

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЦЕНТР ЗДВН
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І ПІДПРИЄМНИЦТВА

До захисту допускається
Завідувач кафедри, проф.
_____ В. М. Боронос
« ____ » _____ 20__ р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

НА ТЕМУ:

«ПОДАТКОВИЙ ПОТЕНЦІАЛ ЯК ІНСТРУМЕНТ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ»

Освітній рівень «Бакалавр»

Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Науковий керівник роботи: _____
(підпис)

Боронос В. М.

Студент: _____
(підпис)

Герєга А. Г.

Група: Фдн-61б

Суми 2020

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І ПІДПРИЄМНИЦТВА**

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри, проф.
В.М.Боронос
" ____ " _____ 20 ____ р.

**ЗАВДАННЯ
до дипломної роботи**

Студента групи Фдн-616, центру заочної, дистанційної та вечірньої форми навчання, спеціальності «Фінанси, банківська справа та страхування» Герега Антоніна Григорівна

Тема роботи: Податковий потенціал як інструмент бюджетного планування

Затверджено наказом по СумДУ № ____ від " ____ " _____ 20 ____ р.
Термін здачі студентом завершеної роботи " ____ " _____ 20 ____ р.

Вихідні дані до роботи: нормативні і законодавчі акти, матеріали державної статистичної звітності, відомчі і постанови, інструкції та положення, матеріали періодичних видань, підручників, навчальних посібників тощо.

Зміст основної частини роботи (перелік питань, що підлягають розробці): дослідження економічної сутності бюджетного планування, його функцій та значення для економічного розвитку країни бібліометричний аналіз за допомогою системи Google ступеня дослідженості питань бюджетного планування та податкового потенціалу за часовою та географічною ознакою, аналіз складових податкового потенціалу країни, побудови методичного підходу до оцінювання рівня податкового потенціалу країни, оцінювання обсягів фактичних та потенційних податкових надходжень, розробка практичних рекомендації щодо удосконалення механізмів узгодження обсягів фактичних та прогнозних значень податкового потенціалу .

Дата видачі завдання: " ____ " _____ 20 ____ р.

Керівник дипломної роботи: проф. Боронос В. М. _____
(вчене звання, прізвище та ініціали) (підпис)

Завдання прийнято до виконання " ____ " _____ 20 ____ р.
_____ (підпис студента)

РЕФЕРАТ

Дипломна робота: 31 с., 10 рис., 5 табл., 20 джерел

Мета роботи – дослідження концептуальних основ формування податкового потенціалу країни та його ролі в процесах бюджетного планування.

У роботі відповідно до мети було поставлено та вирішено наступні **завдання**:

- дослідити економічну сутність понять «бюджетне планування» та «податковий потенціал»;
- визначити місце податкового потенціалу в процесах бюджетного планування;
- провести аналіз підходів до оцінювання обсягу податкового потенціалу країни;
- розробити рекомендації щодо забезпечення відповідності обсягів фактичних податкових надходжень податковому потенціалу країни.

Об'єктом роботи процес планування, прогнозування та виконання надходжень державного бюджету.

Предметом дослідження – є економічні відносини, які виникають між економічними суб'єктами у процесі бюджетного планування.

Методи дослідження, які використовувалися в процесі дослідження та обробки матеріалів: структурний аналіз, порівняльний, горизонтальний аналіз, метод бібліометричного аналізу наукової літератури.

У вступі обґрунтовується актуальність теми роботи, визначається об'єкт, предмет та мета дослідження.

У першому розділі: досліджено теоретичні підходи до сутності понять «бюджетне планування» та «податковий потенціалу», проведено бібліометричний аналіз частоти пошукових записів словосполучень «бюджетне планування» та «податковий потенціалу» за географічною та часовою ознакою.

У другому розділі проаналізовано основні складові податкового потенціалу країни, проведений горизонтальний та структурний аналіз обсягів фактичних податкових надходжень, визначені втрати бюджету за рахунок нереалізованого податкового потенціалу, розглянуті методичні підходи до оцінювання обсягу податкового потенціалу, проведено оцінку зв'язку між ефективністю бюджетного планування та обсягом нереалізованого податкового потенціалу.

У третьому розділі визначені ключові проблеми процесів акумулювання податкових надходжень до державного бюджету та надано рекомендації щодо їх вирішення.

БЮДЖЕТНЕ ПЛАНУВАННЯ, ПОДАТКОВИЙ ПОТЕНЦІАЛ, ПОДАТКИ, ФАКТИЧНІ ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ, ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ, ЕКОНОМІЧНА СТАБІЛЬНІСТЬ

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ	7
1.1 Бібліометричний аналіз ролі податкового потенціалу в бюджетній політиці країни	7
1.2 Бюджетне планування: сутність та місце в бюджетному процесі	10
1.3 Роль податкового потенціалу в ефективності процесів бюджетного планування	12
2 МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ КРАЇНИ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ.....	14
2.1 Фактичні податкові надходження до бюджету: порівняльний аналіз та проблеми акумулювання.	14
2.2 Теоретичні основи оцінювання податкового потенціалу України	16
3 ПРАКТИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ РІВНЯ МАКРОЕКОНОМІЧНОЇ СТАБІЛЬНОСТІ УКРАЇНИ	22
3.1 Прогнозування обсягу податкових надходжень	23
3.2 Практичні рекомендації щодо удосконалення процесів бюджетного планування	25
ВИСНОВКИ.....	28
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ	30

ВСТУП

Актуальність теми. Одним із найбільш актуальних питань сучасної фінансової системи України є зростання обсягів податкових надходжень. Перманентне зростання рівня тінізації економіки за умови суттєвого дефіциту бюджетних коштів лише поглиблюють існуючі дисбаланси в економіці та призводять до суттєвого невиконання запланованих показників дохідної частини бюджету. Це зумовлює необхідність більш ґрунтованого дослідження зв'язку між відповідністю обсягів фактичних та потенційних податкових надходжень та ефективністю процесів бюджетного планування, в контексті зниження обсягів дефіциту бюджету та підвищення рівня економічної безпеки країни.

На сьогоднішній день бюджетне планування є одним із найбільш ефективних інструментів управління бюджетними коштами. Саме застосування інструментарію планування доходів та витрат бюджету сприяє підвищенню ефективності процесів прийняття управлінських рішень, пошуку альтернативних джерел залучення ресурсів, приведенню у відповідність доходів та витрат бюджету, ідентифікації проблемних аспектів сучасної податкової та фінансової системи країни.

Дослідженню питань бюджетного планування присвячені наукові праці багатьох вітчизняних та іноземних вчених. Так, питаннями планування доходів та витрат бюджету займалися такі науковці як: Т. Богохліб [1], І. Горський [4], Ю. Гуменна [19], В. Дем'янишин, Т. Єфименко, Я. Кобушко [20], Т. Коляда [5], В. Опарін, О. Орлюк, Л. Сідельникова, О. Сукач [14], Л. Феценко, В. Федосов, І. Тютюник [18-20] та ін.

Однак, враховуючи низку проблем в процесах акумулювання доходів державним бюджетом, що супроводжуються невідповідністю обсягів фактичних податкових надходжень потенційним можливостям країни, питання планування державних бюджетів потребують подальшого більш ґрунтовного дослідження.

Так, зокрема невіршеними залишаються питання обґрунтування ролі податкового потенціалу в процесах планування доходів та витрат державного бюджету, оцінки рівня податкового потенціалу, що в цілому не дозволяє реалізувати заходи з підвищення рівня економічної безпеки країни та її макроекономічної стабільності.

Вище зазначене обумовлює актуальність питань врахування обсягів податкового потенціалу країни в механізмах бюджетного планування.

Мета роботи – дослідження концептуальних основ формування податкового потенціалу країни та його ролі в процесах бюджетного планування.

У роботі відповідно до мети було поставлено та вирішено наступні **завдання**:

- дослідити економічну сутність понять «бюджетне планування» та «податковий потенціал»;
- визначити місце податкового потенціалу в процесах бюджетного планування;
- провести аналіз підходів до оцінювання обсягу податкового потенціалу країни;
- розробити рекомендації щодо забезпечення відповідності обсягів фактичних податкових находжень податковому потенціалу країни.

Об'єктом роботи є процес планування, прогнозування та виконання надходжень державного бюджету.

Предметом дослідження – є економічні відносини, які виникають між економічними суб'єктами у процесі бюджетного планування.

Методи дослідження, які використовувалися в процесі дослідження та обробки матеріалів: структурний аналіз, порівняльний, горизонтальний аналіз, метод бібліометричного аналізу наукової літератури.

Інформаційною базою роботи слугують статистичні та аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державного комітету статистики, науково-аналітичні статті вітчизняних і зарубіжних авторів, інформаційні матеріали, опубліковані в періодичних виданнях, електронні ресурси, представлені в мережі інтернет.

Структура і обсяг роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 20 найменувань. Загальний обсяг дипломної роботи 31 сторінка, включаючи 5 таблиць, 10 рисунків.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

1.1 Бібліометричний аналіз ролі податкового потенціалу в бюджетній політиці країни

З метою дослідження сучасних тенденцій дослідження зв'язку податкового потенціалу з складовими бюджетної політики країни проведемо бібліометричний аналіз запитів у пошуковій системі Google.

Використання бібліографічного аналізу дозволяє провести аналіз частоти досліджень даного питання за географічною та часовою ознаками та сприятиме визначенню найбільш поширених напрямів досліджень з даної проблематики та їх географічних осередків.

Як свідчать наведені на рисунку 1.1 результати порівняльного аналізу кількості запитів за ключовими словосполученнями «tax potential» (синя лінія) та «budget planning» (червона лінія) за період 2015-2020 рр. питання формування податкового потенціалу на сьогоднішній день є малодослідженими.

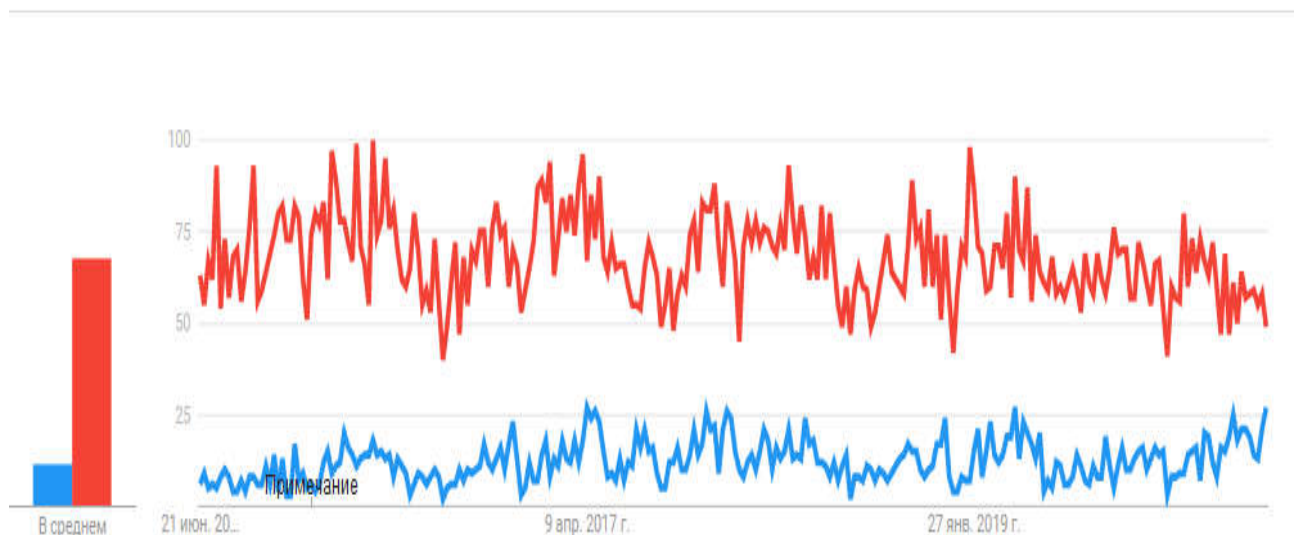


Рисунок 1.1 – Гугл тренд зміни частоти пошукових записів словосполучень «бюджетне планування» та податковий потенціал» за період 2015-2020 рр.

Середньоденна кількість запитів в пошуковій системі Google не перевищує 20, в той час як для бюджетного потенціалу їх кількість є набагато вищою та коливається в межах 78-65 запитів. Таким чином можна зробити висновок про малодослідженість даного питання та низький рівень його практичної апробації.

В той же час, аналіз частоти пошуків за географічною ознакою засвідчує відсутність комплексного та узгодженого підходу до дослідження даних понять. Так, за останні 5 років до пошукової системи Google в контексті дослідження особливостей бюджетного планування зверталися представники 32 країн світу, той час як дослідженням податкового потенціалу займалися науковці 7 країн (рис. 1.2).

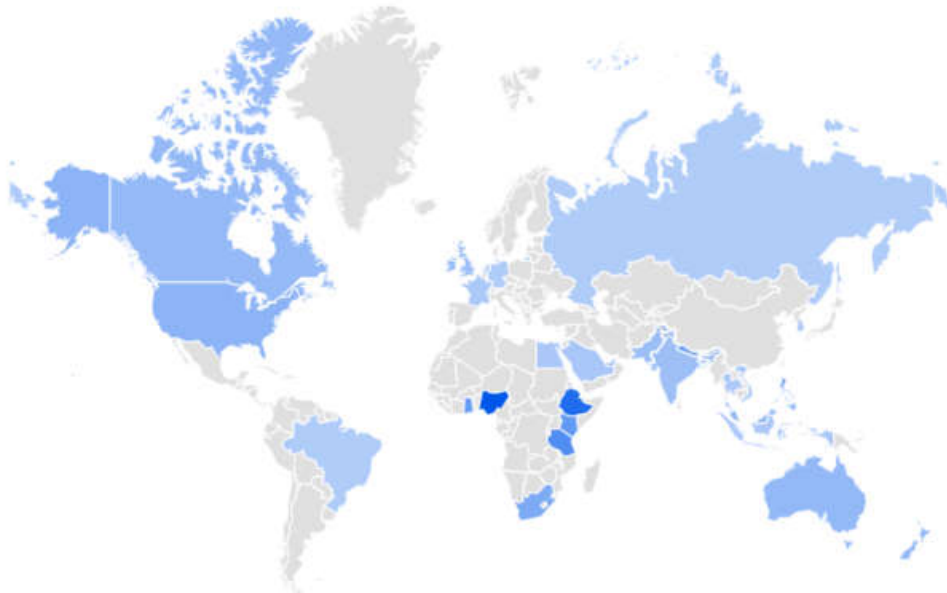


Рисунок 1.2 – Гугл тренд зміни частоти пошукових записів словосполучення «бюджетне планування» за географічною ознакою за період 2015-2020 рр.

Найбільш часто дані питання досліджувалися у країнах Африки (Нігерія, Єфіопія, Танзанія, Кенія, Гана). Так, за період 2015-2020 рр. на території Нігерії в пошуковій системі Google було здійснено 100 запитів словосполучення «бюджетне планування». В той же час, досить низькою є пошукова активність в країнах Європи (таблиця 2.1)

Таблиця 2.1 – Динаміка зміни частоти пошукових записів словосполучення «бюджетне планування» за період 2015-2020 рр. в розрізі країн

Країна	Кількість запитів	Країна	Кількість запитів
Нігерія	100	Пакистан	12
Єфіопія	82	Бангладеш	12
Танзанія	54	Великобританія	11
Кенія	44	Індія	11
Гана	40	Гонконг	11
Непал	36	Саудівська Аравія	5
Філіппіни	34	Єгипет	4
Південно-Африканська республіка	29	В'єтнам	4
Сингапур	22	Таїланд	3
США	21	Нідерланди	3
ОАЕ	18	Індонезія	3
Малайзія	18	Франція	3
Австралія	17	Республіка Корея	3
Нова Зеландія	17	Німеччина	1
Канада	16	Росія	1
Ірландія	15	Бразилія	1

За результатами аналізу в Україні протягом аналізованого періоду пошуковою системою Google не було зафіксовано жодного запиту аналізованого словосполучення.

Значно нижчою пошуковою активністю характеризується категорія «податковий потенціал». Лише на території 7 країн світу формувалися запити за даною категорією (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Динаміка зміни частоти пошукових записів словосполучення «податковий потенціал» за період 2015-2020 рр. в розрізі країн

Країна	Кількість запитів
Танзанія	100
США	51
Малайзія	19
Австралія	26
Канада	24
Великобританія	28
Індія	12

Таким чином можна зробити висновок про низький рівень дослідженості та зацікавленості науковців в аналізі даних категорій в більшості Європейських країн, що обумовлює доцільність більш детального аналізу існуючого наукового доробку з питань сутності та складових бюджетного планування, та місця в даному процесі податкового потенціалу.

1.2 Бюджетне планування: сутність та місце в бюджетному процесі

Однією із найбільш важливих складових фінансової політики держави є бюджетне планування, від ефективності якого суттєво залежать кількісні та якісні показники виконання державних програм, фінансування економічних та соціальних заходів, пошук резервів економічно ефективного та оптимального використання фінансових, виробничих, трудових ресурсів та матеріальних цінностей.

Невідповідність реальних показників запланованим призводить до неможливості виконання державою покладених на неї функцій та свідчить про наявність суттєвих недоліків в процесах бюджетного планування і прогнозування.

Систематизація літературних джерел з питань бюджетного планування свідчить про неоднозначність тлумачення даного поняття та відсутність єдиної точки зору щодо розуміння його сутності та інструментарію реалізації.

В цілому в науковій літературі можна виділити два головних підходи до розуміння бюджетного планування:

- як інструменту реалізації бюджетної політики;
- як методу досягнення конкретних цілей.

Згідно з Бюджетним кодексом України під бюджетним процесом розуміється регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства [3].

Таким чином законодавство виділяє чотири основних етапи бюджетного планування, перші три з яких, на думку більшості науковців, і є за своєю сутністю бюджетним плануванням.

Будучи важливим елементом бюджетної політики держави бюджетне планування виконує значну кількість завдань та функцій, зокрема:

- враховуючи той факт, що процес бюджетного планування передбачає визначення основних джерел формування доходів бюджету та напрямів витрачання даних коштів, саме бюджетне планування є відображенням ключових напрямків державної бюджетної політики;

- з метою ефективного виконання державою покладених на неї функцій, процедура бюджетного планування передбачає визначення джерел наповнення бюджету в обсягах достатніх для забезпечення задекларованого рівня економічного й соціального розвитку країни;

- бюджетне планування є ваговою складовою бюджетного процесу на всіх рівнях, що проявляється у визначення пропорцій перерозподілу бюджетних коштів між окремими ланками бюджетної системи з метою урівноваження темпів розвитку економіки різних рівнів.

Однак на сьогоднішній день ефективність процесів бюджетного планування знаходиться на низькому рівні, що призводить до перманентного

зростання обсягів дефіциту бюджету та виникненню розривів між фактичними та запланованими показниками.

Причинами даної ситуації є недотримання існуючою бюджетною політикою України головних принципів побудови бюджетної системи та принципів бюджетного планування, основними з яких є:

- наявність уніфікованих норм, що регулюють процеси формування та використання доходів державним та місцевими бюджетами ;
- цільовий характер спрямування бюджетних коштів;
- незмінність ключових показників розвитку країни протягом бюджетного періоду;
- відповідність доходів бюджету обсягу його витрат;
- визначення обсягів напрямків витрачання бюджетних коштів відповідно до реальних можливостей країни;
- єдність процедур планування та виконання бюджету на всіх рівнях бюджетної системи.

Таким чином, за результатами аналізу можна зробити висновок про важливість процедур бюджетного планування для забезпечення стабільності економічного розвитку країни, здатності виконання державою своїх функцій, підвищення рівня матеріального добробуту населення, реалізації соціальних програм та заходів.

Наявність значної кількості факторів економічної нестабільності країни та посилення її дисбалансів слугує додатковим каталізатором підвищення ефективності планування обсягів бюджетних надходжень та забезпечення їх відповідності реаліям економічного розвитку України.

1.3 Роль податкового потенціалу в ефективності процесів бюджетного планування

Однією із передумов ефективності процесів бюджетного планування є наявність ефективних механізмів визначення потенційних обсягів бюджетних надходжень. Враховуючи той факт, що однією із головних бюджетоформуючих ланок державного бюджету є податкова складова, від ефективності визначення

обсягів податкового потенціалу залежить здатність держави реалізовувати заплановані програми та заходи.

Передумовою зазначених процесів є розуміння сутності податкового потенціалу, алгоритмів його формування та визначення. На сьогоднішній день існує значна кількість досліджень присвячених визначенню сутності податкового потенціалу та оцінюванні його обсягу в країні.

Основою наповнення державного та місцевих бюджетів будь-якої країни є податкові надходження. Саме за рахунок податкових платежів формується від 65% до 90% надходжень бюджету. В той же час, ефективне функціонування податкової системи країни визначається в більшій мірі досягненням запланованих показників надходжень податків та зборів, передумовою чого є повне та достовірне визначення потенційної бази оподаткування економічного суб'єкта.

На сьогодні податковий потенціал є малодослідженою категорією. Аналіз існуючих дефініцій даного поняття дозволяє виділити декілька напрямів в трактуванні даного поняття:

- потенціал податковий як максимальна можлива сума податків і зборів, що може бути стягнута з платника податків за певний період часу;
- податковий потенціал як обсяг реального доходу держави за вирахуванням витрат на відтворення життєво необхідних потреб громадян і задоволення інвестиційних потреб держави;
- податковий потенціал як спрогнозований на наступний бюджетний період обсяг податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів, що забезпечує максимальне наповнення бюджетів за вирахуванням мінімально можливих втрат платників податків..

Зважаючи на вищезазначене, в рамках даного дослідження під податковим потенціалом пропонуємо розуміти максимально можливий обсяг податкових надходжень, що включає суму недоотриманих податкових надходжень внаслідок ухилення від оподаткування, зловживання податковими пільгами, тощо.

2 МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНЮВАННЯ ПОДАТКОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ КРАЇНИ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

2.1 Фактичні податкові надходження до бюджету: порівняльний аналіз та проблеми акумулювання.

Сучасна бюджетна система України характеризується наявністю низки проблем, що здійснюють негативний вплив на рівень фінансової стабільності країни. Так, до основних дестабілізуючих факторів належать: дефіцит бюджетних коштів, що призводить до неможливості фінансування запланованих державою програм та заходів, зростання обсягів незахищених статей бюджету, тощо.

Як свідчать наведені на рисунку 2.1 результати аналізу, протягом останніх 10 років в Україні відбувається постійне коливання обсягів дефіциту бюджетних коштів. Лише за останні 5 років рівень дефіциту дещо знижується, однак все рівно залишається загрозою економічній безпеці країни.

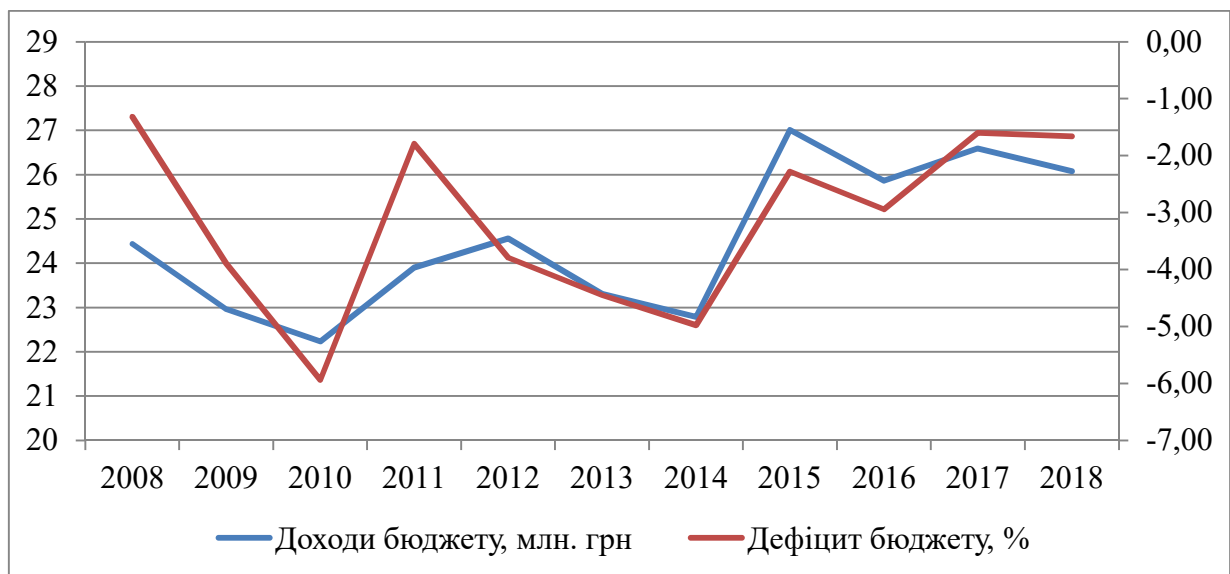


Рисунок 2.1 – Порівняльний аналіз динаміки зміни обсягів доходу та дефіциту бюджету в Україні [6]

В той же час, порівняльний аналіз динаміки зміни обсягів доходу та дефіциту державного бюджету засвідчив подібність тенденцій їх зміни. Суттєве зниження обсягів доходів державного бюджету супроводжувалося зростанням

рівня дефіциту бюджету, що за умови незначного перманентного зниження обсягів видатків у структурі ВВП, може бути пояснено впливом саме дохідної частини бюджету на обсяги державного боргу (рисунок 2.2).

Зважаючи на зазначені тенденції урядом України постійно розробляються та імплементуються заходи спрямовані та підтримку макроекономічної стабільності країни та зменшення дефіциту бюджету. Одним із найбільш поширених інструментів в цьому напрямі є бюджетне кредитування. Останнім часом уряд України дедалі частіше вдається до залучення зовнішніх ресурсів, обсяги яких з кожним роком зростають.

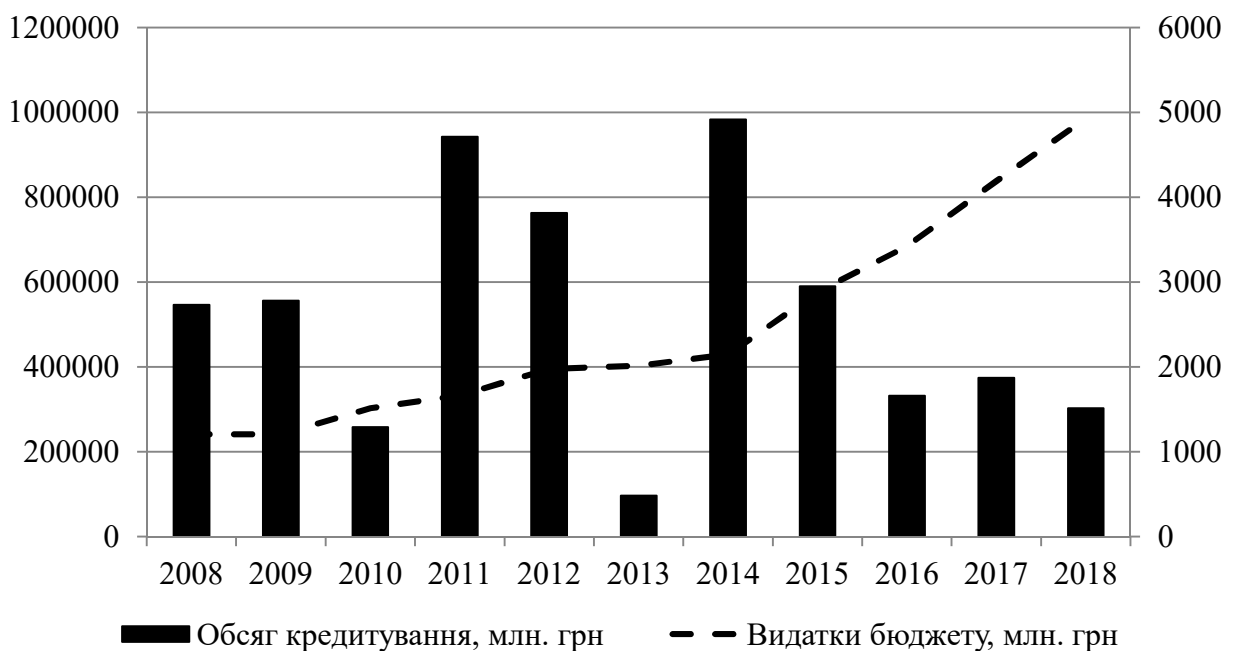


Рисунок 2.2 – Обсяги видатків та кредитування державного бюджету України [8]

Одним із внутрішніх джерел акумулювання достатнього обсягу фінансових ресурсів є податкові надходження. Саме податкові платежі є ваговою складовою доходів бюджету та визначають спроможність уряду до реалізації державних програм.

За результатами ретроспективного аналізу обсягів державних доходів в Україні можна зробити наступні висновки про суттєвий вплив податкової складової до рівень доходів бюджету. За період 2014-2015 рр. частка податкових надходжень суттєво не змінилася і знаходиться на рівні 80%.



Рисунок 2.3 – Динаміка зміни структури доходів бюджету України, % [8]

Враховуючи вищезазначене, актуалізуються питання побудови ефективної податкової політики держави, здатної виконувати покладені на неї функції та забезпечувати достатній обсяг надходжень бюджету. Важливою складовою даних процесів є забезпечення відповідності фактичних надходжень потенційним, що актуалізує питання ґрунтовного та повного оцінювання податкового потенціалу країни.

2.2 Теоретичні основи оцінювання податкового потенціалу України

На сьогодні категорія податкового потенціалу є малодослідженою як з точки зору його формування так і оцінювання. Відсутність однозначного тлумачення сутності податкового потенціалу зумовлює проблеми з визначенням складових його елементів та факторів формування.

На сьогоднішній день існує значна кількість підходів до трактування податкового потенціалу:

1) як сукупності потенціалів індивідуальних податків та зборів. Даної думки притримується І.В. Горський, який стверджує, що за умови структурного аналізу податкового потенціалу доцільно виділяти потенціал прямих, непрямих, майнових і інших груп податків [3]. Однак дотримання даного підходу

передбачає визначення обсягу потенційних податкових надходжень в розрізі кожного податку та збору, що суттєво ускладнює розрахунки та потребує значної кількості вихідних даних;

2) відповідно до іншого підходу податковий потенціал являє собою обсяг реального національного доходу за вирахуванням витрат для фінансування потреб населення, інвестиційних програм та заходів, тощо;

3) досить поширеним на сьогодні є ототожнення податкового потенціалу з можливостям конкретного регіону. Прихильники даного підходу, виходять з припущення про наявність суттєвих маніпуляцій з боку органів місцевого самоврядування спрямованих на заниження обсягів реальних доходів бюджету з метою отримання додаткового обсягу бюджетних асигнування. В той же час, розуміння податкового потенціалу як індикатора податкових можливостей бюджету конкретного регіону сприятиме зниженню обсягів приховування органами місцевої влади своїх доходів. Так, на думку Л.Л. Тарангул нерівномірність податкового навантаження у регіонах України актуалізує потребу вирівнювання рівня податкового навантаження існуючими заходами економічної політики держави [1].

Існування значної різноманітності підходів до трактування сутності податкового потенціалу зумовлює неоднозначність підходів до його оцінювання. Найбільш поширеним підходом до оцінювання обсягу податкового потенціалу є визначення бази оподаткування, що відповідно до Податкового кодексу України являє собою фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. Таким чином визначення обсягу податкового потенціалу повинно здійснюватися в регіональному розрізі з урахуванням галузевої специфіки кожного окремого виду податку.

Однак на нашу думку, для повного оцінювання податкового потенціалу доцільним є застосування системи показників, які б враховували макроекономічну ситуацію в регіонах, вплив сукупності факторів на базу оподаткування, тощо.

2.3 Практичні аспекти оцінювання обсягу податкового потенціалу в Україні.

Невідповідність обсягу податкового потенціалу країни її фактичним податковим надходженням призводить до суттєвих втрат бюджетних ресурсів та зростання обсягу дефіциту бюджету. Причинами даної ситуації слугують як прорахунки та неточності на етапі планування доходів бюджету, зокрема податкових надходжень як головного джерела його наповнення так і навмисні дії економічних суб'єктів спрямовані на ухилення від виконання своїх податкових зобов'язань.

За цих умов зниження обсягів податкових надходжень до бюджету відбувається за рахунок здійснення платником операцій чи дій спрямованих на приховування частини свого доходу та відповідно порушення податкового законодавства. Як правило причинами даної ситуації є прагнення економічних суб'єктів до максимізації свого доходу за рахунок економії на обсягах податкових платежів.

Це слугує передумовами до формування податкового розриву в економіці як невідповідності обсягів реально можливих та фактичних надходжень. Більшість науковців при дослідженні податкових розривів в економіці виділяють дві його складові:

1) законодавча – розрив зумовлений існуванням податкових пільг, списанням податкового боргу, пролонгацією термінів сплати податкових платежів. Так, на думку Л. Сідельникової поняття «податкові втрати» є узагальнюючим та включає в себе потенційно можливі обсяги податкових надходжень, які державний та місцеві бюджети не отримали в результаті існування феноменів «податкові розриви» та «податкові витрати», а обсяг втрат бюджету в частині їх податкової складової дорівнює сумі наданих податкових пільг, непогашеного податкового боргу і втрат податкових надходжень внаслідок функціонування тіньової економіки [25, с. 312].

Крім того виникнення податкових розривів може бути зумовлене і маніпулюванням економічним суб'єктом своєю звітністю спрямованим на максимізацію обсягів податкових пільг, здійснення діяльності, що відповідно до законодавства звільняється від оподаткування або оподатковується за зниженими ставками, тощо.

Іншою передумовою формування податкових розривів в економіці є існування тіньового сектору економіки. На сьогоднішній день, за оцінками експертів, рівень тінізації економіки в Україні є одним із найвищих в світі. Наведені на рисунку 2.1 результати порівняльного аналізу рівня тінізації економіки європейських країн за період 2015-2017 роки, підтверджує значну актуальність даної проблеми та її загрозливий характер. Так, якщо в Австрії, Люксембургу, Нідерландах рівень тінізації економіки не перевищує 10%, то в Україні дане значення знаходиться на рівні 40-45%.

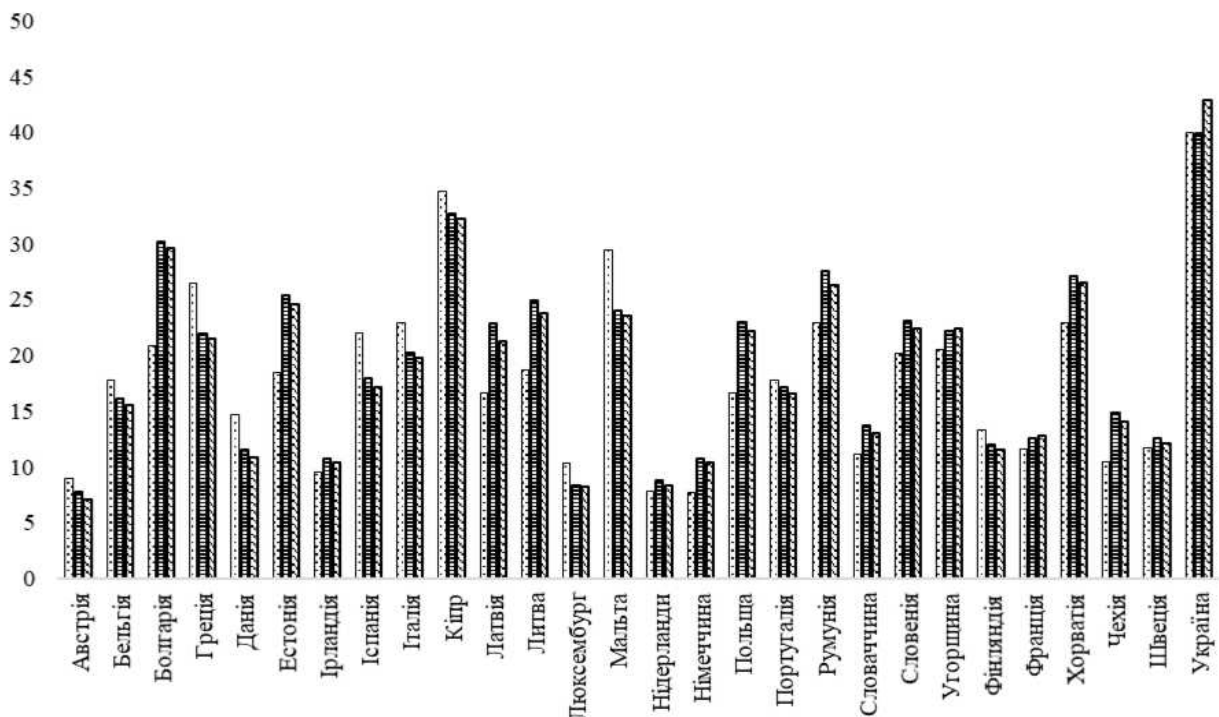


Рисунок 2.1 – Рівень тіньової економіки Європейських країн за період 2015-2017 рр., % від ВВП [7, 6]

Значні масштаби тіньової діяльності призводять до суттєвого недоотримання економікою податкових надходжень. Таким чином, на нашу думку, саме податкова складова слугує головною передумовою невідповідності обсягів фактичних та потенційно можливих податкових надходжень.

Враховуючи вищезазначене оцінку рівня невідповідності податкових надходжень до бюджету проведено в розрізі наступних складових:

- 1) втрати податкових надходжень зумовлені існуванням тіньового сектору економіки.

Таблиця 2.1 – Обсяг податкових втрат бюджету внаслідок тінізації економіки

Показник	2015	2016	2017	2018	2019
ВВП, млн. грн.	1979458,00	2383182,00	2982920,00	3558706,00	3974564,00
Рівень тіньової економіки, % до офіційного ВВП)	40,00	35,00	32,00	32,00	32,00
Потенційний ВВП, млн. грн.	2771241,20	3217295,70	3937454,40	4697491,92	5246424,48
Податкові надходження Зведеного бюджету України, млн. грн.	507635,90	650781,70	828158,80	986348,50	1070321,80
Бюджетний податковий коефіцієнт, %	0,26	0,27	0,28	0,28	0,27
Податковий потенціал, млрд. грн.	710690,26	878555,30	1093169,62	1301980,02	1412824,78
Обсяг податкових розривів, млн. грн.	203054,36	227773,60	265010,82	315631,52	342502,98

Як свідчать наведені в таблиці 2.1 результати розрахунків, обсяги втрат економіки внаслідок існування податкових розривів щорічно зростають. Так, якщо у 2015 році їх величина складала 203054,36 млн. грн., то за результатами 2019 року їх обсяг суттєво зріс і становив 342502,98 млн. грн. передумовою даної ситуації слугувало відсутність позитивної динаміки зміни рівня тінізації в Україні. За останні 3 роки його обсяг знаходиться на рівні 32%.

Таким чином результати аналізу підтверджують суттєвий негативний вплив тіньового сектору економіки на розвиток економіки, знижують податковий та інвестиційний потенціали країни та призводять до порушення основних принципів та функцій оподаткування. За цих умов зниження рівня тінізації економіки є важливою передумовою не лише підвищення довіри з боку іноземних інвесторів і партнерів, але і зростання податкового потенціалу України.

2) не менш важливою складовою формування податкових розривів в країні є податковий борг. В умовах економічної кризи, що супроводжується банкрутством значної кількості підприємств, має місце несплата економічними суб'єктами визначеного їх податкового зобов'язання. Таким чином це призводить до виникнення податної заборгованості, яка досить часто залишається непогашеною.

О. Десятнюк визначає податковий борг як фіскальний наслідок безпосереднього невиконання або неналежного виконання платниками податків

своїх соціальних зобов'язань, які проявляються у вигляді обов'язкових платежів до бюджетів та державних цільових фондів [15].

Відповідно до Податкового кодексу України податковий борг – це сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений строк, та непогашеної пені, нарахованої у визначеному порядку [9].

Як свідчать результати аналізу динаміки зміни обсягу податкового боргу в Україні за 2013-2019 рр. (рис. 2.2), обсяги недоотриманих податкових надходжень внаслідок формування державного боргу з кожним роком зростають і за результатами 2019 року становили 94,6 млрд. грн.

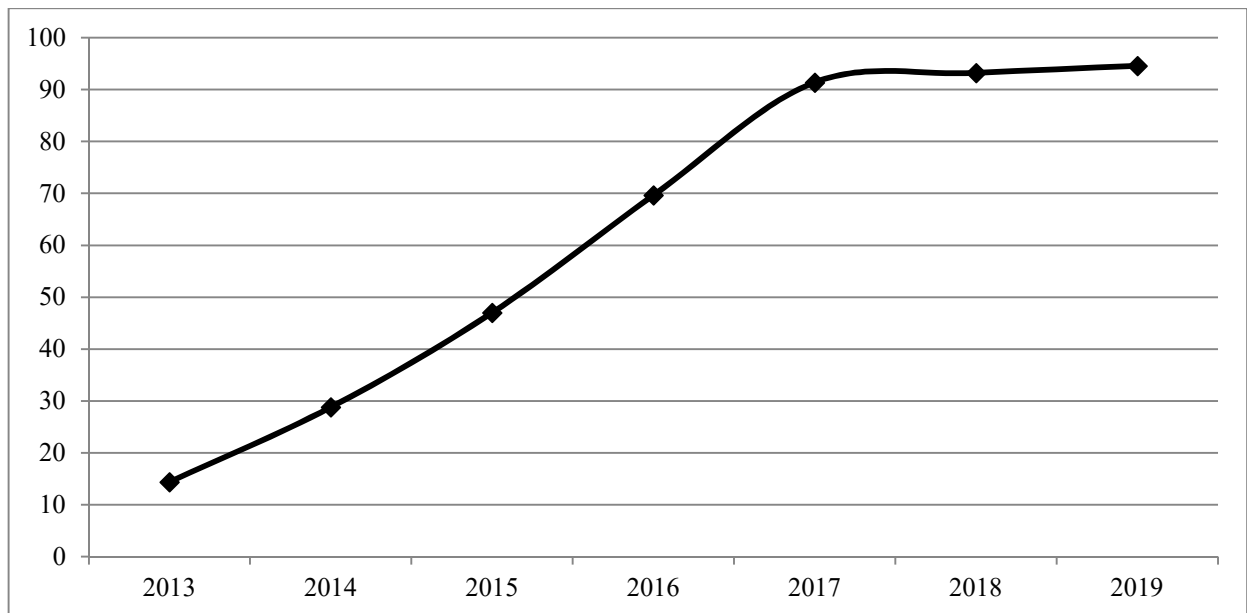


Рисунок 2.2 – Динаміки зміни обсягу податкового боргу в Україні за період 2013-2019 рр., млрд. грн. [6]

Як свідчать результати аналізу на сьогодні платники податків і зборів досить часто вдаються до ухилення від оподаткування шляхом формування безнадійної заборгованості та подальшого її списання перед бюджетом.

2) Важливим інструментом маніпулювання обсягами податкових зобов'язань є податкові пільги, що являють собою передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав.

Податковим кодексом України визначаються наступні форми надання

податкових пільг:

а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;

б) зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;

в) встановлення зниженої ставки податку та збору;

г) звільнення від сплати податку та збору.

Наведені на рисунку 2.3 обсяги втрат економіки внаслідок застосування податкових пільг свідчать про активне застосування економічними суб'єктами даним інструментом зменшення своїх податкових платежів.

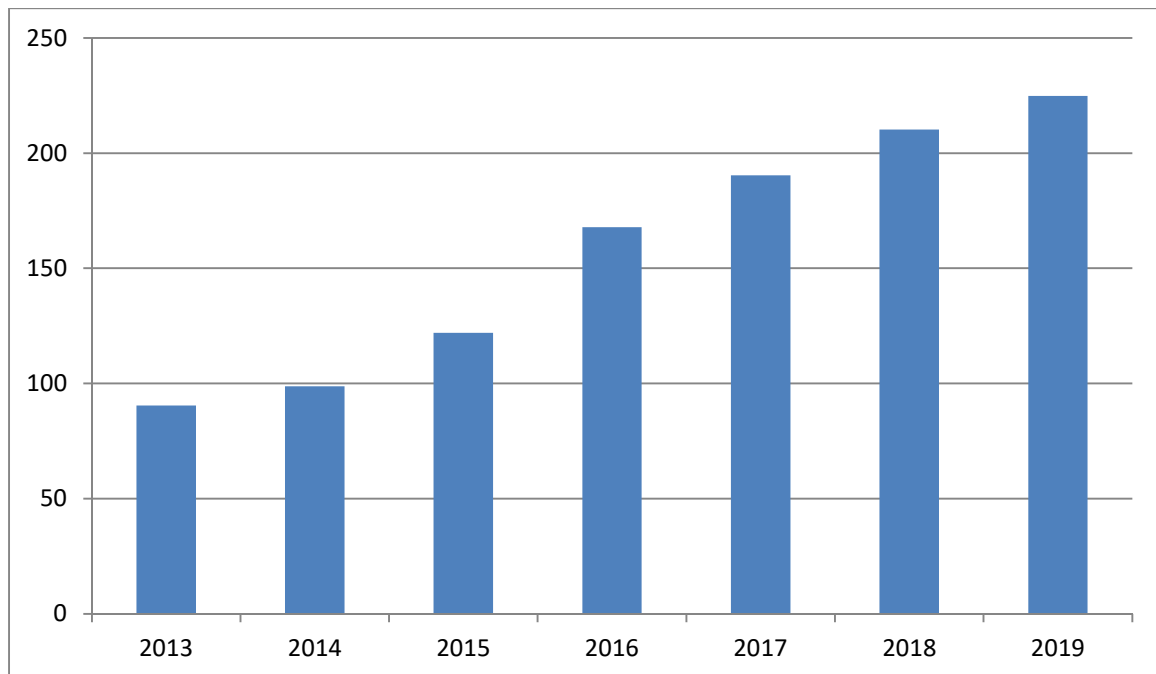


Рисунок 2.3 – Обсяг наданих економічним суб'єктам податкових пільг за період 2013-2019 рр, млрд. грн. [6]

Кожен із перелічених інструментів мінімізації економічними суб'єктами своїх податкових зобов'язань завдає значної шкоди економіці України та в сукупності призводить до порушення макроекономічної стабільності країни, нездатності держави виконувати покладені на неї функції.

3 ПРАКТИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1 Прогнозування обсягу податкових надходжень

Одним із інструментів підвищення ефективності бюджетного планування в Україні є прогнозування обсягів статей бюджету. Від якісного та ґрунтового прогнозування податкових надходжень залежать темпи зміни основних показників соціально-економічного розвитку країни, здатність держави до своєчасного розроблення превентивних заходів спрямованих на мінімізацію негативного впливу факторів внутрішньої та зовнішньої турбулентності країни. В. Баранова до основних переваг якісного прогнозування відносить можливості до зростання темпів економічного зростання і приросту ВВП, формування передумов до розширеного відтворення, формування нових підприємств, тощо [16].

В рамках даного дослідження прогнозування обсягів податкових надходжень до бюджету здійсимо за допомогою методу екстраполяції тренду в розрізі двох складових: обсягу фактичних та потенційних надходжень податків та зборів.

Прогнозування даних проведемо в розрізі лінійної, експоненційної та поліноміальної функцій. Інформаційною базою для розрахунків слугуватимуть дані щодо обсягів податкових надходжень до бюджету за період 2010-2019 рр. (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 - Результати прогнозування обсягів податкових надходжень бюджету

Показник	Лінійна	Експоненційна	Поліноміальна
Рівняння тренду	$y = 14609 t + 370336$	$y = 44012e^{0,190t}$	$y = 9823t^2 + 2053t + 30160$
Середня відносна помилка апроксимації, %	190,24	12,25	130,68
Коефіцієнт детермінації	0,988	0,967	0,994

Значення коефіцієнтів кореляції та детермінації для лінійного, експоненційного та поліноміального трендів дозволяють зробити висновок про доцільність побудови прогнозів на основі параболічної функції.

Графічна інтерпретація результатів прогнозування на основі параболічної функції наведені на рисунку 3.1

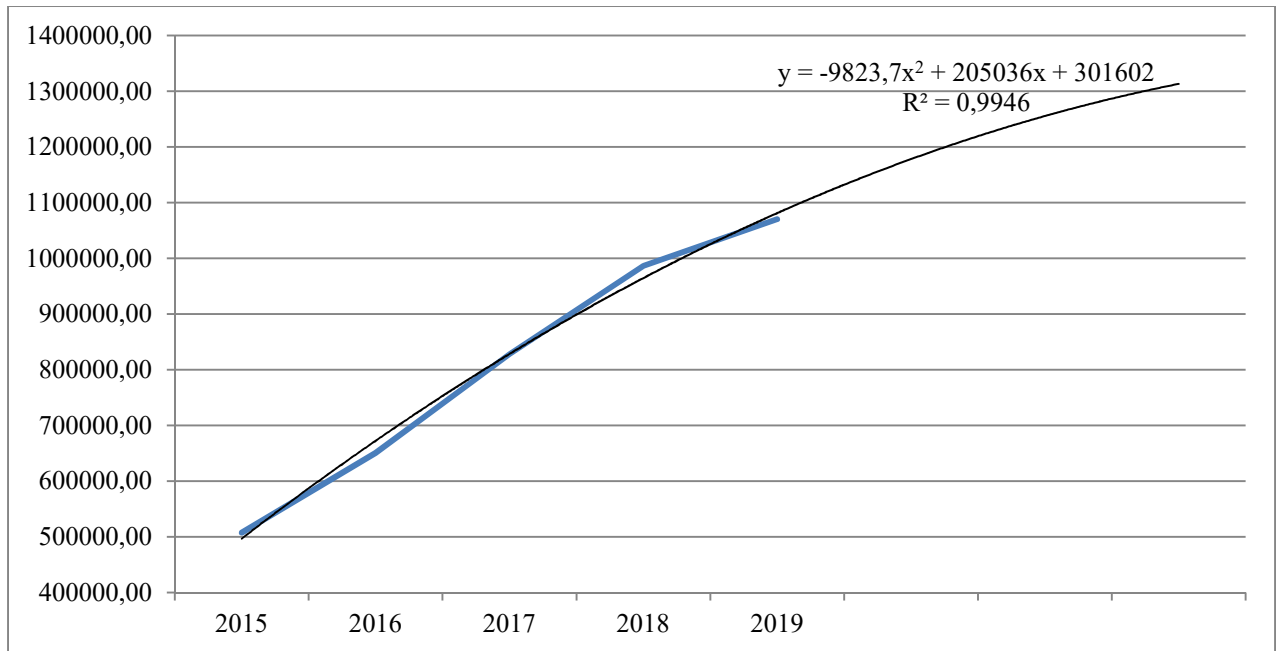


Рисунок 3.1 — Поліноміальна модель прогнозування податкових надходжень Зведеного бюджету України на 2020-2023 роки, млрд. грн.

Аналогічним чином проведемо прогнозування обсягів втрат бюджету за рахунок проаналізованих нами вище схем мінімізації економічними суб'єктами своїх податкових зобов'язань.

Таблиця 3.1 - Результати прогнозування обсягів втрат бюджету

Показник	Лінійна	Експоненційна	Поліноміальна
Рівняння тренду	$y = 36676 t + 16076$	$y = 17608e^{0,137t}$	$y = 1263t^2 + 29095t + 16961$
Середня відносна помилка апроксимації, %	125,36	14,98	130,68
Коефіцієнт детермінації	0,987	0,989	0,988

Значення коефіцієнтів кореляції та детермінації для лінійного, експоненційного та поліноміального трендів свідчать про доцільність застосування експоненційного рівняння тренду для прогнозування обсягів податкових втрат бюджету.

Графічна інтерпретація результатів прогнозування обсягів втрат бюджету наведені на рисунку 3.2

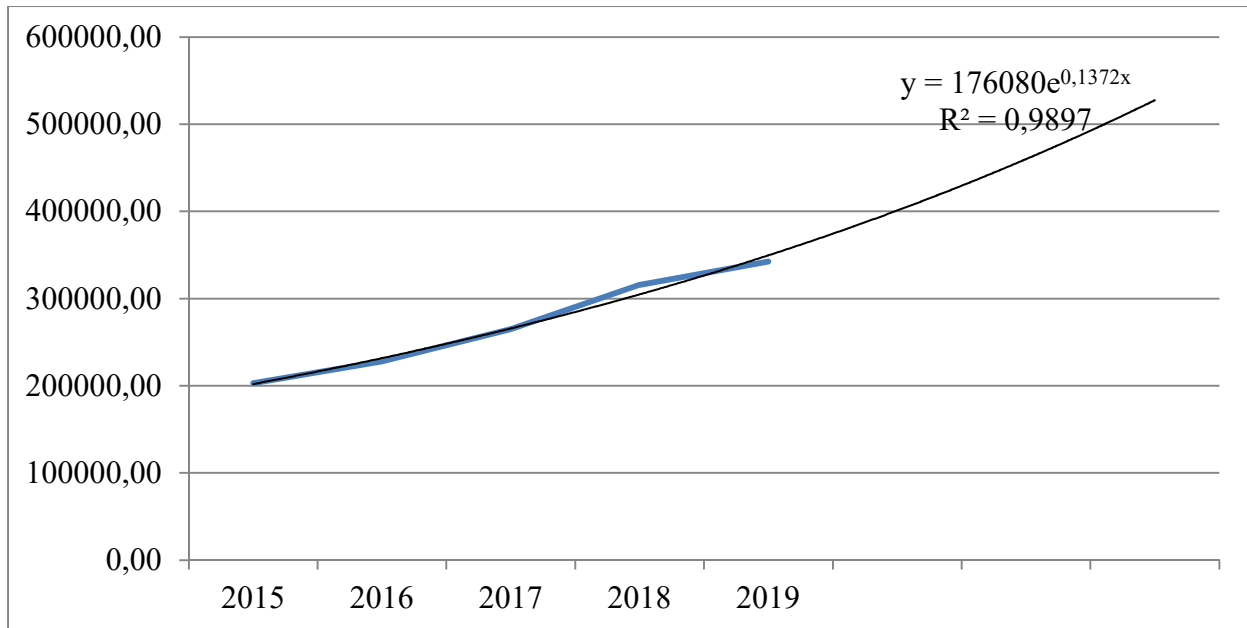


Рисунок 3.1 — Експоненційна модель прогнозування податкових втрат бюджету України на 2020-2023 роки, млрд. грн.

Таким чином аналіз свідчить про наявність зростаючих тенденцій зміни прогнозних значень обсягів податкових втрат в економіці, що в умовах загострення економічної кризи в світі може слугувати суттєвою загрозою фінансовій стійкості країни.

3.2 Практичні рекомендації щодо удосконалення процесів бюджетного планування

Таким чином як свідчать результати проведеного аналізу однією із головних особливостей підвищення ефективності процесів бюджетного планування є реалізація комплексу заходів спрямованих на мінімізацію негативного впливу

факторів внутрішнього та зовнішнього середовища по показники економічного розвитку країни. Однією із передумов даних процесів є протидія податковим злочинам, спрямованим на приховування частини своїх доходів або повного ухилення від виконання своїх податкових зобов'язань.

Як свідчать наведені нами дані Україна має достатній рівень податкового потенціалу, однак ефективність його використання залишається на досить низькому рівні.

Вищезазначене потребує реалізації комплексу заходів спрямованих на забезпечення відповідності обсягам фактичних та потенційних податкових надходжень, основними з яких є:

- посилення контролю з боку держави за економічними операціями суб'єктів господарювання та повнотою їх відображення у податковій звітності платника. Головним інструментарієм в даному процесі є підвищення відповідальності за ухилення від сплати податків, скасування права та отримання пільг таких платником;

- встановлення оптимального рівня податкового навантаження, який призведе до поступової детінізації економіки та підвищення обсягів податкових надходжень за рахунок розширення бази оподаткування;

- запровадження механізмів оцінювання доцільності застосування податкових пільг платниками;

- посилення контролю за суб'єктами, що здійснюють пролонгацію погашення податкового боргу, примусове стягнення сум зобов'язань, підвищення розміру адміністративних штрафів та пені за порушення законодавства.

- підвищення рівня податкового потенціалу економічних суб'єктів за рахунок реалізації на державному рівні комплексу стимулюючих та підтримуючих заходів, інвестиційних програм, тощо.

Важливе значення в даних процесах має застосування міжнародного досвіду бюджетного планування та подальшого виконання бюджету. Особливістю бюджетного планування в більшості європейських країн є встановлення різного фінансового року для органів місцевої та державної влади. Це сприяє отриманню більш точної інформації щодо розмірів міжбюджетних трансферів від державного до місцевих бюджетів, фактичного обсягу податкових надходжень, тощо.

В Україні, на сьогоднішній день, процедури бюджетного планування знаходяться лише на стадії свого становлення. Урядом постійно розробляються заходи спрямовані на підвищення ефективності даних процесів, зниження обсягів недоотриманих бюджетом надходжень, боротьбу із тіньовим сектором економіки, тощо. однак як свідчить практика, імплементація даних заходів носить локальний характер, та не здійснює суттєвого впливу на суб'єктів господарювання. Це зумовлює потребу кардинальної трансформації існуючої державної податкової політики, спрямовану не на боротьбу з окремими проявами фінансового шахрайства, а на зміну механізмів взаємодії економічних суб'єктів з органами державної влади.

В умовах значного рівня корупції та зловживання представниками контролюючих органів своїми повноваженнями запровадження електронного документообігу, декларування своїх доходів сприятиме зниженню впливу суб'єктивних факторів на процеси нарахування та сплати податкових платежів.

ВИСНОВКИ

Ефективність формування та використання податкового потенціалу здійснює безпосередній вплив на рівень соціально-економічного розвитку країни, її фінансову стабільність та незалежність.

В роботі на сонові бібліометичного аналізу даних проведено дослідження частоти пошуку ключових слів бюджетне планування та податковий потенціал в пошуковій системі Google. За результатами аналізу зроблено висновок про низький рівень досліджуваності даних питань.

В роботі досліджені особливості бюджетного планування в Україні, визначені його етапи. Зроблено висновок про вагому роль податкового потенціалу в процесах планування доходів бюджету. За результатами аналізу методичного інструментарію оцінювання обсягів податкового потенціалу зроблено висновок про доцільність аналізу втрат економіки від застосування економічних схем ухилення від оподаткування на основі показника податкових розривів.

До основних інструментів ухилення від виконання економічними суб'єктами своїх податкових зобов'язань віднесено існування тіньового сектору економіки, необґрунтоване застосування податкових пільг, формування податкової заборгованості перед бюджетом, тощо.

Проведений аналіз засвідчив, що податкові надходження є головним бюджетоутворюючим джерелом доходів бюджету в Україні. В той же час, за результатами аналізу визначено обсяги втрат бюджету за рахунок існування податкового боргу, здійснення тіньових фінансових операцій та надання податкових пільг, тощо.

Визначено провідну роль інструментарію прогнозування в підвищенні ефективності процедур бюджетного планування. За результатами економетричного моделювання здійснено прогнозування обсягів податкових надходжень до бюджету, податкових розривів та втрат економіки внаслідок невідповідності обсягів фактичних податкових надходжень з потенційними. За результатами прогнозування зроблено висновок про зростаючу функцію обсягів втрат економіки в майбутньому та необхідність трансформації існуючої політики управління податковим потенціалом країни.

До основних заходів віднесено оптимізацію рівня податкового навантаження, контроль за порушенням податкового законодавства, контроль за правильністю застосування податкових пільг, зниження рівня корупції в органах державного податкового моніторингу та контролю, автоматизація процесів заповнення податкової звітності, нарахування та сплати податків. Реалізація даних заходів сприятиме усуненню причин недовиконання бюджетних показників та зростанню обсягів податкових надходжень до бюджетів.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Боголіб Т. М. Середньострокове бюджетне планування як бюджетний механізм стимулювання економічної активності в Україні [Електронний ресурс]. Режим доступу : http://www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Evu/2011_17_1/Bogolib.pdf.
2. Бюджетна система: навч. посіб. / Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. [та ін.]. Одеса: Видавництво Бартенєва, 2014. 392 с.
3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення 11.06.2020).
4. Горский И.В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений. Финансы. 1999. №6. С. 10-27.
5. Коляда Т.А. Формування бюджетної стратегії України: теорія, методологія, практика: Монографія. Ірпінь: Університет ДФС України, 2016. 396 с.
6. Офіційний сайт Державної служби статистики в Україні. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 11.06.2020).
7. Офіційний сайт Всесвітнього економічного форуму <https://www.weforum.org/>
8. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://minfin.com.ua/> (дата звернення: 11.06.2020).
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 11.06.2020).
10. Про боротьбу з корупцією: Закон України від 5 жовтня 1995 р. № 356/95-ВР / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/356/95-%D0%B2%D1%80/conv> (дата звернення 11.06.2020).
11. Про запобігання корупції: Закон України від 14 жовтня 2014 р. № 1700-VII / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1700-18/conv/page> (дата звернення 11.06.2020).
12. Про засади запобігання і протидії корупції: Закон України від 7 квітня 2011 р. № 3206-VII / Верховна Рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3206-17/conv/page> (дата звернення 11.06.2020).

13. Про затвердження Методичних рекомендацій рівня тіньової економіки: Наказ Міністерства економіки України від 18.02.2009 р. №123/ Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0123665-09> (дата звернення 11.06.2020).
14. Сукач О. Система економічних показників визначення результативності бюджетних програм місцевого рівня. Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія: економічні науки. 2009. Вип. 22. Ч. 2. С. 195-197.
15. Тютюник І. В. Аналіз підходів до оцінювання податкових розривів за ПДВ. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2019. Випуск 36. С. 105-108.
16. Тютюник І. В. Методичні засади оцінки обсягів тіньових фінансових потоків в економіці // Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор». 2018. Випуск 6 (49). С. 202-206
17. Тютюник І. В. Теоретичні аспекти аналізу ефективності політики детінізації економіки // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Економіка та менеджмент», 2019. Вип. 38(65). С. 87-92.
18. Тютюник І. В. Теоретичні засади управління податковими розривами в економіці. Науковий економічний журнал «Інтелект XXI». 2019. Випуск 6.
19. Тютюник І. В., Гуменна Ю. Г. Управління податковими розривами як перспективний напрям детінізації економіки // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка». 2019. Вип. 12(40). С. 146-150.
20. Тютюник І. В., Кобушко Я. В. Оцінка ефективності податкового регулювання обсягу тінізації економіки в Україні // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: «Економіка, управління та адміністрування». 2018. №4(86). С. 111-116.