

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«___» лютого 2023 р.

**ВИПУСКНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

Тема: «Аналіз податкової політики держави та шляхи її реалізації в умовах воєнного стану»

Виконав(ла): Ярослав ГАРБАР

Керівник: кандидат економічних наук, доцент Вікторія КОЗЛОВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - к. е. н. доцент Вікторія КОЗЛОВА

другий розділ - к. е. н. доцент Вікторія КОЗЛОВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
Освітньо-професійна програма «Фінанси і кредит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
_____ Тетяна КОСОВА
«15» січня 2023 р.

ЗАВДАННЯ на виконання випускної роботи

здобувача вищої освіти ГАРБАР Ярослав Васильович
(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема випускної роботи «Аналіз податкової політики держави та шляхи її реалізації в умовах воєнного стану» затверджена наказом ректора від 26.12.2022 № 2423ст

2. Термін виконання роботи: з 17. 01. 2023 до 28. 02. 2023.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність Державної податкової служби та Міністерства фінансів України

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АНАЛІЗУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ

1.1. Сутність податкової політики держави як об'єкт аналізу

1.2. Інформаційне забезпечення формування і реалізації податкової політики держави

1.3. Фінансово-економічний паспорт Міністерства фінансів України

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

2.1. Етапи формування податкової політики держави

2.2. Аналіз динаміки, складу, структури податкових надходжень до бюджету

2.3. Шляхи реалізації податкової політики держави в умовах воєнного стану

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Сутність податкової політики держави як об'єкт аналізу.
 ЛИСТ 2. Інформаційне забезпечення формування і реалізації податкової політики держави. ЛИСТ 3. Фінансово-економічний паспорт Міністерства фінансів України. ЛИСТ 4. Етапи формування податкової політики держави. ЛИСТ 5. Аналіз динаміки, складу, структури податкових надходжень до бюджету. ЛИСТ 6. Шляхи реалізації податкової політики держави в умовах воєнного стану

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу випускної роботи та надання його керівнику	17.01.2023 – 27.01.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу випускної роботи і надання його керівнику	28.01.2023 – 07.02.2023	
3	1. Узгодження випускної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на випускну роботу. 4. Підготовка виступу.	08.02.2023 – 14.02.2023	
4	1. Переплетення випускної роботи. 2. Подання випускної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	15.02.2023 – 17.02.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к. е. н., доцент Вікторія КОЗЛОВА		
РОЗДІЛ 2	к. е. н., доцент Вікторія КОЗЛОВА		

8. Дата видачі завдання: «10» січня 2023 р.

Керівник випускної роботи _____ Вікторія КОЗЛОВА
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Ярослав ГАРБАР
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до випускної роботи «Аналіз податкової політики держави та шляхи її реалізації в умовах воєнного стану»: 69 с., 5 рис., 8 табл., 47 літературних джерел.

Мета випускної роботи: удосконалення податкової політики держави.

Об'єкт дослідження – процес розробки і реалізації податкової політики держави.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів аналізу податкової політики держави.

Методи дослідження: порівняння, класифікація, деталізація та ідентифікація, таблиці та графіки, нормативний, економіко-математичного моделювання, факторного і коефіцієнтного аналізу.

Результати випускної роботи рекомендується використовувати під час проведення наукових досліджень та в практичній діяльності податкових органів та суб'єктів господарювання.

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА, АНАЛІЗ, МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ, ДЕРЖАВА, ВОЄННИЙ СТАН, УДОСКНАЛЕННЯ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

- БКУ – Бюджетний Кодекс України
- ДБУ – Державний бюджет України
- ДМС - Державна митна служба
- ДПС – Державна податкова служба
- ДФС – Державна фіскальна служба
- ЄДРПОУ – єдиний державний реєстр підприємств, організацій та установ
- ЄКР - єдиний казначейський рахунок
- ЄП – єдиний податок
- ЄРПК - Єдиний реєстр податкових консультацій
- ЄРПН - Єдиний реєстр податкових накладних
- ЄС – Європейський Союз
- ЄСВ - єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування
- ЗУ – Закон України
- ЗСУ – Збройні сили України
- КМУ - Кабінет Міністрів України
- МВФ – Міжнародний валютний фонд
- МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності
- МФУ - Міністерство фінансів України
- НБУ – Національний банк України
- НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
- ОЕСР - Організація економічного співробітництва та розвитку
- ПДВ – податок на додану вартість
- ПКУ – Податковий Кодекс України
- ПП – платник податків
- ПФУ – Пенсійний фонд України
- РРО – реєстратор розрахункових операцій
- СГД – суб’єкт господарської діяльності
- УДФ – управління державними фінансами
- УПК - узагальнюючі податкові консультації

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АНАЛІЗУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ.....	10
1.1. Сутність податкової політики держави як об'єкт аналізу	10
1.2. Інформаційне забезпечення формування і реалізації податкової політики держави.....	22
1.3. Фінансово-економічний паспорт Міністерства фінансів України.....	27
Висновки до розділу 1.....	32
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ.....	34
2.1. Етапи формування податкової політики держави	34
2.2. Аналіз динаміки, складу, структури податкових надходжень до бюджету.....	40
2.3. Шляхи реалізації податкової політики держави в умовах воєнного стану	51
Висновки до розділу 2.....	57
ВИСНОВКИ.....	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	65
ДОДАТКИ.....	70

ВСТУП

Актуальність проблеми. Податкова політика держави не може бути доброю чи поганою, вона має бути адекватною викликам сьогодення. Вона лежить в основі ефективного функціонування системи УДФ, проведення структурних економічних реформ, вирішення проблем соціально-економічного розвитку України, створення фінансового забезпечення обороноздатності країни.

У довоєнний період в Україні успішно пройшли реформи фіскальної консолідація та фінансової децентралізації, а відповідальна податкова політика дозволила знизити рівень дефіциту сектору загального державного управління, зменшити боргове та податкове навантаження, розбудувати систему адміністрування податків на демократичних засадах.

Проте протягом трьох останніх років Україна стоїть обличчям перед масштабними викликами, серед яких світова економічна криза 2019-2020 років, поширення гострої респіраторної хвороби *COVID-19*, спричиненої коронавірусом *SARS-CoV-2*, триваюча з 2014 року російська збройна агресія, яка у лютому 2022 року перетворилася на широкомасштабне вторгнення. Подолання цих викликів і перемога над російським агресором потребує додаткових ресурсів та більш ефективною та результативною податковою політики, адаптованою до сучасних вимог. Досягнута у 2021 році макроекономічна стабільність змінилася функціонуванням національної економіки в умовах військового стану, що потребує вжиття надзвичайних фіскальних заходів, які дадуть змогу Україні контрольовано проходити цей складний період. З метою забезпечення післявоєнного відновлення економіки України у середньостроковій перспективі і реалізації курсу євроінтеграції нашій країні необхідно вжити заходів для проведення адекватної податкової політики, зростання податкових надходжень і підвищення ефективності податкового адміністрування, створення податкових механізмів покращення

інвестиційного клімату з урахуванням викликів воєнної економіки і втрати значного обсягу виробничого потенціалу через військові дії, масову міграцію населення тощо. Необхідність удосконалення податкової політики держави в умовах воєнного стану зумовили вибір теми випускної роботи, її мету і завдання.

Мета випускної роботи: удосконалення податкової політики держави.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність постановки наступних **завдань:**

визначити сутність податкової політики держави як об'єкт аналізу;
систематизувати інформаційне забезпечення формування і реалізації податкової політики держави;

сформувати фінансово-економічний паспорт Міністерства фінансів України;

виділити етапи формування податкової політики держави;

проаналізувати динаміку, склад, структуру податкових надходжень до бюджету;

розробити шляхи реалізації податкової політики держави в умовах воєнного стану.

Об'єкт дослідження – процес розробки і реалізації податкової політики держави.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів аналізу податкової політики держави.

Методи дослідження: порівняння, класифікація, деталізація та ідентифікація, таблиці та графіки, нормативний, економіко-математичного моделювання, факторного і коефіцієнтного аналізу.

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові публікації вітчизняних вчених у фахових виданнях, академічні видання, монографії, матеріали наукових конференцій, інтернет-ресурси, матеріали фінансової звітності, податкової, статистичної звітності Міністерства фінансів України і Державної фіскальної служби України.

Структура, зміст та обсяг випускної роботи. Випускна робота складається із вступу, двох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст випускної роботи розміщено на 69 сторінках друкованого тексту, у тому числі 8 таблиць, 5 рисунків та 1 додаток на 3 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 47 найменувань і подано на 5 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ АНАЛІЗУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ

1.1. Сутність податкової політики держави як об'єкт аналізу

Державна податкова політика є складовою фіскальної, або державної бюджетно-податкової політики, і являє собою діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків, зборів і обов'язкових платежів у Державний бюджет, місцеві бюджети, а також позабюджетні централізовані і децентралізовані фонди грошових ресурсів держави та органів місцевого самоврядування.

Важливість податкової політики держави як об'єкта аналізу визначається тим, що вона є передбачуваною у короткостроковій перспективі і слабо передбачуваною у середньостроковій перспективі. Особливо важливими і значущими податкові ризики є: по-перше, для платників податків, оскільки вони не знають, які податки будуть запроваджені найближчим часом, ставки з яких податків будуть переглянути?; по-друге, для державних установ як розпорядників і отримувачів бюджетних ресурсів, оскільки не знають, який обсяг коштів буде їм доступний у середньостроковій перспективі?; по-третє, громадяни не знають, на які цілі будуть виділятися бюджетні кошти та які послуги вони можуть отримати.

Податкова політика складається з податкової тактики і податкової стратегії. Стратегічні засади формування та реалізації державної податкової політики викладені у Стратегії реформування системи УДФ на 2017-2020 роки. Основними принципами податкової політики є такі:

- ефективність, стабільність та прогнозованість;
- якість та ефективність;

- реалізація податкової тактики на рівні податкового адміністрування;
- достатність акумулювання податкових надходжень для виконання державою своїх функцій;
- справедливість та рівність податкової політики для усіх учасників податкових відносин;
- неприпустимість дискримінації ПП за будь-якою ознакою;
- адаптація податкової політики до норм та правил Європейського Союзу;
- елімінування негативного впливу на бізнес;
- сприяння економічному розвитку України та її інтеграції у світову податкову систему;
- розширення бази оподаткування.

Стратегія податкової політики держави має стати підсистемою сучасної та ефективної системи УДФ, здатної ефективно акумулювати податкові надходження, розподіляти їх відповідно до пріоритетів розвитку держави у середньо- та довгостроковій перспективі, надавати якісні державні послуги колективним та індивідуальним суб'єктам – їх отримувачам.

Ефективна реалізація податкової політики держави повинна мати під собою певне підґрунтя, представлене такими базисними передумовами:

дотримання податкової дисципліни у кожному податковому звітному і плановому періоді у коротко- і середньостроковій перспективі;

підвищення ефективності розподілу податкових ресурсів на рівні формування і реалізації державної економічної політики;

забезпечення ефективного прогнозування і планування податкових надходжень ДБУ;

підвищення рівня прозорості та підзвітності в формуванні і використанні податкових надходжень у системі УДФ.

Основними завданнями стратегії податкової політики держави є:

- впровадження стратегічного та середньострокового податкового прогнозування, що забезпечить відповідність планових надходжень фактичним;

- врахування при плануванні податкових надходжень стану податкової дисципліни;

- розробка заходів із підвищення податкової дисципліни за рахунок формування податкової культури і імплементації принципів добровільної сплати податків;

- запровадження дієвої системи оцінювання, підвищення ролі і відповідальності контролюючих органів та органів стягнення за виконання планів планових надходжень;

- підвищення якості та ефективності адміністрування податків і зборів та рівня дотримання вимог податкового законодавства;

- з'ясування причин невиконання планів планових надходжень на рівні окремих контролюючих органів і ПП;

- проведення факторного аналізу відхилень планових надходжень податків до бюджетів від фактичних за рахунок впливу податкової бази і ставок;

- посилення податкового контролю за ризиками невиконання платниками податків зобов'язань зі сплати податків, зборів, обов'язкових платежів;

- здійснення заходів для мінімізації податкових ризиків;

- забезпечення стратегічного стимулювання залучення зовнішніх та внутрішніх інвестицій методами податкового кредиту та іншими податковими механізмами;

- підтримка процесів податкової децентралізації шляхом зростання частки податкових надходжень місцевих бюджетів у податкових надходженнях Зведеного бюджету України;

- підвищення рівня управлінської підзвітності у процесах податкового адміністрування;

- посилення ролі органів державного фінансового контролю у реалізації податкової політики шляхом внутрішнього контролю та аудиту виконання ДБУ та місцевих бюджетів за палатковими надходженнями.

Для оцінки ефективності податкової політики мають бути розроблені відповідні критерії, до них пропонується віднести:

- мінімізація кількості змін у податкове законодавство протягом податкового періоду;
- середньоквадратичне відхилення планових податкових надходжень від фактичних за рік, поквартально та помісячно;
- підвищення якості надання адміністративних послуг платникам податників шляхом проведення роз'яснювально-консультаційної роботи;
- зростання кількості заходів із формування податкової культури;
- повнота звітування про реалізацію податкової політики перед громадянським суспільством.

Метою податкової політики є побудови справедливої, прозорої та передбачуваної податкової системи, вектором розвитку якої є зменшення податкового навантаження на ПП та спрощення адміністрування податків.

Головним контролюючим органом в сфері оподаткування є ДФС, якій відводиться значна роль у реалізації податкової політики. Реформа ДФС передбачає проведення організаційної реструктуризації (оптимізації) податкових органів, оптимізації витрат, модернізації та автоматизації процесів діяльності. Для моніторингу стану проведення зазначеної реформи затверджені ключові показники ефективності (KPIs) ДФС, що є у відкритому доступі. KPIs – це конкретні задачі по кожному з основних напрямків з постійним та публічним контролем виконання. Очікуваними результатами від їх застосування є: зменшення корупції; зменшення рівня необґрунтованих перевірок та донарахувань; підвищення ефективності апеляційних оскаржень; зменшення рівня податкового боргу, який має бути повернутий бізнесу; мінімізація впливу людського фактору; покращення якості сервісів для ПП (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Система ключових показників ефективності (KPIs) ДФС

КРІ	Результат
1	2
СЕРВІСНІ ФУНКЦІЇ	
Провести незалежне дослідження рівня задоволеності ПП роботою ДФС	об'єктивна оцінка реформи ДФС та контроль над неї
Встановити систему фіксації задоволеності ПП консультаціями, наданими ДФС через електронні та телефонні сервіси	об'єктивна оцінка реформи ДФС та контроль над нею
Частка розглянутих звернень у загальній кількості звернень ПП на сервіс «Пульс»	ефективний розгляд звернень ПП
Частка податкових декларацій, поданих за допомогою електронних сервісів ДФС України	зменшення людського фактору та можливостей для корупції
ОРГАНІЗАЦІЙНА СТРУКТУРА	
Створити територіальні органи ДФС у вигляді структурних підрозділів апарату ДФС без права юридичних осіб	оптимізація роботи та скорочення штату.
Затвердити новий штатний розпис апарату ДФС та територіальних органів (структурних підрозділів), який передбачає: о скорочення адміністративних функцій територіальних органів та їх централізацію о на районному рівні залишаться лише сервісні функції	оптимізація роботи та скорочення штату
Користувачі Міністерства фінансів України та Державного Казначейства України отримують повний і безпосередній доступ до автоматизованих систем та баз даних ДФС без обмежень доступу до інформації (в режимі читання - без можливості внесення змін)	підвищення прозорості роботи ДФС

Закінчення табл. 1.1

1	2
ДОБРОВІЛЬНА СПЛАТА	
Рівень своєчасного подання податкових декларацій	Зростання цього індикатора свідчатиме про ріст довіри платників до ДФС, що надає якісні послуги
РИЗИК ОРІЄНТОВНИЙ ПІДХІД	
Запровадити систему Ризик менеджменту	зменшення тиску на добросовісних платників та біль ефективне виявлення порушників
Коефіцієнт покриття податкового аудиту системою управління ризиками	Зменшення кількості позапланових перевірок завдяки автоматизованому відбору справ.
ФУНКЦІЇ АУДИТУ ТА АПЕЛЯЦІЇ	
Частка сплачених грошових зобов'язань, визначених за результатами податкового та митного аудиту	Перетворення ДФС з карального на сервісний орган. Зменшення кількості перевірок та необґрунтованих нарахувань.
Частка узгодження грошових зобов'язань, визначених за результатами податкового та митного аудиту	Зменшить кількість перевірок та необґрунтованих нарахувань
Кількісна результативність розгляду податкових та митних спорів у судовому порядку	Зменшить кількість необґрунтованих нарахувань та підвищить
Вартісна результативність розгляду податкових та митних спорів у судовому порядку	ефективність захисту інтересів держави
Рівень підтвердження судом рішень процедури адміністративного оскарження	
РОБОТА З БОРГОМ	
Обсяг заборгованості ПДВ	відсутня прострочена заборгованість по відшкодуванню ПДВ
Динаміка податкового боргу	Підвищення якості роботи ДФС стосовно платників-порушників закону. Водночас, збільшення надходжень до бюджету

Джерело: власна розробка

Якісна результативність може бути визначена після впровадження системи фіксації задоволеності ПП наданими відповідями. Подання декларацій за допомогою електронних сервісів мінімізує імовірність помилки при заповненні та пришвидшує процес їх обробки ДФС. Своєчасно та коректно заповнені податкові декларації свідчать про готовність платників платити податки, про довіру до фіскальних органів.

Система Ризик менеджменту включаючи наступне: створення в центральному апараті ДФС окремого підрозділу ризик-менеджменту; о Визначення критерії ризику не виконання податкового законодавства для кожного виду податку; податковий та митний аудит базується на ризик-орієнтовному підході.

Коефіцієнт покриття податкового аудиту системою управління ризиками призначена для підвищення ефективності системи оцінки ризиків для виявлення несумлінних платників. Не сплачені до бюджету суми донарахувань означають зайво витрачені ресурси держави та ПП. Частка узгодження грошових зобов'язань, визначених за результатами податкового та митного аудиту продемонструє ефективність відбору випадків для проведення податкових та митних перевірок.

Кількісна результативність розгляду податкових та митних спорів у судовому порядку оцінює загальну ефективність правової роботи ДФС, кваліфікацію працівників та ефективність роботи служби аудиту та апеляції. Вартісна результативність розгляду податкових та митних спорів у судовому порядку оцінює загальну ефективність правової роботи ДФС, кваліфікацію працівників та ефективність роботи служби аудиту та апеляції.

Зростання кількості підтверджених судом рішень процедури адміністративного оскарження свідчатиме про підвищення ефективності роботи підрозділів, що представляють інтереси ДФС під час адміністративного оскарження. У випадку ефективної діяльності підрозділів з погашення податкової заборгованості податковий борг має скорочуватись. Стратегічна ціль: щорічне скорочення.

У 2016 році для покращення інвестиційного клімату в Україні запроваджено Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ, що дасть змогу в автоматичному режимі перераховувати кошти, які підлягають відшкодуванню з ДБУ, і ЄРПК, що мінімізує кількість податкових спорів шляхом якісного роз'яснення законодавства, а також ліквідацію податкової міліції та утворення нового органу з питань боротьби з фінансовими злочинами. Однак, вибір ефективної організаційно-правової форми цього органу сприятиме усуненню системних недоліків податкової політики.

Палатковий контроль є важливою складовою податкової політики держави, оскільки його організація суттєво впливає на умови ведення бізнесу в Україні. Велика кількість, невизначеність частоти податкових перевірок, завищенні вимоги до платників податків народжують правовий нігілізм у сфері оподаткування, створюють атмосферу невизначеності, що заважає виконанню господарських функцій і нормальному протіканню операційних процесів. Неоднозначне тлумачення податкових норм, альтернативний характер застосування деяких із них створює умови для адміністративного тиску на ПП, породжує зловживання з боку правоохоронних органів і корупцію. Через ці негативи суб'єкти господарювання переходять у тіньовий сектор економіки, діяльність навіть великих вітчизняних бізнес-структур становиться нелегальною, а привабливість національної економіки для іноземних для вітчизняних інвесторів знижується. Неефективність заходів податкового контролю знижує рівень дотримання платниками податків вимог податкового законодавства та їх лояльність до виконання зобов'язань перед бюджетом.

Наявність чіткої стратегії податкової політики на середньо- та довгострокову перспективу суттєво спрощують планування підприємницької діяльності, зменшує податкові ризики для бізнесу та покращує інвестиційний клімат. Послідовність реформування податкової політики як підсистеми фіскальної політики, врахування її зв'язку з системою пенсійного

забезпечення та іншими сферами суспільного життя робить позитивний вплив на стан державних фінансів. Для його посилення необхідно удосконалити механізми податкового прогнозування, планування бюджетних, економічних та соціальних наслідків змін у системі оподаткування. Реалізація системного підходу зробить можливим виконання всіх поставлених цілей і завдань проведення податкової реформи у тісному зв'язку з іншими економічними реформами, а також реформами державного управління. Забезпечення рівномірного розподілу податкового навантаження між економічними агентами активізує конкуренцію на ринку, створить податкові стимули і передумови для детінізації економіки. Легалізація діяльності ПП приведе до збільшення податкових надходжень до бюджетів різних рівнів.

Таким чином, метою податкової політики в сучасних умовах є надання їй стимулюючого характеру, забезпечення сприятливих умов оподаткування усіх платників податків в інтересах економічного зростання та досягнення стратегічних цілей сталого економічного розвитку.

Показниками, за якими вимірюється досягнення результату реформування податкової політики, є:

- підвищення місця України за показником “Оподаткування” у рейтингу *Doing Business*;
- підвищення відсотків добровільного подання податкових декларацій;
- збільшення відсотків поданих за допомогою електронних сервісів ДФС податкових декларацій;
- підвищення відсотків задоволеності послугами ДФС за результатами періодичних опитувань платників податків;
- зниження , відсотків податкового навантаження.

У контексті підвищення стабільності та прогнозованості податкової політики необхідно передбачити компенсатори податкових надходжень або зменшення видатків ДБУ у разі зменшення таких надходжень внаслідок внесення змін до податкового законодавства, а також за тим, щоб зміни до

будь-яких елементів податків та зборів не вносилися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду.

Важливою складовою удосконалення податкової політики є підвищення якості та ефективності податкового адміністрування з урахуванням рекомендацій МВФ. Виконання плану інституційних змін діяльності ДФС забезпечить відновлення довіри суспільства до податкових контролюючих органів, підвищить ефективність їх роботи та знизить адміністративний тиск на платників податків. Удосконалення ризико-орієнтованої системи податкового контролю пов'язуємо з плануванням проведення перевірок діяльності СГД за зонами, де існують найбільші ризики зловживань. Для зменшення витрат часу та коштів платників податків на нарахування та сплату податків необхідно збільшити можливості безперешкодного дистанційного звітування та сплати податків через електронні сервіси та єдиний рахунок. Тут важлива забезпечуюча функція ДФС, яка має надати необхідні ІТ-сервіси для громадян та бізнес-структур, а також видати необхідне технічне завдання для розробників програмного забезпечення.

Збільшення палаткових надходжень до бюджетів усіх рівнів пов'язано з розширенням бази оподаткування та/або підвищенням податкових ставок. У контексті формування стимулюючої податкової політики більш привабливим є перший варіант, зокрема на основі розробки стратегій та практик протидії розмиванню бази оподаткування та виведення прибутків з-під оподаткування. Вони можуть гуртуватися на рекомендаціях ОЕСР - *Base erosion and Profit Shifting (BEPS)* в контексті перегляду умов угод про уникнення подвійного оподаткування, оподаткування платників податку, які беруть участь у контрольованих операціях, операціях з пов'язаними особами-нерезидентами, які зареєстровані в юрисдикціях з низьким рівнем оподаткування. Також необхідно посилити податковий контроль за трансфертним ціноутворенням, у тому числі шляхом запровадження деталізованої звітності для міжнародних груп компаній (подання спеціального звіту у розрізі країн). Запобігання зловживанням спрощеною системою оподаткування може бути забезпечено

шляхом перегляду умов її застосування щодо категорій осіб, видів діяльності, обсягу доходу та ставок податку. Введення непрямих методів контролю за доходами громадян сприятиме розширенню бази майнового оподаткування.

Важливою запорукою підвищення ефективності податкової політики є дотримання вимог податкового законодавства платниками податків. Стимулювання добросовісної поведінки платників податків може бути забезпечена шляхом посилення відповідальності платників податків за порушення вимог податкового законодавства, а також посадових осіб контролюючих органів за порушення прав платників податків. Для створення сприятливих умов для легалізації доходів і майна платників податку необхідно розробити і впровадити методику проведення оцінки та моніторингу рівня дотримання вимог податкового законодавства як платниками податків, так і податковими органами.

Удосконаленню податкової політики сприятиме покращення управління коштами ЄКР. Зменшення волатильності залишків коштів на ньому може забезпечуватися шляхом узгодження строків значних надходжень і видатків ДБУ, запровадження спрощеної моделі сплати податків на ЄКР, відкритий платником податків у Державному казначействі України, та зміни строків сплати платниками податків платежів до бюджетів.

Для збільшення власних фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування необхідно у податковій політиці передбачити такі заходи: на законодавчому рівні закріпити за органами місцевого самоврядування відсоток відрахувань від загальнодержавних податків, проінвентаризувати майно та майнові права і удосконалити методику грошової оцінки земельних ділянок з метою ефективного справляння податку на нерухоме майно, підвищити дієвість механізму погашення податкового боргу. Наділення органів місцевого самоврядування правом встановлення розмірів ставок місцевих податків і зборів у певних інтервалах сприятиме розширенню їх повноважень щодо адміністрування та контролю, встановлення податкових

пільг та преференцій, реалізацію принципу повсюдності щодо бази оподаткування.

Для фінансового забезпечення видаткових повноважень, які передаються державою на виконання місцевому самоврядуванню необхідно удосконалити методологію вирівнювання податкоспроможності. Вона має бути орієнтована на зменшення диференціації бюджетної забезпеченості громад, створення стимулів для нарощування податкового потенціалу територій тощо.

Про формування в Україні податкової політики стимулюючого типу свідчить запровадження відшкодування ПДВ в автоматичному режимі за єдиним електронним реєстром, який дозволяє зупиняти реєстрацію податкових накладних з ознаками фіктивності. Такий механізм позитивно оцінюють представники бізнесу, оскільки він сприяє зменшенню корупції та створенню рівних умов для всіх платників податків.

Платники податків отримали можливість працювати в електронному кабінеті, де їм доступний широкий перелік онлайн-послуг. Створення єдиного реєстру індивідуальних податкових консультацій, надання узагальнюючих податкових консультацій для забезпечення єдиного підходу до застосування податкового законодавства сприяє підвищенню рівня добровільної сплати податків.

Перехід до податкової політики стимулюючого типу забезпечує реформування ДФС, яка перетворюється на сервісну службу, покликану стимулювати добровільну сплату податків. Дотримання податкової дисципліни має контролюватися з урахуванням специфіки груп та категорій платників податків та їх ризиків. Подальше спрощення та діджиталізація податкового адміністрування, а також формування ефективної комплексної системи управління ризиками сприятиме переходу до ризик-орієнтованої податкової політики.

Податково-інформаційну безпеку держави забезпечить підвищення рівня інституційної спроможності ДПС у частині виявлення та запобігання

загрозам зовнішнього та внутрішнього втручання у роботу баз даних та інформаційних ресурсів ДФС, використовуваних для адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Враховуючи тісний зв'язок функцій податкового обліку і податкового контролю, слід впровадити єдиний апаратно-програмний комплекс для здійснення моніторингу Міністерством фінансів зазначених баз даних та інформаційних ресурсів.

Зазначений підхід дозволить запровадити електронний аудит для підвищення ефективності податкових перевірок. Його доцільно поширити спочатку на великих, а потім на всіх інших платників податків. Забезпечення належної якості індивідуальних та узагальнюючих податкових консультацій посилять комунікації між податковими органами і платниками податків, активізує роботу з підвищення податкової грамотності останніх.

Добросовісних платників податків необхідно захищати від недобросовісних конкурентів шляхом вжиття заходів для боротьби з агресивним податковим плануванням, яке використовують останні. З метою подальшого розширення податкової бази необхідно покращувати обмін інформацією у податкових цілях між компетентними органами України та іноземних держав, а також впроваджувати План дій *BEPS* для протидії виведенню прибутку з України.

1.2. Інформаційне забезпечення формування і реалізації податкової політики держави

Податковий кодекс України [16] є основним документом, регулюючим відносини, пов'язані із встановленням, зміною та скасуванням податків, зборів і обов'язкових платежів, визначає їх вичерпний перелік, порядок адміністрування, ПП і зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів і повноваження їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю та інших адміністративних функцій, а також відповідальність за порушення податкового законодавства тощо.

Удосконалення податкового законодавства України пов'язано з його гармонізацією із законодавством ЄС, а також завершенням реформи ДФС. За методологією *Public Expenditure and Financial Accountability* відсутність інтегрованої системи управління ризиками, пов'язаними з дотриманням податкової дисципліни, є слабкою стороною податкового законодавства.

Значного прогресу досягнуто у його наближенні до законодавства ЄС, зокрема Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 р. про спільну систему ПДВ, у частині ПДВ. Норми щодо імплементації 11 із 15 кроків Плану дій *BEPS* стали складовою частиною Закону України від 16.01.2020 № 466-IX «Про внесення змін до ПКУ щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві». Зокрема, передбачено запровадження трирівневої структури документації для міжнародних груп компаній, яка включає документацію з трансфертного ціноутворення (*Local file*), глобальну документацію (*Master file*) та звіт у розрізі країн (*Country-by-Country reporting*) у межах імплементації положень 13 кроку Плану дій *BEPS*, а також удосконалення механізму контролю за розподілом функцій, ризиків та нематеріальних активів платника податків, що входить до міжнародної групи компаній.

ЗУ від 17.12.2020 № 1117-IX «Про внесення змін до ПКУ та інших законів України щодо забезпечення збору даних та інформації, необхідних для декларування окремих об'єктів оподаткування», яким запроваджено концепцію “розумної економічної причини” (ділової мети), що передбачає проведення аналізу економічної доцільності здійснення окремих операцій та наявності в них ділової мети (операцій з придбання/реалізації товарів, робіт, послуг у нерезидентів/нерезидентам у низькоподаткових юрисдикціях і до операцій з нерезидентами щодо роялті та контрольованих операцій у рамках трансфертного ціноутворення). Також ЗУ від 29.10.2019 № 229-IX ратифіковано Угоду між Урядами України та США для поліпшення виконання податкових правил й застосування положень Закону США “Про податкові

вимоги до іноземних рахунків” (*FATCA*) для забезпечення обміну відповідною інформацією з податковими органами США.

ЗУ «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI визначає правові та організаційні засади забезпечення його збору та обліку, умови та порядок нарахування і сплати, права, повноваження та обов'язки Пенсійного фонду України.

Постанова КМУ Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України [32] визначає правовий статус МФУ, який є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується КМУ. МФУ забезпечує формування та реалізує державну політику у таких сферах: фінанси, Державний і місцевий бюджет, борг, міжбюджетні відносини, державний пробірний контроль, бухгалтерський облік та аудит, контроль за дотриманням бюджетного законодавства, державний фінансовий контроль, казначейське виконання бюджетів, запобігання та протидія легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення, організація та контроль за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності, адміністрування ЄСВ, боротьба з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, контроль за трансфертним ціноутворенням, а також законодавства з питань ЄСВ; видобуток, виробництво, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу та обліку.

МФУ відповідно до покладених на нього завдань у частині формування і реалізації податкової політики:

- здійснює нормативно-правове регулювання у фінансовій, бюджетній, податковій, митній сферах, у сфері адміністрування ЄСВ, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та

МИТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА ТОЩО;

- здійснює заходи з підготовки до імплементації у національне законодавство рекомендацій ОЕСР у сфері міжнародного оподаткування, трансфертного ціноутворення, а також щодо обміну фінансовою інформацією в податкових цілях;

- вносить у встановленому порядку пропозиції щодо щорічного перегляду ставок податків і зборів, установлених у фіксованому значенні, для компенсації інфляційного впливу на обсяг надходжень до бюджету;

- визначає та забезпечує впровадження єдиних методологічних засад інформаційно-аналітичного забезпечення УДФ;

- здійснює заходи щодо модернізації державних фінансів, створює інтегровану систему УДФ;

- здійснює узгодження рішення про надання розстрочення та відстрочення податкового боргу стосовно загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного бюджетного року;

- бере участь в укладанні міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи і майно;

- здійснює процедури взаємного узгодження відповідно до міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування;

- забезпечує реалізацію Багатосторонньої конвенції про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування *BEPS* і *FATCA*;

- бере участь у засіданнях робочих груп з питань податкової політики та адміністрування ОЕСР.

Наказом МФУ від 10.02.2022 № 63 затверджено оновлений склад Експертної ради з питань підготовки узагальнюючих податкових консультацій при Міністерстві фінансів України» [26] відповідно до статті 52 глави 3 розділу II ПКУ, яка визначає процедуру надання МФУ узагальнюючих податкових консультацій. Вони надаються: за результатами періодичного узагальнення індивідуальних податкових консультацій, наданих

контролюючими органами платникам податків; у разі наявності обставин, що свідчать про неоднозначність окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Узагальнюючі податкові консультації не є нормативно-правовими актами, затверджуються наказом МФУ та оприлюднюються на його офіційному веб-сайті протягом п'яти календарних днів з дня їх надання. Суд може скасувати наказ МФУ про затвердження узагальнюючої податкової консультації, у такому випадку з урахуванням висновків суду надається нова податкова консультація.

Для підготовки та надання УПК у складі МФУ створюється спеціальний відповідальний підрозділ, який у разі потреби, але не рідше одного разу на квартал ініціює проведення засідання Експертної ради. Не пізніше ніж за 20 робочих днів до дня засідання відповідальний підрозділ готує для секретаря інформацію про результати практичного застосування законодавства з питань оподаткування і сплати ЄСВ для підготовки пропозицій та рекомендацій щодо підготовки проектів відповідних узагальнюючих консультацій. У разі позачергового засідання Експертної ради строки підготовки матеріалів можуть бути більш стислими. ДФС надає МФУ інформацію щодо:

- значної кількості індивідуальних податкових консультацій, наданих за відповідний період контролюючим органом платникам податків, які стосуються одного або декількох схожих питань;

- отримані запити на надання роз'яснень щодо податкового та іншого законодавства, які стосуються всіх або значної кількості платників податків (у т. ч. у розрізі окремої галузі чи напряму діяльності) і не залежать від специфічних (унікальних) умов конкретної господарської операції;

обставин, які свідчать про неоднозначність окремих норм податкового та іншого законодавства.

Узагальнююча податкова консультація має містити таку інформацію:

- тему консультації (одне питання чи декілька питань, об'єднаних однією темою);

визначення податку, збору, обов'язкового платежу, питань їх адміністрування, щодо яких надається консультація;

опис порушуваних питань;

посилання на конкретні норми законодавства, щодо яких надається консультація;

обґрунтування застосування норм законодавства (можливо з прикладами до окремих ситуацій);

стислий висновок за результатами аналізу щодо практичного застосування норм податкового та іншого законодавства.

УПК є чинною до моменту втрати чинності наказу МФУ про її затвердження, або його скасування судом.

Платник податків (податковий агент та/або його посадова особа), який діяв відповідно до УПК, не може притягуватися до відповідальності, в тому числі фінансової (штрафні санкції та/або пеня), за діяння, що містять ознаки податкового правопорушення, за умови, що УПК у подальшому була змінена або скасована. Якщо суд скасував наказ про затвердження УПК, то протягом 30 календарних днів з дня набрання його законної сили МФУ має опублікувати нову УПК з урахуванням висновків суду.

1.3. Фінансово-економічний паспорт Міністерства фінансів України

Міністерство фінансів України створено 26.08.1999 і зареєстровано за адресою: Україна, 01008, місто Київ, вул. Грушевського, буд. 12/2. Код ЄДРПОУ 00013480, статутний капітал 0 грн., основний вид діяльності - 84.11 Державне управління загального характеру. Кінцевий бенефіціарний власник (контролер) юридичної особи відсутній відповідно до ч. 9 п. 2 ст. 9 ЗУ «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань».

МФУ функціонує на основі кошторису. За 2020 рік доходи були передбачені у сумі 1971743853 грн., але видатки перевищили доходи,

обумовивши від'ємний фінансовий результат виконання кошторису у сумі (-14428520 грн.

Місія МФУ полягає у фінансовому забезпеченні виконання функцій загального державного управління на основі виваженої бюджетно-податкової політики, створенні умов для стабільного розвитку економіки шляхом УДФ за принципами збалансованості, ефективності, неупередженості, цілісності, стійкості та прозорості (рис. 1.1).

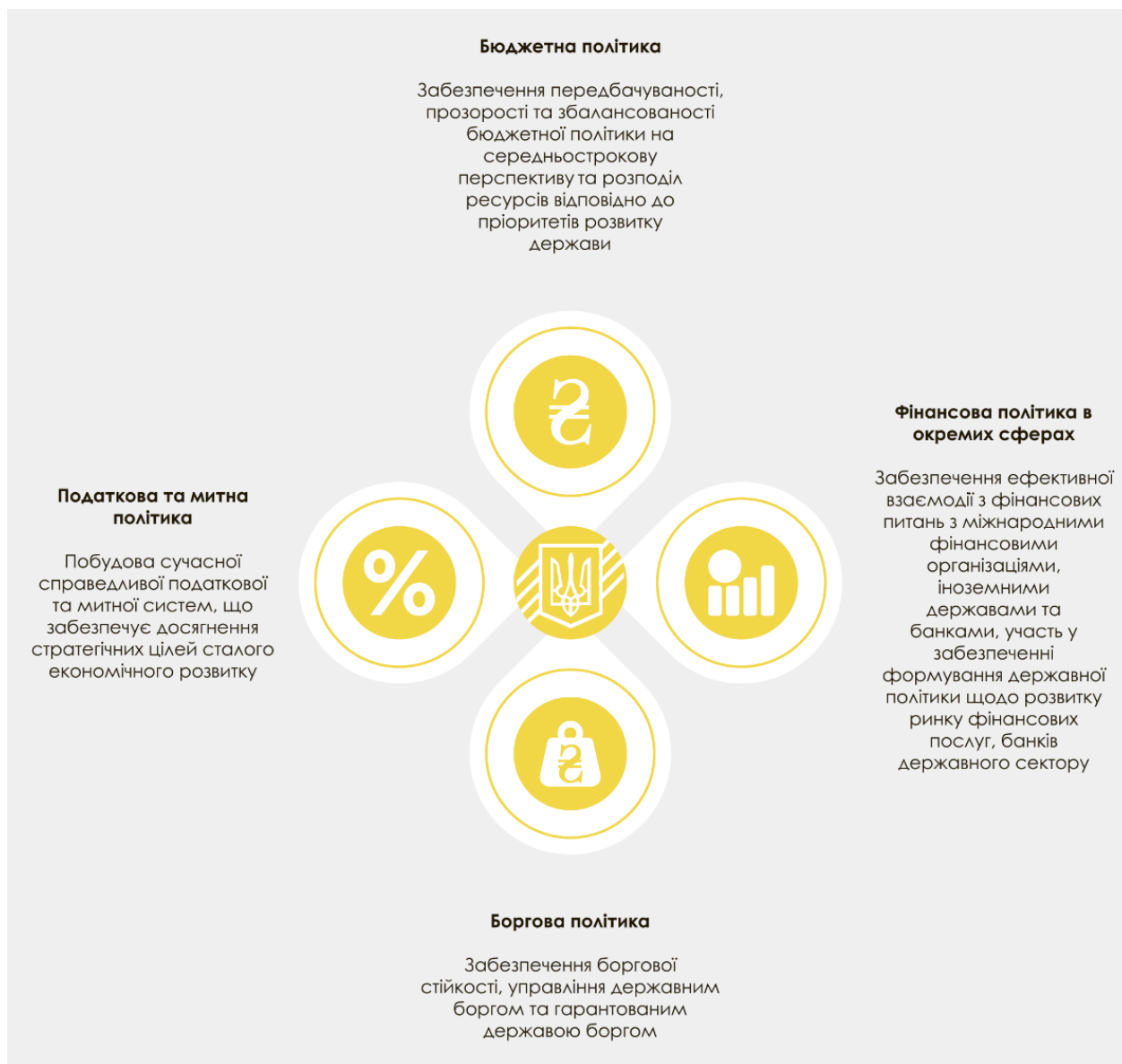


Рис. 1.1 – Сфери діяльності МФУ

Джерело: сайт МФУ

Принципи роботи МФУ наведено на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Принципи роботи МФУ

Джерело: сайт МФУ

Міністром МФУ є Марченко Сергій Михайлович (рис. 1.3).

Реформа ДФС орієнтована на побудову якісної системи адміністрування податків і зборів, передбачає підвищення ефективності її діяльності, вдосконалення організаційної структури за функціональним принципом, забезпечення належної координації роботи зазначеної служби з МФУ і Державним Казначейством України.

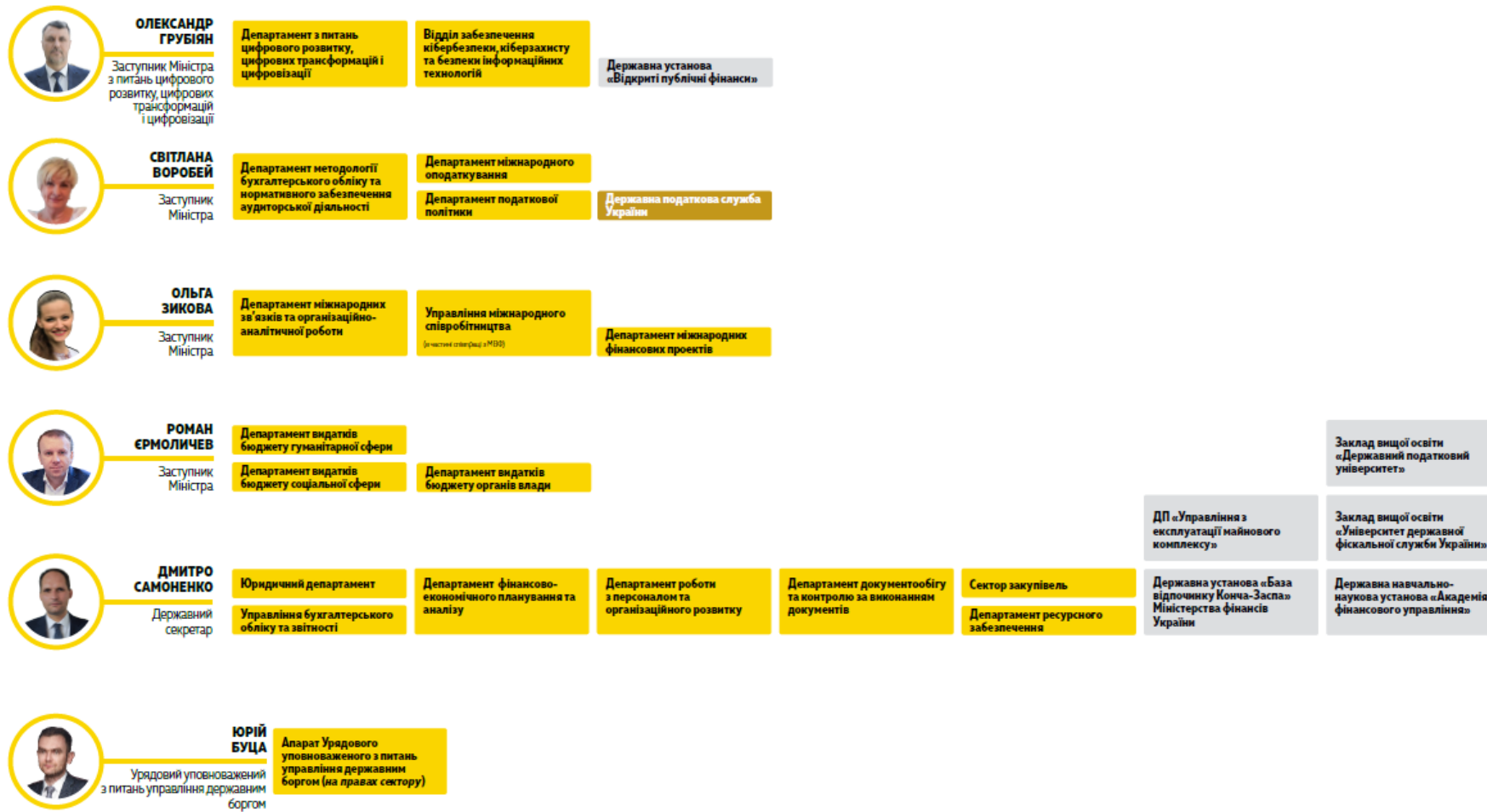
Ключовими орієнтирами реформи ДФС є:

- впровадження функціонального принципу в організаційну структуру органів державного управління, які реалізує податкову та митну політику;
- демілітаризація податкових органів;
- покращення якості адміністративних послуг для ПП;
- підвищення прозорості діяльності податкових та митних органів;
- приведення засад діяльності відповідно до принципів, викладених в Угоді про асоціацію з ЄС.



Рис. 1.3. Організаційна структура управління МФУ

Джерело: сайт ДФС України



Продовження рис. 1.3. Організаційна структура управління МФУ

Джерело: сайт ДФС України

Правовою основою реформи ДФС є Постанова КМУ від 18.12.2018 р. № 1200, яка передбачає реорганізацію цієї служби шляхом поділу на Державну податкову службу України та Державну митну службу України як окремих центральних органів виконавчої влади, що реалізують податкову та митну політику. Діяльність ДПС та ДМС спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів України. ДПС України реалізує державну політику з адміністрування податків і ЄСВ. ДМС України реалізує державну політику у сфері адміністрування мита та боротьби з правопорушеннями під час застосування митного законодавства. ДПС та ДМС є правонаступниками майна, прав та обов'язків реорганізованої ДФС у відповідних сферах діяльності. З 01.01.2021 забезпечено перехід до функціонування ДПС та ДМС у форматі єдиних юридичних осіб для покращення підзвітності та керованості роботи територіальних органів та оптимізації основних робочих процесів.

Висновки до розділу 1

1. Державна податкова політика є складовою фіскальної, або державної бюджетно-податкової політики, і являє собою діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків, зборів і обов'язкових платежів у Державний бюджет, місцеві бюджети, а також позабюджетні централізовані і децентралізовані фонди грошових ресурсів держави та органів місцевого самоврядування. Важливість податкової політики держави як об'єкта аналізу визначається тим, що вона є передбачуваною у короткостроковій перспективі і слабо передбачуваною у середньостроковій перспективі.

2. Головним контролюючим органом в сфері оподаткування є ДПС, якій відводиться значна роль у реалізації податкової політики. Реформа ДПС передбачає проведення організаційної реструктуризації (оптимізації) податкових органів, оптимізації витрат, модернізації та автоматизації процесів діяльності. Для моніторингу стану проведення зазначеної реформи

затверджені ключові показники ефективності (KPIs).

3. Інформаційне забезпечення формування і реалізації податкової політики держави представлено Податковим кодексом України, методологією *Public Expenditure and Financial Accountability*, Планом дій *BEPS* щодо протидії розмиванню оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування, конвенцією *FATCA* щодо формування податкової звітності по зарубіжних рахунках.

4. Об'єктом дослідження є Міністерство фінансів України, основний вид діяльності - 84.11 Державне управління загального характеру. Кінцевий бенефіціарний власник (контролер) юридичної особи відсутній відповідно до ч. 9 п. 2 ст. 9 ЗУ «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань». Діяльність ДПС спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів України. ДПС України реалізує державну політику з адміністрування податків і ЄСВ.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

2.1. Етапи формування податкової політики держави

Податкова політика є частиною системи УДФ, розбудова якої розпочалася у 2013 році. Було прийнято ЗУ “Про публічні закупівлі” з метою наближення до законодавства та стандартів ЄС. Зазначений ЗУ запроваджує обов’язкові електронні закупівлі і збільшує кількість випадків, що підпадають під дію конкурентних процедур. Внесення змін до ЗУ “Про Рахункову палату”, які посилили незалежність зазначеного органу зовнішнього фінансового контролю, розширили його повноваження, у тому числі щодо аудиту дохідної частини ДБУ. Прийняття ЗУ “Про відкритість використання публічних коштів” зробило доступною для громадськості інформацію з питань бюджету завдяки створенню єдиного веб-порталу для розпорядників коштів державного та місцевих бюджетів, державних та комунальних підприємств, фондів обов’язкового соціального страхування та ПФУ. Внесенням змін до ПКУ було скасування ряд податкових пільг з ПДВ, запроваджено його електронне адміністрування, що зменшило випадки шахрайства з відшкодування ПДВ, а також посилено правила контролю за трансфертним ціноутворенням. Змінами до БКУ державні інвестиції інтегровано у бюджетний процес, посилено вимоги до проектних пропозицій, регламентовано методикау їх економічного аналізу, унормовано процедури прийняття інвестиційних рішень, створено міжвідомчу комісію для відбору проектів, до складу якої включені представники КМУ та Комітету Верховної Ради України з питань бюджету. Для забезпечення ефективного бюджетного інвестування гарантовано послідовне фінансування розпочатих проектів.

Починаючи з 2015 року, відбуваються позитивні зрушення у розвитку програмно-цільового методу у бюджетному процесі, оскільки головні розпорядники бюджетних коштів мають забезпечити чіткий зв'язок між бюджетними програмами та стратегічними цілями, яким вони підпорядковані. Скорочення переліку підстав для внесення змін до ЗУ про ДБУ в процесі його виконання на підставі змін до статті 52 БКУ позитивно позначилося на стані бюджетної дисципліни.

Проте слабкими місцями системи УДФ є середньострокове податкове планування та стратегічне податкове планування. У податковому плануванні все ще використовується однорічний період. Проте у видатковій частині головні розпорядники бюджетних коштів готують свої запити на плановий та два наступні періоди, індикативні показники у цих бюджетних запитах мають обмежене використання під час планування видатків у наступних періодах. Питання результативності процесу визначення зв'язків між бюджетними програмами головних розпорядників бюджетних коштів та їх стратегічними цілями залишається неврегульованим у зв'язку з відсутністю цілісної системи стратегічного планування та ієрархії стратегічних документів, запровадження яких планувалося у 2013 році. Низький рівень використання регламентів і процедур внутрішнього контролю та аудиту в органах державної влади негативно впливає на ефективність їх діяльності.

Для зменшення рівня тінізації економіки запроваджено процедуру одноразового добровільного декларування з 01.09.2021 до 01.09.2022 року, яка передбачає сплату збору з одноразового (спеціального) добровільного декларування. Одноразове (спеціальний) порядок є особливим і передбачає добровільне декларування фізичною особою належних їй активів, розміщених на території України та/або за її межами, якщо вони були одержані (набуті) за рахунок доходів, що підлягали на дату їх нарахування (отримання) оподаткуванню в Україні, та з яких не були сплачені або сплачені не в повному обсязі податки і збори відповідно до вимог податкового законодавства у податкові періоди, що мали місце до 01.01.2021.

Одноразова (спеціальна) добровільна декларація подається безпосередньо декларантом до ДПС України в електронній формі з урахуванням вимог, встановлених розділом II ПКУ, та особливостей, встановлених підрозділом 94 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ.

З 01.04.2017 реалізовано новий механізм відшкодування ПДВ та запущений в роботу Реєстр заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ. Це позитивно позначилося на умовах ведення бізнесу в Україні, знизило корупційні ризики, забезпечило більш прозорий механізм відшкодування ПДВ, створило рівні умов для всіх платників ПДВ. Адміністраторами Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування є ДПС та Державне Казначейство України, а інформацію про Реєстр розміщено на офіційному веб-сайті МФУ. Заяви до Реєстру вносяться автоматично протягом операційного дня у хронологічному порядку надходження таких заяв. Бюджетне відшкодування ПДВ на підставі даних реєстру здійснюється Державним Казначейством України. На підставі заяв бізнесу органи ДПС вносять інформацію до Реєстру з використанням електронного цифрового підпису. Узгодження суми ПДВ на відшкодування має бути проведено протягом 30 днів (в окремих випадках – 60 днів), а відповідно до п. 200.12 ст. 200 ПКУ - автоматично на наступний робочий день після закінчення зазначених строків. Відшкодування ПДВ відбувається в хронологічному порядку (платник податку, який перший подав заяву, першим отримує кошти за всіх інших рівних умов). Термін повернення ПДВ складає п'ять операційних днів після узгодження суми відшкодування.

Узагальнюючі податкові консультації забезпечують прозорість та зрозумілість податкової політики України. При МФУ створено Експертну раду з питань підготовки УПК як постійно діючий консультативно-дорадчий орган.

З 01.08.2020 запроваджено безкоштовні програмні рішення для підприємців при реєстрації розрахункових операцій (ПРРО), що стало важливим кроком на шляху детінізації економіки та спрощення умов ведення

бізнесу. ПРРО є безкоштовним додатком, який платники податків можуть завантажити з сайту ДПС та встановити на будь-який гаджет. Міністерством юстиції зареєстровано накази МФУ про порядок реєстрації та застосування програмних РРО та затвердження форм і змісту розрахункових документів.

03.06.2021 прийнято ЗУ № 1525-IX «Про внесення змін до ПКУ щодо скасування оподаткування доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами та удосконалення порядку оподаткування ПДВ операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам».

29.12.2021 Кабінетом Міністрів України було прийнято розпорядження № 1805-р «Про схвалення Стратегії реформування системи УДФ на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації». Її метою є побудова сучасної, стійкої та ефективної системи УДФ, спрямованої на забезпечення збереження фінансової стабільності держави та створення умов для сталого зростання соціально-інклюзивної економіки через підвищення результативності мобілізації та витрачання державних коштів. До стратегічних цілей програми відносять дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі; завданням щодо її досягнення є покращення функціонування податкової та митної систем. Для цього необхідно забезпечити передбачуваність та збалансованість бюджетно-податкової політики на середньо- і довгострокову перспективу, посилити стратегічний підхід до податкового і бюджетного планування.

Основними заходами у сфері податкової політики є: підвищення ефективності податкового адміністрування та якості обслуговування платників податків, розширення бази оподаткування, збільшення власних фінансових ресурсів органів місцевого самоврядування (табл. 2.1). Зокрема, слід визначити підходи до зарахування податку на доходи фізичних осіб - найманих працівників, а також визначити стимули для органів місцевого самоврядування для встановлення та збору місцевих податків, включаючи налагодження обміну інформацією між ними та ДПС.

Таблиця 2.1

Заходи з реалізації Стратегії реформування системи УДФ на 2022-2025 роки у податковій сфері

Назва заходу	Відповідальний орган	Термін виконання
1. Виконання плану заходів щодо реалізації концептуальних напрямів реформування ДПС	ДПС, МФУ	I кв. 2022 р.
2. Розробка політики щодо дотримання податкової дисципліни (“комплаєнса”) з визначенням сегментів ПП та ризиків для кожного сегмента, підходів до зменшення ризиків та відповідних планів дій	-“-	-“-
3. Підвищення інституційної спроможності ДПС у частині виявлення та запобігання загрозам зовнішнього та внутрішнього втручання у роботу баз даних та інформаційних ресурсів ДПС	ДПС, МФУ	I кв. 2022 р.
4. Запровадження електронної документальної перевірки (“e-аудит”) великих ПП	ДПС, МФУ	IV кв. 2024 р.
5. Проведення дослідження рівня задоволеності ПП послугами ДПС	ДПС, МФУ	щороку
6. Подальше наближення податкового законодавства до законодавства ЄС	ДПС, МФУ	IV кв. 2025 р.
7. Удосконалення правил контролю за трансфертним ціноутворенням у межах виконання Плану заходів протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування (BEPS)	ДПС, МФУ	IV кв. 2024 р.
8. Забезпечення створення умов для приєднання України до багатосторонньої угоди про автоматичний обмін фінансовою інформацією	ДПС, МФУ, НБУ	IV кв. 2022 р.
9. Забезпечення створення умов для приєднання України до багатосторонньої угоди про автоматичний обмін міждержавними звітами	ДПС, МФУ	IV кв. 2024 р.
10. Створення умов для оптимізації податкового навантаження за допомогою механізму уникнення подвійного оподаткування	МФУ	IV кв. 2024 р.
11. Запровадження правил оподаткування контрольованої іноземної компанії	ДПС, МФУ	I кв. 2022 р.
12. Перегляд екологічного податку	МФУ, ДПС, Міністерство захисту довкілля та природних ресурсів України	-“-
13. Проведення аналізу можливих варіантів зміни підходів до зарахування податку на доходи фізичних осіб - найманих працівників	МФУ, ДПС, Міністерство розвитку громад та територій України	I кв. 2022 р.
14. Налагодження обміну інформацією між органами місцевого самоврядування та податковими органами	МФУ, ДПС, Міністерство розвитку громад та територій України	-“-

Джерело: побудовано за даними [40]

Прогрес у досягненні цілей податкової реформи вимірюється такими індикаторами (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Індикатори досягненні цілей податкової реформи

Індикатор	Базове значення	Роки				
		2021	2022	2023	2024	2025
Частка судових справ з податкових спорів, вирішених судами на користь органів ДПС, у загальній кількості судових спорів, розглянутих судами різних інстанцій, %	59,2	51,6	51,9	52,2	52,5	52,8
Рівень задоволеності ПП послугами ДПС за результатами періодичних опитувань, балів (за шестибальною шкалою) або %	4,21 або 70,2	4,32 або 72	4,44 або 74	4,56 або 76	4,68 або 78	4,8 або 80
Час, витрачений ПП на подання звітності та сплату податків, годин на рік	328	315	295	280	275	250

Джерело: побудовано за даними [40]

Частку судових справ з податкових спорів, вирішених судами на користь органів ДПС, у загальній кількості судових спорів, планується скоротити з 59,2% до 52,8%. Рівень задоволеності ПП послугами ДПС за результатами періодичних опитувань планується збільшити з 70,2% до 80%, а час, витрачений ПП на подання звітності та сплату податків, - скоротити з 328 до 250 годин на рік.

Результатом реалізації Стратегії має стати більш ефективна податкова система як складова реформованої системи державного управління, що відповідатиме вимогам сталого соціально-економічного розвитку держави, забезпечуватиме конкурентоздатність національної економіки та її інтеграцію у світові ринки, зокрема у спільний ринок ЄС.

2.2. Аналіз динаміки, складу, структури податкових надходжень до бюджету

Протягом 2020-2021 років доходи Зведеного бюджету України зросли з 1376,7 млрд грн до 1662,2 млрд грн, або на 285,6 млрд грн, або на 20,7% (табл. 2.3). Основу доходів Зведеного бюджету становлять податкові надходження, які зросли з 1136,7 млрд грн до 1453,8 млрд грн, або на 317,1 млрд грн, або на 27,9%. Перевищення темпів зростання податкових надходжень над доходами бюджету обумовило зростання питомої ваги останніх на 4,9% до 87,5% у 2021 році. Основним бюджет формуючим податком є ПДВ, надходження по ньому зросли 400,6 млрд грн до 536,5 млрд грн, на 135,9 млрд грн, або на 33,9%, а питома вага у доходах Зведеного бюджету України зросла на 3,2% і становить 32,3% у 2021 році, у т.ч. ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – 19,0%, ПДВ з ввезених на територію України товарів 22,9%. Відшкодування ПДВ зросло з 143,1 млрд грн до 159,7 млрд грн, на 16,6 млрд грн., або на 11,6%. Питома вага відшкодування ПДВ у доходах бюджету становить (-9,6%).

Другим за внеском у формування доходів бюджету є податок та збір на доходи фізичних осіб, сума надходжень за яким зросла на 54,7 млрд грн, або на 18,5%. Менші темпи зростання надходжень за цим податком порівняно з податковими надходженнями загалом обумовили скорочення частки податку та збору на доходи фізичних осіб на 0,4% до 21,0%.

Третім за внеском у формування доходів бюджету є акцизний податок, сума надходжень за яким зросла на 26,5 млрд грн, або на 17,2%. Менші темпи зростання надходжень за цим податком порівняно з податковими надходженнями загалом обумовили скорочення частки акцизного податку на 0,3% до 10,8%. У тому числі акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) - 5,1%, акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) - 5,2%, акцизний податок з реалізації СГД роздрібною торгівлю підакцизних товарів – 0,5%.

Таблиця 2.3

Показники виконання Зведеного бюджету України за січень-грудень 2020-2021 років

	2020 рік, млрд грн	2021 рік, млрд грн	темп росту		питома вага	
			%	млрд грн	2021 %	зміна до 2020, у в.п.
ДОХОДИ, у т.ч.:	1376,7	1662,2	120,7	285,6	100,0	-
Податкові надходження, у т.ч.:	1136,7	1453,8	127,9	317,1	87,5	4,9
Податок та збір на доходи фізичних осіб	295,1	349,8	118,5	54,7	21,0	-0,4
Податок на прибуток підприємств	118,5	163,8	138,3	45,4	9,9	1,3
Рентна плата за користування надрами	50,1	82,2	164,1	32,1	4,9	1,3
Акцизний податок:	153,9	180,3	117,2	26,5	10,8	-0,3
з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	82,3	85,0	103,3	2,7	5,1	-0,9
з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	64,4	87,0	135,2	22,7	5,2	0,6
з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів	7,2	8,2	114,9	1,1	0,5	-0,03
Податок на додану вартість:	400,6	536,5	133,9	135,9	32,3	3,2
з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо):	126,5	155,8	123,2	29,3	9,4	0,2
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	269,6	315,5	117,0	45,9	19,0	-0,6
відшкодування ПДВ	-143,1	-159,7	111,6	16,6	-9,6	0,8
з ввезених на територію України товарів	274,1	380,7	138,9	106,6	22,9	3,0
Ввізне мито	30,2	36,9	122,0	6,7	2,2	0,023
Місцеві податки, у т.ч.	75,7	89,9	118,8	14,2	5,4	-0,1
Податок на майно	37,4	43,2	115,5	5,81	2,6	-0,1
Єдиний податок	38,0	46,3	121,7	8,3	2,8	0,02
Неподаткові надходження, у т.ч.:	234,4	202,5	86,4	-31,9	12,2	-4,8
Власні надходження бюджетних установ	82,2	107,3	130,5	25,1	6,5	0,5

Джерело: розраховано за даними сайту МФУ

Четвертим за внеском у формування доходів бюджету є податок на прибуток підприємств, сума надходжень за яким зросла на 45,4 млрд грн, або на 38,3%. Більші темпи зростання надходжень за цим податком порівняно з податковими надходженнями загалом обумовили зростання частки податку на прибуток на 1,3% до 9,9%.

Найбільші відносні темпи зростання продемонструвала рентна плата за користування надрами (на 64,1%), а питома вага у 2021 році зросла на 1,3% до 4,9%. Скорочення не продемонстрував жодний податок. Питома вага місцевих податків є незначною і становить 5,4%, у т.ч. податок на майно – 2,6%, єдиний податок 2,8%.

Протягом 2020-2021 років доходи Державного бюджету України зросли з 1076,0 млрд грн до 1662,2 млрд грн, або на 220,8 млрд грн, або на 20,5% (табл. 2.4). Основу доходів Державного бюджету становлять податкові надходження, які зросли з 851,1 млрд грн до 1107,1 млрд грн, або на 256,0 млрд грн, або на 30,1%. Перевищення темпів зростання податкових надходжень над доходами бюджету обумовило зростання питомої ваги останніх на 6,3% до 85,4% у 2021 році. Основним бюджет формуючим податком є ПДВ, надходження по ньому зросли 400,6 млрд грн до 536,5 млрд грн, на 135,9 млрд грн, або на 33,9%, а питома вага у доходах Державного бюджету України зросла на 4,1% і становить 41,4% у 2021 році, у т.ч. ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) – 24,3%, ПДВ з ввезених на територію України товарів 29,4%. Відшкодування ПДВ зросло з 143,1 млрд грн до 159,7 млрд грн, на 16,6 млрд грн., або на 11,6%. Питома вага відшкодування ПДВ у доходах бюджету становить (-12,3%).

Другим за внеском у формування доходів Державного бюджету України є акцизний податок, сума надходжень за яким зросла на 24,2 млрд грн, або на 17,5%. Менші темпи зростання надходжень за цим податком порівняно з податковими надходженнями загалом обумовили скорочення частки акцизного податку на 0,3% до 12,5%.

Таблиця 2.4

Показники виконання Державного бюджету України за січень-грудень 2020-2021 років

Показники	Державний бюджет						Загальний фонд				Спеціальний фонд			
	2020 рік, млрд грн	2021 рік, млрд грн	темп росту		питома вага		2020 рік, млрд грн	2021 рік, млрд грн	темп росту		2020 рік, млрд грн	2021 рік, млрд грн	темп росту	
			%	млрд грн	2021 %	зміна до 2020, у в.п.			%	млрд грн			%	млрд грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
ДОХОДИ, у т.ч.:	1076,0	1296,9	120,5	220,8	100,0	-	877,6	1084,1	123,5	206,5	198,4	212,7	107,2	14,3
Податкові надходження, у т.ч.:	851,1	1107,1	130,1	256,0	85,4	6,3	733,4	994,6	135,6	261,1	117,7	112,5	95,6	-5,2
Податок та збір на доходи фізичних осіб	117,3	137,6	117,3	20,3	10,6	-0,3	117,3	137,6	117,3	20,3	-	-	-	-
Податок на прибуток підприємств	108,7	147,8	135,9	39,1	11,4	1,3	95,8	147,8	154,2	51,9	12,9	-	-	-
Рентна плата за користування надрами загальнодержавного значення	47,1	75,6	160,4	28,4	5,8	1,4	26,2	53,5	204,0	27,3	20,9	22,0	-	-
Акцизний податок:	138,3	162,5	117,5	24,2	12,5	-0,3	73,2	84,1	114,8	10,9	65,1	78,4	120,4	13,3
з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	80,4	82,9	103,0	2,4	6,4	-1,1	68,4	68,7	100,5	0,3	12,1	14,2	117,1	2,1
з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	57,8	79,6	137,6	21,7	6,1	0,8	4,9	15,4	316,3	10,5	53,0	64,2	121,2	11,2
Податок на додану вартість:	400,6	536,5	133,9	135,9	41,4	4,1	391,8	536,1	136,8	144,3	8,7675	0,4	-	-

Закінчення табл. 2.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо):	126,5	155,8	123,2	29,3	12,0	0,3	117,7	155,8	132,3	38,1	8,8	-	-	-
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	269,6	315,5	117,0	45,9	24,3	-0,7	260,8	315,5	121,0	54,6	-	-	-	-
відшкодування ПДВ	-143,1	-159,7	111,6	16,6	-12,3	1,0	-143,1	-159,7	111,6	16,6	-	-	-	-
з ввезених на територію України товарів	274,1	380,7	138,9	106,6	29,4	3,9	274,1	380,3	138,8	106,2	0,0003	0,4	-	-
Ввізне мито	30,2	36,9	122,0	6,7	2,8	0,03	21,5	26,6	123,3	5,0	8,7	10,3	118,7	1,6

Джерело: розраховано за даними сайту МФУ

У тому числі акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) - 6,4%, акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) - 6,1%.

Третім за внеском у формування доходів бюджету є податок на прибуток підприємств, сума надходжень за яким зросла на 39,1 млрд грн, або на 35,9%. Більші темпи зростання надходжень за цим податком порівняно з податковими надходженнями загалом обумовили зростання частки податку на прибуток на 1,3% до 11,4%.

Четвертим за внеском у формування доходів Державного бюджету України є податок та збір на доходи фізичних осіб, сума надходжень за яким зросла на 20,3 млрд грн, або на 17,3%. Менші темпи зростання надходжень за цим податком порівняно з податковими надходженнями загалом обумовили скорочення частки податку та збору на доходи фізичних осіб на 0,3% до 10,4%.

Доходи Державного бюджету України розподілені між загальним і спеціальним фондом (рис. 2.1).

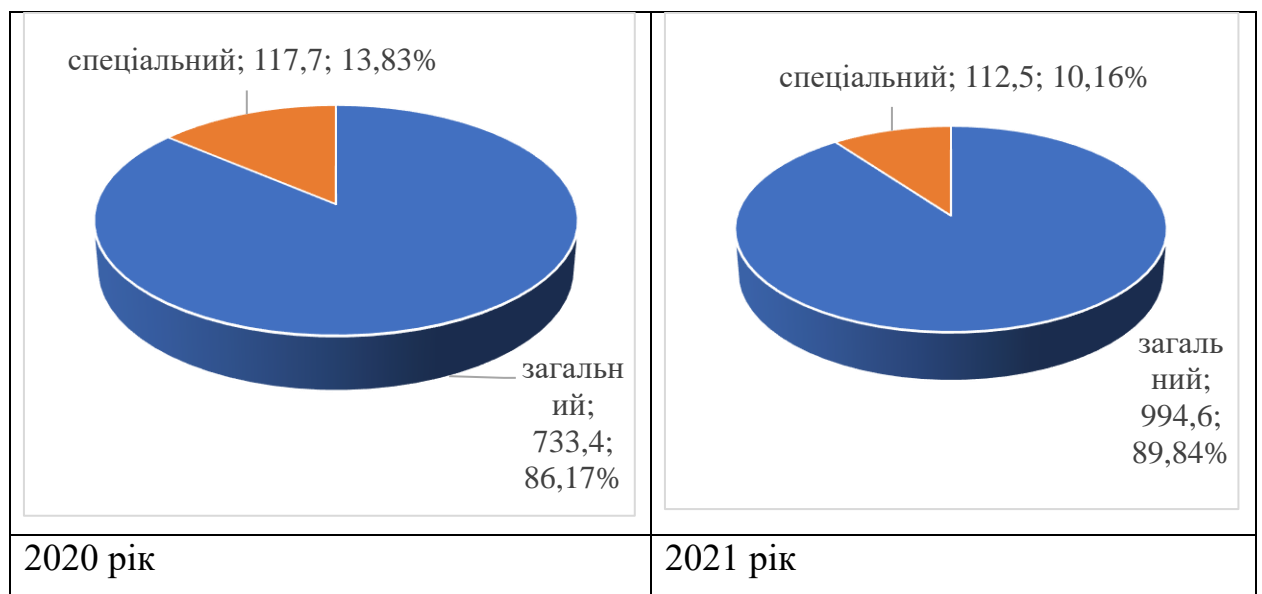


Рис. 2.1 – Склад і структура доходів Державного бюджету України у розрізі фондів

Джерело: власні розрахунки

У 2021 році питома вага загального фонду зросла з 86,17% до 89,84%.

У 2022 році ситуація з наповненням Зведеного бюджету України

погіршилася. За 10 міс. 2022 податкові надходження скоротилися порівняно з відповідним періодом минулого року на 61,1 млрд грн. до 1073,0 млрд грн., що становить 94,6% минулого року (табл. 2.5).

Частка податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України скоротилася на 22,0% до 64,6%. Найбільші темпи скорочення продемонстрували: акцизний податок (61,5%), ПДВ (89,3%). Через це їх частка у доходах скоротилася відповідно на -5,8% і на -9,6% і становить відповідно 5,4% і 23,0%. Обсяги податку на прибуток скоротилися з 122,2 млрд. грн. до 102,1 млрд грн., або на 16,5%, його частка у доходах Зведеного бюджету зменшилася на 3,2% до 6,1%. Позитивну динаміку демонстрував податок та збір на доходи фізичних осіб, який збільшився з 278,5 млрд. грн. до 329,8 млрд. грн., або на 18,4%. Незважаючи на скорочення протягом аналізованого періоду частки податку на 1,4%, вона залишається значною 19,9%. Таким чином, податок та збір на доходи фізичних осіб посідає друге місце після ПДВ в частині формування доходів Зведеного бюджету.

Схожі тенденції демонструє і виконання Державного бюджету України (табл. 2.6). Його доходи зросли з 924,5 млрд грн. до 1251,8 млрд грн., або на 327,3 млрд грн., або на 35,4%. Проте податкові надходження скоротилися на 87,0 млрд. грн., або на 11,2%. Частка податкових надходжень у доходах Державного бюджету України скоротилася на 28,8% до 54,8%.

Найбільші темпи скорочення продемонстрував акцизний податок (59,1%), у т.ч. з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) - 70,7%, з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) - 47,5%. Основним бюджет формуючим податком лишається ПДВ, його надходження скоротилися з 377,9 млрд. грн. до 341,1 млрд грн., або на 36,8 млрд грн., або на 9,7%. Питома вага ПДВ у формуванні дохідної частини Державного бюджету України скоротилася на 13,6% і за 9 міс. 2022 року склала 27,3%. Динаміка об'єктів оподаткування була нерівномірною. Доходи від ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ зросли на 49,6%.

Таблиця 2.5

Показники виконання Зведеного бюджету України за січень-жовтень 2021-2022 років

	10 міс. 2021 рік, млрд грн	10 міс. 2022 рік, млрд грн	темп росту		питома вага	
			%	млрд грн	2021 %	зміна до 2020, у в.п.
ДОХОДИ, у т.ч.:						
Податкові надходження, у т.ч.:	1134,1	1073,0	94,6	-61,1	64,6	-22,0
Податок та збір на доходи фізичних осіб	278,5	329,8	118,4	51,3	19,9	-1,4
Податок на прибуток підприємств	122,2	102,1	83,5	-20,1	6,1	-3,2
Рентна плата за користування надрами	43,7	71,7	164,0	28,0	4,3	1,0
Акцизний податок:	146,6	90,1	61,5	-56,5	5,4	-5,8
з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	68,1	48,1	70,7	-20,0	2,9	-2,3
з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	71,6	33,6	47,0	-38,0	2,0	-3,4
з реалізації СГД роздрібною торгівлю підакцизних товарів	6,8	8,4	122,0	1,5	0,5	0,0
Податок на додану вартість:	427,0	381,3	89,3	-45,6	23,0	-9,6
з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо):	128,2	184,4	143,9	56,2	11,1	1,3
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	252,9	247,3	97,8	-5,6	14,9	-4,4
відшкодування ПДВ	-124,7	-62,9	50,4	-61,8	-3,8	5,7
з ввезених на територію України товарів	298,8	196,9	65,9	-101,9	11,9	-11,0
Ввізне мито	29,8	17,5	58,7	-12,3	1,1	-1,2
Місцеві податки, у т.ч.	75,1	69,7	92,8	-5,4	4,2	-1,5
Податок на майно	36,8	30,1	81,8	-6,7	1,8	-1,0
Єдиний податок	38,0	39,4	103,5	1,3	2,4	-0,5
Неподаткові надходження, у т.ч.:	171,1	242,2	141,6	71,1	14,6	1,5
Власні надходження бюджетних установ	87,6	149,4	170,6	61,8	9,0	2,3

Джерело: розраховано за даними сайту МФУ

Таблиця 2.6

Показники виконання Державного бюджету України за 9 місяців 2021-2022 років

Показники	Державний бюджет						Загальний фонд				Спеціальний фонд			
	2021 рік, млрд. грн.	2022 рік, млрд. грн.	темп росту		питома вага		2021 рік, млрд. грн.	2022 рік, млрд. грн.	темп росту		2021 рік, млрд. грн.	2022 рік, млрд. грн.	темп росту	
			%	млрд грн	2022 %	зміна до 2021, у в.п.			%	млрд грн			%	млрд грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
ДОХОДИ, у т.ч.:	924,5	1251,8	135,4	327,3	100,0	-	783,3	1094,8	139,8	311,5	141,2	157,1	111,2	15,9
Податкові надходження, у т.ч.:	773,3	686,3	88,8	-87,0	54,8	-28,8	708,1	670,5	94,7	-37,6	65,2	15,9	24,3	-49,4
Податок та збір на доходи фізичних осіб	98,0	104,2	106,3	6,2	8,3	-2,3	98,0	104,2	106,3	6,2	-	-	-	-
Податок на прибуток підприємств	107,7	88,2	81,9	-19,5	7,0	-4,6	107,7	88,2	81,9	-19,5	-	-	-	-
Рентна плата за користування надрами	37,7	61,2	162,2	23,5	4,9	0,8	37,7	61,2	162,2	23,5	-	-	-	-
Акцизний податок:	117,4	69,4	59,1	-48,0	5,5	-7,2	61,2	57,3	93,7	-3,9	56,2	12,1	21,5	-44,1
з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	58,7	41,5	70,7	-17,2	3,3	-3,0	48,0	39,5	82,3	-8,5	10,6	2,0	18,6	-8,7
з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	58,7	27,9	47,5	-30,8	2,2	-4,1	13,2	17,8	135,3	4,6	45,5	10,1	22,2	-35,5
Податок на додану вартість:	377,9	341,1	90,3	-36,8	27,3	-13,6	377,7	341,1	90,3	-36,6	0,2	-	-	-

Закінчення табл. 2.6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо):	113,8	170,2	149,6	56,4	13,6	1,3	113,8	170,2	149,6	56,4	-	-	-	-
ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	224,8	222,2	98,8	-2,6	17,7	-6,6	224,8	222,2	98,8	-2,6	-	-	-	-
відшкодування ПДВ	-111,0	-52,0	46,8	-59,1	-4,2	7,9	-111,0	-52,0	46,8	-59,1	-	-	-	-
з ввезених на територію України товарів	264,2	170,9	64,7	-93,2	13,7	-14,9	264,0	170,9	64,8	-93,0	0,2	-	-	-
Ввізне мито	26,7	14,4	54,0	-12,3	1,2	-1,7	18,9	11,4	60,1	-7,6	7,7	3,0	38,9	-4,7

Джерело: розраховано за даними сайту МФУ

ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) скоротилося на 1,2%. Відшкодування ПДВ за 9 міс. 2022 року становить 46,8% від рівня 9 міс. 2021 року, ПДВ з ввезених на територію України товарів становить 64,7% від рівня 9 міс. 2021 року.

Обсяги податку на прибуток скоротилися до 88,2 млрд грн., або на 19,5 млрд. грн (18,1%), його частка у доходах Державного бюджету зменшилася на 4,6% до 7,0%. Позитивну динаміку демонстрував податок та збір на доходи фізичних осіб, який збільшився з 98,0 млрд. грн. до 104,2 млрд. грн., або на 6,3%. Незважаючи на скорочення протягом аналізованого періоду частки податку на 2,3%, вона становить значною 8,3%. Таким чином, податок та збір на доходи фізичних осіб посідає друге місце після ПДВ в частині формування доходів Державного бюджету.

За 9 міс. 2022 році питома вага загального фонду зросла з 84,73% до 87,45% (рис. 2.2).

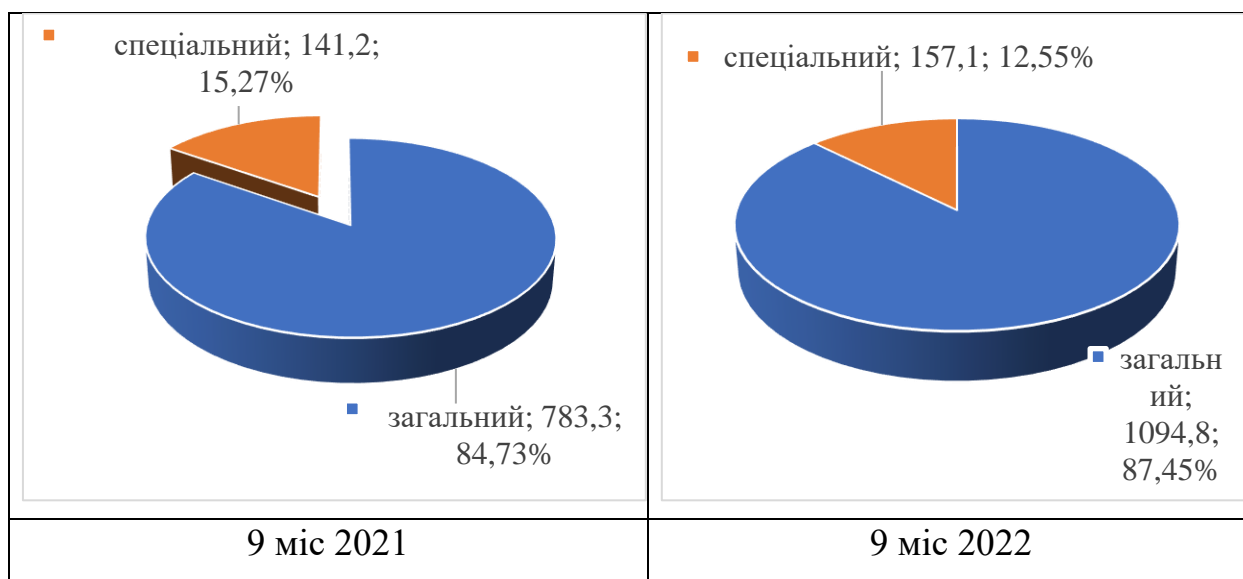


Рис. 2.2 – Склад і структура доходів Державного бюджету України у розрізі фондів

Джерело: власні розрахунки

Виключно до Загального фонду ДБУ було зараховано: податок та збір на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, рентна плата за користування надрами, ПДВ.

2.3. Шляхи реалізації податкової політики держави в умовах воєнного стану

Гібридна війна, яку російська федерація веде проти України, розпочалася ще у 2014 році, але нові надзвичайні виклики з початку широкомасштабної військової агресії, яка розпочалася 24.02.2022. У перший же її день Президент України видав Указ «Про введення воєнного стану в Україні» [21].

Військові дії призводять до загибелі захисників України та мирних мешканців, до масової релокації підприємств, до внутрішньої та зовнішньої міграції населення, до руйнації та втрати значної частини виробничих потужностей, енергетичної, транспортної та житлової інфраструктури на окупованих територіях. У зазначених умовах зростають фіскальні ризики, під якими відповідно до п. 52 ч. 1 статті 2 БКУ розуміють чинники (включаючи умовні зобов'язання та квазіфіскальні операції), що можуть призводити до зменшення надходжень бюджету та/або потребувати додаткових витрат бюджету. Наслідком існування фіскальних ризиків є зростання дефіциту бюджету та державного (муніципального) боргу. Основними фіскальними ризиками у 2023 році будуть:

- збільшенням витрат бюджету на оборону, соціальний захист населення;
- подальше скорочення податкових надходжень;
- цінова нестабільність та висока волатильність курсу гривні;
- погіршення сальдо платіжного балансу за рахунок скорочення обсягів експорту, як за рахунок припиненої діяльності так і блокування морських портів, відсутність авіаційного сполучення тощо;
- зміна тренду із притоку іноземної валюти від українських заробітчаних із-за кордону на відтік валюти за витратами, які фінансують з карткових рахунків мігранти з України за кордоном;
- обмеження операцій із транскордонного руху капіталу з боку НБУ;
- значний відтік капіталу за фінансовим рахунком, частково компенсований отриманням кредитів від МФО та допомоги країн-партнерів;

- скорочення бази оподаткування через подальше погіршення фінансового стану СГД та зростання їх неплатоспроможності;
- зростання цін на енергоресурси та руйнування енергетичної інфраструктури, яке порушує нормальний хід операційної діяльності підприємств;
- припинення процесів приватизації через зниження інвестиційної привабливості об'єктів в умовах військових дій, які роблять високими ризики їх руйнування і посилюють фінансове навантаження на бюджет у частині утримання об'єктів, що у довоєнний час були включені до приватизаційних списків;
- зменшення кількості і питомої ваги працюючого населення через внутрішню і зовнішню міграцію, припинення діяльності СГД, окупацію;
- скорочення кількості робочих місць та зростання рівня офіційного і прихованого безробіття;
- подальші втрати економічного та виробничого потенціалів, зростання логістичних витрат, зниженні їх конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості;
- здійснення додаткової грошової емісії НБУ для фінансування дефіциту ДБУ, що здатна розкрутити інфляційну спіраль.

Протягом дії воєнного стану до ПКУ неодноразово вносилися зміни. Зокрема у березні 2022 року ПП отримали право не подавати податкову та фінансову звітність, не виконувати зобов'язання зі сплати податків/зборів, не здійснювати внесення податкових накладних у відповідні реєстри, не проводити коригування податкових розрахунків того. У разі неможливості виконання податкових зобов'язань перед державою ПП на період дії воєнного стану та протягом шести місяців після його завершення звільнялися від відповідальності без потреби документального підтвердження такої неможливості.

У травні 2022 року внесеними змінами до ПКУ усі ПП залежно від відновлення можливості виконувати свої податкові обов'язки з моменту введення воєнного стану поділені на три категорії:

1) втратили і не відновили – мають виконати свої податкові обов’язки протягом шести місяців після завершення воєнного стану;

2) втратили і відновили – мають подати звітність, сплатити податки/збори та зареєструвати податкові накладні/розрахунки коригування протягом 60 днів з моменту відновлення такої можливості;

3) не втрачали – внести податкові накладні до реєстру - до 15.07.2022, подати податкову звітність - до 20.07.2022, перерахувати податки та збори - до 31.07.2022.

Розглянемо зміни, пов’язані з введенням воєнного стану, у розрізі окремих податків (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Зміни, пов’язані з введенням воєнного стану, у розрізі окремих податків

Назва податку	Проблемне питання	Сфера дії
1	2	3
1. Податок на доходи фізичних осіб	не включення до складу оподаткованого доходу безоплатно отриманих товарів у якості благодійної чи гуманітарної допомоги	учасники бойових дій, чинні працівники і службовці воєнізованих формувань та правоохоронних органів, ФО: а) залучені до здійснення заходів із національної безпеки і оборони, відсічі і стримування збройної агресії; б) мешкають у населених пунктах, де велись бойові дії; в) вимушені переселенці.
	віднесення на витрати сум або товарів, переданих ЗСУ або іншим воєнізованим формуванням чи державі на потреби оборони.	ФО - СГД та особи, що займаються незалежною професійною діяльністю і знаходяться на загальній системі оподаткування
	виконання функцій податкового агента покупцем власної сільськогосподарської продукції у частині ПДФО та військового збору	фермери - одноосібники

1	2	3
2. ПДВ	пеня у розмірі 120 відсотків облікової ставки НБУ на прострочену заборгованість з бюджету, що виникла через форс-мажорні обставини у зв'язку із військовою агресією	не нараховується
	операції з безоплатної передачі на користь ЗСУ чи інших воєнізованих формувань	не вважаються постачанням товарів
	знищення або втрата товарів, придбаних з ПДВ, внаслідок військової агресії, їх передача у державну чи комунальну власність, в т.ч. на потреби оборони	не вважається використанням в неоподатковуваних операціях або операціях, що не є господарською діяльністю
	зменшення ставки ПДВ до 7%, акциз на рівні 0,00 євро за 1000 літрів	імпорт бензину, важких дистилатів, скрапленого газу, нафти і сирих нафтопродуктів
3. Акциз	паливо, скраплений газ та нафтопродукти, імпорт броньованих автомобілів для цілей оборони і відсічі агресії, а також операції щодо фізичної передачі підакцизних товарів ЗСУ та іншим воєнізованим формуванням	звільняються від акцизного податку
4. Єдиний податок	можливість не сплачувати податок і не заповнювати податкову декларацію	платники ЄП першої та другої групи
	звільнення від сплати ПДВ при імпорті товарів	платники першої-третьої групи, крім тих, що сплачують податок за ставкою 3% (а отже є платниками ПДВ)

Джерело: власна розробка

Для захисту і збереження інформації у сфері управління і адміністрування з початку введення воєнного стану багато державних електронних реєстрів було тимчасово відключено, у т.ч. і Єдиний реєстр податкових накладних. Тому включення податкового кредиту здійснюється на підставі первинних паперових документів, оформлених відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Протягом шості місяців після припинення воєнного стану суми податкового кредиту мають бути уточнені з урахуванням даних податкових накладних та розрахунків коригування, зареєстрованих ПП у ЄРПН. Суми податкового кредиту за придбані але знищені через бойові дії товари включаються до податкового кредиту але не підлягають бюджетному відшкодуванню. Податковий кредит, сформований за рахунок імпорту бензину, важких дистилатів, скрапленого газу, нафти і сирих нафтопродуктів, бюджетному відшкодуванню не підлягає і зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного періоду. Дозволяється переміщення пального або спирту етилового без реєстрації акцизної накладної в Єдиному реєстрі у разі відсутності такої можливості, але паперова товарно-транспортна накладна має містити всю інформацію, як і електронна акцизна накладна. На зруйнованих акцизних складах, або таких, що знаходяться у зоні бойових дій або окупації, облік пального та спирту етилового буде здійснюватися на підставі даних інвентаризації, проведеної після відновлення їх роботи.

Суттєві послаблення були прийняті в частині ЄП (зниження рівня ставок, право не сплачувати єдиний податок і не подавати податкову декларацію для платників першої та другої групи). Для третьої групи тимчасово скасували обмеження за обсягом доходу, а ПП отримали можливість перейти на ставку податку у розмірі 2% (за виключенням СГД, що здійснюють діяльність з обміну іноземної валюти, операції з деякими підакцизними товарами та корисними копалинами, фінансові компанії, нерезиденти, а також філії, представництва та підрозділи неплатників ЄП). ПП, які до переходу на сплату ЄП за ставкою 2% були платниками ПДВ, звільняються від його нарахування та сплати, їх реєстрація платником ПДВ і всі податкові обов'язки з ПДВ призупиняються (за виключенням операцій з імпорту).

Щодо інших податків, слід зауважити, що звільняються від оподаткування об'єкти, розташовані на територіях, на яких ведуться (велися) бойові дії, або на тимчасово окупованих територіях:

- від плати за землю (земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності);
- від загального мінімального податкового зобов'язання з власників землі;
- від екологічного податку, якщо стаціонарні джерела забруднення розташовані на таких територіях;
- від податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Також звільняються від оподаткування об'єкти, пошкоджені внаслідок військової агресії росії. Військово-цивільним адміністраціям надано право звільняти майно з під податкової застави у спрощеному порядку для забезпечення потреб оборони.

Санкції за порушення порядку здійснення РРО не застосовуються (за виключенням продажу підакцизних товарів). Самозайняті особи (ФОП та особи, що здійснюють незалежну професійну діяльність), а також члени фермерського господарства можуть не сплачувати за себе ЄСВ та не подавати відповідну декларацію. Платники ЄП мають право не сплачувати ЄСВ за мобілізованих на військову службу працівників протягом періоду мобілізації. Такі суми ЄСВ сплачуються за рахунок державного бюджету, крім періодів, у яких такі працівники отримували доходи у вигляді грошового забезпечення і з яких було сплачено ЄСВ.

Змінами, внесеними до ПКУ, у травні 2022 року відновлено перебіг строків давності щодо: подання податкової звітності, сплати податків/зборів, реєстрації податкових накладних/розрахунків коригування; проведення камеральних, фактичних та деяких документальних позапланових перевірок, складання актів та визначення грошових зобов'язань за їх результатами, а також оскарження прийнятих за їх результатами податкових повідомлень-рішень. Підставами для проведення позапланових документальних перевірок є: звернення ПП; процедури його реорганізації, порушення справи про банкрутство, припинення господарської діяльності; порушення ПП валютного законодавства в частині

дотримання граничних строків надходження товарів за імпорнтними операціями та/або валютної виручки за експортними операціями. від'ємне значення у податковій декларації ПДВ на суму понад 100 тис. грн.; подання разом із декларацією з ПДВ заяви про отримання бюджетного відшкодування.

У разі втрати первинних бухгалтерських документів через бойові дії чи окупацію, неможливості їх вивезення або їх знищення ПП має подати до органу ДПС звернення у довільній формі. Після цього він отримує імунітет від податкових перевірок зазначених періодів. Відсутність підтверджуючих первинних документів не може бути підставою для недовіри до показників фінансової звітності. При цьому діє презумпція правомірності дій ПП, а їх неправомірність мають доводити органи ДПС. Якщо вони виносять податкове повідомлення-рішення, то до винесення остаточного рішення по процедурі оскарження вони не можуть піддавати сумніву показники податкової звітності.

Висновки до розділу 2

1. Систематизовано заходи з реалізації Стратегії реформування системи УДФ на 2022-2025 роки у податковій сфері, найбільш значущими з них є: дотримання податкової дисципліни (“комплаєнса”), запровадження ризик-орієнтованого адміністрування податків, підвищення інституційної спроможності ДПС в частині інформаційної безпеки, запровадження “е-аудиту” великих, а потім і всіх ПП; проведення постійного моніторингу задоволеності ПП послугами ДПС; подальша гармонізація податкового законодавства України та ЄС; контроль трансфертного ціноутворення; протидія розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування; приєднання України до багатосторонньої угоди про автоматичний обмін фінансовою інформацією та міждержавними звітами; оптимізація податкового навантаження за допомогою механізму уникнення подвійного оподаткування; застосування правил оподаткування контрольованої іноземної компанії; перегляд екологічного податку та підходів

до зарахування ПДФО - найманих працівників; посилення комунікацій між органами місцевого самоврядування та податковими органами.

2. Протягом 2020-2021 років доходи Зведеного бюджету України зросли з 1376,7 млрд грн до 1662,2 млрд грн, або на 285,6 млрд грн, або на 20,7%. Основу доходів Зведеного бюджету становлять податкові надходження, які зросли з 1136,7 млрд грн до 1453,8 млрд грн, або на 317,1 млрд грн, або на 27,9%, їх питома вага зросла на 4,9% до 87,5% у 2021 році. Основним бюджет формуючим податком є ПДВ, надходження по ньому зросли 400,6 млрд грн до 536,5 млрд грн, на 135,9 млрд грн, або на 33,9%, а питома вага у доходах Зведеного бюджету України зросла на 3,2% і становить 32,3% у 2021 році. Другим за внеском у формування доходів бюджету є податок та збір на доходи фізичних осіб, сума надходжень за яким зросла на 54,7 млрд грн, або на 18,5%, а частка цього податку скоротилася на 0,4% до 21,0%. Третім за внеском у формування доходів бюджету є акцизний податок, сума надходжень за яким зросла на 26,5 млрд грн, або на 17,2%, його частка скоротилася на 0,3% до 10,8%. Четвертим за внеском у формування доходів бюджету є податок на прибуток підприємств, сума надходжень за яким зросла на 45,4 млрд грн, або на 38,3%, а частки податку зросла на 1,3% до 9,9%. Найбільші відносні темпи зростання продемонструвала рентна плата за користування надрами (на 64,1%), а питома вага у 2021 році зросла на 1,3% до 4,9%. Скорочення не продемонстрував жодний податок. Питома вага місцевих податків є незначною і становить 5,4%.

3. Протягом 2020-2021 років доходи Державного бюджету України зросли з 1076,0 млрд грн до 1662,2 млрд грн, або на 220,8 млрд грн, або на 20,5%. Основу доходів становлять податкові надходження, які зросли з 851,1 млрд грн до 1107,1 млрд грн, або на 256,0 млрд грн, або на 30,1%, їх питома вага зросла на 6,3% до 85,4% у 2021 році. Основним бюджет формуючим податком є ПДВ, питома вага якого у доходах Державного бюджету України зросла на 4,1% і становить 41,4% у 2021 році. Другим за внеском у формування доходів є акцизний податок, сума надходжень за яким зросла на 24,2 млрд грн,

або на 17,5%, проте частки акцизного податку скоротилася на 0,3% до 12,5%. Третім за внеском у формування доходів бюджету є податок на прибуток підприємств, сума надходжень за яким зросла на 39,1 млрд грн, або на 35,9%, а частка податку зросла на 1,3% до 11,4%. Четвертим за внеском у формування доходів Державного бюджету України є податок та збір на доходи фізичних осіб, сума надходжень за яким зросла на 20,3 млрд грн, або на 17,3%, проте частки податку скоротилася на 0,3% до 10,4%. Доходи Державного бюджету України розподілені між загальним і спеціальним фондом. У 2021 році питома вага загального фонду зросла з 86,17% до 89,84%.

4. У 2022 році ситуація з наповненням Зведеного бюджету України погіршилася. За 10 міс. 2022 податкові надходження скоротилися порівняно з відповідним періодом минулого року на 61,1 млрд грн. до 1073,0 млрд грн., що становить 94,6% минулого року. Частка податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України скоротилася на 22,0% до 64,6%. Найбільші темпи скорочення продемонстрували: акцизний податок (61,5%), ПДВ (89,3%). Через це їх частка у доходах скоротилася відповідно на -5,8% і на -9,6% і становить відповідно 5,4% і 23,0%. Обсяги податку на прибуток скоротилися з 122,2 млрд. грн. до 102,1 млрд грн., або на 16,5%, його частка у доходах Зведеного бюджету зменшилася на 3,2% до 6,1%. Позитивну динаміку демонстрував податок та збір на доходи фізичних осіб, який збільшився з 278,5 млрд. грн. до 329,8 млрд. грн., або на 18,4%. Незважаючи на скорочення протягом аналізованого періоду частки податку на 1,4%, вона залишається значною 19,9%. Таким чином, податок та збір на доходи фізичних осіб посідає друге місце після ПДВ в частині формування доходів Зведеного бюджету.

5. Схожі тенденції демонструє і виконання Державного бюджету України у 2022 році. Його доходи зросли з 924,5 млрд грн. до 1251,8 млрд грн., або на 327,3 млрд грн., або на 35,4%. Проте податкові надходження скоротилися на 87,0 млрд. грн., або на 11,2%. Частка податкових надходжень у доходах Державного бюджету України скоротилася на 28,8% до 54,8%. Основним бюджет формуючим податком лишається ПДВ, його надходження

скоротилися з 377,9 млрд. грн. до 341,1 млрд грн., або на 36,8 млрд грн., або на 9,7%. Питома вага ПДВ у формуванні дохідної частини Державного бюджету України скоротилася на 13,6% і за 9 міс. 2022 року склала 27,3%. Обсяги податку на прибуток скоротилися до 88,2 млрд грн., або на 19,5 млрд грн (18,1%), його частка у доходах Державного бюджету зменшилася на 4,6% до 7,0%. Позитивну динаміку демонстрував податок та збір на доходи фізичних осіб, який збільшився з 98,0 млрд. грн. до 104,2 млрд. грн., або на 6,3%. Незважаючи на скорочення протягом аналізованого періоду частки податку на 2,3%, вона становить значною 8,3%. Таким чином, податок та збір на доходи фізичних осіб посідає друге місце після ПДВ в частині формування доходів Державного бюджету. За 9 міс. 2022 році питома вага загального фонду зросла з 84,73% до 87,45%. Виключно до Загального фонду ДБУ було зараховано: податок та збір на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, рентна плата за користування надрами, ПДВ.

6. Військові дії призводять до загибелі захисників України та мирних мешканців, до масової релокації підприємств, до внутрішньої та зовнішньої міграції населення, до руйнації та втрати значної частини виробничих потужностей, енергетичної, транспортної та житлової інфраструктури на окупованих територіях. У зазначених умовах зростають фіскальні ризики, під якими відповідно до п. 52 ч. 1 статті 2 БКУ розуміють чинники (включаючи умовні зобов'язання та квазіфіскальні операції), що можуть призводити до зменшення надходжень бюджету та/або потребувати додаткових витрат бюджету. Наслідком існування фіскальних ризиків є зростання дефіциту бюджету та державного (муніципального) боргу.

ВИСНОВКИ

1. Державна податкова політика є складовою фіскальної, або державної бюджетно-податкової політики, і являє собою діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків, зборів і обов'язкових платежів у Державний бюджет, місцеві бюджети, а також позабюджетні централізовані і децентралізовані фонди грошових ресурсів держави та органів місцевого самоврядування. Важливість податкової політики держави як об'єкта аналізу визначається тим, що вона є передбачуваною у короткостроковій перспективі і слабко передбачуваною у середньостроковій перспективі.

2. Головним контролюючим органом в сфері оподаткування є ДПС, якій відводиться значна роль у реалізації податкової політики. Реформа ДПС передбачає проведення організаційної реструктуризації (оптимізації) податкових органів, оптимізації витрат, модернізації та автоматизації процесів діяльності. Для моніторингу стану проведення зазначеної реформи затверджені ключові показники ефективності (KPIs).

3. Інформаційне забезпечення формування і реалізації податкової політики держави представлено Податковим кодексом України, методологією *Public Expenditure and Financial Accountability*, Планом дій *BEPS* щодо протидії розмиванню оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування, конвенцією *FATCA* щодо формування податкової звітності по зарубіжних рахунках.

4. Об'єктом дослідження є Міністерство фінансів України, основний вид діяльності - 84.11 Державне управління загального характеру. Кінцевий бенефіціарний власник (контролер) юридичної особи відсутній відповідно до ч. 9 п. 2 ст. 9 ЗУ «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань». Діяльність ДПС спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів України. ДПС України реалізує державну політику з адміністрування податків і ЄСВ.

4. Систематизовано заходи з реалізації Стратегії реформування системи УДФ на 2022-2025 роки у податковій сфері, найбільш значущими з них є: дотримання податкової дисципліни (“комплаєнс”), запровадження ризик-орієнтованого адміністрування податків, підвищення інституційної спроможності ДПС в частині інформаційної безпеки, запровадження “е-аудиту” великих, а потім і всіх ПП; проведення постійного моніторингу задоволеності ПП послугами ДПС; подальша гармонізація податкового законодавства України та ЄС; контроль трансфертного ціноутворення; протидія розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування; приєднання України до багатосторонньої угоди про автоматичний обмін фінансовою інформацією та міждержавними звітами; оптимізація податкового навантаження за допомогою механізму уникнення подвійного оподаткування; застосування правил оподаткування контрольованої іноземної компанії; перегляд екологічного податку та підходів до зарахування ПДФО - найманих працівників; посилення комунікацій між органами місцевого самоврядування та податковими органами.

5. Протягом 2020-2021 років доходи Зведеного бюджету України зросли з 1376,7 млрд грн до 1662,2 млрд грн, або на 285,6 млрд грн, або на 20,7%. Основу доходів Зведеного бюджету становлять податкові надходження, які зросли з 1136,7 млрд грн до 1453,8 млрд грн, або на 317,1 млрд грн, або на 27,9%, їх питома вага зросла на 4,9% до 87,5% у 2021 році. Основним бюджет формуючим податком є ПДВ, другим за внеском у формування доходів бюджету є податок та збір на доходи фізичних осіб, третім - акцизний податок, четвертим - податок на прибуток підприємств. Найбільші відносні темпи зростання продемонструвала рентна плата за користування надрами, скорочення не продемонстрував жодний податок. Питома вага місцевих податків є незначною і становить 5,4%.

6. Протягом 2020-2021 років доходи Державного бюджету України зросли з 1076,0 млрд грн до 1662,2 млрд грн, або на 220,8 млрд грн, або на 20,5%. Основу доходів становлять податкові надходження, які зросли з 851,1

млрд грн до 1107,1 млрд грн, або на 256,0 млрд грн, або на 30,1%, їх питома вага зросла на 6,3% до 85,4% у 2021 році. Основним бюджет формуючим податком є ПДВ, другим за внеском є акцизний податок, третім - податок на прибуток підприємств, четвертим - податок та збір на доходи фізичних осіб. Доходи Державного бюджету України розподілені між загальним і спеціальним фондом. У 2021 році питома вага загального фонду зросла з 86,17% до 89,84%.

7. У 2022 році ситуація з наповненням Зведеного бюджету України погіршилася. За 10 міс. 2022 податкові надходження скоротилися порівняно з відповідним періодом минулого року на 61,1 млрд грн. до 1073,0 млрд грн., що становить 94,6% минулого року. Частка податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України скоротилася на 22,0% до 64,6%. Найбільші темпи скорочення продемонстрували: акцизний податок і ПДВ. Обсяги податку на прибуток скоротилися з 122,2 млрд. грн. до 102,1 млрд грн., або на 16,5%, його частка у доходах Зведеного бюджету зменшилася на 3,2% до 6,1%. Позитивну динаміку демонстрував податок та збір на доходи фізичних осіб, який збільшився з 278,5 млрд. грн. до 329,8 млрд. грн., або на 18,4%. Він посідає друге місце після ПДВ в частині формування доходів Зведеного бюджету.

8. Схожі тенденції демонструє і виконання Державного бюджету України у 2022 році. Проте податкові надходження скоротилися на 87,0 млрд. грн., або на 11,2%. Частка податкових надходжень у доходах Державного бюджету України скоротилася на 28,8% до 54,8%. Основним бюджет формуючим податком лишається ПДВ, податок та збір на доходи фізичних осіб посідає друге місце. За 9 міс. 2022 році питома вага загального фонду зросла з 84,73% до 87,45%. Виключно до Загального фонду ДБУ було зараховано: податок та збір на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, рентна плата за користування надрами, ПДВ.

9. Військові дії призводять до загибелі захисників України та мирних мешканців, до масової релокації підприємств, до внутрішньої та зовнішньої міграції населення, до руйнації та втрати значної частини виробничих

потужностей, енергетичної, транспортної та житлової інфраструктури на окупованих територіях. У зазначених умовах зростають фіскальні ризики, під якими відповідно до п. 52 ч. 1 статті 2 БКУ розуміють чинники (включаючи умовні зобов'язання та квазіфіскальні операції), що можуть призводити до зменшення надходжень бюджету та/або потребувати додаткових витрат бюджету. Наслідком існування фіскальних ризиків є зростання дефіциту бюджету та державного (муніципального) боргу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналіз господарської діяльності: навч. посібник / за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової. К.: Центр учбової літератури, 2013. 384 с.
2. Бюджетний кодекс України: с України; Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/ed20150920#Text>
3. Воронченко О. В., Жешко С. М. Особливий податок на цінні папери в Україні. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2013. № 2. С. 34-41.
4. Гарагонич О. В. Ухилення від сплати податків з використанням цінних паперів: проблеми правозастосовної практики. *Вісник Академії адвокатури України*. 2010. Число 1. С. 142-149.
5. Грищенко Т., Івахненко І. Податкове стимулювання пропозиції цінних паперів на фондовому ринку. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2013. Вип. 8. С. 32-35.
6. Гуменний А. А. Ефективність механізму реалізації податкового потенціалу ринку цінних паперів та напрями її підвищення. *Бізнес Інформ*. 2015. № 10. С. 359-366.
7. Державний бюджет. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk/state-budget>
8. Духновська Л., Редзюк Т. Податковий облік цінних паперів і деривативів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 6. С. 40-46.
9. Косова Т. Д., Сухарев П.М., Ващенко Л.О., Гречина І.В., Деєва Н.Е. Організація і методика економічного аналізу: навч. посібник (за заг. ред проф. Т.Д. Косової). К.: Центр учбової літератури, 2012. 528с.
10. Крестьяннікова О. О., Перепетайло Ю. В. Особливості реалізації стимулюючої функції податків на прикладі оподаткування суб'єктів малого підприємництва. *Право і суспільство*. 2011. № 1. С. 171-176.

11. Лейфура М. В. Вплив тіньової економіки на інноваційно-інвестиційний розвиток підприємництва. *Інноваційна економіка*. 2014. № 4. С. 86-93.

12. Лейфура М. В. Система оподаткування як фактор тінізації підприємницької діяльності в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2014. Вип. 7(5). С. 40-44.

13. Музиченко О. В. Інструменти податкового стимулювання малого підприємництва в податкових системах постсоціалістичних країн Європейського Союзу. *Агросвіт*. 2015. № 20. С. 57-65.

14. НП(С)БО 16 «Витрати» : Положення Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 21.03.2022).

15. Піскунова О. В. Податкова реформа та стимулювання розвитку малого підприємництва в Україні. *Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Сер. : Економіка*. 2012. Вип. 19. С. 444-448.

16. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

17. ПОЛОЖЕННЯ про Експертну раду з питань підготовки узагальнюючих податкових консультацій при Міністерстві фінансів України (наказ Міністерства фінансів України 20.11.2017 № 948). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0948201-17/print>

18. ПОРЯДОК надання узагальнюючих податкових консультацій (наказ Міністерства фінансів України 27.09.2017 № 811). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1266-17?lang=ru>

19. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення 28.03.2022).

20. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

21. Про введення воєнного стану в Україні: Указ Президента України від 24.02.2022 №64/2022. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/642022-41397>

22. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20?fbclid=IwAR0iRCTYf9MmnhOAFq_sUP4FFo52lgTu0RIBlnGDay8-0VbhKi4koTRbMG0#Text

23. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану: Закон України від 24.03.2022 № 2142-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2142-20#Text>

24. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо зменшення навантаження на бізнес в умовах воєнного стану (законопроект від 13.05.2022 р. № 7374). URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Car/39601>

25. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків в період воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 01.04.2022 №2173-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2173-20#Text>

26. Про внесення змін до складу Експертної ради з питань підготовки узагальнюючих податкових консультацій при Міністерстві фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 10.02.2022 № 63. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0063201-22#Text>

27. Про господарські товариства: Закон України від 03.07.2020, № 1576-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12#Text> (дата звернення 29.03.2022).

28. Про дерадянізацію законодавства України: Закон України від

21.04.2022 № 2215-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2215-20#Text>

29. Про запобігання корупції: Закон України від 14.10.2014 № 1700-VII. URL: http://sfs.gov.ua/data/normativ/000/001/63780/ZAKON_UKRA_NI.doc (дата звернення 28.04.2021)

30. Про затвердження Методичних рекомендацій розрахунку рівня тіньової економіки: Наказ Міністерства економіки від 18.02.2009 № 123. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0123665-09#Text>

31. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства: наказ Міністерства економіки від 19.01.2006 № 14 (зі змінами № 1361 від 26.10.2010). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0014665-06>

32. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: Постанова Кабінету Міністрів України; Положення від 20.08.2014 № 375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text>

33. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок дотримання законодавства України з питань державної митної справи, податкового, валютного законодавства: Наказ Міністерства фінансів України від 20.08.2015 № 727. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1300-15?find=1&text=%D1%80%D1%96%D0%B2%D0%BD%D1%8F#Text>

34. Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з ПДВ: Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2016 № 21. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#Text>

35. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-підприємництво (річна) «Структурне обстеження підприємства»: Наказ Державної служби статистики України від 15.09.2021 № 233. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0233832-21#n11>

36. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#n20>

37. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

38. Про правовий режим воєнного стану: Закон України від 12.05.2015 № 389-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/389-19#Text>

39. Про схвалення Стратегії реформування системи УДФ на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України; Стратегія від 08.02.2017 № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80#Text>

40. Про схвалення Стратегії реформування системи УДФ на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету Міністрів від 29 грудня 2021 р. № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text>

41. Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України: Постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2018 № 1200. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF#Text>

42. Проскура К. П. Податковий потенціал ринку цінних паперів в Україні. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2015. Вип. 25.7. С. 151-162.

43. Святенко І. М. Спрощення оподаткування як метод податкового стимулювання малого підприємництва. *Економічний простір*. 2014. № 83. С. 113-120.

44. Семенова Н. Ю. Особливості оподаткування податком на прибуток операцій з цінними паперами. *Криміналістика и судебная экспертиза*. 2014. Вып. 59. С. 379-387.

45. Скорнякова Ю. Б. Порівняльний аналіз рівня податкової політики на юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців. *Інвестиції: практика та досвід*. 2016. № 7. С. 43-49.

46. Фінансовий аналіз: навч. посіб. / за ред. Косової Т.Д., Сіменко І.В. К.: Центр учбової літератури, 2013. 440 с.

47. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15/ru/ed20131011#Text>