

УДК 336.02

Гроші, фінанси і кредит

Слатвінська М. О.

*к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів*

Одеський національний економічний університет

## ПОДАТКОВІ ДОМІНАНТИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

### TAX DOMINANTS OF THE STATE BUDGET OF UKRAINE

#### АНОТАЦІЯ

В статті досліджено податкові домінанти державного бюджету України. Проаналізовано вплив прямих і непрямих податків на формування доходів бюджету. Розглянуто чинники які сприяють збільшенню податкових надходжень до Державного бюджету. Виявлено та проаналізовано проблеми формування доходів Державного бюджету України. Запропоновано шляхи усунення виявлених проблем та направи збільшення податкових доходів Державного бюджету.

**Ключові слова:** податки, податкові домінанти, державний бюджет, непрямі податки, прямі податки.

#### АННОТАЦИЯ

В статье исследованы налоговые доминанты государственного бюджета Украины. Проанализировано влияние прямых и косвенных налогов на формирование доходов бюджета. Рассмотрены факторы способствующие увеличению налоговых поступлений в Государственный бюджет. Выявлены и проанализированы проблемы формирования доходов Государственного бюджета Украины. Предложены пути устранения выявленных проблем и увеличения налоговых доходов государственного бюджета.

**Ключевые слова:** налоги, налоговые доминанты, государственный бюджет, косвенные налоги, прямые налоги.

## ANNOTATION

The article analyzes the tax dominants of the state budget of Ukraine. The influence of direct and indirect taxes on the formation of budget revenues is analyzed. The factors that contribute to the increase of tax revenues to the State Budget are considered. Problems of formation of incomes of the State Budget of Ukraine were revealed and analyzed. The ways of elimination of the revealed problems and increase of tax revenues of the State budget are offered.

**Key words:** taxes, tax dominant, state budget, indirect taxes, direct taxes.

**Постановка проблеми.** Динамічне оновлення податкової складової фіскального регулювання зумовлене макроекономічними і фіскальними дисбалансами, ускладненням ринкових просторів у світовому й національному вимірах, орієнтиром України на інтеграцію до Європейської спільноти. Це, в свою чергу, вимагає вдосконалення бюджетного та податкового законодавства і виносить на передній план проблеми пов'язані з фіскальною децентралізацією та пошуком шляхів збільшення доходів державного й місцевих бюджетів. Ситуація ускладнюється тим, що останнім часом формування доходів державного бюджету відбувається в умовах політичної та економічної нестабільності, перманентності бюджетно-податкових реформ, що не сприяє укріпленню дохідної бази. Окреслені проблеми спонукають до пошуку шляхів збільшення доходів державного бюджету.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика формування дохідної частини державного бюджету за рахунок податкових надходжень була об'єктом досліджень багатьох українських науковців, серед яких: А. І. Крисоватий, В. П. Мартинюк, Т. В. Паєнтко, Л. П. Сідельникова та інші. Однак, з огляду на постійні зміни у бюджетно-податковій сфері ця проблема і досі залишається актуальною.

**Мета статті** полягає у дослідженні податкових домінант державного бюджету України, виявленні проблем у цій сфері та розробці пропозицій щодо шляхів збільшення податкових надходжень державного бюджету України.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Саме за допомогою податків держава не лише формує бюджетні ресурси, але й перерозподіляє суспільні доходи між різними категоріями населення, адміністративно-територіальними одиницями, галузями економіки. В цьому аспекті, залежність обсягів податкових надходжень від ВВП дозволяє здійснювати моніторинг економічних процесів через податки. Останній використовується при плануванні стратегічного розвитку держави, що неможливо здійснити, опираючись винятково на неподаткові надходження, навіть враховуючи певне зростання їхньої стабілізаційної ролі у кризові періоди.

Частка податкових надходжень державного бюджету у ВВП за останні роки мала тенденцію до зростання з 15,4 % у 2010 році до 21,02% у 2017 році.

(Рис.1.)

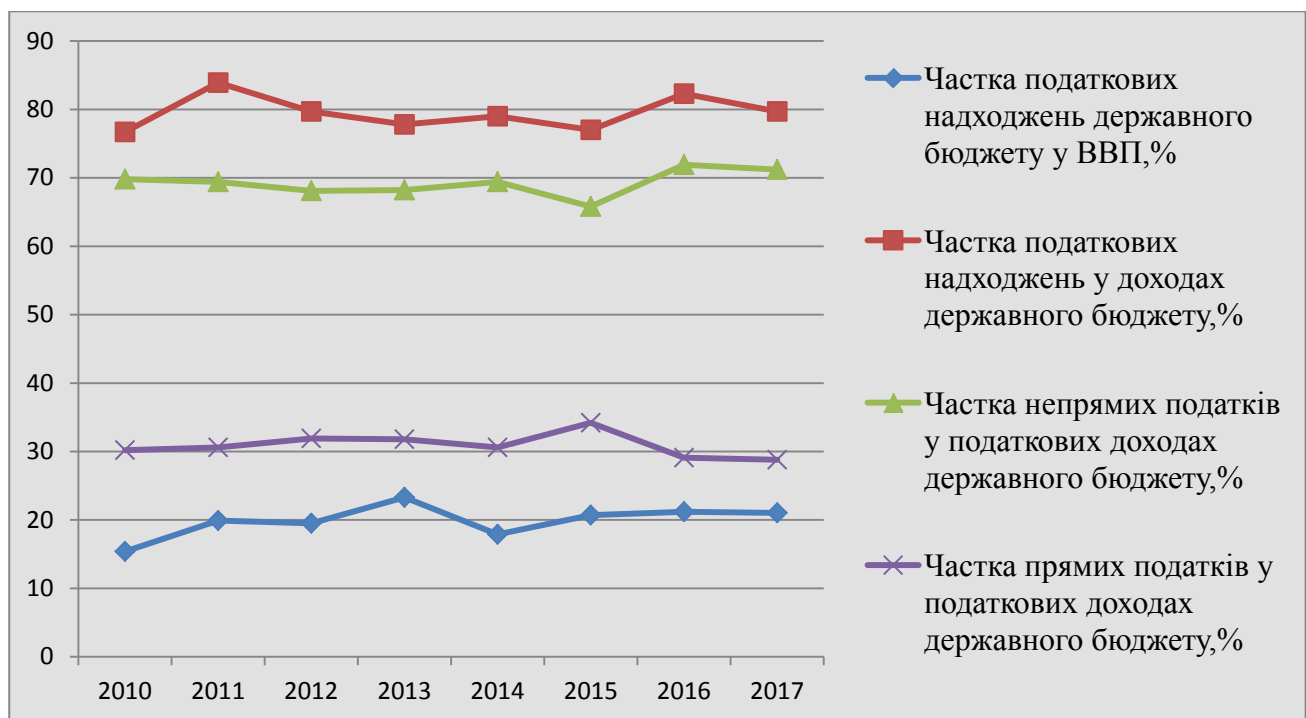


Рис.1. Динаміка частки податкових надходжень у доходах державного бюджету і у ВВП, % [1;2]

Тоді як частка податкових надходжень у доходах державного бюджету коливалася в межах 76,7-83,9%. У 2016 році відмічено значне підвищення цього показника, що пов'язано із збільшенням надходжень по основним бюджетоутворюючим податкам (податку на додану вартість, податку на доходи

фізичних осіб, акцизам).

Акцент в оподаткуванні доходів, прибутків і споживання в Україні здійснено саме на останніх, частка яких сягає близько 72% у 2016 році та 71,2% у 2017 році.

Для українських реалій такий стан є виправданим, адже, при економічному спаді підвищується роль непрямих податків, що дає змогу стабілізувати базу оподаткування. Натомість, при економічному підйомі більше фіскальне значення мають прямі податки [3, с.159].

Як зазначає науковець Т. В. Паєнко вибір інструментів фіскального регулювання визначається особливостями інституційного середовища і фіскальних традицій, що складаються десятиліттями. Особливості останніх залежать не лише від економічних, а й від соціальних та культурних чинників, що формують свідомість населення і його відношення до регуляторного впливу держави [4].

Для української економіки переважання частки непрямих податків у доходах бюджету є усталеною практикою. Такий пріоритет можна пояснити здатністю непрямих податків виконувати фіскальну функцію, впливати на важливі макроекономічні показники і, виступаючи дефлятором, знижувати майбутні інвестицій та скорочувати обсяги споживання. За останні 8 років, їх частка коливалася в межах 65,8 % – 71,9%.

Домінантним бюджетоутворювальним непрямим податком в Україні є податок на додану вартість. (Табл. 1.) Необхідність його застосування в Україні пояснюється прагненням до інтеграції у ЄС, де однією з умов членства є існування даного податку. Крім того, не менш важливим чинником виступає відсутність дієвих альтернатив для покриття втрат бюджету від скасування цього непрямого податку.

Варто зазначити, що основні надходження від ПДВ забезпечуються за рахунок податку, який справляється при ввезенні товарів на митну територію України. Традиційно його частка переважає над надходженням від реалізації на митній території держави.

**Надходження непрямих податків до Державного бюджету України  
протягом 2010-2017 рр. [2;5]**

Роки	ПДВ		Акцизний податок		Мито	
	Млн. грн.	У % до загальних податкових надходжень	Млн. грн.	У % до загальних податкових надходжень	Млн. грн.	У % до загальних податкових надходжень
2010	86315,90	48,1	27621	15,4	8556,40	4,8
2011	130093,80	49,8	33011	12,6	10462,80	4,0
2012	138826,00	50,5	37186	13,5	12986	4,7
2013	128269,00	48,8	35309	13,4	13265	5,1
2014	139024,30	49,6	44941	16,0	12389	4,40
2015	178452,40	43,6	63110,60	15,4	39881	9,4
2016	235506	46,7	90122	17,9	20001	4,0
2017	313980	50,1	108293	17,3	23898	3,8

Однак, у 2015 та 2016 роках наряду зі збільшенням абсолютних показників відмічено зменшення частки ПДВ в податкових надходженнях державного бюджету і посилюється фіскальна роль акцизів та мита.

Збільшення частки акцизів в останні 3 роки зумовлено бажанням Уряду забезпечувати додаткові надходження від податку за рахунок зростання ставок акцизного податку, що й спостерігається починаючи з 2014 р. Цьому сприяло збільшення ставок податку за найбільшими споживчими групами товарів, а саме: 1) алкогольних напоїв; 2) тютюнових виробів.

У 2015 р. відмічається зростання частки мита вдвічі. Такі надходження забезпечувалися завдяки зміні векторів бюджетної політики спрямованої на посилення обороноздатності країни. Хоча у 2016 році лібералізація значної кількості ставок ввізного мита для товарів походженням із ЄС призвела до скорочення надходжень з цього джерела ( в порівнянні з попереднім роком) удвічі.

Доцільно відмітити, що основними чинниками, які позитивно впливають на збільшення надходжень до бюджету є: посилення контролю за ввезенням товарів на митну територію країни; покращення адміністрування мита і легалізація імпорту [6]; підвищення рівня як дисципліни митних органів, так і їх кваліфікації (що дає змогу виявляти правопорушення при переміщенні товарів і послуг через митний кордон України).

Крім того, пріоритетними напрямками подальшого вдосконалення процесу адміністрування мита залишається розробка системи контролю оцінки митної вартості товарів, їх правильної класифікації та визначення країни походження товарів, законодавче врегулювання питання щодо авто з іноземними номерами, які ввезені на територію України в режимі тимчасового ввезення.

За оцінками організації «Автоєвросила» біля 1,5 млн. українців користуються автомобілями з євро номерами [7]. А за даними Державної фіскальної служби України за останні 3 роки ввезено автомобілів з іноземною реєстрацією в режимі тимчасового ввезення 472,58 тис. од у 2015 році, 588,02 тис.од. у 2016 році та 748,9 тис. од. у 2017 році [8].

Варто відмітити, що нерезидентам, які надають послуги з ввезення таких авто в Україну, резиденти (в обхід бюджету) сплачують більше 300 доларів США в рік за одиницю транспортного засобу. Отже, за найменшими підрахунками до бюджету за цей час не потрапило більше 540 млн. дол. У зв'язку з цим потребує врегулювання проблема, щодо організації тісної співпраці митників і поліцейських, забезпечення останніх інформацією з серверів митної служби відносно термінів ввезення авто в Україну. Адже, встановлення факту порушення митних правил правоохоронцями не вбачається можливим з огляду на відсутність у них доступу до інформації, яка знаходиться в базі даних митної служби. Тобто вони не мають законних підстав для затримки іноземного авто. Для зацікавлення резидентів у законній реєстрації таких транспортних засобів та сплати ними податків до бюджету, пропонується знизити вартість розмитнення авто, а також дозволити застосовувати такий фінансовий інструмент як розстрочка. Наприклад, надати можливість

сплачувати вартість розмитнення авто протягом 10 років із щорічною сплатою 1\10 суми розмитнення (з урахуванням інфляції) до її повного погашення.

Податковими домінантами державного бюджету України серед прямих податків є податок на прибуток. В останні два роки цю роль він розділяє з податком на доходи фізичних осіб. (Табл. 2.).

Таблиця 2.

**Надходження прямих податків до Державного бюджету України  
протягом 2010-2017 рр. [2;5]**

Рік	Податок на прибуток,		Податок на доходи фізичних осіб		Плата за користування надрами	
	млрд д. грн	У % до загальних податкових надходжень	млрд. грн	У % до загальних податкових надходжень	млрд . грн	У % до загальних податкових надходжень
2010	39,97	22,27	-	-	1,3	0,7
2011	54,74	20,92	6,16	2,4	1,24	0,5
2012	55,35	20,15	7,03	2,56	1,52	0,6
2013	54,32	20,67	7,56	2,88	13,02	4,95
2014	39,94	14,26	12,65	4,51	18,2	6,5
2015	34,78	8,5	45,06	11,01	36,99	9,04
2016	54,34	10,78	59,81	11,87	39,7	7,88
2017	66,91	10,67	75,03	11,96	48,66	7,76

В структурі податкових надходжень податок на прибуток займає одне із головних місць, тому удосконалення системи прибуткового оподаткування юридичних осіб залишається одним із найважливіших завдань податкової політики держави. Слід відмітити, що оподаткування прибутку підприємств не повинно зводити нанівець їх зацікавленості в економічній активності. Протягом 2010-2013 рр. частка податку у доходах державного бюджету поступово

зменшувалася з 22,27 % у 2010 р до 10,78 %. В 2016 р. така тенденція першочергово викликана зменшенням значення податку на прибуток як фіскального інструменту та перекладання на нього головним чином регулюючої функції.

З 2014 року ставку податку на прибуток було зафіксовано на рівні 18%, що відобразилось на абсолютних показниках даного податку та його частці у податкових надходженнях державного бюджету. Ця тенденція була посилена у 2015 та 2016 роках віднесенням частини податку на прибуток приватних підприємств (10%) до місцевих бюджетів в рамках фіскальної децентралізації. У цьому контексті доцільно зазначити що серед підприємств-платників податку на прибуток в Україні біля 63% приходилось саме на приватні підприємства.

Основними чинниками впливу на динаміку надходжень податку на прибуток виступають: 1) динаміка валового прибутку в економіці; 2) кількість платників податку; 3) податкова заборгованість платників податку на прибуток; 4) дії фіскальних органів.

Суттєвий вплив на надходження податку на прибуток здійснює зростання податкового боргу. Наявний механізм податкової застави і примусової реалізації майна боржників дозволяє погашати податковий борг. Погашення накопиченої заборгованості надало б можливість значно знизити рівень дефіциту бюджету. (Рис. 2.)

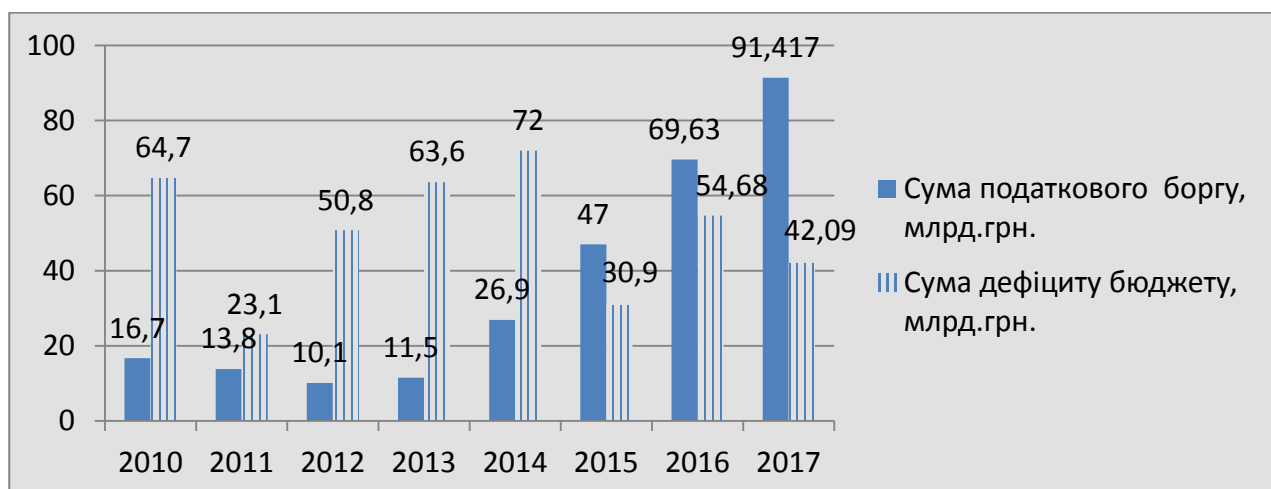


Рис.2. Обсяги податкового боргу та дефіциту бюджету протягом 2010-2017 років, млрд.грн.[9;10]



В цьому контексті позитивним аспектом вбачається зниження необхідності в державних позиках на фінансування останнього, що в свою чергу стримуватиме перекладання боргового навантаження на населення країни.

Відтак, спрямування зусиль фіскальних органів на вжиття заходів з погашення податкового боргу дозволить підвищити рівень наповнення бюджетів.

Динаміка податкового боргу з податку на прибуток підприємств аналогічна до загальної динаміки за всіма платежами, а за обсягами поступається лише заборгованості з податку на додану вартість. Основними чинниками, які можуть вплинути на зростання заборгованості з податку на прибуток є:

- 1) обсяг збитковості підприємств;
- 2) недосконале адміністрування податку на прибуток підприємств з позицій фіскальних органів;
- 3) наслідки фінансової кризи в Україні, спричинені внутрішніми конфліктами, що призвело до скорочення виконання зобов'язань платниками податку.

Що стосується податку на доходи фізичних осіб, то з 2014 року по цьому податку також відмічається зростання. Майже у 2 рази в 2014 році (у порівнянні з попереднім) та у 4 рази в 2015 році. Якщо в 2014 році серед чинників такого зростання можна назвати введення військового збору. То у 2015 та 2016 роках ще й розподіл податку на доходи фізичних осіб між бюджетами різних рівнів у рамках фінансової децентралізації.

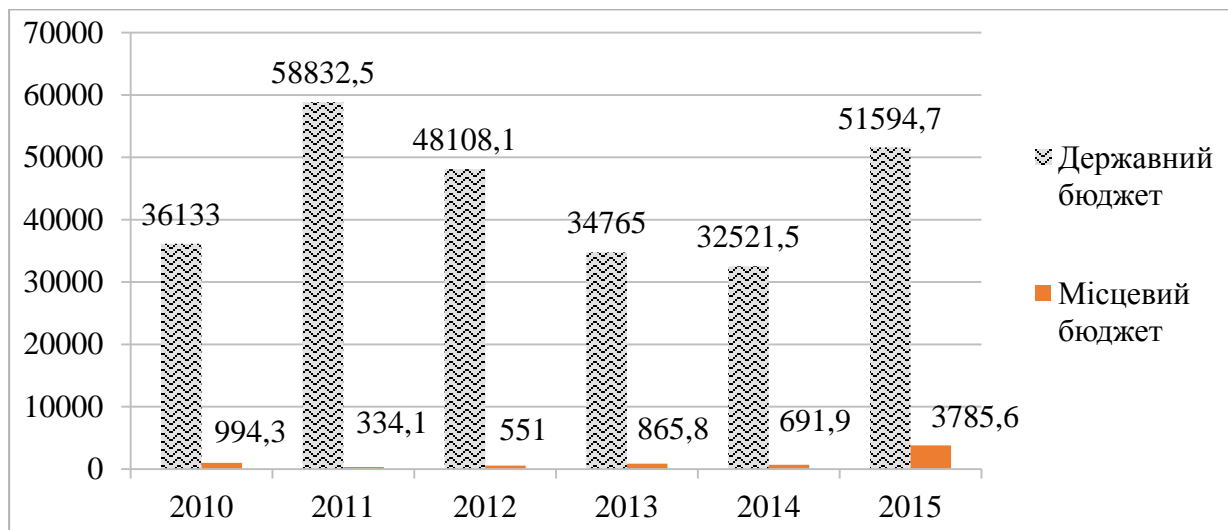
За своєю природою податки є ефективним засобом реалізації фіскальної політики держави у напрямі забезпечення економічного та соціального розвитку. Однак, маніпулювання податковими інструментами у цілях, які враховують винятково фіскальні інтереси держави за умови нівелювання їхнього регулюючого потенціалу, може негативно відбитися на процесах суспільного відтворення. Ринок потребує нових підходів до податкових форм вилучення частини виробленого суб'єктами господарювання додаткового продукту, які максимально відповідають вимогам ефективного розвитку

ринкової економіки. Таким чином, від прогресивності податкової політики та обґрунтованості її побудови значною мірою залежать темпи соціально-економічного зростання [4].

З огляду на зазначене доцільно відмітити необхідність раціонального підходу до встановлення та функціонування податкових пільг в Україні у розрізі окремих бюджетоутворюючих податків.

З 2010 по 2017 роки загальна кількість пільг в Україні знизилася з 329 до 252. Водночас, майже вдвічі відмічено зниження кількості пільг які призводять до втрат бюджету, а саме з 61,2% у 2010 році до 31,3% у 2017 році. Доцільно зазначити, що найбільшу частку серед пільг, які призводять до втрат бюджету мають пільги з ПДВ і у 2015 році їх питома вага складала 91%, а у 2016 році 54%. Крім того, серед них втрати бюджету від функціонування спеціального режиму оподаткування ПДВ для сільськогосподарських підприємств склали у 2015 році 40,03 млрд.грн або 79% від суми пільг з ПДВ [11].

Основну частину втрат доходів бюджету складає сума податкових пільг держбюджету. Найбільшою дана сума була в 2011 та 2015 роках – 58 млрд.грн та 51,6 млрд.грн відповідно. (Рис. 3.)



**Рис. 3. Суми наданих податкових пільг у розрізі бюджетів за 2010 – 2015 рр., млн. грн. [2;10]**

Для цілей регулювання економіки, а не лише забезпечення виконання фіскальної функції, необхідно щоб податкові пільги не перетворювалися в необґрунтовані податкові витрати. Щодо складу суми податкових пільг державного бюджету, то основну частку займають податок на додану вартість та податок на прибуток підприємств.

Для ефективного функціонування економіки країни, суми втрат бюджету мають бути незначними, оскільки надходження, в тому числі і податкові, повинні покривати витрати на надані податкові пільги, а також компенсуватись соціально-економічним ефектом від їх надання.

Як стверджує Л.П. Сідельникова “стимулюючий вплив матиме радикальне скорочення податкових пільг та преференцій: разом із утвердженням принципу справедливості в оподаткуванні (соціальний ефект) оптимізація пільгового оподаткування сприятиме розширенню бази оподаткування, обмежить можливості для ухилення від сплати податків” [12, с.49]

Попередні дослідження у цьому напрямку [11] дають можливість стверджувати, що бюджетна ефективність від надання пільг по основним видам податків, а саме: податку на додану вартість і акцизу з вітчизняних та імпортованих товарів, є прийнятною, чого не можна стверджувати стосовно податку на прибуток підприємств. Що стосується галузей, то найефективніше податкові пільги використовуються в фінансовій та страховій діяльності, а найбільш неефективно в галузі освіти. Це свідчить про доцільність зменшення кількості та сум податкових пільг на шляху нарощення податкових надходжень державного бюджету.

Функціонування податкового інструментарію має оптимально поєднувати принцип фіскальної достатності в оподаткуванні з принципом соціальної справедливості.

Дослідження податкових домінант державного бюджету надало можливість виявити деякі проблемні аспекти, які лежать не лише в площині недосконалого адміністрування основних бюджетоутворюючих податків, а й спричинені супутніми їм недоліками.

Основними проблемами формування податкових надходжень Державного бюджету України наряду з неефективним бюджетним плануванням і прогнозуванням, є наступні чинники:

- Збитковість легального підприємництва та корупція. За даними звіту з глобальної конкурентоспроможності, який оцінюється за 16 показниками, основним з чинників які впливають на ведення бізнесу в Україні є корупція. Вона посідає 1 позицію, на відміну від податкових ставок та податкового регулювання, які знаходяться на 7 і 8 позиціях. [13].

- Значні масштаби тіньової економіки (за даними МВФ рівень тіньової економіки України у 2017 році 44,8% ВВП) [14].

- Нестабільність правового поля і неузгодженість законодавчих норм.
- Наявність податкових пільг, які призводять до втрат бюджету.
- Внутрішні конфлікти, інфляція та інфляційні очікування.
- Недосконале адміністрування податків та накопичення податкових боргів.
- та ін.

**Висновки.** На шляху подолання зазначених проблем вбачається доцільним здійснити наступні заходи: забезпечити стабільність та зрозумілість податкового законодавства; протидіяти корупції та лобіюванню інтересів; підвищувати рівень податкової культури і податкової дисципліни; удосконалити адміністрування основних бюджетоутворюючих податків; сприяти зайнятості населення (безробіття у 2016 році 9,7% у 2010-8,8%); підвищувати дієвість фіскальних органів щодо погашення податкового боргу; для більшої бюджетної ефективності непрямих податків вирішувати проблеми економічної співпраці з іншими державами світу, налагоджувати питання оподаткування експортно-імпортних операцій та зменшити ризики корумпованості під час перевезення товарів через митний кордон України; усунути необґрунтовані податкові пільги та мінімізувати втрати бюджетних коштів від їх надання.

Наряду із зазначеними вище заходами слід організувати дієву систему

нагляду за податковими витратами з метою дослідження їх впливу на конкретні галузі господарства та створити сприятливі інституційні умови для забезпечення розвитку інвестиційно-інноваційної діяльності у країні, а також застосовувати такий вид податкового стимулювання як реінвестування та такий інструментарій як інвестиційний податковий кредит. Крім того, врегулювати проблему співпраці митників і поліцейських щодо питання забезпечення останніх інформацією з серверів митної служби відносно термінів ввезення авто в Україну та застосовувати для цілей розмитнення авто з іноземною реєстрацією такий фінансовий інструмент як розстрочка.

Усунення зазначених проблем надасть можливість підвищити як фіскальну ефективність основних бюджетоутворюючих податків державного бюджету так і їх регулюючий потенціал.

### **БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Національні рахунки / Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Звітність про виконання бюджетів / Державна казначейська служба України URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>
3. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні [Текст]: монографія / А. І. Крисоватий. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 371 с.
4. Паєнтко Т. В. Інструменти фіскального регулювання фінансових потоків. Ефективна економіка. 2011. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=659>
5. Бюджет України: статистична інформація / Ціна держави. URL: <http://www.cost.ua/budget/>
6. Мартинюк В. П. Оцінка фіскального потенціалу митної системи України / В. П. Мартинюк // Світ фінансів. №1. 2010. С. 44-54. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/1378/1/25.PDF>

7. Авто на єврономерах: как легализовать полтора миллиона "пересичников". URL: <https://www.segodnya.ua/economics/avto/avto-na-evronomerah-kak-legalizovat-poltora-milliona-peresichnikov-1053194.html>

8. Порядок ввезення транспортних засобів з іноземною реєстрацією / Державна фіскальна служба України URL: [cabinet.sfs.gov.ua](http://cabinet.sfs.gov.ua)

9. Інформація про податковий борг / Державна фіскальна служба України URL: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/pokazniki-roboti/dinamika-podatkovogo-borg/328312.html>

10. Звіт Державної фіскальної служби України за 2017 рік / Державна фіскальна служба України. URL: <http://sfs.gov.ua/data/files/223549.PDF>

11. Слатвінська М. О. Ключові проблеми податкової системи та напрями їх усунення. Глобальні та національні проблеми економіки. Лютий 2018 р. Вип. № 21. С. 621 – 625. URL: <http://global-national.in.ua/archive/21-2018/118.pdf>

12. Сідельникова Л. П. Ефективність податкових джерел формування бюджетних ресурсів держави / Л. П. Сідельникова // Фінанси України. 2015. №9. С. 45-60

13. The Global Competitiveness Report 2016–2017 Klaus Schwab, World Economic Forum. URL: [http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017\\_FINAL.pdf](http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2016-2017_FINAL.pdf)

14. Тіньова економіка України досягає 45% - МВФ / Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/news/2018/02/9/633941/>