за допомогою якісного внутрішнього контролю та аудиту, які, виконуючи функцію попередження, грають ключову роль на кожному етапі виконання бюджету, забезпечуючи обґрунтоване прийняття управлінських рішень. Для забезпечення довгострокової стійкості бюджетної системи необхідно здійснювати заходи,

спрямовані на зниження структурного дефіциту та обтяження бюджету державним боргом.

5. Під час аналізу світового досвіду фіскального регулювання виявлено, що Україна, яка є країною-кандидатом на вступ до ЄС, має найнижчий рівень законодавчо затвердженої мінімальної заробітної плати. Це свідчить про низький рівень добробуту населення в Україні та виконання базового фіскального пріоритету зменшення нерівності у розподілі доходів та багатства в міжнародному контексті.

На основі порівняльного аналізу систем оподаткування доходів фізичних осіб у країнах ЄС прийшли до висновку, що Україні слід врахувати світовий досвід у застосуванні прогресивної системи оподаткування доходів та різноманітних підходів до оподаткування спадщини. Міжнародний досвід підтвердив необхідність використання різних ставок ПДВ та підвищених ставок податку на власність для заможних громадян.

З урахуванням зарубіжного досвіду підкреслено важливість реалізації цих фіскальних пріоритетів, однак необхідно врахувати потенційні ризики.

6. Для досягнення вказаних результатів сформовано напрями та заходи щодо вдосконалення фіскального регулювання в Україні. Серед них варто зазначити наступні:

- Покращити механізм збору податку на доходи фізичних осіб, ПДВ, майнових податків та ресурсних платежів.
- Забезпечити рівний доступ до основних суспільних послуг.
- Забезпечити належний рівень соціального захисту на протязі життєвого циклу людини.
- Розподіляти видатків між різними рівнями бюджетної системи більш раціонально.
- Надавати державну підтримку для розвитку та стимулювання підприємницької діяльності.
- Включити до переліку пільгових товарів яхти, дорогі мотоцикли, ювелірні та хутряні вироби, вироби з дорогоцінного каміння та металів та інші подібні

предмети. Розширити перелік транспортних засобів, які підлягають оподаткуванню транспортним податком. Окрім легкових автомобілів, оподаткування повинно розповсюджуватись і на інші види транспорту, такі як яхти, вертольоти, літаки, мотоцикли, квадроцикли тощо.

- Зменшити межу вартості та припинити враховувати віковий критерій при включенні автомобілів до оподаткування.
- Поліпшити механізм адміністрування податку на нерухоме майно;
- Встановлювати високі рентні платежі і використовувати їх як засіб перерозподілу надзиску від діяльності таких компаній.
- Надалі удосконалювати адміністрування акцизного податку та підвищення ставок.
- Підвищити рівень податкового контролю та відповідальності.
- Відмовитись від альтернативних системи оподаткування малого бізнесу і замість них розглянути можливість дотування та субсидування (як альтернативу фіскальній підтримці).
- Оптимізувати функціональний розподіл бюджетних видатків тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Telishchuk M.M, Skoryk M. O. Tax activity as a complex component of economic policy of the state. Emergence of public development: financial and legal aspects: Collective monograph. – Agenda Publishing House, Covertry, United Kingdom, 2019. 737 p. P. 5-18.
2. Економічна енциклопедія: у 3 т. / гол. ред. Б. Д. Гаврилишин. Київ : Академія, 2000. Т. 3. 952 с.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови: 170000 слів і словосполучень / авт. - уклад. В. Т. Бусел. Київ : Ірпінь: ВТФ «Перун», 2004. 1440 с.
4. Словник іноземних слів / уклад. С. Морозов, Л. Шкарапута. Київ : Наук. думка, 2000. 680 с.
5. Словник іншомовних
слів. [URL: http://www.rozum.org.ua/Index.php?a=term&d=18&t=35232](http://www.rozum.org.ua/Index.php?a=term&d=18&t=35232)
6. Ваврін М. Р. Фіскальне регулювання у системі державного управління економічною безпекою. *Вісник Львівського університету*. Серія економічна. 2012. № 48. С. 134-138.
7. Паєнтко Т. В. Інституціоналізація фіскального регулювання фінансових потоків: монографія. Київ : «ДКС центр», 2013. 294 с
8. Лук'яненко І. Бюджетно-податкова політика України: нові виклики : монографія. Київ : НаУКМА, 2014. 229 с
9. Амбрик Л. П. Теоретичні детермінанти та дивергенція теорії фіскального регулювання економіки. *Інвестиції: практика та досвід*. 2012. № 19. С. 49-54.
10. Основи оподаткування: навчальний посібник / за заг. ред. д.е.н, проф. Андрущенко В. Л. - Іршнь : Видавництво УДФСУ, 2018. Т. 126. 134 с.
11. Мельник В.М. Оподаткування наукове обґрунтування та організація процесу. Монографія. Київ, «Комп'ютерпрес», 2006. 277 с.

12. Прокопенко Н.С. Податкове регулювання агропромислового виробництва : монографія. Київ, ННЦ ІАЕ. 2009. 316 с.
13. Клепанчук О.Ю. Податкове регулювання малого бізнесу в трансформаційній економіці України : дис. ... канд.екон. наук : .08.00.03. Львів, 2017. 289 с.
14. Соколовська А.М., Райнова Л.Б. Вплив податків на нерівність доходів в Україні. *Фінанси України*. 2019. №7. С. 72-91
15. Шкварський М. Аналіз теоретичних підходів у визначенні сутності податків. *Наука і економіка*. 2010. № 3. С. 60-65.
16. Великий тлумачний словник сучасної української мови: 170000 слів і словосполучень / авт. - уклад. В. Т. Бусел. Київ : Ірпінь: ВТФ «Перун», 2004. 1440 с.
17. Економічна теорія: Політекономія : шкрудчик / за ред. В.Д. Базилевича. 6-те вид., перероб. доп. Київ : Знання-Прес, 2007. 719 с.
18. Горобинський М. Використання зарубіжного досвіду принципів оподаткування в діяльності державної податкової служби України. *Демократичне врядування*. 2013. №11.
[URL:http://lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/visnik11/fail/Gorobynskyj.pdf](http://lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/visnik11/fail/Gorobynskyj.pdf)
19. Податкова діяльність держави в умовах становлення інформаційної постіндустріальної економіки: монографія / Мацелюх Н.П. та ш. Ірпінь : Університет ДФС України. 2018. 362 с.
20. Principles of Taxation Economics
[URL:http://www.economicsdiscussion.net/taxes/principles-of-taxation-economics/26212](http://www.economicsdiscussion.net/taxes/principles-of-taxation-economics/26212)
21. Закон України "Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності" URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1160-15#Text>
22. Оперенко С. Г. Теоретичні засади податкового регулювання в системі державного регулювання економічного зростання. *Інфраструктура ринку*. 2017. С. 265-271
23. Шаблиста Л. М. Податки як засіб структурної перебудови економіки. Київ : НАН України. Ін-т економіки, 2000. 218 с.

24. Doing Business Data. Historical data (DB04-DB20). URL: <https://archive.doingbusiness.org/en/data>
25. Селиванов А. Адміністрування податків: нові проблеми в Адміністративному та фінансовому праві України. *Право України*. 2002. №2. С.34-38.
26. Соколовська А. М. Особливості податкової системи України та напрями її коригування. *Фінанси України*. 2013. № 9. С. 28-44.
27. Податковий кодекс України
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
28. Бюджетний кодекс України
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
29. Гетьман К.О. Принципи оподаткування як засоби реалізації фіскальної функції податку. *Адміністративне та фінансове право*. 2015. С. 188-197.
30. Лисяк Л.В. Принципи бюджетної системи у контексті нового Бюджетного кодексу України. *Вісник економічної науки України*. 2011. № 1. С. 74-79.
31. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : монографія. Київ : КНЕУ, 2005. 240 с.
32. Пустовіт Ю. Ю. Принципи бюджетного права України у умовах євроінтеграції : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» Ірпінь, 2015. 18 с.
33. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
34. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk>
35. Відкритий бюджет URL : <https://openbudget.gov.ua/national-budget/incomes>

36. Taxation Trends in the European Union, 2021 edition, Directorate-General for Taxation and Customs Union, European Commission, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2021. 302 p.

37. Рівень тіньової економіки в Україні становить 50% – експерт. <https://iua.tv/news/44267-riven-tinovoi-ekonomiky-v-ukraini-stanovyt-50protsent-ekspert>

38. Державний та гарантований державою борг з 2022 року став дешевшим в 1,4 раза та збільшив строковість в 1,6 раза https://mof.gov.ua/uk/news/derzhavnii_ta_garantovanii_derzhavoiu_borg_z_2022_roku_stav_deshevshim_v_14_raza_ta_zbilshiv_strokovist_v_16_raza-4599

39. Ваврін М. Фіскальне регулювання у системі державного управління економічною безпекою. *Вісник Львівського університету. Серія економічна*. 2012. Вип. 48. С. 134-138.

40. Національний банк України. Статистика зовнішнього сектору України за методологією 6-го видання «Керівництва з платіжного балансу та міжнародної інвестиційної позиції» (МВФ, 2009). URL:<https://bank.gov.ua/ua/statistic/sector-external>

41. Десятнюк О., Маршалок Т. Антициклічне фіскальне регулювання економік країн світу - можливості для України. *Журнал європейської економіки*. 2019. Т. 18, № 2. С. 187-211.

42. Юрченко В. В. Сучасні тенденції розвитку та гармонізації податкових систем країн Європейського Союзу. Вектори для України. *Ефективна економіка*. 2013. № 12

43. OECD (2022). Tax Administration: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies. URL: https://read.oecdilibrary.org/taxation/tax-administration-2022_1e797131-en#page4

44. Офіційний сайт НБУ URL : <https://bank.gov.ua/ua/>

45. 1T Ukraine Assotiation.. Експорт українського 1Т за 2019 р зріс на 30%. URL : <https://itukraine.org.ua/eksport-ukrayinskogo-it-za-2019-rik-zris-na-30/>

46. Мінцифри розробило нову модель оподаткування IT-індустрії URL : <https://ua.news/ua/money/myntsyfry-razrabotalo-novuyu-model-nalogooblozhenyya-it-yndustryy>
47. Єфименко Т.І., Іванов Ю.Б., Карпова В.В. Диференційовані ставки ПДВ в Україні: проблеми та напрями вирішення. Наукові праці НДФІ. 2021. №1. С. 5-21.
48. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятнюк О.М. Податкова система. Підручник. К.: Атіка, 2006. 920 с.
49. Council Directive (EU) 2020/262 of 19 December 2019 laying down the general arrangements for excise duty (recast). URL: <https://eurlex.europa.eu/eli/dir/2020/262/oj>
50. Малиняк Б.С. Теоретичні основи формування бюджетних видатків. Світ фінансів. 2016. № 4(49). С. 83-94.
51. Пищуліна О., Юрчишин В., Стецюк П., Міщенко М. Вплив міграційних процесів на перебіг повоєнного відновлення України, міграційну політику ЄС та країн східного партнерства. Центр Разумкова, 2023. 265 с. URL: <https://razumkov.org.ua/images/2023/10/25/2023-Pyshchulina-MIGRACIA.pdf>
52. Мискін Ю.І., Мартиненко В.В. Експрес-аналіз впливу фіскальної політики на сталий розвиток країни. Економіка та суспільство. 2022. № 39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1378>