



**РОЗДІЛ 2.
ОБЛІК ТА ФІНАНСИ**

**2.FEJEZET.
SZÁMVITEL ÉS PÉNZÜGYEK**

**CHAPTER 2.
ACCOUNTING AND FINANCE**

DOI 10.58423/2786-6742/2024-7-130-142
ETO 336.221:342.78(477)

Robert BACSÓ

DsC, professzor, Számvitel és Auditálás Tanszék vezetője,
II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola,
Beregszász, Ukrajna

ORCID ID: 0000-0002-5957-7571

Scopus Author ID: 57006730200

Nina POJDA-NOSZIK

DsC, professzor, Számvitel és Auditálás Tanszék professzora,
II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola,
Beregszász, Ukrajna

ORCID ID: 0000-0002-5378-8028

Scopus Author ID: 57223373444

Gabriella LOSZKORIH

PhD, docens
Számvitel és Auditálás Tanszék vezető-helyettes,
II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola,
Beregszász, Ukrajna

ORCID ID: 0000-0002-5402-7220

Scopus Author ID: 58538087000

Gábor PATAKI

PhD hallgató, adjunktus
Debreceni Egyetem,
Ihrig Károly Gazdálkodás-és Szervezéstudományok Doktori Iskola
Számvitel és Auditálás Tanszék adjunktusa, II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai Magyar Főiskola,
Beregszász, Ukrajna

ORCID ID: 0000-0001-6761-7732

**AZ UKRAJNAI ADÓBEVÉTELEK ÉS KÖLTSÉGVETÉS KAPCSOLATÁNAK
STATISZTIKAI ELEMZÉSE A HADIÁLLAPOT IDEJÉN**

Анотація. Ефективне наповнення дохідної частини державного бюджету є ключовим елементом для виконання державних функцій, таких як соціальний захист, оборона, освіта та охорона здоров'я. Метою дослідження є визначення ролі та значення податкових надходжень як важливої складової бюджету України для забезпечення реалізації податкової політики у



період воєнного стану. Тема податкових надходжень у період воєнного стану надзвичайно актуальна, оскільки зростає навантаження на державні фінанси, що вимагає особливої уваги до раціональності політики податкових надходжень. Аналіз податкових надходжень за 2016–2023 роки дозволив оцінити динаміку змін у структурі доходів державного бюджету України, визначити основні джерела податкових надходжень та їх вплив на фінансову стабільність держави. Наголошено, що податкові надходження, як і доходна частина бюджету загалом, тісно пов'язані з величиною валового внутрішнього продукту (ВВП). Визначено темпи приросту ВВП та податкових надходжень за 2016-2023 рр. Виділено проблеми, які перешкоджають у отриманні достатнього рівня податкових надходжень. Це дослідження важливе для того, щоб зрозуміти, як зміни у податковій політиці впливають на здатність держави забезпечувати виконання своїх зобов'язань перед суспільством. У процесі дослідження використані такі наукові методи: економіко-статистичний – для визначення динаміки податкових надходжень, виявлення тенденцій та змін в їх структурі; аналіз і синтез – для виявлення ключових факторів, що впливають на зміну обсягів податкових надходжень з метою розуміння причинно-наслідкових зв'язків у бюджетно-податковій сфері; абстрактно-логічний – для теоретичних узагальнень і побудови висновків на основі отриманих даних. Ефективна бюджетно-податкова політика має поєднувати в собі стимулювання економічного зростання та забезпечення стабільного надходження доходів до бюджету. Це можна досягти шляхом впровадження стимулюючих податкових режимів, підтримки малого та середнього бізнесу, інвестування в інфраструктуру та інновації. Загалом, обґрунтування необхідності дослідження обсягів і структури податкових надходжень є ключовим, оскільки це дозволяє уряду ефективніше планувати бюджетні витрати, реагувати на економічні виклики та забезпечувати стабільність у складних умовах, зокрема під час воєнного стану.

Ключові слова: податкові надходження, бюджет, аналіз, бюджетно-податкова система, доходи, видатки.

JEL Classification: H30, H60

Absztrakt. Az állami költségvetés bevételi részének hatékony feltöltése kulcsfontosságú eleme az állam olyan funkcióinak ellátásának, mint a szociális védelem, a védelem, az oktatás és az egészségügy. A tanulmány célja, hogy meghatározza az adóbevételek szerepét és értékét, mint Ukrajna költségvetésének fontos elemét, hogy biztosítsák az adópolitika végrehajtását a hadiállapot idején. Az adóbevételek témája a hadiállapot idején rendkívül aktuális, hiszen az államháztartás terhei növekednek, ami kiemelt figyelmet igényel az adóbevételi politika racionalitására. A 2016-2023 közötti időszak adóbevételeinek elemzése lehetővé tette Ukrajna állami költségvetésének bevételi szerkezetében bekövetkezett változások dinamikájának felmérését, az adóbevételek fő forrásainak és az állam pénzügyi stabilitására gyakorolt hatásuk meghatározását. A cikk hangsúlyozza, hogy az adóbevételek és általában a költségvetés bevételi része szorosan összefügg a bruttó hazai termék (GDP) nagyságával. A tanulmány meghatározza a GDP és az adóbevételek növekedési ütemét 2016-2023 között. Azonosításra kerültek olyan problémák, amelyek akadályozzák a megfelelő szintű adóbevétel beszedését. Ez a tanulmány fontos annak megértéséhez, hogy az adópolitika változásai hogyan befolyásolják az állam azon képességét, hogy eleget tegyen a társadalommal szembeni kötelezettségeinek. A kutatás során az alábbi tudományos módszereket alkalmaztuk: közgazdasági és statisztikai - az adóbevételek dinamikájának meghatározására, a tendenciák és szerkezetük változásainak azonosítására; elemzés és szintézis – az adóbevételek volumenének változását befolyásoló főbb tényezők meghatározására a költségvetés és az adószféra ok-okozati összefüggéseinek megértése érdekében; absztrakt-logikai – elméleti általánosításhoz és a kapott adatok alapján következtetések levonásához. A hatékony költségvetési és adópolitikának egyesítenie kell a gazdasági növekedés ösztönzését és a költségvetés stabil bevételeinek biztosítását. Ezt ösztönző adórendszerek bevezetésével, a kis- és középvállalkozások támogatásával, infrastrukturális és innovációs beruházásokkal lehet elérni. Általánosságban az adóbevételek volumenének és szerkezetének vizsgálatának megalapozottsága meghatározó, hiszen így az állam hatékonyabban



tervezheti a költségvetési kiadásokat, reagálhat a gazdasági kihívásokra és biztosíthatja a stabilitást nehéz körülmények között, különösen a hadiállapot idején.

Kulcsszavak: adóbevételek, költségvetés, elemzés, költségvetési és adórendszer, bevételek, kiadások.

Abstract. *Effective filling of the revenue part of the state budget is a key element of the performance of such functions of the state as social protection, defense, education and health care. The purpose of the study is to determine the role and significance of tax revenues as an important component of the budget of Ukraine to ensure the implementation of tax policy during the period of martial law. The topic of tax revenues during martial law is extremely relevant, as the burden on state finances increases, which requires special attention to the rationality of tax revenue policy. The analysis of tax revenues for 2016–2023 made it possible to assess the dynamics of changes in the structure of revenues of the state budget of Ukraine, to determine the main sources of tax revenues and their impact on the financial stability of the state. It was emphasized that tax revenues, like the revenue part of the budget as a whole, are closely related to the size of the gross domestic product (GDP). Growth rates of GDP and tax revenues for 2016–2023 have been determined. Problems that prevent obtaining a sufficient level of tax revenues are highlighted. This study is important for understanding how changes in tax policy affect the state's ability to meet its obligations to society. The following scientific methods were used in the research process: economic and statistical - to determine the dynamics of tax revenues, identify trends and changes in their structure; analysis and synthesis - to identify the main factors affecting the change in the amount of tax revenues in order to understand the cause-and-effect relationships in the budget and tax sphere; abstract-logical – for theoretical generalizations and conclusions based on the obtained data. An effective budget and tax policy should combine the stimulation of economic growth and the provision of stable revenues to the budget. This can be achieved by introducing stimulating tax regimes, supporting small and medium-sized businesses, investing in infrastructure and innovation. In general, substantiating the need to study the volume and structure of tax revenues is key, as it allows the state to more effectively plan budget expenditures, respond to economic challenges and ensure stability in difficult conditions, in particular during martial law.*

Keywords: *tax revenues, budget, analysis, budget and tax system, income, expenses.*

A probléma általános megfogalmazása. Ukrajna költségvetés- és adópolitikája fontos és egyben összetett kérdés mind gazdasági, társadalmi, valamint politikai kontextusban egyaránt. Feltáró elemzés folyamán megfigyelhető, hogy egyesíti az európai és az amerikai adórendszerek sajátosságait. A hozzáadottérték-adót (PDV ukrán nevén, általános forgalmi adó ÁFA, a magyar változatban) hangsúlyozó európai megközelítést Ukrajnában széles körben alkalmazzák. Ugyanakkor az amerikai rendszer, amely inkább a jövedelemadózáásra koncentrál, az ukrán jogszabályokban is megjelenik. Az ukrán adórendszer összetettsége éppen abban rejlik, hogy ezt a két megközelítést igyekszik integrálni. Ez adminisztrációs problémákhoz és az adózók különböző csoportjainak egyenetlen adóterheléséhez vezethet. Ukrajnában a hadiállapot idején a költségvetési és adópolitika kulcsszerepet játszik az állam stabilitásának biztosításában, mert célja a pénzügyi források mozgósítása és újraelosztása olyan kritikus feladatokra, mint a katonai és védelmi akciók finanszírozása; a lakosság kiszolgáltatott szegmenseinek (bevándorlók, nyugdíjasok és egyéb szociális támogatásra szoruló csoportok) támogatása; az ország stratégiai

ágazatainak (egészségügyi rendszer, oktatás, infrastruktúra, valamint más, a társadalom stabilitása és biztonsága szempontjából kulcsfontosságú, területek) fenntartása. Háborús időkben egy ilyen politika különösen fontossá válik, mivel segíti az államot abban, hogy a rendelkezésre álló forrásokat hatékonyan használja fel (rossz esetben mulassza el azt) az ország érdekeinek védelmére és az állampolgárok támogatására. Egy ilyen politika fő célja a magas szintű adóbevételek biztosítása az állami költségvetés támogatására, ami kritikus fontosságú a gazdaság stabilitása szempontjából.

Legújabb kutatások és publikációk elemzése. A következő kutatók tanulmányozták az adóbevételek szerepét és helyét Ukrajna költségvetésének szerkezetében: Hlukhova V., Ivanova A. [4], Zakharkina L. [5], Zakhosaj K., Zsám O. [6], Makohon V. [9], Mihájlenkó V., Szokirko O. [10]. Az adó-, nem adójellegű bevételek lényege Ukrajna költségvetési bevételi rendszerében pedig a következő kutatók munkáiban volt elemezve: Timosenkó M. [16], Levkovics V. [8], Titenkó Z., Vorona A. [17]. A témával foglalkozó legtöbb kutató az ország költségvetésének adóbevételeinek alakulásának bizonyos szempontjaira összpontosít. Valamint a háború utáni nemzetgazdasági újjáépítési feladatok szempontjából a nem adójellegű finanszírozási forrásokat helyezik előtérbe. Ezért a legújabb kutatások elemzése lehetővé teszi, hogy további tudományos vizsgálatok perspektívájáról vonjunk le következtetést a háború, mint Ukrajna költségvetése adóbevételeinek alakulását befolyásoló tényező befolyási irányainak meghatározása tekintetében.

A cikk céljainak megfogalmazása (feladat megfogalmazása). A tanulmány célja, hogy statisztikai elemzések alapján meghatározza az adóbevételek szerepét és értékét, mint Ukrajna költségvetésének fontos elemét, hogy biztosítsák az adópolitika végrehajtását a hadiállapot idején. A kutatás lesz az alapja a hatékony adózási stratégiákra és politikákra vonatkozó javaslatok kidolgozásának, amelyek biztosítják a fiskális stabilitást a háború alatt és majd azt követően.

A fő kutatási anyag bemutatása. Általánosságban elmondható, hogy az adóbevételek képződése, annak beszedése, elosztása és felhasználása a költségvetési és adószabályozási rendszer fontos eleme, jelentősége a gazdasági rendszer átalakulásának körülményei között megnő [6], [9].

Történelmileg az adók az állam abszolút jogának egyik megnyilvánulása, hogy jövedelmük egy bizonyos részét a lakosságtól szedje be. Ezt a jogot azzal összefüggésben gyakorolják, hogy a költségvetést a szükséges forrásokkal kell feltölteni, hogy az állam el tudja látni feladatait, és biztosítsa a kiadások egy részének teljesítését [17].

Kiindulásként megállapítható, hogy ma az adórendszer tökéletlen. A fő hiányosságok továbbra is fennállnak, melyek a következők: az adóteher egyenlőtlen és igazságtalan elosztása; az adórendszer átalakítása a gazdasági növekedést és a befektetési tevékenységet visszaszorító tényezővé; az adóelkerülés és a tőke külföldre kiáramlásának ösztönzése; a kettős adóztatás problémája; az adójogszabályok instabilitása [4].

Az adórendszer hatékonysága attól függ, hogy képes-e biztosítani az állami költségvetés számára a szükséges forrásokat az állam társadalmi, gazdasági és egyéb

kötelezettségeinek teljesítéséhez. Ez több kulcsfontosságú szempontnak köszönhetően lehetséges: az adóköteles bevételi források azonosítása; az ellenőrző intézkedések hatékonysága; az adófizetők és az adóhatóságok közötti interakció effektivitása.

A bevételek tekintetében Ukrajna összevont költségvetése mind abszolút értékben, mind relatív mutatók figyelembevételével jelentősen elmarad számos európai ország költségvetésétől. Ebből kifolyólag a bevételi részének hatékony átalakítása különösen aktuálissá válik [5]. A költségvetési bevételek dinamizálása Ukrajnában adó- és nem adóalapon is végrehajtható. Az adóbevételek az államháztartás bevételi részében a fő helyet foglalják el, a költségvetési bevételek szerkezetében a legnagyobb fajsúlyt tükrözik, ami jelentősen befolyásolja az állam társadalmi-gazdasági növekedését, és egyben az államháztartás állami szabályozásának fő eszköz szerepet is töltek be. [8]

Az Ukrán Költségvetési Kódex [3] besorolása szerint az állami költségvetés négy fő bevételi forrását különböztetjük meg: adó-, nem adójellegű bevételek, tőketranzakciókból és transzferekből származó bevételek.

Az ukrainai adózási törvények által megállapított állami adók és díjak, valamint a helyi adók és illetékek adóbevételeként kerülnek elszámolásra.

A nem adójellegű bevételeként kerülnek elszámolásra: vagyonból és vállalkozási tevékenységből származó bevételek; igazgatási díjak és kifizetések, nem kereskedelmi jellegű gazdasági tevékenységből származó bevételek; költségvetési intézmények saját bevételei; egyéb nem adójellegű bevételek.

Transzferek: más állami hatóságoktól, a Krími Autonóm Köztársaság hatóságaitól, helyi önkormányzatoktól, más államoktól vagy nemzetközi szervezetektől ingyenes és vissza nem térítendő pénzeszközök.

A fent felsorolt komponensek mindegyike fontos forrása Ukrajna költségvetésének feltöltésének, de az adó- és nem adóbevételek azok a fő összetevők, amelyek biztosítják az állam számára a kötelezettségei teljesítéséhez szükséges forrásokat. E bevételek hatékony kezelése kulcsfontosságú tényező az ország pénzügyi stabilitása és fejlődése szempontjából.

Az orosz-ukrán háborúból eredő közvetlen infrastrukturális károkról szóló jelentés 2024 elejére megállapította [7], hogy a teljes körű orosz katonai invázió kezdete óta a lakossági és nem lakóépületekben okozott közvetlen károk teljes összege (ingatlanok, egyéb infrastruktúra, járművek és készletek) meghaladták a 157 milliárd dollárt. A közvetlen károk legnagyobb része a lakóépületekben (37,5%, 58,9 milliárd USD) és az infrastruktúrában (23,4%, azaz 36,8 milliárd USD) történt. A háború következtében a mezőgazdasági szektor és a természeti erőforrások közvetlen vesztesége további 10,3 milliárd dollárt tett ki. Ugyanakkor az energiaszektor veszteségei is gyorsan nőnek, ami jelenleg 9,0 milliárd dollárt tesz ki. A közszféra létesítményeinek (szociális létesítmények és intézmények, oktatási, tudományos és egészségügyi intézmények, kulturális épületek, sport) pusztulásából és megrongálásából eredő halmozott közvetlen veszteségek összege körülbelül 13,7 milliárd dollár.

A költségvetés adóbevételeinek kialakulása a fiskális nyomás eszközeivel történő adóigazgatás és adófelhalmozás folyamata. Az adóbevétel mozgósítási mechanizmus



alkalmazásának következményei és szerepe az összevont, az állami- és az önkormányzati költségvetés bevételeinek pótlásában megmutatkozik e bevételek dinamikájában és az egyes költségvetések bevételeiben való részesedésében. Az adóbevételek fontos helyet foglalnak el a költségvetési bevételekben, azok szerkezetében a legnagyobb fajsúlyt képviselik, ez viszont befolyásolja az állam társadalmi-gazdasági fejlődését. [16].

A háborús körülmények között az adóbevételek szerepe tehát erősödik, mely folyamat a hadi védekezés szükségleteinek finanszírozására fordított költségvetési kiadások objektív növekedéséből és a költségvetés megfelelő irányvonalának egyidejű korlátozásából adódik. Felhalmozásuk nem adózási (elsősorban hitel-, támogatási) módszereivel képzett források. Így 2014-ben Ukrajna állami költségvetésének védelmi kiadásainak aránya az adóbevételek nagyságához képest 9,8%, 2015-ben 12,7%, 2021-ben 11,5%, 2022-ben pedig elérte a 120,3% -ot eredményezett [1; 2].

Az adóbevételek, mint általában a költségvetés bevételi része, közvetlenül függenek a bruttó hazai termék (GDP) nagyságától. Így nyilvánul meg ez a kapcsolat:

1) a GDP az ország gazdasági aktivitásának mutatója, és minél magasabb a gazdasági aktivitás szintje, annál több adóbevételhez juthat az állam. A magas GDP több eladott árut és szolgáltatást, az állampolgárok és a vállalkozások nagyobb jövedelmét jelenti, ami ennek megfelelően az adóalap növekedéséhez vezet;

2) amikor a gazdaság növekszik, a vállalkozások több profithoz jutnak, a polgárok pedig több bevételhez. Ez a társasági adóból, személyi jövedelemadóból, áfából és egyéb adókból származó bevételek növekedéséhez vezet;

3) és fordítva, ha a GDP csökken, az adóbevételek csökkenéséhez vezethet. A vállalkozások és a polgárok jövedelmének csökkenése a költségvetésbe érkező adók összegének csökkenéséhez vezet. Ez további fiskális nyomást jelent az államra, amelynek továbbra is finanszíroznia kell kötelezettségeit;

4) a GDP az egyik kulcsfontosságú mutató a költségvetés tervezésében. A tervezett adóbevételek és ennek megfelelően az állam által vállalható kiadások mértéke a gazdasági növekedési előrejelzésektől függ.

Az 1. táblázat mutatja a bruttó hazai termék (nominális) és az adóbevételek növekedési ütemét Ukrajna összevont költségvetésében 2016-2023 között.

1. táblázat

A GDP és az adóbevételek növekedési üteme Ukrajna összevont költségvetésében 2016-2023 között

	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
GDP, milliárd UAH	2383	2982	3558	3974	4194	5460	5191	6538
Adóbevételek, milliárd UAH	650	828	986	1070	1136	1453	1343	1638
GDP növekedési ráta, %	20,4%	25,2%	19,3%	11,7%	5,5%	30,2%	-4,9%	25,9%
Adóbevételek növekedési rátája, %	28.2 %	27.2 %	19,1%	8,5%	6,2%	27,9%	-7,6%	21,9%

Forrás: saját számítások a [13, 15] adatok alapján

A táblázatból látható, hogy a GDP növekedési üteme a vizsgált időszakban emelkedő tendenciát mutatott, a 2018-2020 közötti időszakban (COVID-19 világjárvány idején) eltérő tendencia lett, 2022-ben pedig jelentős negatív értékű lett (ami elsősorban a háború kezdetéhez kapcsolódik). Az adóbevételek növekedési üteme 2022-ben is negatív irányt mutatott 2021-hez képest, de 2017-ig ez a mutató jelentős növekedést mutatott, 2018-ban lassulni kezdett az adóbevételek növekedési üteme, 2023-ban pedig újra elkezdődött ennek a mutatónak a növekedése.

A háború alatt az összevont költségvetés bevételei, kiadásai és hiányai (deficit) nominálisan, reálértéken és a GDP %-ában növekedtek (2. táblázat).

2. táblázat

Ukrajna összevont költségvetése 2016-tól 2023-ig.

Évek	Bevételek		Kiadások		Hitelezés		Szaldó	
	millió UAH	a GDP %-a	millió UAH	a GDP %-a	millió UAH	a GDP %-a	(költségvetési deficit)	a GDP %-a
2016	782748.5	32.84	835589.8	35.06	1841.3	0,08	-54682.6	-2,29%
2017	1016788.3	34.09	1056759.9	35.43	2122.1	0,07	-42093.8	-1,41%
2018	1184278.1	33.28	1250173.6	35.13	1893,0	0,05	-67788.5	-1,90%
2019	1289779.8	32.45	1370113.0	34.47	3983,2	0.10	-84316.4	-2,12%
2020	1376661.6	32.82	1595289.7	38.04	5316.2	0.13	-223944.3	-5,34%
2021	1662242.7	30.45	1844377.7	33.78	4773.2	0,09	-186908.3	-3,42%
2022	2196273.3	42.31	3043499.1	58.63	-2397,9	-0,05	-844827.9	-16,27%
2023	3104306.6	47.48	4440940.2	67,93	-8932.9	-0,14	-1327700.7	-20,31%

Forrás: saját szerkesztés [12] alapján.

A kutatások szerint az adó teljes összege, így az összevont költségvetés bevételei nőnek, de az abszolút növekedés ellenére arányuk a költségvetésen belül instabilnak mondható. Ez azt mutatja, hogyha ez folyamatosan történik, akkor elengedhetetlenül fontos az ország számára az adórendszer javítása, az adók fiskális potenciálja kihasználatlan adókedvezmények megváltoztatása, adóelkerülés, adminisztrációs hiányosságok, adó miatt hátralékok megszüntetése.

Ukrajnában ezt a mintát erősíti a reáljövedelmek csökkenése vállalkozásoknál, a veszteséges vállalkozások számának növekedése a pénzügyi-gazdasági körülmények közötti válságban. Ilyen körülmények között a közvetlen adók viszonylag jelentős szerepének megőrzése csak a jogi személyek és magánszemélyek túlzott adóztatása révén biztosított, ami lerombolja a gazdasági tevékenység ösztönzőit.

A 3. táblázat Ukrajna állami költségvetésének 2016-2023 közötti teljesítménymutatóit mutatja be. A vizsgált időszakban az állami költségvetés hiányos volt. A legnagyobb hiány az elmúlt négy évben volt megfigyelhető, 2023-ban pedig 1333,1 milliárd hrivnyát tett ki. Az államháztartás maximális hiányának megfelelő mutatói a COVID-19 világjárvány és a katonai cselekmények negatív következményeiből származnak, amelyek szükségessé tették az állami költségvetési prioritások felülvizsgálatát és kiigazítását a legkritikusabb területek megfelelő finanszírozása érdekében. A hiány növekedése elsősorban az egészségügyi ellátás többletköltségeivel, a lakosság szociális támogatásával, valamint a gazdaság helyreállítását és az ország védelmi képességeinek erősítését célzó intézkedésekkel jár.



3. táblázat

Ukrajna állami költségvetésének végrehajtása 2016-tól 2023-ig.

Évek	Bevételek		Kiadások		Hitelezés		Szaldó	
	millió UAH	a GDP %-a	millió UAH	a GDP %-a	millió UAH	a GDP %-a	(költségvetési deficit)	a GDP %-a
2016	616274.8	25.86	684743.4	28.73	1661.6	0,07	-70130.2	-2,94%
2017	793265.0	26.59	839243.7	28.13	1870.9	0,06	-47849.6	-1,60%
2018	928108.3	26.08	985842.0	27.70	1514.3	0,04	-59247.9	-1,66%
2019	998278.9	25.12	1072891.5	26.99	3437,0	0,09	-78049.5	-1,96%
2020	1076016.7	25.66	1288016.7	30.71	5096.1	0.12	-217096.1	-5,18%
2021	1296852.9	23.75	1490258.9	27.30	4531.4	0,08	-197937.4	-3,63%
2022	1787395.6	34.43	2705423.3	52.12	-3326,0	-0,06	-914701.7	-17,62%
2023	2671998.0	40,87	4014418.1	61.40	-9309.5	-0,14	-1333110.7	-20,39%

Forrás: saját szerkesztés [12] alapján.

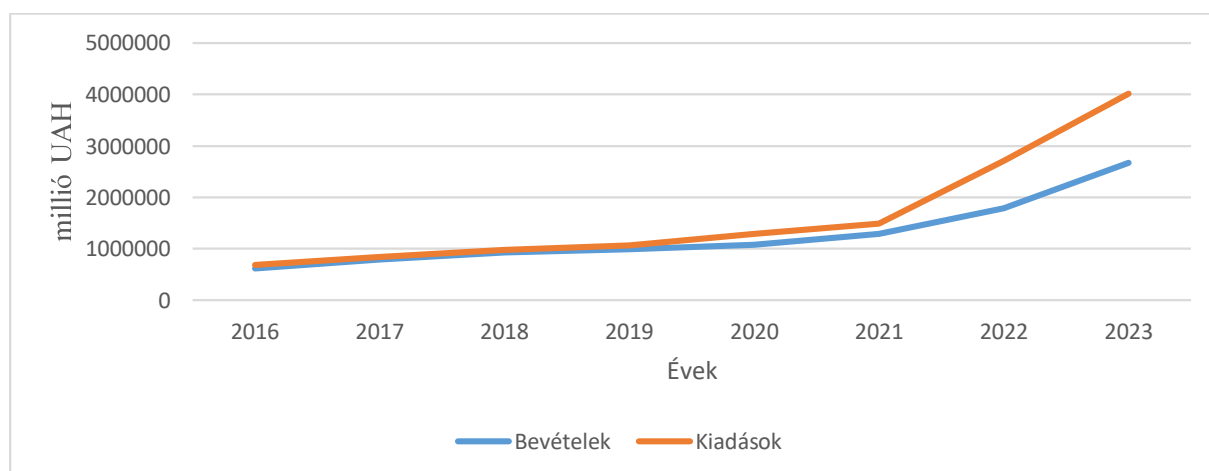
2023. január-december között Ukrajna állami költségvetése 2672 milliárd hrivnyát kapott, ami 884,3 milliárd hrivnyával, 49,5%-kal több mint a 2022 azonos időszakában.

Ukrajna állami költségvetésének készpénzkiadásai 2023. január-decemberben 4014,4 milliárd hrivnyát tettek ki, ami 48,4%-kal, 1308,7 milliárd hrivnyával több, mint a 2022 azonos időszakában.

Ukrajna államháztartásának teljes volumenében a kiadások között a következő képviselte a legnagyobb fajsúlyt [11]:

- ✓ védekezés – 52,3%;
- ✓ közrend, közbiztonság és igazságszolgáltatás – 14,3%;
- ✓ szociális védelem és társadalombiztosítás – 11,7%;
- ✓ adósságszolgálat és államháztartási származtatott ügyletek kifizetése – 6,2%;
- ✓ egészségügy – 4,5%;
- ✓ költségvetés közötti transferek – 4,4%.

A tendenciákat az 1. ábrán lehet megtekinteni.



1. ábra: Az ukrán költségvetés bevételeinek és kiadásainak alakulása 2016-2023 közötti időszakban.

Forrás: saját szerkesztés [11] alapján.

Az adók minden szinten kiemelt szerepet játszanak a költségvetési bevételek kialakításában, biztosítva az állam pénzügyi forrásainak jelentős részének felhalmozását. A részletesebb elemzéshez megtekinthető Ukrajna állami költségvetésének 2016-2023 közötti bevételeinek szerkezete (4. táblázat).

4. táblázat

**Ukrajna állami költségvetésének bevételeinek szerkezete
a 2016–2023-as időszakra, millió UAH**

Évek	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Források								
Adóbevételek	503879.4	627153.7	753815.6	799776.0	851115.6	1107090.9	949764.4	1203544.1
A nem adójellegű bevételek	103635.2	128402.3	164676.5	186684.2	212946.9	175358.0	346327.7	991601.7
Egyéb bevételek	8760.2	37709.1	9616.1	11818.7	11954.2	14404.0	491303.5	476852.2
Összesen	616274.8	793265.0	928108.2	998278.9	1076016.7	1296852.9	1787395.6	2671998.0

Forrás: saját szerkesztés [14] alapján.

A táblázat adatai alapján megállapítható, hogy a költségvetési bevételek rendszerében valóban az adóbevételek foglalják el a legnagyobb részt és a költségvetés mintegy 80%-a éppen az adók és illetékek terhére alakul ki. Ukrajna állami költségvetésébe 2023-ban 1 203 544,1 millió hrivnya érkezett adó- és illetékként, ami 253 779,7 millió hrivnyával több, mint 2022-ben, vagyis az idei év adóbevételeinek összege nőtt.

Az adóbevételek az ukrán állami költségvetésbe befolyó teljes bevétel 45%-át tették ki [11], amelyből:

- általános forgalmi adó – 21,7 %;
- a magánszemélyek jövedelmére kivetett adó és járulék - 7,7 %;
- jövedéki adó – 6,3 %;
- társasági adó – 5,4 %.

A nem adóköteles bevételek az államháztartás összes bevételének 37,1%-át tették ki, ezen belül:

- költségvetési intézmények saját bevételei - 30,4 %;
- az Ukrán Nemzeti Bank által átutalt pénzeszközök - 2,7 %.

Az EU-tól, a külföldi kormányoktól, nemzetközi szervezetektől, adományozó intézményektől származó hatósági transzferek a teljes államháztartási bevétel 16,2%-át tették ki.

Az elemzés alapján megállapítható, hogy az adóbevételek aránya Ukrajna állami költségvetésében fokozatosan növekszik, ami kiemeli az állam pénzügyi stabilitásában betöltött fontos szerepüket. Ez a növekedés azt jelzi, hogy nő az állam ellátó képessége, valamint a társadalom jóléte nagymértékben függ a befizetett adók mértékétől.

A vizsgált időszakban az adóbevételek összege csaknem kétszeresére nőtt. Az abszolút növekedés ellenére azonban a költségvetésben való részesedésük továbbra is

instabil. Ez azt mutatja, hogy bár az adórendszert folyamatosan fejlesztik, az adók fiskális potenciálja az adókedvezmények, az adóelkerülés, az adminisztrációs hiányosságok és az adóhátralékok miatt továbbra is kihasználatlan. A költségvetési és adópolitikai intézkedések végrehajtásából adódó maximális hatás elérése érdekében kiemelten kell kezelni azokat az intézkedéseket, amelyek hozzájárulnak a gazdasági növekedéshez és biztosítják az államkincstár adóbevételekkel való stabil feltöltését. Ez magában foglalja az ösztönző adórendszerek bevezetését, a kis- és középvállalkozások támogatását, valamint új munkahelyeket teremtő és a lakosság általános jólétét növelő infrastrukturális projektekbe való beruházást.

Annak ellenére, hogy a költségvetés több mint 80%-a adóbevételekből adódik, ez még mindig nem elég, mert az európai normák szerint az államháztartás szerkezetében a nem adó jellegű bevételek nem haladhatják meg az 5%-ot [10]. Ezért ki lehet emelni néhány olyan problémát, amelyek megakadályozzák a megfelelő szintű adóbevétel megszerzését:

- eredménytelen adópolitika, amely adóelkerülést és aránytalanságot okoz az adóteher elosztásában;

- az országos vállalkozások termelési volumenének csökkenése és számuk csökkenése, amelyet az ország instabil helyzete miatt a munkahelyek számának csökkenése kísér;

- a költségvetési bevételszerzés hatékonyságát befolyásoló adókedvezmények biztosítása stb. [10].

Az adóbefizetések elégtelen beérkezése súlyosan alááshatja az állam gazdasági stabilitását. Ezért a hadiállapot idején befolyó adóbevételek Ukrajna költségvetésének egyik kulcsfontosságú eleme, így az adóbevételek szerepe a következő:

- költségvetési kiadások biztosítása. Az adóbevételek jelentik a kormányzati kiadások fő finanszírozási forrását, beleértve a katonai kiadásokat, a szociális juttatásokat és a kritikus infrastruktúra támogatását. Háborús időszakban ezek a kiadások jelentősen megnövekednek, ezért döntő fontosságú a stabil adóbevétel.

- védelmi igények finanszírozása. Az adóbevételek jelentős része védelmi intézkedések biztosítására, ezen belül a katonai állomány fizetésére, fegyverek, felszerelések vásárlására, valamint egyéb védelmi programok finanszírozására irányul.

- a gazdaság támogatása. Az állam a háború idején is igyekszik fenntartani a gazdasági tevékenységet, védeni a munkahelyeket és elősegíteni a vállalkozásfejlesztést. Az adórendszer átalakítható a vállalkozások terheinek csökkentése érdekében, különösen adókedvezmények, vagy fizetési halasztás révén.

- a szociális védelem erősítése. Az adóbevételek lehetővé teszik az állam számára, hogy szociális védelmet biztosítson a lakosság legkiszolgáltatottabb rétegei számára, amelyek különösen a háborús időszakokban szenvednek.

- költségvetési alkalmazkodás. A hadiállapot idején az adórendszer gyakran változik a hatékonyabb adóbeszedés és a kiadások rugalmasságának biztosítása érdekében. Ide tartozhat az ideiglenes kamatemelés vagy a katonai műveletek finanszírozását célzó új adók bevezetése.

Az adóbevételek tehát a hadiállapotban az állami költségvetés kritikus elemei, mind a védelmi igényeket, mind a társadalmi stabilitás fenntartását biztosítják.

Következtetések és további kutatások kilátásai. A hadiállapot körülményei között az állam pénzügyi forrásai korlátozottak, ezért fontos a stabil adóbevételek biztosítása a hadsereg, a védelmi intézkedések, a humanitárius programok és az infrastruktúra helyreállításának finanszírozásához; a gazdasági tevékenység megőrzésének elősegítése gazdasági társaságok támogatásával. Az állam szerepének erősítése a hadiállapot időszakában a pénzügyi források mozgósításában és elosztásában kulcsfontosságú tényező a gazdaság hatékony működésének biztosításához és az ország védelmi képességének fenntartásához. Íme néhány fontos szempont, amire figyelni kell:

✓ az államnak aktívan be kell fektetnie a védelmi-ipari komplexumba, új termelési létesítményeket hozva létre, amelyek nemcsak a fegyveres erők igényeinek kielégítését, hanem a gazdasági növekedés támogatását is lehetővé teszik. Ez magában foglalja a kutatás és fejlesztés finanszírozását, a meglévő vállalkozások modernizálását és új produkciók létrehozását;

✓ a monetáris politika normalizálása, különösen a kamatlábak csökkentése csökkentheti az államadósság kiszolgálásának kiadásait, további forrásokat szabadítva fel más kritikus szükségletekre;

✓ a háború alatt kiemelt figyelmet kell fordítani a sebesült katonák és a fegyveres erők veteránjainak orvosi ellátására. Ez magában foglalja nemcsak a kezelést, hanem a rehabilitációt, a pszichológiai támogatást és a veteránok társadalmi integrációját is.

Ezek az intézkedések segítik az államot a pénzügyi források hatékonyabb mozgósításában és elosztásában, hatékony, átlátható és igazságos költségvetési és adórendszer kialakítását, amely megfelel a nemzeti társadalom korszerű kihívásainak és igényeinek. További kutatási kilátások az adó-előrejelzés és -tervezés kérdéseinek vizsgálata, figyelembe véve az európai országok tapasztalatait. Valamint fontosnak tartjuk, hogy a jövőbeli kutatások az adóval kapcsolatban már normális társadalmi-gazdasági helyzetben legyenek, amikor a háború nem határozza meg ilyen mértékben a gazdaságpolitikai eszköznek az alakulását, hanem az ország normális gazdasági folyamatra áll át.

A felhasznált források listája

1. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво. *Фінанси України*. 2003. № 6. С. 27–35.
2. Бандурка О. М., Понікаров В. Д., Попова С. М. Податкове право. Навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 312 с.
3. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 №2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 01.08.2024).
4. Глухова В.І. Іванова А.П. Аналіз податкових надходжень до державного бюджету України в сучасних умовах. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. № 5 (27). 2017 С.111-114.
5. Захаркіна Л.С. Роль і місце податкових надходжень у структурі зведеного бюджету України. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. 2016. С.125-129. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/19-2016/28.pdf> (дата звернення: 06.08.2024).
6. Захожай К. В., Жам О. Ю. Роль прямих та непрямих податків у формуванні доходів державного бюджету України. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. Серія :*



- Економіка та менеджмент*. 2019. № 18. С. 103-114. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Piir_2019_18_12 (дата звернення: 10.07.2024).
7. Київська школа економіки (KSE). Звіт про прямі збитки інфраструктури від руйнувань внаслідок військової агресії Росії проти України станом на початок 2024 року. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2024/04/01.01.24_Damages_Report.pdf (дата звернення: 15.07.2024).
 8. Левкович В. Поняття і правова природа неподаткових надходжень. *Фінанси України*. № 10. 2014. С. 41.
 9. Макогон В. Д. Податкові надходження у системі формування дохідної частини бюджету. *Економічний вісник університету*. 2019. № 41. С.188-195. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/есvи_2019_41_24 (дата звернення: 20.07.2024).
 10. Михайленко В.В., Сокирко О.С. Аналіз динаміки податкових надходжень до Державного бюджету України. 2019. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/134.pdf> (дата звернення: 20.07.2024)
 11. Міністерство фінансів України. Бюджет - 2023. URL: https://mof.gov.ua/uk/budget_2023-582 (дата звернення: 01.08.2024)
 12. Мінфін, 2024. Державний бюджет України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/> (дата звернення: 01.08.2024)
 13. Мінфін, 2024. Валовий внутрішній продукт (ВВП) в Україні. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/> (дата звернення: 01.08.2024)
 14. Мінфін, 2024. Доходи держбюджету України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income> (дата звернення: 01.08.2024)
 15. Мінфін, 2024. Доходи зведеного бюджету України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/> (дата звернення: 01.08.2024)
 16. Тимошенко М.В. Роль податків в процесі формування та виконання державного бюджету України. *Ефективна економіка*. 2020. №6. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2020/66.pdf (дата звернення: 01.08.2024)
 17. Тітенко З., Ворона А. Аналіз податкових надходжень в системі доходів бюджету України. *Економіка та суспільство*. 2021. Вип. 33. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-33-58>

References

1. Andrushchenko, V.L. (2003). Fiskalne administruvannia yak nauka i mystetstvo [Fiscal administration as a science and art]. *Finansy Ukrainy*, vol. 6, 27–35 [in Ukrainian].
2. Bandurka, O. M., Ponikarov, V. D., Popova, S. M. (2012). Podatkove pravo [Tax law]. Kyiv: Navch. posib, Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].
3. Biudzhetnyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 08.07.2010 №2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
4. Hlukhova, V.I., Ivanova, A.P. (2017). Analiz podatkovykh nadkhodzen do derzhavnoho biudzhetu Ukrainy v suchasnykh umovakh [Analysis of tax revenues to the state budget of Ukraine in modern conditions]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka»*, vol. 5 (27), 111-114 [in Ukrainian].
5. Zakharkina, L.S. (2016). Rol i mistse podatkovykh nadkhodzen u strukturi zvedenoho biudzhetu Ukrainy [The role and place of tax revenues in the structure of the consolidated budget of Ukraine]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*, 125-129. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/19-2016/28.pdf> [in Ukrainian].
6. Zakhozhai, K. V., Zham, O. Yu. (2019). Rol priamykh ta nepriamykh podatkov u formuvanni dokhodiv derzhavnoho biudzhetu Ukrainy [The role of direct and indirect taxes in the formation of revenues of the state budget of Ukraine]. *Problemy innovatsiino-investytsiynoho rozvytku. Seriya : Ekonomika ta menedzhment*, vol. 18, 103-114. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Piir_2019_18_12 [in Ukrainian].



7. KSE (2024). Zvit pro priami zbytky infrastruktury vid ruinuvan vnaslidok viiskovoi ahresii Rosii proty Ukrainy stanom na pochatok 2024 roku [Report on direct damage to infrastructure from destruction as a result of Russia's military aggression against Ukraine as of the beginning of 2024]. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2024/04/01.01.24_Damages_Report.pdf [in Ukrainian].
8. Levkovich, V. (2014). Poniattia i pravova pryroda nepodatkovykh nadkhodzhen [Concept and legal nature of non-tax revenues]. *Finansy Ukrainy*, vol. 10, 41 [in Ukrainian].
9. Makohon, V. D. (2019). Podatkovi nadkhodzhenia u systemi formuvannia dokhidnoi chastyny biudzhetu [Tax revenues in the system of forming the revenue part of the budget]. *Ekonomichnyi visnyk universytetu*, vol. 41, 188-195, URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu_2019_41_24 [in Ukrainian].
10. Mykhailenko, V.V., Sokyрко, O.S. (2019). Analiz dynamiky podatkovykh nadkhodzhen do Derzhavnogo biudzhetu Ukrainy [Analysis of the dynamics of tax revenues to the State Budget of Ukraine]. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/01/134.pdf> [in Ukrainian].
11. Ministry of Finance of Ukraine (2023). Biudzhnet - 2023 [Budget of 2023]. URL: https://mof.gov.ua/uk/budget_2023-582 [in Ukrainian].
12. Minfin (2024). Derzhavnyi biudzhnet Ukrainy [State budget of Ukraine]. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/> [in Ukrainian].
13. Minfin (2024). Valovyi vnutrishnii produkt (VVP) v Ukraini [Gross domestic product (GDP) in Ukraine]. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/> [in Ukrainian].
14. Minfin (2024). Dokhody derzhbiudzhetu Ukrainy [Revenues of the state budget of Ukraine]. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income> [in Ukrainian].
15. Minfin (2024). Dokhody zvedenoho biudzhetu Ukrainy [Revenues of the consolidated budget of Ukraine]. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income> [in Ukrainian].
16. Tymoshenko, M.V. (2020). Rol podatkov v protsesi formuvannia ta vykonannia derzhavnogo biudzhetu Ukrainy [The role of taxes in the process of formation and implementation of the state budget of Ukraine]. *Efektivna ekonomika*, vol. 6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2020/66.pdf [in Ukrainian].
17. Titenko, Z. and Vorona, A. (2021). Analiz podatkovykh nadkhodzhen v systemi dokhodiv biudzhetu Ukrainy [Analysis of tax revenues in the revenue system of the budget of Ukraine]. *Economy and Society*, vol. 33. doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-33-58> [in Ukrainian].