

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ЮРІЯ ФЕДЬКОВИЧА
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І КРЕДИТУ

РЕАЛІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ З МЕТОЮ
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
Рівень вищої освіти – другий (магістерський)

Виконав: студент VI курсу, групи 672-2
денної форми навчання
спеціальність 072 «Фінанси, банківська
справа та страхування»
Гудима Д.В. _____

Керівник:
доцент кафедри фінансів і кредиту
Жаворонок Артур Віталійович _____

До захисту допущено на засіданні кафедри
протокол № ____ від _____ 2023 р.

Завідувач кафедри фінансів і кредиту
_____ проф. Нікіфоров П.О.

Чернівці – 2023

АНОТАЦІЯ

Гудима Д.В. Реалізація податкової політики з метою забезпечення економічної безпеки держави. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування». Чернівецький національний університет ім. Юрія Федьковича. Чернівці. 2023. 74 с.

В кваліфікаційній роботі розглянуто і охарактеризовано економічну сутність податкової політики, визначено її вплив на фінансово-економічний розвиток держави та узагальнено інструменти впливу податкової політики на фінансово-економічний розвиток держави. Проаналізовано стан податкових надходжень до Державного бюджету України в контексті реалізації податкової політики та здійснено аналіз ефективності реалізації податкової політики в Україні у 2018-2022 роках. За результатами аналізу запропоновано шляхи удосконалення податкової політики у напрямку забезпечення фінансово-економічного розвитку держави, а також визначено шляхи підвищення ефективності податкового стимулювання.

Ключові слова: механізм, банки, банківська система, безпека, фінансово-економічна безпека.

ANNOTATION

Gudyma D.V. Implementation of tax policy in order to ensure the economic security of the state. – Manuscript.

Qualification work for obtaining the second (master's) level of higher education in specialty 072 "Finance, banking and insurance". Chernivtsi National University named after Yury Fedkovich. Chernivtsi 2023. 74 p.

In the qualifying work, the economic essence of tax policy is considered and characterized, its impact on the financial and economic development of the state is determined, and the instruments of tax policy influence on the financial and

economic development of the state are summarized. The state of tax revenues to the State Budget of Ukraine in the context of the implementation of the tax policy was analyzed and the effectiveness of the implementation of the tax policy in Ukraine in 2018-2022 was analyzed. Based on the results of the analysis, ways of improving the tax policy in the direction of ensuring the financial and economic development of the state are proposed, and ways of increasing the effectiveness of tax incentives are also determined.

Key words: mechanism, banks, banking system, security, financial and economic security.

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів наукових досліджень інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

_____ Д.В. Гудима
(підпис)

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇЇ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК ДЕРЖАВИ.....	6
1.1. Сутність податкової політики та її вплив на фінансову системудержави.....	6
1.2. Роль податкової політики для регулювання економічних відносин.....	11
1.3. Інструменти впливу податкової політики на фінансово- економічний розвиток держави та її безпеку.....	18
Висновки до розділу 1.....	26
РОЗДІЛ 2. ОЦІНКА ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК УКРАЇНИ ЗА 2018-2022 РОКИ.....	27
2.1. Аналіз стану податкових надходжень до Державного бюджету України в контексті реалізації податкової політики.....	27
2.2. Аналіз ефективності реалізації податкової політики в Україні.....	35
2.3. Аналіз показників контрольної-перевірочної діяльності органів ДПС	42
Висновки до розділу 2.....	49
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ З МЕТОЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ.....	50
3.1. Удосконалення податкової політики у напрямку забезпечення фінансово-економічного розвитку держави.....	50
3.2. Підвищення ефективності податкового стимулювання.....	57
Висновки до розділу 3.....	64
ВИСНОВКИ.....	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	69

ВСТУП

Визначення напрямів діяльності та розвитку є необхідним для ефективного та результативного виконання завдань Державної податкової служби, яка, зокрема, відповідає за справляння податкових і митних зборів та за контроль правильності виконання зобов'язань, пов'язаних із державними зборами та має великий вплив на розмір належних бюджетних надходжень, а отже, зміцнює стійкість державних фінансів.

В Україні дослідженням проблем адміністрування податків та пошуком напрямків їх оптимізації займаються відомі економісти, а саме: Савчук В. А., Іванов Ю. Б., Карпова В. В., Кармінська-Белоброва М. В., Кізіма А. Я., Крисоватий А. І., Межейнікова В.Ф., та інші. Проте, в той же час, вплив адміністрування податків на загальну фіскальну ефективність податків потребує подальшого дослідження. Оскільки й надалі триває пошук покращення механізмів і способів його здійснення та підвищення його фіскального впливу.

Метою даної роботи є визначення сутності адміністрування податків та розроблення прикладних рекомендацій щодо оптимізації адміністрування податків в Україні.

Об'єктом дослідження є процес адміністрування податків та напрямки його оптимізації.

Завдання даної роботи полягає в:

- дослідженні сутності податків та їхніх вплив на фінансову систему;
- розкритті принципів та функціональних елементів адміністрування податків;
- дослідженні нормативно-правової бази адміністрування податків;
- аналізі та оцінці податкових надходжень та витрат;
- дослідженні впливу прямих та непрямих податків на фінансову систему;
- аналізі роботи служби контролю за повнотою і своєчасністю сплати податків;

- дослідженні сучасних тенденцій та проблем адміністрування податків;
- розробці механізмів підвищення складових адміністрування податків;
- розробці напрямів вдосконалення адміністрування податкових платежів.

Методологічну основу роботи становить сучасна економічна теорія, критичний синтез класичних теорій і новітніх поглядів щодо сутності фінансової стійкості банківського сектору та її значення для економіки України. Для оцінки рівня ефективності адмістрування податків в цілому використовувалися різноманітні методи, серед яких метод аналізу і синтезу, статистичні, економіко-математичні методи, порівняльний аналіз динаміки показників.

Практична значущість полягає в тому, що запропоновані методичні рекомендації щодо податкового адмістрування можуть успішно застосовуватись у практиці вітчизняних органів контролю за спавлянням податків щодо забезпечення підвищення рівня їх ефективності.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ЇЇ ВПЛИВУ НА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК ДЕРЖАВИ

1.1. Сутність податкової політики та її вплив на фінансову систему держави

Сфера оподаткування є одним з найважливіших та широко обговорюваних питань у кожній країні з ринковою економікою. Для забезпечення належного стану економіки держави необхідною умовою є досягнення сталого економічного розвитку, раціональна державна економічна політика та прагматична фінансова.

При реалізації певної сфери діяльності держава використовує цільову політику в даному випадку податкову, яка є частиною економічної політики держави. Незамінну роль у розвитку держави відіграє податкова політика, спрямованість та цілі якої базуються на економічній політиці. Податкова політика є частиною економічної політики держави, а у більш вузькому розумінні податки є інструментом фіскальної політики.

Теоретична основа формування та розуміння податкової політики включає багато факторів, у ширшому чи у вузькому сенсі.

У ширшому розумінні податкова політика - це передусім економічна політика (макро, мікро), фінансова політика, політика державного сектора та державні фінанси, що пов'язані зі сферою оподаткування. У більш вузькому розумінні – це переважно фіскальна політика.

Економічна політика – це поняття, що включає відносно складний набір відповідних заходів та процесів прийняття рішень, цілий комплекс економічних інструментів, за допомогою яких можна діяти як у макроекономічній, так і в мікроекономічній сфері економіки.

Податкові надходження є основою будь-яких надходжень державного бюджету, тому важливо відмітити деякі константи, що лежать в основі

ефективної податкової політики, яка веде до стабільного стягнення податків та є основою надійного надходження фінансових ресурсів для державних фінансів.

Податкова політика використовує державний бюджет або державні фінанси як інструмент макроекономічної стабілізації. Інструментом фіскальної політики є державний бюджет, дохідна та видаткова частина якого використовується для досягнення мети стабілізаційної політики, досягнення природного рівня безробіття та стабільності цін. Уряд втручається в економіку через доходи та видатки державного бюджету.

«Державний бюджет – це централізований грошовий фонд, який з бухгалтерської точки зору у формі балансу балансує доходи та видатки. Проект державного бюджету затверджується законодавчим органом і набуває форми закону про бюджет» [2].

Основним джерелом надходжень державного бюджету є податки, які за грошовими потоками поділяються на прямі та непрямі. Основним джерелом надходжень до державного бюджету є податки, й у випадку, коли податкових надходжень недостатньо, виникає дефіцит державного бюджету [2].

Податкова система охоплює різні види податків. В основу їх класифікації покладені різні ознаки. Основну групу становлять прямі та непрямі податки.

Прямі податки призначаються безпосередньо на дохід та майно (пряма форма оподаткування).

До непрямих податків належать податки на товари та послуги, що входять до ціни товару або включені в тариф на послуги. Власник товару чи послуги, реалізуючи їх, отримує податкові суми, котрі перераховуються державі (непряма форма оподаткування) [13].

Податкова політика використовує різні бюджетні важелі для впливу на макроекономічні показники. Бюджет є інструментом, за допомогою якого уряд змінює сукупний попит і макроекономічні результати. Бюджетна політика є важливим інструментом економічної політики і водночас ключовим

інструментом уряду в регулюванні фінансових питань та відносин в економіці. Вона впливає на структуру економічних і соціальних процесів, їх якість і, не в останню чергу, на соціальні події, являє собою сукупність цілей, а також комплекс засобів та заходів для їх досягнення, яким держава сприяє за рахунок державного бюджету в народному господарстві. Залежно від того, як податкова політика стимулює або стримує зростання сукупного попиту.

Зменшення податків призведе до збільшення наявного доходу та зростання витрат на споживання. Зменшення податків буде відображено у збільшенні сукупної пропозиції, оскільки, якщо високі податки знижуються, уряд мотивує бізнес.

Стримуюча фіскальна політика обмежує або зменшує зростання сукупного попиту. Він характеризується обмеженням державних витрат і збільшенням податкового навантаження. У короткостроковій перспективі це відобразиться у зменшенні реального продукту та зайнятості, а також у зниженні рівня цін за умови, що сукупна пропозиція не зміниться. Ефективність обмежувальної політики в довгостроковій перспективі призведе до збільшення приватних інвестицій, зниження рівня цін і водночас зниження номінальних і реальних процентних ставок.

Податки існують практично з моменту становлення організаційних форм суспільства і їх розвиток пов'язаний з розвитком держави та зміцненням грошового господарства. Розвиток податків є відображенням тих змін, які пережило суспільство, це відображення змін у функціонуванні держави, економіки, торгівлі.

Оптимальною є податкова політика, яка може охопити більшість платників податків (громадян, підприємців, компаній, організацій, фізичних та юридичних осіб) не шляхом примусу (зобов'язання і санкції), а особливо за переконанням (мотивація, що сплата податків окупається). Це означає чітке розуміння того, що працювати та виробляти коштує набагато більше, ніж не працювати і спекулювати.

Податкова політика ефективна та дієва, коли вона приносить країні якомога більше позитивних ефектів та якомога менше негативних наслідків. У той же час, коли при відносно низьких витратах на адміністрування податків податкові надходження набагато вищі. Відповідна податкова політика полягає не в тому, щоб повністю копіювати зразки підручників і принципів теорії та імітувати податкову систему іншої країни, а це прагматичний симбіоз і відповідне поєднання теорії та практики, вітчизняного досвіду та стану.

Податкова політика має ключове значення в контексті економічної політики та знаходиться у тісному зв'язку з усіма підсистемами національної економіки. Тут домінує той факт, що в ринковій економіці ядро національного багатства логічно формує приватний сектор. Він добре працює в стабільному та дружньому середовищі для бізнесу. Його серйозними складовими та обмежувачими факторами є проста і зрозуміла податкова система, стабільне податкове законодавство, мотиваційно низькі податкові ставки (що спонукають платити податки, а не обходити їх шляхом ухилення від сплати податків) та державна податкова служба.

Чим нижчі податки, тим вище зацікавленість суб'єктів оподаткування сплачувати податки в національній податковій резиденції та не мігрувати на іноземні податкові вигідні території (так звані офшорні податкові гавані). Щойно податки вищі, з'являється більша схильність любей щодо ухилення від сплати податків.

Цілі податкової політики можна розділити на 2 основні групи:

- залежно від цілей економічної політики (зокрема зростання ВВП, зайнятості, стабільності цін, економічної рівноваги),
- конкретні цілі податкової політики (орієнтовані на підприємства та резидентів).

Фінансова система є ключовою частиною нашої економіки. Сюди входять, наприклад, банки, страхові компанії та фінансові ринки. Фінансова система забезпечує рух грошей в економіці на основі потреб окремих суб'єктів.

Основною передумовою цієї фундаментальної функції фінансової системи є її стабільність.

Розвиток світової економіки характеризується зростаючою інтернаціоналізацією економічного життя, зростаючим переміщенням товарів і послуг, а також грошей і капіталу через національні кордони. Міжнародний рух капіталу зумовлений дерегуляцією та нерівномірним розподілом тимчасово вільних ресурсів в окремих країнах і регіонах. Виділяють три сфери діяльності: банківська справа, торгівля цінними паперами та рух капіталу.

Основним джерелом економічного зростання та структурних змін останніх десятиліть вважається глобалізація. Вона виражає глибший процес взаємозв'язку національних економік та їх розвитку. Процес глобалізації веде до інтеграції світової економіки за рахунок зовнішньої торгівлі, грошових потоків і капіталу, обміну технологіями, інформацією і, не в останню чергу, переміщення людей. Головною перевагою глобалізації є створення простору для більш ефективного розподілу діяльності між окремими країнами, при цьому розвивається попит на нові технології виробництва. Глобалізаційні процеси, тобто, зокрема, посилення міжнародної взаємозалежності в реальній сфері та зростаюча мобільність податкових баз є суттєвим викликом також для податкової політики держав. Тенденція, яку можна спостерігати в глобальних дослідженнях, полягає в тому, щоб надавати більше значення ухиленню від сплати податків (загалом розуміється як вибір найменш оподаткованого варіанту, використовуючи переваги лазівок у нинішній податковій системі) та податковій конкуренції на міжнародній арені (мається на увазі взаємна конкуренція між податковими системами окремих країн за податкові надходження).

Вплив податків на соціально-економічні процеси та явища досі викликає багато суперечок. По-перше, постулати щодо заперечення коригувальних дій держави в процесах розподілу факторів виробництва та перерозподілу доходів на сьогодні вважаються дещо архаїчними. Тому, визнаючи основу фіскальної мети податків, не можна ігнорувати економічні та соціальні цілі, яких вони

досягають. Проте зазначається, що такі дії не повинні порушувати функціонування ринкового механізму. Що ж, податки, мають вплив на різні рівні економічної сфери. Проте проблема в тому, що їх потрібно поєднувати так, щоб вони завдавали якомога менше шкоди економіці.

Важливою особливістю податків є те, що вони є суб'єктивними категоріями (інструментами), а отже, залежними від певної системи. Це породжує природну тенденцію до різноманітних і невпинних пропозицій щодо змін цієї системи.

Необхідно пам'ятати, що ретельна реконструкція податкової системи, як правило, є витратною та обтяженою ризиками. Однак це не означає, що систему неможливо налаштувати. Необхідно внести зміни в таких напрямках: а) у податкову доктрину, б) у створенні податкового законодавства, в) у функціонуванні податкового апарату. Щодо змін у податковій доктрині, про які йтиметься найбільш детально, то необхідно перевірити поняття та функціонування ПДВ. Це не лише тому, що це основне джерело надходжень державного бюджету, а й тому, що є причиною втрати доходів. Це явище зустрічається в багатьох країнах, звідси й спроби посилити систему збору цього податку. Реконструкція податкової системи має бути спрямована на підтримання відносного балансу між прямими та непрямими податками. Це дозволить повернутися до більшої ролі прямих податків у пом'якшенні надмірної нерівності доходів у суспільстві.

Податкова політика є одним із інструментів фіскальної політики, який охоплює джерела та методи стягнення доходів державними структурами, а також напрями та методи їх витрачання. Це один із існуючих термінів, який називається широким поглядом. Іноді, що стосується доходів, це обмежується лише податковими надходженнями, але ця точка зору менш поширена. Частіше фіскальна політика трактується так, як було зазначено на початку, тобто щодо вибору джерел збору доходів, а також напрямів і методів витрачання державних коштів для досягнення економічних і соціальних цілей.

На центральному рівні вважається одним із напрямків впливу економічної політики держави.

Широке тлумачення фіскальної політики, що враховує різноманітні впливи, не тільки податкові, збігається з функціями, які покладаються на податки. Найчастіше виділяють чотири: фіскальний, перерозподільний, стимулюючий і контрольньо-фінансовий. Фіскальна функція прирівнюється до накопичення доходів державного бюджету та органів місцевого самоврядування. Його роль зводиться до отримання від різних суб'єктів на користь держави чи іншого публічно-правового об'єднання коштів, необхідних для виконання покладених на нього завдань. Тому можна сказати, що держава, реалізуючи фіскальну функцію податків, втручається в соціальне та економічне життя, водночас формуючи соціально-економічну політику [14].

Сприйняття фіскальної політики як діяльності, пов'язаної з різними надходженнями (не тільки податковими) та напрямками їх витрачання, наближає її в інтерпретаційному сенсі до бюджетної політики, яка по відношенню до органів місцевого самоврядування розуміється як свідомо, цілеспрямована діяльність, у тому числі визначення цілей збору та витрачання бюджетних коштів та методів та інструментів їх досягнення, що на практиці зводиться до вибору джерел і видів доходів, а також напрямів і видів бюджетних видатків. Це визначення передбачає, що фіскальна політика охоплює як доходну, так і видаткову сферу. Звужуючись до першого з них та рівня місцевого самоврядування, можна визначити політику доходів одиниць місцевого самоврядування. Як було показано в попередніх міркуваннях, це є частиною бюджетної політики. Вона зосереджується на виборі джерел і видів доходів, які відповідають чинним правовим нормам, і на визначенні методів, які називаються принципами, у сфері їх отримання. Правила мають враховувати обрані та існуючі фіскальні та регуляторні цілі бюджетної політики місцевого самоврядування, а також соціально-економічної політики уряду та органів місцевого самоврядування. Його впровадження позитивно

впливає на навколишнє середовище, тобто на резидентів та суб'єктів господарювання, та забезпечує фінансову ліквідність [14].

Податкова політика є частиною бюджетної політики держави та інструментом економічної політики держави. Це комплекс державних заходів, які регулюють податкову систему. Податкова політика має свої економічні, політичні та соціальні цілі і використовує податки як інструмент їх досягнення. Податкова політика має бути, перш за все, стимулюючою, тобто такою, що сприяє розвитку економіки та підприємницької діяльності. Проте, застосовуючи податкову політику, необхідно враховувати специфіку даної держави, а тому повністю застосувати податкову політику іншої держави в наших умовах неможливо. Кожна країна має свою специфіку, певний ступінь економічного розвитку, географічне положення тощо. Однак податкова політика має базуватися на досвіді інших країн і використовуватися належним чином.

«Державна податкова політика – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави» [6].

«Відповідно до п. 3 Положення «Про Міністерство фінансів України» Міністерство фінансів України забезпечує серед іншого формування та реалізацію єдиної державної податкової політики, державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску» [6].

«Основними пріоритетами Міністерства фінансів України у забезпеченні формування та реалізації державної податкової політики є (відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2022 роки)» [6]:

– підвищення ефективності, стабільності та прогнозованості податкової системи;

- підвищення якості та ефективності податкового адміністрування;
- ефективне акумулювання ресурсів, необхідних для виконання державою своїх функцій;
- забезпечення справедливості та рівності податкової системи її адаптацію до норм та правил Європейського Союзу;
- відсутність негативного впливу для ведення бізнесу та сприяння економічному розвитку;
- розширення бази оподаткування.

«Основним документом, що регулює відносини, пов'язані із встановленням, зміною та скасуванням податків і зборів в Україні, визначає вичерпний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків 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 є Податковий кодекс України» [6].

«Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку визначені Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI» [6].

Податкова політика має бути достатньо гнучкою і оперативно реагувати на зміну соціально-економічної ситуації не тільки в регіоні, країні, а й в світі. У загальному сенсі податкова політика повинна слідувати суворо в контексті соціально-економічних змін, але в деяких випадках вона повинна навіть передбачати і випереджати очікувані зміни. Сформована податкова політика – це не догма, а керівництво до дії, її безперервного вдосконалення та об'єктивної корекції.

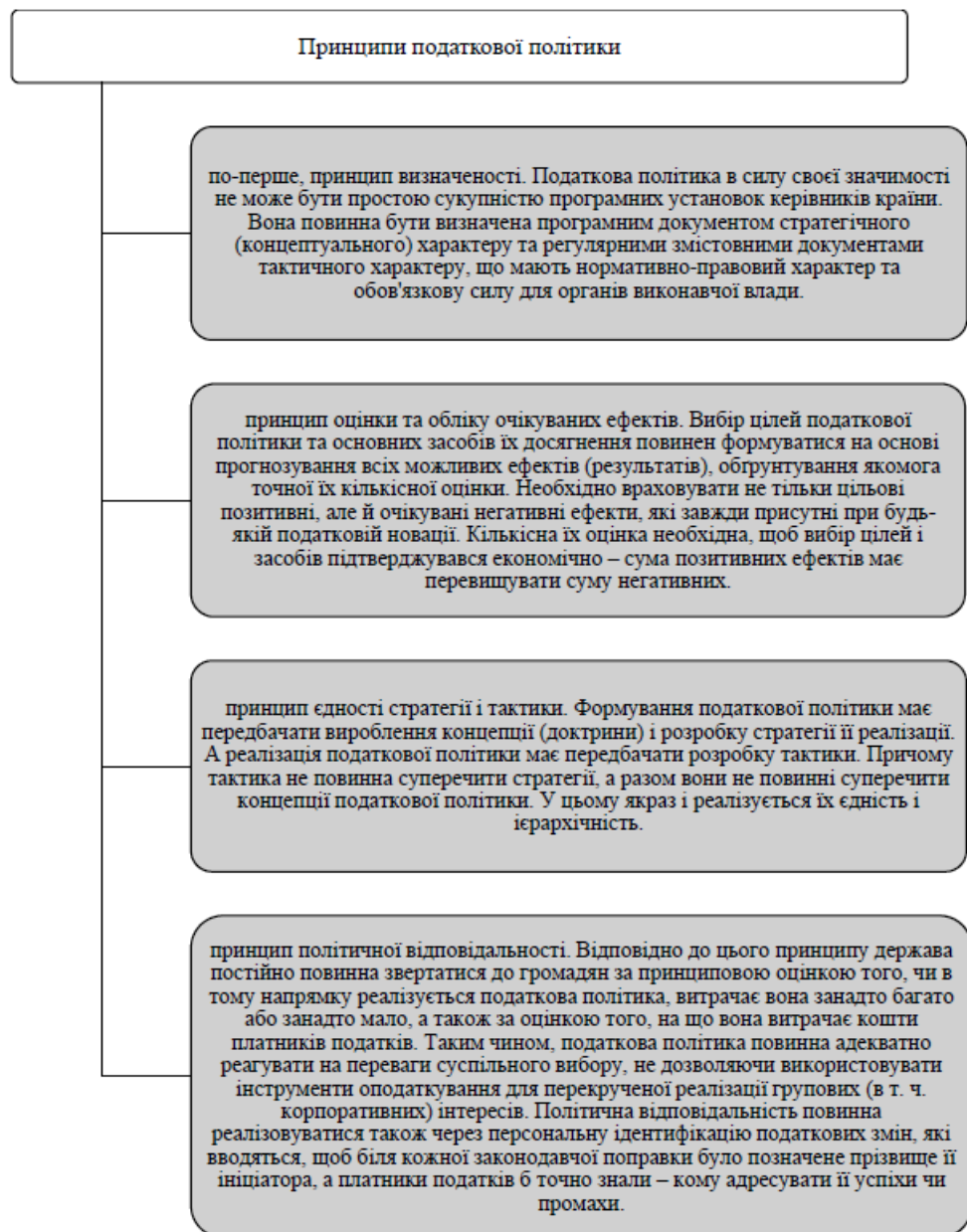


Рисунок 1.1 – Принципи податкової політики

Джерело: [6].

1.2. Економічна сутність податкової політики

Для уточнення поняття податкового адміністрування необхідно спочатку перейти до тлумачення центрального поняття податкового адміністрування, а саме «податок». Податок розглядався як будь-який обов'язковий платіж до державних фондів. Далі закон визначає їх об'єктивну, суб'єктивну сторону, розмір, порядок платежів, а також наслідки та штрафні санкції за невиконання зобов'язань, що випливають із закону. Об'єктивна сторінка визначає умови, коли і за що необхідно сплатити податок розпоряднику доходів, коли він має право стягнути цей податок із зобов'язаної особи. Суб'єктивна сторона визначає зобов'язаного суб'єкта, який зобов'язаний сплатити податок у певному розмірі. Наведений вище термін, або розмір податку, вказує на спосіб визначення бази, а також обчислення податку - його ставку. Платіжні розпорядження — це передбачені законодавством способи сплати — грошова одиниця, строк погашення податку та спосіб перерахування коштів.

Податкове адміністрування — це одна з ланок державного управління, яка в державно організованому суспільстві означає державне управління, що реалізується як прояв виконавчої влади в державі, тоді як податкове адміністрування відрізняється від інших ланок державного управління головним чином своїм предметом.

Таким чином, податкова адміністрація буде керуватися загальними принципами державного управління на основі Адміністративно-процесуального кодексу, доповнених і конкретизованих загальними принципами адміністрування податків відповідно до Податкового кодексу України. Основним нормативним актом, що регулює адміністрування податків, є Податковий кодекс України, який є не лише нормою процесуального права, але й містить елементи та положення матеріального права, що регулюють основну базу, модель податкового адміністрування та її діяльність.

Адміністрування податків ґрунтується на Податковому кодексі України, де закладені основні принципи функціонування податків. Ці принципи мають встановлювати певні межі, які впливають не лише на контрольні процедури податкової адміністрації, а й на поведінку податкової адміністрації загалом.

Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах [4]:

– «загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу» [4];

– «рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу» [4];

– «невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства» [4];

– «презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу» [4];

– «фіскальна достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями» [4];

– «соціальна справедливість – установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків» [4];

– «економічність оподаткування – установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування» [4];

– «нейтральність оподаткування – установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків» [4];

– «стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року» ;

– «рівномірність та зручність сплати – установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками» [4];

– «єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку» [4].

Податкове адміністрування — це складна сукупність взаємодій та правовідносин між податковим керуючим та іншими зацікавленими сторонами. До них, зокрема, належать - податкові суб'єкти при виконанні господарських рішень, наслідки яких не завжди можна гарантувати заздалегідь. Податковим адміністраторам дозволено вирішувати суб'єктивні права та обов'язки, тому більш ніж важливо, щоб були однакові сили та можливості, щоб приймати стратегічні рішення.

Адміністрування податків — це встановлена законом процедура, що веде до правильного визначення податку. Адміністрування податків завжди відбувається в рамках так званої процедури. Основне провадження — це податкове провадження, мета якого така ж, як і мета адміністрування податків. Предметом провадження завжди є конкретний нарахований податок. Податкове провадження — це сукупність процедур і часткових проваджень, що ведуть до правильного визначення та визначення податку та забезпечення його сплати. Таким чином, мета податкової процедури та ж, що й у податкової адміністрації. Процедура оподаткування має три часткові процедури, а саме за

рівнем розгляду справи, за рівнем сплати та за рівнем надзвичайних засобів правового захисту та арбітражних засобів. Крім податкових, існують і інші провадження, такі як реєстраційне провадження, провадження щодо видачі обов'язкової оцінки, апеляційне провадження, провадження з оцінки чи додаткової оцінки, в якому нараховується штраф або пеня.

Основною метою адміністрування податків є забезпечення своєчасного і повного надходження податків і податкових платежів до бюджетів усіх рівнів. Досягнення зазначеної мети передбачає цілий комплекс взаємопов'язаних, взаємообумовлених складових процесів, які є функціональними елементами адміністрування податків:

1. Облік у податкових органах, що охоплює:
 - реєстрацію та облік платників податків – юридичних та фізичних осіб;
 - облік обов'язкових платежів;
2. Нарахування податкових зобов'язань податковим органом;
3. Аналіз стану надходження податків і податкових платежів до бюджетів та державних цільових фондів;
4. Виконання планових завдань із акумуляції податків і податкових платежів;
5. Податковий контроль;
6. Стягнення податкового боргу.

Податкова служба виконує такі завдання:

- здійснює податкове адміністрування відповідно до спеціального положення,
- контролює сплату адміністративних зборів, які є доходом державного бюджету, накладає штрафи, забезпечує виконання адміністративних зборів
- інформує суб'єктів податків про їх права та обов'язки з питань оподаткування та про спеціальний нормативний акт,
- здійснювати міжнародну взаємну допомогу та співпрацю в адмініструванні податків та стягненні певних фінансових вимог відповідно до міжнародних договорів та спеціальних правил,

- надає інформацію відповідно до спеціального положення,
- забезпечує обробку індивідуальної та консолідованої фінансової звітності та іншої фінансової звітності, поданої муніципалітетами, фінансової звітності та фінансової звітності, поданої бюджетними організаціями, додатковими організаціями та іншими державними установами, створеними або створеними муніципалітетами, та обробку інших документів, які ці суб'єкти зберігають до реєстр фінансової звітності,
- приймає платежі за державною дебіторською заборгованістю, що виникає відповідно до спеціального положення,
- управляє податками з бізнесу в регульованих секторах відповідно до відповідних положень,
- виконувати інші завдання, передбачені спеціальними положеннями.

Державною податковою службою керує Голова Державної податкової служби України. Внутрішню організаційну структуру податкової служби визначає:

- Податковий кодекс України;
- Закони України;
- Постанови Кабінету Міністрів України;
- Розпорядження;
- Накази;
- Узагальнюючі податкові консультації;
- Нормативно-правові акти з питань КПП;
- Листи;
- Судова практика.

Ефективне адміністрування податків до бюджетів та державних цільових фондів забезпечується налагодженою роботою податкових органів з обліку податків і податкових платежів. Основою обліку обов'язкових платежів є ведення карток особових рахунків, що відображають стан розрахунків платника з бюджетами всіх рівнів, тобто він є інформаційною основою для роботи з повернень і заліків зайвих сплачених податків, примусового

стягнення податкового боргу, пені і штрафів, реструктуризації і списання заборгованості перед бюджетами та державними цільовими фондами. Інформація особових рахунків, з одного боку, надає управлінському персоналові зведення про поточний стан збору податків, а з іншого – ініціює початок робіт з багатьох визначальних напрямків: контрольної роботи, аналізу і прогнозування [3].

1.3. Інструменти впливу податкової політики на забезпечення економічної безпеки держави

Основним законодавчим актом, який регулює адміністрування податків є Податковий кодекс України. Податковий кодекс України регулює сферу справляння податків і зборів, також визначає список податків та зборів, що справляються в Україні, та правила їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, кваліфікацію контролюючих органів, обов'язки і повноваження їх посадових осіб під час адміністрування податків та зборів, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [4].

Даним Кодексом визначаються основні функції та правові основи діяльності органів контролю, та центрального виконавчого органу влади, що забезпечує організацію та реалізує державну фінансову політику.

Адміністрування податків, митних платежів, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів відповідно до законодавства, контроль за відповідним дотриманням якого покладено на органи, які контролюють даний процес - це комплекс рішень та процедур органів контролю і дій їх посадових осіб, що формулюють інституційну структуру митних та податкових відносин, організовують визначення, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, гарантують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів належно до порядку, встановленого законом.

Під час адміністрування податків діяльність податкових органів регламентується доведеними плановими завданнями – показниками Міністерства фінансів та розрахунковою базою ДПА України.

Контролюючими органами є [4]:

– «податкові органи (центральный орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальні органи) - щодо дотримання законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску, а також щодо дотримання іншого законодавства, ревізія за роботою якого покладено на центральный орган виконавчої влади, що здійснює державну податкову політику, чи його територіальні органи» [4];

– «митні органи - щодо дотримання законодавства з питань митної справи та оподаткування митом, акцизним податком, податком на додану вартість, іншими податками та зборами, які належно до податкового, митного та іншого законодавства справляються у зв'язку із ввезенням (пересиланням) товарів на митну територію України або територію вільної митної зони або вивезенням (пересиланням) товарів з митної території України або території вільної митної зони» [4].

– «Порядок обміну інформацією між центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, його територіальними органами та центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну митну політику, його територіальними органами для цілей виконання функцій контролюючих органів визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику» [4].

– Державні податкові інспекції є формуючими підрозділами територіальних органів центрального органу виконавчої влади, що здійснює державну податкову політику, та працюють на підставі положень про такі територіальні органи, прийнятих центральним органом виконавчої влади, що здійснює державну податкову політику, в межах функцій.

– Органами стягнення є виключно контролюючі органи, які мають право здійснювати заходи щодо гарантування погашення податкового боргу та

заборгованості зі сплати єдиного внеску у межах повноважень, а також державні виконавці в межах повноважень. Стягнення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється.

– Функції і повноваження органів контролю визначаються Податковим кодексом України, Митним кодексом України та законами України.

Розмежування компетенцій і функціональних обов'язків контролюючих органів визначається законодавством України.

– Інші державні органи не мають права здійснювати перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, у тому числі на вимогу правоохоронних органів [4].

«Державна податкова служба є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок). Державна податкова служба у своїй діяльності керується Конституцією і законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства» [5].

Основними завданнями Державної податкової служби є [16]:

1) «реалізація державної податкової політики, здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, пального, державної політики з адміністрування єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення

розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону» [16];

2) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування:

- державної податкової політики;
- здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків, зборів, платежів;
- державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, та пального;
- державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску;
- державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), проведення розрахункових операцій, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону.

Державна податкова служба з метою організації своєї діяльності [15]:

1) здійснює добір кадрів в апарат ДПС та на посади керівників і заступників керівників її територіальних органів, організовує роботу з підготовки та підвищення кваліфікації працівників апарату ДПС, її територіальних органів;

2) забезпечує в межах повноважень, передбачених законом, здійснення заходів щодо запобігання та виявлення корупції і контроль за дотриманням вимог антикорупційного законодавства в апараті ДПС, її територіальних органах, на підприємствах, в установах, організаціях, що належать до сфери її управління;

3) організовує роботу апарату ДПС, її територіальних органів, підприємств, установ, організацій, що належать до сфери її управління;

4) координує та контролює діяльність територіальних органів ДПС та організовує їх взаємодію з державними органами та органами місцевого самоврядування;

5) надає територіальним органам ДПС методичну і практичну допомогу в організації роботи, проводить перевірку стану такої роботи;

6) забезпечує охорону державної таємниці відповідно до вимог режиму секретності, кіберзахист, технічний та криптографічний захист інформації і здійснює контроль за його станом;

7) забезпечує згідно із законодавством надання державним органам інформації з реєстрів, банків і баз даних, ведення яких покладено законодавством на ДПС;

8) здійснює в межах повноважень, передбачених законом, спільно з відповідними центральними органами виконавчої влади контроль за використанням державних коштів, передбачених для реалізації проектів, виконання програм, зокрема міжнародних;

9) здійснює комплекс заходів для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності ДПС, її територіальних органів, підприємств, установ, організацій, що належать до сфери її управління;

10) організовує планово-фінансову роботу в апараті ДПС та її територіальних органах, здійснює контроль за використанням фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку в установленому законодавством порядку;

11) бере участь у формуванні пропозицій до державного замовлення на підготовку та підвищення кваліфікації фахівців у сфері державної податкової справи в установленому законодавством порядку;

12) організовує роботу з ведення діловодства та архівного зберігання документів відповідно до встановлених правил;

13) організовує інформаційно-аналітичне забезпечення ДПС та автоматизацію її діяльності;

14) забезпечує в межах своїх повноважень реалізацію державної політики щодо державної таємниці та захисту інформації, контроль за її збереженням у ДПС, а також мобілізаційну підготовку, мобілізацію та контроль за здійсненням таких заходів;

15) забезпечує самопредставництво ДПС у судах через Голову ДПС, а також без окремого доручення Голови ДПС через його заступників та державних службовців самостійних структурних підрозділів апарату ДПС відповідно до положень про такі підрозділи, які забезпечують самопредставництво інтересів ДПС в судах без окремого доручення Голови ДПС [5].

РОЗДІЛ 2

ОЦІНКА ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК УКРАЇНИ ЗА 2020-2022 РОКИ

2.1 Аналіз податкових надходжень та витрат державного бюджету України

Податки є основним джерелом забезпечення видатків держави на фінансування товарів та послуг суспільних, без яких є неможливим забезпечити стійкий розвиток економіки, а адміністрування податків, що базується на здійсненні ідей податкової політики України, значною мірою цілеспрямоване на здобуття аналогу європейських країн. Проте адмініструванню податків в Україні присутні особливі ознаки, що мають вплив на рівень податкових надходжень у ВВП, їх склад та структуру, стан економічної діяльності та соціально-економічний розвиток країни.

Головну роль у забезпеченні необхідними фінансовими ресурсами держави належить податковим органам, що мобілізують більшу частину доходів зведеного бюджету. На величину частки акумульованих податковими органами доходів зведеного бюджету в 2020–2022 рр. та, зокрема, податкових надходжень суттєво впливали зміни макроекономічних тенденцій (зростання ВВП, співвідношення темпів зростання імпорту та експорту, збільшення доходів громадян і ін.).

У структурі адміністрованих державною податковою службою до зведеного бюджету України обов'язкових платежів у 2020–2022 рр. домінують надходження від податку з доходів фізичних осіб, податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість та акцизного збору. За рахунок вказаних податків мобілізовано 82–89,1% усіх податкових надходжень у 2020–2022 рр [21].

Таблиця 2.1 – Показники мобілізації податковими органами обов’язкових платежів у структурі доходів зведеного бюджету України

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Доходи зведеного бюджету, млрд грн.	1 184, 29	1 289, 85	1 376, 67
Обсяг акумульованих сум до зведеного бюджету органами ДПС, млрд грн.	623,3	732,9	848,0
Питома вага в структурі доходів зведеного бюджету, %	52,6	57	61,8
Податкові надходження зведеного бюджету, млрд грн.	986, 35	1 070, 32	1 136, 69
Питома вага в структурі доходів зведеного бюджету, %	83,29	82,98	82,57
Неподаткові надходження зведеного бюджету, млрд грн.	192, 72	212, 86	234, 42
Питома вага в структурі доходів зведеного бюджету, %	47,4	43	38,2

Джерело: складено автором на основі [8,9]

Надходження платежів, які контролюються ДПС, становлять вагому частку доходів Зведеного бюджету України – 61,8 відсотка, протягом досліджуваного періоду даний показник постійно збільшується.

Частка податкових надходжень зведеного бюджету протягом досліджуваного періоду є досить стабільною проте спостерігається певне зниження даного показника в порівнянні з 2020 роком на 0,72% [21].

Зокрема, надходження (сальдо) до Зведеного бюджету України у 2022 році становлять 848,0 млрд грн, що на 115,1 млрд грн, або на 15,7 %, більше 2021 року.

До державного бюджету надійшло (сальдо) 567,4 млрд грн, що на 100,5 млрд грн, або на 21,5 % більше ніж за 2021 рік.

«У 2022 році доходи зведеного бюджету становили 1377 млрд грн та зросли порівняно з 2021 роком на 87 млрд грн, або на 6,7%. Частина надходжень у 2022 році мала одноразовий характер. Зокрема, йдеться про такі доходи» [21]:

– 8,8 млрд грн податку на прибуток підприємств та 39,6 млрд грн дивідендів від НАК «Нафтогаз України» внаслідок отримання від ВАТ «Газпром» компенсації 2,9 млрд дол США на виконання рішення Стокгольмського арбітражу;

– 42,5 млрд грн надходжень від рентної плати за видобування вуглеводнів, податку на додану вартість та податку на прибуток підприємств внаслідок проведення взаєморозрахунків між НАК «Нафтогаз України», ПАТ «Укрнафта» та держбюджетом, а також додаткових грошових зобов'язань за результатами проведення взаємозаліків згідно з Законом України від 17.11.2022 № 1006-ІХ.

«За той самий період у 2021 році одноразовий характер мали такі доходи [21]:

– 3 млрд грн авансу з податку на прибуток від Нафтогазу щодо отримання 2,9 млрд доларів США від Газпрому за рішенням Стокгольмського суду;

– 7,1 млрд грн митних платежів від пільгового розмитнення транспортних засобів на іноземній реєстрації;

– 1,6 млрд грн конфіскованих коштів та коштів, отриманих від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду за вчинення корупційного та пов'язаного з корупцією правопорушення.

До того ж у 2022 році Національний банк України перерахував до бюджету прибуток у сумі 42,7 млрд грн, що на 22,2 млрд грн менше ніж у 2021 році.

Сума надходжень дивідендів та частини чистого прибутку за 2022 рік становила 70,9 млрд грн, в тому числі дивіденди від НАК «Нафтогаз України» – 39,6 млрд гривень. За 2021 рік дане джерело доходів складало 46,4 млрд грн, в тому числі від НАК «Нафтогаз України» - 12,3 млрд гривень.

Податкові надходження до зведеного бюджету за 2022 рік зросли на 6,2% р/р до 1136,7 млрд гривень. Поширення пандемії коронавірусу та обмеження, введені для боротьби з нею, визначали ситуацію на світових

ринках та розвиток національної економіки, що суттєво вплинуло на розмір і стабільність податкових надходжень до бюджету.

При цьому на зростання окремих податкових надходжень, у порівнянні рік до року, мало значний вплив прийняття Закону України від 17.11.2022 № 1006-IX «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік» (взаєморозрахунки між НАК «Нафтогаз України», ПАТ «Укрнафта» та бюджетом, сплата додаткових зобов'язань внаслідок проведення взаєморозрахунків), відповідно до якого до спеціального фонду державного бюджету надійшло 42,5 млрд грн, з них [21]:

- рентної плати за користування надрами для видобування вуглеводнів у сумі 20,87 млрд грн;
- податку на прибуток підприємств – 12,86 млрд грн;
- податку на додану вартість – 8,77 млрд гривень.

Бюджетний ресурс з податку на додану вартість формується за рахунок надходжень ПДВ з вітчизняних товарів (робіт, послуг), що збираються органами Державної податкової служби, та ПДВ із ввезених в Україну товарів (робіт, послуг), що контролюються органами Державної митної служби. Визначальними чинниками, що впливали на стан обсягу надходження ПДВ протягом досліджуваного періоду, а саме 2020-2022 роки, були [21]: збільшення обсягів споживання, що може бути пов'язано зі збільшенням доходів громадян; зміна темпів зростання імпорту (що впливає на величину ПДВ із ввезених в Україну товарів) та експорту (що визначає величину ПДВ, заявленого до відшкодування експортерами), оптимізація територіальних та ряду галузевих пільг, поширення пандемії коронавірусу та закриття кордонів між країнами.

Протягом існування податку на додану вартість значною проблемою в адмініструванні податку виступало питання відшкодування, тож динаміка відшкодування податку на додану вартість 2020-2022 роки наведена на рисунку 2.1

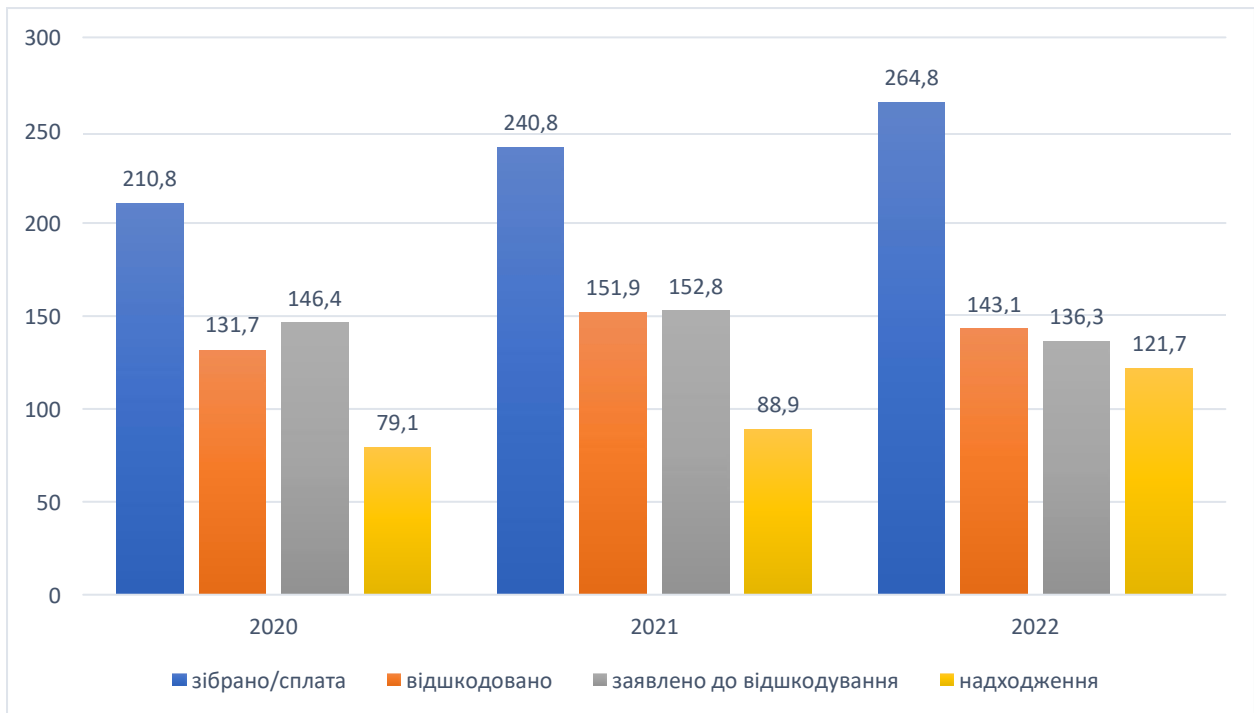


Рисунок 2.1 – Стан/динаміка відшкодування податку на додану вартість
2020-2022 роки

Джерело: складено автором на основі [8,9]

У 2022 році до загального фонду державного бюджету зібрано 260,8 млрд грн податку на додану вартість, що на 8,3%, або на 20,0 млрд грн, більше фактичного збору за 2021 рік.

«Виконання встановленого на 2022 рік індикативного показника з податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) становить 104,4%. Позитивні нарахування самостійно нарахованої платниками суми ПДВ, яка підлягає сплаті в бюджет за січень – грудень 2022 року, становлять 257,8 млрд грн, що на 20,4 млрд грн, або на 8,6%, більше ніж у 2021 році. Станом на 01.01.2021 платникам податків відшкодовано ПДВ на суму 143,1 млрд грн, що на 8,8 млрд грн менше ніж за 2021 рік (151,9 млрд гривень). Водночас зменшилася сума ПДВ, заявлена до бюджетного відшкодування. Так, у 2022 році заявлено до бюджетного відшкодування ПДВ на суму 136,3 млрд грн, що на 16,5 млрд грн менше ніж у 2021 році (152,8 млрд гривень)» [21].

Платники податків вчасно отримали відшкодування податку на додану вартість. Майже 80% заявлених до повернення сум ПДВ відшкодовувалися протягом місяця.

Станом на 01.01.2021 залишок сум ПДВ, задекларованих до бюджетного відшкодування, становив 18,3 млрд грн, у тому числі 13,7 млрд грн – це суми, заявлені у грудні 2022 року, що менше на 9,1 млрд грн за залишок таких сум станом на 01.01.2022 (27,4 млрд грн, у тому числі суми, заявлені у грудні 2021 року – 13,7 млрд гривень).

Стан відшкодування податку на додану вартість = Сума відшкодованого податку на додану вартість до Суми податку на додану вартість заявленого до відшкодування протягом звітного періоду або Загальна сума заборгованості з відшкодування податку до Суми податку сплаченого до бюджету.

У 2020 році було зібрано 210,8 млрд грн податку на додану вартість. При заявлених до відшкодування 146,4 млрд грн платникам відшкодовано 131,7 млрд грн. Надходження податку на додану вартість (сальдо) – 79,1 млрд гривень.

Для порівняння у 2021 році ці показники склали: сплата податку на додану вартість (збір) – 240,8 млрд грн., заявлено до відшкодування – 152,8 млрд грн, відшкодовано – 151,9 млрд грн. Надходження (сальдо) – 88,9 млрд гривень.

Тож, протягом досліджуваного періоду спостерігається збільшення частки надходжень податку на додану вартість в 2022 році даний показник складає 45,96% , що на 8,44% більше ніж в 2020 році та на 9,04% більше ніж в 2021 році. Дана тенденція є позитивною та може свідчити про позитивні зрушення в управлінні та посиленні контролю за виплатами відшкодування.

Проблема відшкодування ПДВ є досить ваговою та сповільнює перехід до ефективного функціонування ПДВ. Дана ситуація безпосередньо пов'язана з бажанням бізнесу до незаконної оптимізації податкових виплат за допомогою створення різноманітних схем ухилення від його сплати й здобуття незаконного права на його відшкодування [3].

У 2022 році завдання із забезпечення надходжень у рахунок погашення податкового боргу до державного бюджету перевиконано, при встановленому індикативному показнику у 5,8 млрд грн надходження становлять 37,3 млрд грн, або 644,8%.

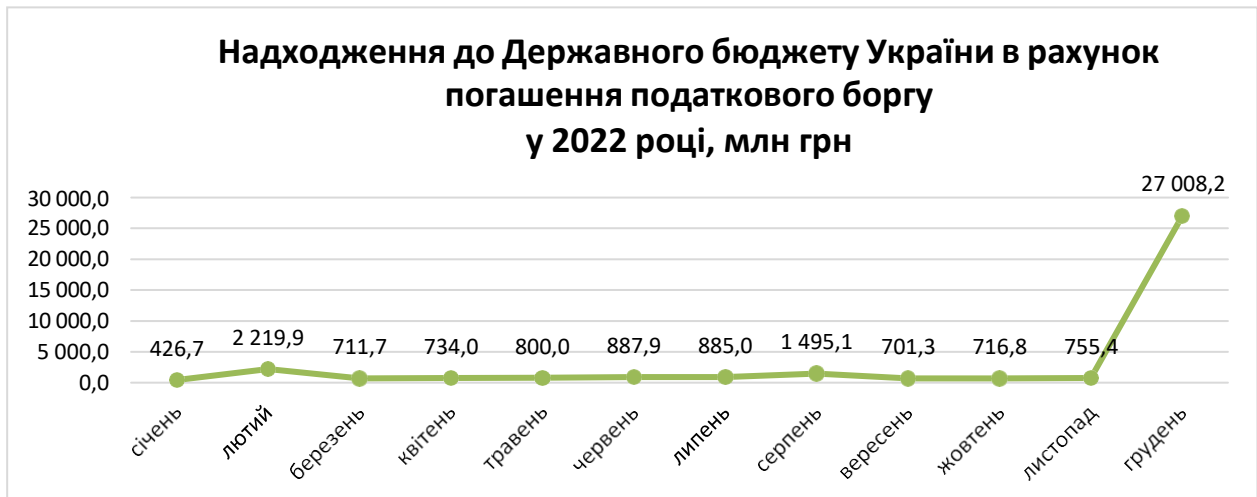


Рисунок 2.2 – Надходження до Державного бюджету України в рахунок погашення податкового боргу у 2022 році, млн грн

Джерело: складено автором на основі [8,9]

Протягом 2022 року забезпечено абсолютне скорочення податкового боргу до зведеного бюджету на загальну суму 19 730,0 млн гривень.

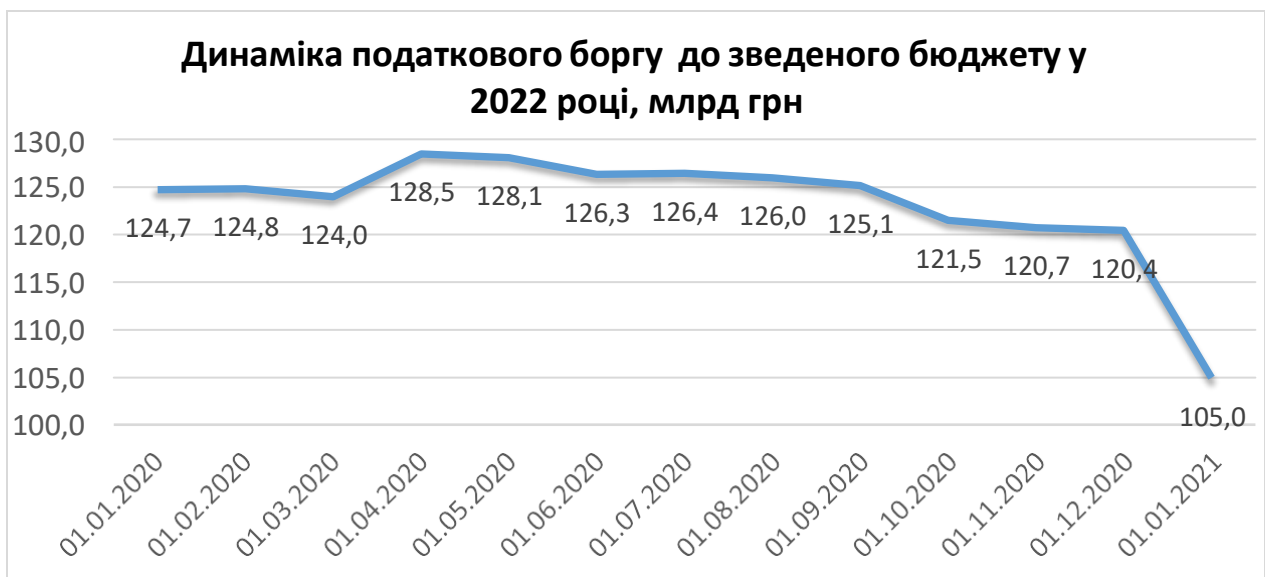


Рисунок 2.3 – Динаміка податкового боргу до зведеного бюджету у 2022 році, млрд грн

Джерело: складено автором на основі [8,9]

У 2022 році від реалізації безхазяйного майна до зведеного бюджету надійшло 56,1 млн грн, у тому числі: до державного бюджету – 16,9 млн грн, до місцевих – 39,2 млн гривень.

Крім того, протягом року виявлено та поставлено на облік безхазяйне майно за актами опису і попередньої оцінки на 24,4 млн грн; забезпечено погашення боргу з єдиного внеску на суму 3 397,7 млн гривень.

За 2022 рік індикативні показники надходження від реалізації майна боржників, яке перебуває у податковій заставі, виконані у повному обсязі, від реалізації майна надійшло коштів на загальну суму 35,1 млн гривень.

Крім того, підрозділами погашення боргу територіальних органів ДПС станом на 31.12.2022 проведено опис майна боржників у податкову заставу на загальну суму 30,4 млрд гривень.

Протягом 2022 року розглянуто 50 звернень з питання розстрочення грошових зобов'язань (податкового боргу). Прийнято 4 рішення про розстрочення грошових зобов'язань.

З метою контролю за дотриманням територіальними органами ДПС вимог законодавства:

– ДПС щомісяця формується зведена інформація про суми списаного податкового боргу за результатами узагальнення та аналізу даних відповідних звітів головних управлінь ДПС;

– додатково опрацьовується та аналізується інформація територіальних органів ДПС про суми списаного податкового боргу в розрізі платників із сумою понад 500 тис. грн;

– формується та аналізується зведена інформація про суми списаного податкового боргу за допомогою штатних режимів інформаційно-аналітичних баз ДПС.

За 2022 рік списано податкового боргу на загальну суму 15 106,6 млн грн, у тому числі згідно зі статтею 101 Кодексу – 13 919,3 млн грн, а також згідно з пунктом 2⁴ підрозділу 10 розділу XX Кодексу, внесеного Законом України від 04 грудня 2022 року № 1072-IX, списано 1 187,3 млн. грн по 3 655,8

тис. боржників. Крім того, списано заборгованості з єдиного внеску на загальну суму 483,8 млн грн, у тому числі на виконання пункту 9¹⁵ розділу VIII Закону України від 08.07.2010 № 2464-VI – на 411,6 млн гривень.

2.2 Дослідження впливу прямих та непрямих податків на фінансову систему

Однією з головних складових податкової системи є система податків. Відповідно до норм Податкового кодексу України види податків і зборів (обов'язкових платежів), що справляються на території України, розділяються на загальнодержавні та місцеві.

До загальнодержавних належать такі податки й збори (обов'язкові платежі) [4]:

1. податок на прибуток підприємств;
2. податок на доходи фізичних осіб;
3. податок на додану вартість;
4. акцизний податок;
5. екологічний податок;
6. рентна плата;
7. мито.

До місцевих податків належать [4]:

1) податок на майно (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок, податок на землю);

2) єдиний податок.

До місцевих зборів (обов'язкових платежів) належать [4]:

- 1) збір за місця для паркування транспортних засобів;
- 2) туристичний збір.

Контроль за нарахуванням та сплатою податків здійснюється міністерством фінансів, у складі якого є управління державними доходами. У свою чергу, до його складу входять два великих підрозділи, які і здійснюють

стягнення податків: управління прибутковими податками та нерухомого майна (прямі податки) і управління мита та податку на додану вартість, тобто управління непрямих податків.

При міністерстві фінансів також діє великий розрахунковий центр з обробки даних щодо податків. Управління державними доходами встановлює та визначає систему роботи, розробляє інструкції та вказівки щодо розрахунків для будь-яких підприємств, які знаходяться на території держави.

До складу Державного податкового управління входять такі відділи [22]:

- загального оподаткування,
- оподаткування нерухомості,
- професійне відділення,
- юридична служба,
- відділ внутрішнього контролю,
- слідчий підрозділ,
- інкасаційна служба,
- служба інформації,
- відділення з бухгалтерського обліку та збору інформації,
- адміністративна та організаційна служби,
- бухгалтерія.

Податкова система охоплює різні види податків. В основу їх класифікації покладені різні ознаки. Основну групу становлять прямі та непрямі податки.

Прямі податки призначаються безпосередньо на дохід та майно (пряма форма оподаткування).

До непрямих податків належать податки на товари та послуги, що входять до ціни товару або включені в тариф на послуги. Власник товару чи послуги, реалізуючи їх, отримує податкові суми, котрі перераховуються державі (непряма форма оподаткування).

На рисунках 2.4 – 2.6 наведено структуру доходів Державного бюджету України протягом 2020-2022 років.

Структура доходів Державного бюджету України у 2018 році
State budget of Ukraine revenue structure in 2018

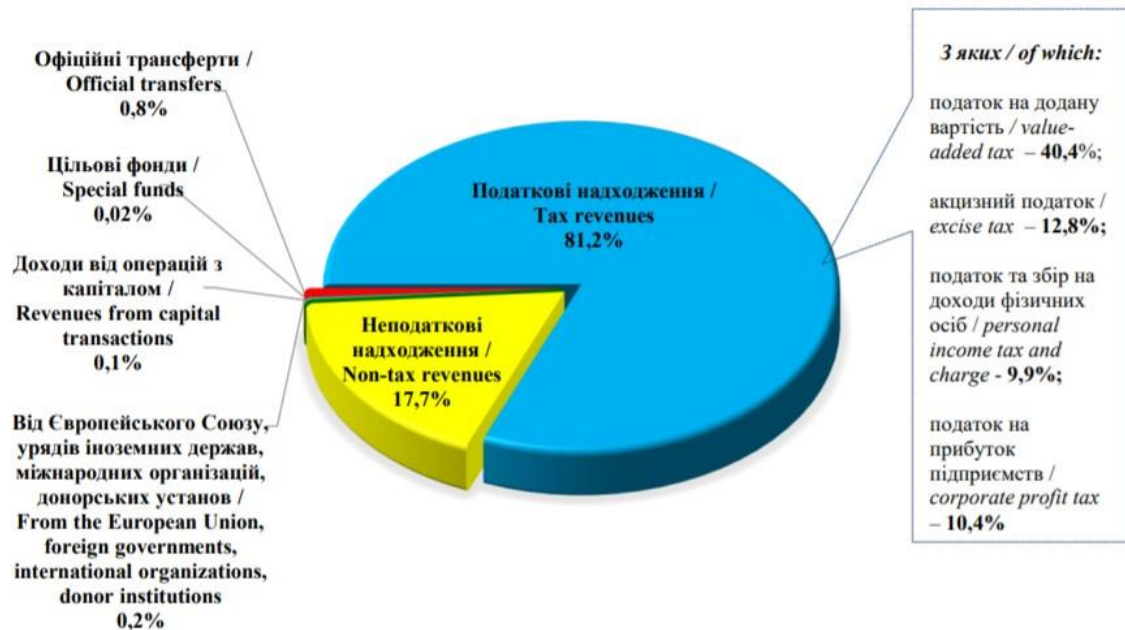


Рисунок 2.4 – Структура доходів Державного бюджету у 2020 році
 Джерело: [18]

Структура доходів Державного бюджету України у 2019 році
State budget of Ukraine revenue structure in 2019



Рисунок 2.5 – Структура доходів Державного бюджету у 2021 році
 Джерело: [19]

Структура доходів Державного бюджету України у 2020 році
State budget of Ukraine revenue structure in 2020

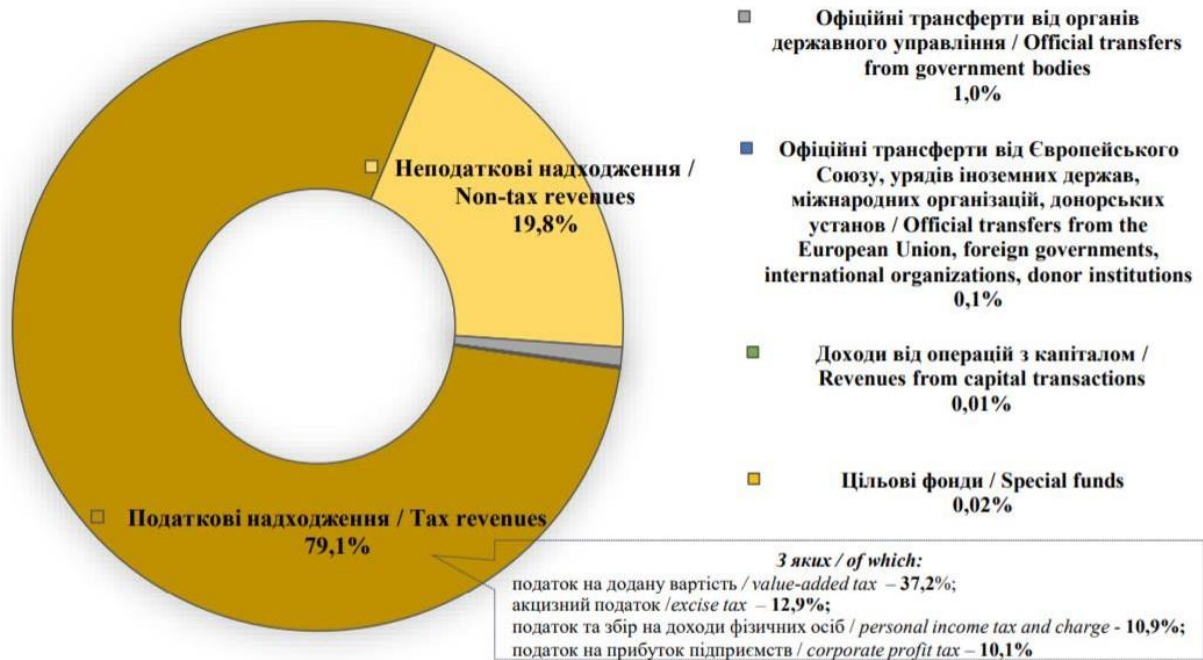


Рисунок 2.6 – Структура доходів Державного бюджету у 2022 році
 Джерело: [20]

Таблиця 2.2 – Доходи Державного бюджету України, млн грн

Показники	2020 рік	2021 рік	220 рік
Податкові надходження	753 815,6	799 776,0	851 115,6
податок та збір на доходи фізичних осіб	91 741,8	109 954,0	117 281,3
податок на прибуток підприємств	96 882,3	107 086,3	108 695,0
акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	71 143,8	69 897,1	80 449,3
акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	47 708,6	53 460,8	57 846,8
податок на додану вартість	374 508,2	378 690,2	400 600,1
податок на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	79 130,9	88 929,8	126 486,6
податок на додану вартість з ввезених на митну територію України товарів	295 377,3	289 760,4	274 113,5

Джерело: складено автором на основі [10]

Відповідно до наведеної інформації на рисунку 2.4 – 2.6 бачимо, що найбільшу частку в податкових надходженнях протягом досліджуваного періоду займає податок на додану вартість, проте спостерігається тенденція щодо зниження даного показника, оскільки в 2020 році він становив 40,4%, а станом на 2022 рік становить 37,2%. Така тенденція свідчить про збільшення частки неподаткових надходжень до бюджету та інших податкових платежів.

«Обсяг надходжень від податку на додану вартість з урахуванням бюджетного відшкодування за 2022 рік збільшився, порівняно з 2021 роком, на 5,8% і становив 400,6 млрд гривень. Збільшення надходжень передусім обумовлено» [21]:

- боротьбою уповноважених органів зі схемами ухилень від сплати податків;
- збільшенням фізичного обсягу роздрібного товарообороту підприємств роздрібною торгівлі, у порівнянних цінах за 2022 рік – на 7,2%;
- надходженням 8,8 млрд грн від погашення ПАТ «Укрнафта» податкового боргу та від сплати грошових зобов'язань з податку на додану вартість за результатами проведення операцій з продажу природного газу НАК «Нафтогаз України».

«Приріст надходжень від ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) у 2022 році до 2021 року склав 11,9%, надходження податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів порівняно з минулим роком зменшились на 5,4%, бюджетне відшкодування податку на додану вартість зменшилось на 5,8%» [21].

«У II півріччі 2022 року відбулось поступове відновлення економічної активності після послаблення карантинних обмежень, що діяли протягом березня – червня через пандемію коронавірусу. Стрімко зросла оптова торгівля у зв'язку з поліпшення показників експорту. Якщо у січні – червні при збільшенні обсягів роздрібного товарообороту підприємств роздрібною торгівлі у порівнянних цінах на 3,7%, приріст надходжень від податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів становив 4,2%, то в цілому за

2022 рік приріст надходжень податку склав 11,9% при збільшенні на 7,2% обсягів роздрібного товарообороту за 2022 рік. Доходи державного бюджету від ПДВ з ввезених на територію України товарів зменшились за 2022 рік у порівнянні з 2021 роком на 5,4%, при зменшенні обсягів імпорту товарів у гривневому еквіваленті на 10,5%. Обсяг сум ПДВ, заявлених до відшкодування з бюджету за 2022 рік, зменшився порівняно з 2021 роком на 10,8% при зменшенні обсягів експорту товарів та послуг у гривневому еквіваленті на 0,4%» [21].

«Доходи державного бюджету від ПДВ з ввезених на територію України товарів у 2022 році при зниженні обсягів імпорту товарів (імпорт у доларах США зменшився на 14,2%, а офіційний середній курс гривні до долара США зріс на 4,3%) зменшились на 5,4%. Питома вага надходжень податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів у обсягах імпорту товарів за 2022 рік склала 19,6%, що на 1,0 в.п. більше порівняно з часткою за 2021 рік. Одним із факторів, які вплинули на збільшення такої частки, стало скасування у травні 2022 року норми Податкового кодексу України, яка передбачала звільнення від оподаткування операцій з ввезення на митну територію України сонячних панелей та вітрогенераторів, та яка діяла упродовж всього 2021 року» [21].

На стан надходжень податку вплинуло удосконалення роботи системи моніторингу відповідності податкових накладних критеріям оцінки ступеня ризиків, ліквідації схем з податку на додану вартість, а також зниження обсягів експорту товарів та послуг, які за даними Національного банку за 2022 рік зменшилися на 4,5% до 2021 року, що вплинуло на зменшення сум ПДВ, заявлених до відшкодування з бюджету [21]

Протягом досліджуваного періоду частка акцизного податку є досить стабільною та станом на 2022 рік 12,9%, що на 0,1% більше ніж в 2020 році.

За 2022 рік надходження акцизного податку до зведеного бюджету становили 153,9 млрд грн, що на 16,8 млрд грн, або на 12,2%, більше, ніж за попередній рік [21]:

– надходження до державного бюджету зросли на 12,1%, до 138,3 млрд грн;

– надходження до місцевих бюджетів збільшились на 13,4% р/р, до 15,6 млрд гривень.

У 2021 році надійшло 4,0 млрд грн акцизного податку від пільгового розмитнення транспортних засобів, що були ввезені на митну територію України та поміщені в митні режими транзиту або тимчасового ввезення у період з 1 січня 2015 року по 25 листопада 2020 року. Зазначені надходження зменшили зростання акцизного податку у 2022 році до 2021 року.

«У 2021 році відповідно до Закону України від 08.11.2020 №2611 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів» акцизний податок, а також податок на додану вартість та ввізне мито, отримані при пільговому розмитненні транспортних засобів на іноземній реєстрації, зараховувались до спеціального фонду державного бюджету, з наступним їх спрямуванням на виплату пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за пенсійними програмами, та на покриття дефіциту коштів Пенсійного фонду України» [21].

У 2022 році збільшилась питома вага надходжень акцизного податку з тютюнових виробів – до 37,3% від сукупних надходжень акцизного податку до зведеного бюджету. У 2021 році такий показник становив 33,8%. Зазначене обумовлено зростанням специфічних ставок та мінімального акцизного податкового зобов'язання.

«При цьому у 2022 році продовжилося зменшення питомої ваги надходжень акцизного податку з електричної енергії – до 1,9% (у 2021 році – 3,7%), що пов'язано із запровадженням з 1 липня 2021 року нової моделі ринку електричної енергії відповідно до Закону України «Про ринок електричної енергії». Зазначене вплинуло на визначення кола платників акцизного податку з електричної енергії та об'єктів оподаткування. Зокрема, з 1 липня 2021 року платниками податку є виробники електричної енергії, тоді як відповідно до

статті 213 Податкового кодексу України не підлягають оподаткуванню акцизним податком операції з реалізації електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії» [21].

Також у 2022 році відбулося зменшення питомої ваги надходжень акцизного податку з інших товарів – до 7,7% (у 2021 році – 9,4%), що пов'язано із значними надходженнями у 2021 році акцизного податку від пільгового розмитнення транспортних засобів на іноземній реєстрації.

В той же час у 2022 році питома вага надходжень акцизного податку з пального, порівняно з попереднім роком, майже не змінилася: у 2021 році – 42,1%, у 2022 році – 42,5%.

Частка податку та збору на доходи фізичних осіб в податкових надходженнях протягом досліджуваного періоду коливається в межах 9,9% станом на 2020 рік до 11,0% станом на 2021 рік, тобто даний показник не має значних коливань та залишається стабільним. Певне зниження даного показника в 2022 році може бути пов'язане з карантинними заходами у зв'язку з поширенням пандемії коронавірусу [21].

У 2022 році надходження ПДФО до зведеного бюджету, порівняно з 2021 роком, збільшились на 19,6 млрд грн, або на 7,1%. Зростання було сформоване у I кварталі 2022 року (+8,8 млрд грн, або 14,7%). У II кварталі надходження зменшились на 1,98 млрд грн, або на 2,9%. Починаючи з III кварталу 2022 року зростання відновилося – «плюс» 3,9 млрд грн, або на 5,6% більше р/р, у IV кварталі – «плюс» 8,9 млрд грн, або на 11,6% більше [21].

2.3 Аналіз показників контрольно-перевірочної діяльності органів ДПС

Органами ДПС забезпечується ведення оперативного обліку податків, зборів, платежів та єдиного внеску в 21,6 млн інтегрованих картках платників (далі – ІКП), у т.ч.:

– за податками – 17,9 млн ІКП, з них по юридичних особах – 2,5 млн, по фізичних особах – 15,4 млн ІКП;

– з єдиного внеску 3,7 млн ІКП, у т.ч. по юридичних особах – 636 тис. ІКП, по фізичних особах – 3,1 млн ІКП.

З початку 2022 року у зв'язку із застосуванням Казначейством нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі здійснено безперебійний перехід на нові рахунки для зарахування платежів.

На кінець 2022 року територіальними органами ДПС обслуговується понад 500 тис. рахунків, з них для зарахування платежів до бюджетів – 498 тис. та для зарахування сум єдиного внеску до фондів пенсійного та соціального страхування – 6 тис. рахунків.

За 2022 рік в інформаційно-телекомунікаційних системах (далі – ІТС) ДПС опрацьовано та забезпечено рознесення до ІКП 248,7 млн розрахункових документів.

Для проведення звірки стану розрахунків платників з бюджетами за податками і зборами, а також фондами пенсійного та соціального страхування за єдиним внеском в ІТС «Електронний кабінет» функціонує електронний сервіс «Запит на отримання витягу щодо стану розрахунків з бюджетами та цільовими фондами за даними органів ДПС» (надається в електронній формі за результатами обробки запиту про отримання витягу щодо стану розрахунків з бюджетами та цільовими фондами за даними органів ДПС).

За 2022 рік ДПС прийнято та оброблено електронних запитів про отримання витягу щодо стану розрахунків з бюджетами та цільовими фондами понад 169 тисяч.

Для спрощення процедури повернення помилково та/або надміру сплачених платежів у ДПС вже рік діє сервіс «Е-повернення», який надає можливість платникам подати заяву на повернення коштів через Електронний кабінет або Єдине вікно, отримати підтвердження, що заява прийнята органом ДПС до розгляду, та в нормативно встановлені терміни одержати суму повернень на свій рахунок або зарахування таких коштів у рахунок інших платежів.

Цим сервісом у поточному році скористалися 331 тис. платників, з яких 180 тис. подали заяви на повернення коштів та 150 тис. громадян задекларували право на повернення податкової знижки за деклараціями про майновий стан і доходи.

Територіальними органами ДПС опрацьовано 238 тис. заяв, за якими сформовано та передано до Казначейства електронних висновків на суму

7,2 млрд гривень. Також до Казначейства направлено електронних повідомлень на повернення податкової знижки на суму 311 млн гривень.

З метою забезпечення методологічної складової функціонування чинної системи сплати податків і єдиного внеску на бюджетні та небюджетні рахунки та створення спрощеної системи з використанням єдиного рахунку протягом 2022 року розроблено 18 проєктів нормативно-правових та розпорядчих актів (3 проєкти постанови Кабінету Міністрів України, 6 наказів Міністерства фінансів України, 9 наказів ДПС) та 21 проєкт заявок на доопрацювання ІТС ДПС, з них щодо:

- створення нового функціоналу в ІТС «Податковий блок», ІТС «Електронний кабінет» щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків, зборів, платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- формування звітності в розрізі платників податків – юридичних осіб та джерел доходів – для органів місцевого самоврядування;

- завантаження до ІТС ДПС інформації Казначейства щодо сум надходжень податків, зборів, єдиного внеску та реквізитів рахунків на центральному рівні;

- внесення змін до ІТС «Податковий блок» та ІТС «Електронний кабінет» відповідно до вимог статті 4 Закону України від 04 грудня 2022 року № 1071-IX «Про соціальну підтримку застрахованих осіб та суб'єктів господарювання на період здійснення обмежувальних протиепідемічних заходів, запроваджених з метою запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2».

Також внесено зміни в ІТС ДПС, якими виключено з алгоритму нарахування пені за несвоєчасну сплату податків та на суми заниження платниками податкових зобов'язань за період карантину у зв'язку з епідемією коронавірусу COVID-19.

З метою здійснення контролю достовірності показників, які впливають на сальдо розрахунків платників з бюджетом та фондами та повноти їх відображення в ІТС ДПС організовано проведення інвентаризації таких показників станом на 01.09.2022.

Разом з тим відповідно до вимог Бюджетного кодексу України та Податкового кодексу України (далі – Кодекс) забезпечено направлення інформації про суми надходжень, податкового боргу, надміру сплачені суми податків, зборів та суми платежів, які сплачені та будуть нараховані у наступному звітному періоді, пільгове оподаткування:

- Офісу Президента України, Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті України – щомісяця за 14 формами, щокварталу за 7 формами;

- Мінфіну та Мінекономрозвитку – щомісяця за 3 формами, щокварталу за 10 формами;

- Раді національної безпеки та оборони України – щомісяця за 2 формами, щокварталу за 1 формою.

Крім того, на виконання п.п. 12.3.3 п. 12.3 статті 12 Кодексу забезпечено щомісячне/щоквартальне формування на рівні ДПС (центральний рівень) інформації про суми надходжень, податкового боргу, надміру сплачених сум податків, зборів, пільг для інформування надалі біля 2 тисяч органів місцевого самоврядування (сіл, селищ, міст районного та обласного підпорядкування).

Також на виконання вимог постанови Кабінету Міністрів України від 09 червня 2011 року № 644 «Про затвердження переліку показників сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування для інформування Кабінету Міністрів України» (зі змінами) забезпечено щоквартальне інформування Кабінету Міністрів України, Пенсійного фонду України, фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття про сплату єдиного внеску з урахуванням відомостей, внесених до реєстру страхувальників Державного реєстру загальнообов'язкового державного страхування.

«Підрозділи податкового аудиту забезпечують державний податковий контроль платників податків шляхом проведення планових, позапланових, фактичних перевірок та зустрічних звірок. У 2022 році у зв'язку з введенням у дію нових організаційних структур територіальних органів ДПС та перерозподілу функціональних повноважень контрольно-перевірочна робота юридичних та фізичних осіб зосередилась у підрозділах податкового аудиту. Крім цього, з 18 березня 2022 року і до кінця року тривав законодавчо встановлений мораторій на проведення документальних та фактичних перевірок, крім фактичних перевірок у частині обігу підакцизної групи товарів, документальних перевірок з питань декларування ПДВ, припинення (ліквідації) суб'єктів господарювання та на звернення платників податків» [21].

Такі обмеження значно вплинули на баланс як кількості контрольно-перевірочних заходів, так і донарахованих та узгоджених сум грошових зобов'язань.

«У 2022 році щодо юридичних та фізичних осіб проведено 1 940 планових перевірок, що менше ніж у 2021 році майже у 3,5 раза (6 632), та 23 885 позапланових документальних перевірок, що на 28% менше за рівень минулого року (33 171). Фактичних перевірок проведено 16 565, що майже дорівнює показнику минулого року (16 373). Також проведено 2 206 зустрічних звірок. Тобто через скорочення кількості контрольних заходів внаслідок запровадження мораторію на перевірки навантаження платників податків перевірками та звірками зменшилося. Зменшилися також донарахування: якщо у 2021 році за усіма перевірками було донараховано 49 621,9 млн грн, то за 2022 рік – 17 778,4 млн грн, тобто менше на 31 843,5 млн грн, або на 64,2 відсотка. Узгоджено 8 041,1 млн грн – 45,2% донарахованих сум (за плановими перевірками – 33,6%, позаплановими – 60,7%, фактичними – 44,5%)» [21].

За результатами контрольної-перевірочної роботи підрозділами аудиту у 2020 році донараховано до бюджету 34,4 млрд грн, з яких узгоджено 13,4 млрд грн.

Надійшло до бюджету 2 019,3 млн грн, рівень стягнення узгоджених донарахувань становить 27,2 відсотка.

У 2022 році охоплено документальними перевітками:

– 8,7 тис. юридичних осіб, що становить 0,7 відс. від кількості платників (1 230,5 тис.), що знаходяться на обліку та повинні сплачувати податки, у т. ч.:

– 73 суб'єкти великого підприємництва (15 відс. від тих, що на обліку);

– 2,1 тис. суб'єктів середнього підприємництва (2 відс.);

– 6,5 тис. суб'єктів малого підприємництва (0,6 відсотка);

– 13,6 тис. фізичних (самозайнятих) осіб, що також становить 0,7 відс. від кількості платників (1 914,1 тис.), які перебувають на обліку у контролюючих органах ДПС, у т. ч.:

– 104 суб'єкти середнього підприємництва (0,5 відс. облікованих);

– 3,5 тис. суб'єктів малого підприємництва (0,7 відсотка).

Розрахункові втрати бюджету по перевірених платниках податків 20,2 млрд грн: з податку на прибуток – 4 млрд грн, з ПДВ – 16,2 млрд гривень.

Підтвердженням достатньо високої ефективності контрольної-перевірочної роботи минулого року є встановлення порушень за матеріалами

30,9 тис. перевірок, що становить майже 73 відс. від загальної кількості проведених (42,4 тис.):

– за плановими – 1,90 тис. (98 відс.) фактів порушень при 1,94 тис. проведених перевірок;

– за позаплановими – 12,7 тис. (53 відс.) при 23,9 тис. проведених,

– за фактичними – 16,3 тис. (98 відс.) при 16,6 тис. завершених перевірок.

Слід відмітити, що 98% фактів виходу на планові та фактичні перевірки підтверджені донарахуваннями.

Позапланові перевірки мають дещо нижчий результат – 53% за рахунок значної кількості перевірок, пов'язаних з припиненням (ліквідацією) суб'єктів господарювання (дозвіл на проведення яких поновлено з 01.08.2022).

Вклад підрозділів аудиту із забезпечення надходжень до бюджету вимірюється не тільки донарахуваннями.

Сприяли додатковим надходженням до бюджету також зменшення:

– від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток на суму 13 149 млн грн, що упередило несплату податку у майбутньому на 2 367 млн грн;

– залишків від'ємного значення ПДВ, який після бюджетного відшкодування включається до складу податкового кредиту наступного періоду на 2 416 млн грн;

– заявлених до відшкодування сум ПДВ на 716 млн гривень.

Тому реальний вклад підрозділів аудиту становить 2,3% загальної суми надходжень до зведеного бюджету у 2022 році (991,1 млрд гривень).

РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ З МЕТОЮ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ ДЕРЖАВИ

3.1 Механізми підвищення ефективності адміністрування податків

Ефективність стягнення податків зумовлена не лише точністю відповідних законодавчих положень, а й усвідомленням громадянами країни необхідності сплати податків, що безпосередньо пов'язано з донесенням даної інформації державою за допомогою певних інформаційних механізмів. Для впровадження даних інструментів впливу є необхідним створення певного інституціонального середовища.

Важливим чинником в побудові ефективного інституціонального середовища так і змін в ньому може стати побудова державно-приватного партнерства. З боку держави прийняті податкові рішення мають супроводжуватись відповідними інституціональними змінами за допомогою коригування розвитку податкових інститутів поступово змінюватиметься система адміністрування процесом оподаткування.

Параметром ефективності адміністрування податків є й питання ефективності контролю даного процесу. Стягнення податків є ефективним, якщо суб'єкт аудиту відповідає певним вимогам, таким як компетентність та достатній обсяг інформації про предмет перевірки. На практиці існує кілька видів податкового контролю, і зрозуміло, що контроль є найбільш масштабною діяльністю в податковому адмініструванні.

Враховуючи розвиток та потреби сучасного суспільства, сформульовано декілька податкових принципів, послідовне дотримання яких може усунути проблеми, які існують при адмініструванні податків. Податкові принципи відповідають підходу міжнародних організацій і формулюються таким чином:

- простота,
- справедливість,
- результативність,

- ефективність,
- зосередженості на суб'єкті,
- відповідальність.

Система адміністрування податків в Україні є досить складною, що може бути причиною процвітання тіньової економіки, шахрайства та корупції в структурі Державної податкової служби. Тож, податкова система має містити лише необхідні мінімальні стандарти, які мають бути відносно стабільними, а зміни реагувати лише на значні економічні трансформації, відповідно. Необхідно забезпечити простоту податкових норм, їхню зрозумілість не тільки для податкових керуючих та податкових спеціалістів, а також для всіх платників податків.

Інший принцип – справедливості, пов'язаний з необхідністю створення неупередженої системи справедливого ставлення до кожної окремої людини. Таким чином, загалом можна констатувати, що суть справедливості полягає не в тому, щоб оцінити справедливість стягнення податків, а в тому, чи справедливим є спосіб стягнення та нарахування податків.

Принцип результативності спрямований на максимізацію виділених державних доходів відповідно до положень закону та зменшення або повне усунення різниці між приписом, що підлягає сплаті, і фактично сплаченим. Саме принцип ефективності пов'язаний з повним виключенням надання легальних можливостей ухилення від сплати податків та сприяння незаконному фінансовому ухилянню чи навіть мотивації суб'єктів до запровадження необґрунтованих податкових пільг. Питання отриманих пільг на податки є досить актуальним та до 2022 року спостерігалась тенденція щодо перевищення заявленого на виплату відшкодування над фактично виплаченим. Також дане питання тісно пов'язане з питанням корупції в контролюючих органах. Лише в 2022 році від працівників органів ДПС отримано та розглянуто 4 141 повідомлення про можливу наявність у їх службовій діяльності конфлікту інтересів, за результатами розгляду яких вжито відповідних заходів врегулювання.

Принцип ефективності пов'язаний з достатньо високими податковими надходженнями для того, щоб податок виконував свою фіскальну функцію, тобто загальні витрати на застосування податку з боку суб'єктів витрати державних органів на адміністрування податків мають бути набагато меншими ніж обсяг надходжень від сплати податків. Саме цей принцип лежить в основі вимірювання ефективності фінансового менеджменту.

Місія фінансового управління пов'язана із забезпеченням найбільш ефективного стягнення податкових надходжень відповідно до закону про державний бюджет. Його ключова роль ґрунтується на ефективному справлянні податкових та митних надходжень, виконанні статутних надходжень, моніторингу виконання доходів та вжиття заходів щодо їх виконання.

Принцип зосередженості на суб'єкті на практиці включає загальну установку податкової адміністрації, яка має бути орієнтована на клієнтів і при виконанні своїх завдань має враховувати інтереси суб'єкта, щоб максимально зменшити його податкове навантаження і усунути непотрібну бюрократію.

Як неодноразово зазначалося, більшість податкових шахрайств відбувається з податку на додану вартість та відшкодуванні даного податку. Стягнення податків буде ефективним, якщо податкові перевірки зможуть виявити шахрайство, що постійно виникає, головною метою якого є застосування необґрунтованих надлишкових відрахувань ПДВ або зменшення власних податкових зобов'язань. Невід'ємною складовою ефективності справляння податків є здатність податкових адміністрацій виявляти шахрайства, що виникають при нарахуванні та сплаті податків. Важливо зазначити, що виявлення значних шахрайств, які пов'язані з істотним ухиленням від сплати податків, можливо лише за умови ефективної співпраці з іншими фінансовими органами, такими як митна адміністрація та інші.

Крім ухилення від сплати ПДВ, існують значні ухилення від сплати акцизів, тому важливо зосередитися на контролі за контрабандою з інших країн без митного оформлення.

Отже, в напрямку забезпечення повноти і своєчасності сплати податків в країні варто впроваджувати певні заходи:

- розгортання інформаційних механізмів для підвищення іміджу податкових органів;
- впровадження заходів для підвищення довіри до контролюючих органів;
- створення та запровадження електронних механізмів за сплатою податків;
- формування ознайомчих матеріалів для школярів з податковою системою для формування податкової культури;
- врахування інтересів платників податків та зменшення рівня корупції сфері оподаткування;
- створення рівних умов між всіма учасниками податкового процесу;
- встановлення відповідності між податковим законодавством та нормами бюджетного, адміністративного, митного, банківського, кримінального та іншого законодавства;
- вдосконалення організаційної структури;
- підвищення кваліфікації працівників органів оподаткування;
- модифікація процесів обробки даних;
- впорядкування інформаційних потреб у розрізі кожної функції податкового адміністрування та перегляд технологічних процесів;
- застосування новітніх телекомунікаційних технологій (Інтернет, веб-послуги);
- використання економіко-математичних і статистичних методів з метою оптимізації процесу відбору об'єктів для проведення податкових перевірок;
- масова звірка бази даних із податку з доходів фізичних осіб.

Важливим елементом модернізації розвитку податкових систем є впровадження змін в технології підтримки робочих процесів адміністрування

податків за допомогою впровадження технологій надання інформаційного сервісу через певні організаційно-фіскальних заходів:

- удосконалення методів боротьби з незаконним ухиленням від сплати податків і незаконною мінімізацією податкових зобов'язань;
- спрощення системи стягнення сум недоїмки та нарахованої на неї пені;
- приведення облікових систем відповідно до міжнародних норм і стандартів фінансового рахівництва;
- чітке законодавче окреслення податкового статусу неприбуткової діяльності за окремими видами послуг;
- запровадження інституту податкових посередників-консультантів для заповнення та оприлюднення податкових декларацій, розрахунків та інших форм податкової звітності;
- підвищення ролі попереднього документального контролю і підвищення фінансової та адміністративної відповідальності за результатами виявлених правопорушень;
- подальше поширення подання декларацій в електронній формі;
- цілеспрямований відбір для проведення документальних перевірок імовірних порушників законодавства;
- централізоване інформаційне забезпечення певних програмних питань документальної перевірки, зокрема отримання необхідної довідкової інформації із бази даних податкової системи;
- ідентифікація платників податків у всеосяжному обліку всіх можливих об'єктів оподаткування;
- удосконалення автоматизації обліку суб'єктів та об'єктів оподаткування в умовах централізації інформаційних ресурсів податкових органів;
- розрахунок потенційної заборгованості.

3.2 Напрями вдосконалення адміністрування податкових платежів

У податковому адмініструванні чітким пріоритетом є більший обсяг зібраних податків без необхідності збільшення податкового тягара або можливість забезпечити більший обсяг суспільних благ без необхідності збільшення загальних витрат. Пріоритетним завданням контролюючих органів має бути покращення та впорядкування збору податків, боротьба з ухиленням від сплати податків та зменшення частки сірої економіки. Наразі податковий керуючий не має можливості ефективного онлайн-контролю продажу та здійснених операцій з боку податкових суб'єктів, тому не має швидшого та точнішого реагування на шахрайство. Чинні інструменти не повністю дозволяють проводити ефективні податкові перевірки таким чином, щоб сумлінні податкові суб'єкти не були обтяжені випадковими податковими перевітками, а пов'язане з цим адміністрування могло бути зменшено. Нові зміни до законодавчої бази, лібералізують ринок для юридичних осіб, також сприятиме скороченню сірої економіки та збільшенню податкових надходжень. Однак природа та особливості Інтернет-середовища припускають фізичну неспроможність Мінфіну здійснювати контрольну діяльність закордонних операторів. Тому ефективний контроль та стягнення податків неможливі без допомоги ефективної інформаційної системи.

Високий ступінь електронного обігу податкових документів зменшує адміністративні витрати, а саме на адміністрування податків та прискорює здатність реагування податкового керуючого на поточні загрози ухилення від сплати податків. Серед іншого, для більшості суб'єктів оподаткування, які сплачують податок на прибуток, запроваджено загальний обов'язок подання електронної податкової декларації.

Органам контролю варто зосередитися на інструментах підтримки покращення управління та ефективності податкового адміністрування, спрямованих на електронну модернізацію процедур та інструментів фінансового та митного адміністрування. Інструменти включатимуть

підходи та заходи, такі як розширення використання інформації від третіх сторін для контролю ухилення від сплати податків, збільшення та мотивація використання електронної подачі та електронної обробки даних, посилення управління ризиками за допомогою інформаційних систем, забезпечення безпечного доступу платників податків та платників премії на власну інформацію та публічний доступ до форм і законів тощо.

Цілі вдосконалення адміністрування податкових платежів:

а) Зменшення частки тіньової економіки та ефективніший збір податків за рахунок запровадження електронного обліку продажів на окремих суб'єктах.

б) Запровадження системного заходу, який дає змогу податковим адміністраторам отримувати уявлення про надані та отримані послуги, виявляти ризиковані об'єднання осіб, які неправомірно залучають кошти, усунути шахрайські практики, що полягають у застосуванні податкових відрахувань за фіктивними рахунками-фактурами, та вживати ефективних заходів проти типового податкового шахрайства у сфері ПДВ - контрольний звіт.

в) Подальше розповсюдження подання звітності, яке можна здійснити в електронному вигляді.

г) Підвищення прозорості бізнес-середовища.

г) Модернізація інформаційної системи фінансового адміністрування та впорядкування процесів.

д) Спрощення податкового законодавства щодо справляння податків.

Визначення напрямів діяльності та розвитку є необхідним для ефективного та результативного виконання завдань податковим органам, який, зокрема, відповідає за справляння податкових і митних зборів та за контроль правильності виконання зобов'язань, пов'язаних із державними зборами та має великий вплив на розмір належних бюджетних надходжень, а отже, зміцнює стійкість державних фінансів.

Ухилення від сплати податків ускладнює виконання державою всіх своїх декларацій та зобов'язань перед суспільством, зменшується кількість державних послуг та інвестицій, важче надавати громадянам рівні можливості для кращого життя.

Для покращення ситуації з виконанням податкових та митних зобов'язань варто зосередитися на ефективному обслуговуванні платників податків.

Дії, які покращать якість обслуговування та проінформованість платників податків:

а) поведінковий тренінг для посадових осіб та сприяння ввічливому та зрозумілому спілкуванню з платниками податків та підприємцями;

б) посилення процесів управління обслуговуванням клієнтів, включаючи процес відшкодування податків;

в) проведення інформаційних кампаній та освітніх програм, щоб допомогти платникам податків та підприємцям зрозуміти та дотримуватись податкових зобов'язань або зменшити кількість потенційних помилок,

г) упорядкування та модернізація технології перевірок із збереженням захисної функції ринку, що дозволить платникам податків скоротити час, необхідний для завершення своїх бізнес-процесів.

Дії, які посилять боротьбу зі злочинністю та зловживаннями та захист ринку:

а) покращення співпраці з правоохоронними органами та іноземними податковими та митними адміністраціями у сфері виявлення та боротьби з податковим та митним шахрайством;

б) централізація процесу аналізу та відбору суб'єктів контролю;

в) впровадження механізмів, які дозволять використовувати повну оперативну-розвідувальну діяльність для боротьби з економічними злочинами;

г) впровадження нових ІТ-рішень, що підтримують боротьбу з економічними злочинами, у тому числі: платформ для обміну інформацією

про закономірності податкового шахрайства та підвищення ймовірності виявлення порушень у документації платника податків;

г) запровадження переліку платників податків, знятих з реєстру ПДВ;

д) підвищення ефективності контролю;

е) впровадження рішень, які дозволять швидко позбавити винних і свідомих учасників податкових і митних злочинів будь-яких вигод.

ВИСНОВКИ

В процесі написання даної роботи було визначено сутність адміністрування податків та розроблення прикладних рекомендацій щодо оптимізації адміністрування податків в Україні.

В першому розділі було досліджено теоретичні аспекти адміністрування податків в Україні, а саме сутність податкової політики та її вплив на фінансову систему держави, принципи та функціональні елементи адміністрування податків та нормативно-правову базу адміністрування податків.

Адміністрування податків як специфічний тип правовідносин, що склалися у сфері формування централізованих фінансових ресурсів, покликане не лише забезпечувати зростання податкових надходжень до бюджетів різних рівнів, але й сприяти економічному розвитку, зміцненню податкової дисципліни та покращенню організаційної структури податкових органів. Впровадження цих заходів є передумовою підвищення ефективності податкової системи держави, що є особливо важливим в умовах реалізації сучасної податкової політики та інтеграції України у міжнародну спільноту.

Адміністрування податків ґрунтується на Податковому кодексі України, де закладені основні принципи функціонування податків. Ці принципи мають встановлювати певні межі, які впливають не лише на контрольні процедури податкової адміністрації, а й на поведінку податкової адміністрації загалом.

Тож, також було проведено аналіз нормативно-правової бази, на якій ґрунтується діяльність сери оподаткування та органів, які контролюють справляння податків.

У другому розділі було проведено аналіз та оцінка податкових надходжень та витрат за 2020 – 2022 роки, згідно даного дослідження було виявлено, що у структурі адміністрованих державною податковою службою до зведеного бюджету України обов'язкових платежів за досліджуваний період домінують надходження від податку з доходів фізичних осіб, податку на прибуток підприємств, податку на додану вартість та акцизного збору. За

рахунок вказаних податків мобілізовано 82–89,1% усіх податкових надходжень у 2020–2022 рр.

Також в даному розділі було проведено дослідження впливу прямих та непрямих податків на фінансову систему та виявлено, що протягом досліджуваного періоду в податкових надходженнях до державного бюджету стабільно переважає податок на додану вартість, який є непрямим податком, його частка в податкових надходженнях сягає 40%. Також проаналізовано обсяг надходжень від податку на додану вартість з урахуванням бюджетного відшкодування за 2020 – 2022 роки.

Розглянуто обсяг надходжень від податку на додану вартість з урахуванням бюджетного відшкодування за 2022 рік.

На основі проведено аналізу в другому розділі було виділено основні проблеми податкового адміністрування визначаються:

- недостатня прозорість системи електронного адміністрування податку на додану вартість та затримка з поверненням бюджетного відшкодування до її запровадження, одностороннє розірвання фіскальною службою договорів про визнання електронних документів,;

- призначення та проведення податкових перевірок за відсутності достатніх підстав, процесуальні порушення в її ході та/або прийняття необґрунтованих рішень за її результатами;

- неефективність процедури адміністративного оскарження – обмежений строк оскарження для платника податків, формальні підходи податкових органів, обмежена особиста відповідальність посадових осіб податкових органів.

У третьому розділі було досліджено механізми підвищення ефективності адміністрування податків, тобто запропоновані заходи щодо підвищення модернізації податкового адміністрування, серед яких виділено:

- вдосконалення організаційної структури;
- впровадження новітніх технологій в процес збирання та обробки даних;

- підвищення кваліфікації посадових осіб;
- оптимізація ситеми обробки даних;
- впорядкування інформаційних потреб у розрізі кожної функції податкового адміністрування та перегляд технологічних процесів;
- використання економіко-математичних і статистичних методів під час відбору об'єктів для проведення податкових перевірок;
- впровадження та розширення централізованої бази даних щодо платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України: Конституція, Закон від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. *Відомості Верховної Ради України офіційне видання*. 1996. № 30. Ст. 141.
2. Податковий кодекс України: від 2 грудня 2010 року № 2755-VI / Верховна Рада України, Кодекс. *Голос України*. 2010. № 229.
3. Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 року № 2456-VI / Верховна Рада України.
4. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року № 11.
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні: від 5 липня 2012 року № 5083-VI / Верховна Рада України, Закон. *Офіційний вісник України*. 2012. № 62. с. 47.
6. Про затвердження переліку платних послуг, що можуть надаватися митними органами: Постанова Кабінету Міністрів України від 25 груд. 2002 р. №1952. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1952-2002-%EF>
7. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні: Законом України від 27 березня 2014 року № 1166.
8. Алексєєв І. В., Ярошевич Н. Б., Чушак-Голобородько А. М. Бюджетна система: навч. посіб.. К.: „Хай-Тек Прес”, 2008. 376 с.
9. Антіпов В. Податково-бюджетна політика держави і проблематизації економіки. *Зб. наук, праць за матер, наук. конф. "Бюджетно-податкова політика в Україні"*. Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. № 3. С. 9-12.
10. Бандурко О. М., Понікаров В. Д., Попова С. М. Податкове право [навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2012. 312 с.
11. Бароновська І. В. Сучасна податкова система України з точки зору підприємця. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. №8. С. 172-182.
12. Булгакова С. О. Бюджетна система України: навч. посіб. К.: КНТЕУ, 2006. 288 с.

13. Вакуліч І. Реалії та напрями здійснення модернізації податкового контролю в контексті попередження неплатежів до бюджету. *Фінанси України*. 2011. №2. С. 54 - 59.

14. Бездітко Ю. М. Співвідношення прямих і непрямих податків в податковій політиці України. *Актуальні проблеми державного управління, педагогіки та психології*. 2010. № 1(2). С. 60-63.

15. Деєва Н. М., Редіна Н. І., Дулік Т. О. Оподаткування в Україні: [навч. посіб.]. К.: Центр учбової літератури, 2009. 544 с.

16. Дорош Н. І. Податкова система України і розвинутих зарубіжних країн (Порівняльний аналіз). *Фінанси України*. 2010. №6. С.75-82.

17. Дрига А. Активізація акцизного оподаткування в регулюванні соціальних процесів. *Фінанси України*. 2018. № 5. С. 95 - 105.

18. Єфименко Т. І. Податковий кодекс України як перший крок на шляху реформування вітчизняної податкової системи. *Фінанси України*. 2018. №12. С. 3-11.

19. Євпатова Л. П. Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства. *Зб. матер. між: Реформування податкової служби України відповідно до європейських стандартів*. Ірпінь : НУ ДПСУ, 2010. С. 197-199.

20. Жаліло Я. А. Теорія та практика формування ефективної економічної стратегії держави. URL: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/verska_Zhalilo_new-47147.pdf

21. Жилиєва Н. Фіскальна політика держави в період світової економічної кризи та напрями підвищення її ефективності. *Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка*. 2017. № 119. С. 49–51.

22. Запорожець О. Система адміністрування митних платежів в Україні. *Вісник КНТЕУ*. 2012. №2. С. 104-111.

23. Карлін М. І. Бюджетна система України: навч. посіб. К.: Знання, 2008. 428 с.

24. Клець Л. Є. Бюджетний менеджмент: навч. посіб.. К.: Центр учбової літератури ”, 2007. 640 с.

25. Крисоватий А. І. *Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні*: Монографія. Тернопіль: Карт-бланш,

2005. 371 с.

28. Мартинюк В. П. Митна система та економічна безпека держави: теорія і методологія: монографія. Тернопіль: Астон, 2010. 256 с.

29. Огонь Ц. Бюджетна система України: навч. посіб.. К.: Знання, 2010. 428 с.

30. Оніщик Ю. Інститут митних платежів: особливості правового регулювання. *Митна справа*. 2012. №5. С. 61-66.

31. Опарін В. М., Малько В. І., Кондратюк С. Я. Бюджетна система: навч.-метод. посіб. для самост. вивчення дисципліни. К.: КНЕУ, 2005. 535 с.

32. Паньків О. М. Непрямі податки: їх економічна сутність. *Вісник КНТЕУ*. 2012. №3. С. 115-120.

33. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навч. посіб. К.: Знання-Прес, 2006. 495 с.

34. Податкові системи країн Європи. URL: http://www.economy-confer.com.ua/full_article/1140

35. Полозенко Д. В. Бюджетний дефіцит України в державному бюджеті Росії в середині XIX - на початку XX століття. *Фінанси України*. 2010. № 11. С. 111 - 120.

36. П'ятаченко Г. О., Кухарець Л. В. Становлення та розвиток фінансів України. 1917-2003. К.: НДФІ, 2005. 784 с.

37. Сідельникова Л. П. Податкова система: [навч. посіб.]. Київ: Видавництво Ліра. К, 2013. 604 с.

38. Сідельникова Л. П. Податкові надходження в системі формування бюджетних ресурсів держави. URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2011_6/300.pdf

39. Тагорский В. С. Концептуальные направления реформирования налоговой системы Украины. *Налогообложение: проблемы науки и практики*. 2008. №9. С. 23.

40. Соколовська А. М., Твардієвич В. О. Дискусійні питання реформування ПДВ. *Фінанси України*. 2011. № 8. С. 35 - 50.

41. Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. Бюджетний менеджмент: підручник. К.: КНЕУ, 2004. 864 с.

42. Фещенко Л. В. Бюджетна система України: навч. посіб.. К.: Кондор, 2008. 440 с.

43. Чала Н. В. Бюджетна система : навчальний посібник. –К.: Знання, 2010. – 223 с.
44. Чугунов І. Я. *Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку*: монографія. К.: НІОС, 2003. 488 с.
45. Шмир І. П. Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів. *Збірник тез Міжнародної наук. - практ. конф., 17-18 березня 2011 р.* Ірпінь, 2011. Ч. 1. 331 с.
46. Шпакович О. Вступ України до Європейського союзу: переваги та перспективи. *Віче*. URL: <http://www.viche.info/journal/2651>
47. Юрій С. І. Бюджетна система України: навч. посіб. К.: Знання, 2008. 428 с.
48. Офіційний портал ГУ Державної фіскальної служби України у Чернівецькій області. URL: <http://sfs.gov.ua>
49. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <http://treasury.gov.ua>
50. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua>
51. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <http://www.minfm.gov.ua>
52. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua>
53. Пільгове оподаткування та його наслідки для бюджету станом на 01.10.2010. *Офіційний веб-сайт ДФСУ*. URL: http://sas.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=133895cat_id=133904
54. Тимченко О. М., Сибірянська Ю. В. Фіскальні ефекти структурних зрушень у податковій системі України. *Економічний часопис – XXI*. №1-2 (1). 2014. С. 69-73.
55. Якушик І. Д. Податкові системи зарубіжних країн: Довідник. Київ: “МП Леся”, 2004. 480 с.
56. Шиндирук А.В. Жаворонок А.В., Абрамова А.С., Місцеві податки і збори як джерело формування доходів бюджету. *Фінансові дослідження: електронний науковий журнал*. Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т. 2019. № 1(4).

URL: <http://fr.stu.cn.ua>

57. Шиндирук А.В. Напрями вдосконалення податкової системи України. *Взаємовплив фінансової політики держави та суб'єктів господарювання в сучасних умовах*: матеріали XI Всеукраїнської наукової конференції студентів та аспірантів, м. Чернівці, 24 квітня 2019 р. Чернівці. С. 43-45.

58. HM Revenue & Customs. Businesses & corporations. URL: <http://www.hmrc.gov.uk>

59. Main recent tax measures by country. URL: <http://ec.europa.eu>

60. Hrubliak O. M., Karvatskyi M. V., Zhavoronok A. V. Methodical approaches to assess the efficiency of the budget process in Ukraine. *Scientific Bulletin of Polissia*. Chernihiv: ChNUT. 2018. № 2 (14). Part 2. P. 108-113. DOI: [https://doi.org/10.25140/2410-9576-2018-2-2\(14\)-108-113](https://doi.org/10.25140/2410-9576-2018-2-2(14)-108-113)

61. Grigoraş-Ichim C. E., Cosmulese C. G., Savchuk D. & Zhavoronok A. Shaping the perception and vision of economic operators from the border area on interim financial reporting. *Economic Annals-XXI*. 2018. 173(9-10). P. 60-67. DOI: <https://doi.org/10.21003/ea.V173-10>

62. Tymchenko Olena, Sybirianska Yuliia, Abramova Alla. The Approach to Tax Debtors Segmentation. *Ikonomicheski Izsledvania*. 2019. Volume 28, Issue 5. p. 103-119.

63. Shkarlet S., Dubyna M., Hrubliak O., Zhavoronok A. Theoretical and applied provisions of the research of the state budget deficit in the countries of Central and Eastern Europe. *Administratie si Management Public*. 2019. (32), pp. 120-138. DOI: <https://doi.org/10.24818/amp/2019.32-09>

