

СЕКЦІЯ 8 ГРОШІ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

УДК 336.225.5

Бутенко В.В.

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри економіки та моделювання ринкових відносин
Одеського національного університету імені І.І. Мечникова*

Дідик А.О.

*студентка
Одеського національного університету імені І.І. Мечникова*

СПІВВІДНОШЕННЯ ПРЯМИХ ТА НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ ПІД ЧАС ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

У статті визначено доцільність дослідження проблемних питань співвідношення прямих та непрямих податків як джерела формування доходної частини зведеного бюджету України. Досліджено процес функціонування податкової системи як засобу наповнення податкових надходжень до бюджету. Проведено аналіз найважливіших завдань держави в галузі оподаткування на сучасному етапі розвитку податкової політики. Визначено податки України, дано оцінку прямим та непрямим податкам. Запропоновано шляхи підвищення податкової політики України шляхом пошуку балансів між інтересами держави та платників податків.

Ключові слова: зведений бюджет, прямі податки, непрямі податки, доходи бюджету, Державний бюджет України.

Бутенко В.В., Дидик А.А. СООТНОШЕНИЕ ПРЯМЫХ И КОСВЕННЫХ НАЛОГОВ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ СВОДНОГО БЮДЖЕТА УКРАИНЫ

В статье определена целесообразность исследования проблемных вопросов соотношения прямых и косвенных налогов как источника формирования доходной части сводного бюджета Украины. Исследован процесс функционирования налоговой системы как средство наполнения налоговых поступлений в бюджет. Проведен анализ важнейших задач государства в области налогообложения на современном этапе развития налоговой политики. Определены налоги Украины, дана оценка прямым и косвенным налогам. Предложены пути повышения налоговой политики Украины путем поиска балансов между интересами государства и налогоплательщиков.

Ключевые слова: сводный бюджет, прямые налоги, косвенные налоги, доходы бюджета, Государственный бюджет Украины.

Butenko V.V., Didyk A.A. CORRELATION OF DIRECT AND INDIRECT TAXES IN FORMING THE INCOMES OF THE CONSOLIDATED BUDGET IN UKRAINE

The article defines the feasibility of the research problematic issues about correlation of direct and indirect taxes as a source of formation of a profitable part of the consolidated budget in Ukraine. The process of functioning of the tax system as a means of filling tax revenues into the budget has been studied. The analysis of the most important tasks of the state in the field of taxation at the present stage of tax policy development has been carried out. The taxes of Ukraine are determined, the estimation of direct and indirect taxes is given. Ways of increasing the tax policy of Ukraine by searching for balances between the interests of the state and taxpayers are suggested.

Keywords: consolidated budget, direct taxes, indirect taxes, budget revenues, Ukrainian State budget.

Постановка проблеми. Сьогодні економіка України знаходиться у постійних фінансових перетвореннях, що безпосередньо впливає на формування Державного та місцевих бюджетів України. За нестабільних умов бюджетна політика держави знаходиться у постійному дисбалансі. Для виконання державою своїх функцій потрібен збалансований бюджет (як основа суверенітету держави). Одним з основних джерел наповнення бюджетів є податкові надходження, які складаються з податків та зборів. За допомогою податків держава здійснює перерозподіл грошових коштів між різними верствами населення, регіонами та сферами економіки. Розширювати існуючі зобов'язання держава може лише за наявності джерел зростання податкових надходжень. На жаль, у бюджеті переважають непрямі податки, зокрема податок на додану вартість, який негативно впливає на споживчий попит, підвищення цін на товари та послуги. Тому в роботі поводиться аналіз прямих та непрямих податків державного та місцевих бюджетів для формування доходної частини бюджету.

Проблеми справляння податків нерозривно пов'язані з проблемами забезпечення держави необ-

хідним обсягом грошових коштів. Однак оподаткування переслідує не тільки фіскальну функцію, але і розподільчу, регулюючу, контрольну, стимулюючу і соціальну.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Зважаючи на стрімкий характер наукових пошуків та постійне удосконалення законодавства, питання співвідношення податкових та неподаткових надходжень (як джерела формування доходної частини Зведеного бюджету) потребує додаткової уваги. Питання співвідношення податкових та неподаткових надходжень було об'єктом розгляду наукових досліджень таких учених: Б. Іванова, М. Кучерявенко, В. Левковича, О. Музики, С. Ципкіна та ін.

Метою статті є проведення економічного аналізу поглибленого науково-теоретичного дослідження проблемних питань, співвідношення податкових та неподаткових надходжень як джерела формування доходної частини зведеного бюджету.

Виклад основного матеріалу дослідження. Співвідношення між прямими і непрямими податками залежить від двох вирішальних факторів: життєвого рівня основної маси населення країни та стереоти-

пів трактування тих чи інших податків, які склалися в різних країнах. Низький життєвий рівень населення об'єктивно обмежує масштаби прямих податкових вилучень із доходів фізичних та юридичних осіб. Така закономірність чітко простежується в країнах, що розвиваються. Непряме оподаткування в розвинутих країнах відіграє значно меншу роль, ніж у країнах із перехідною економікою, до яких належить Україна. У найбільш розвинених країнах у другій половині ХХ століття склалася ціла система соціальної підтримки, що забезпечує захист громадян від економічних ризиків. У її основі знаходиться принцип перерозподілу доходів: податки з одних платників формують дохідну базу для виплат соціальної допомоги іншим [5].

Таким чином, одним із найважливіших завдань держави в галузі оподаткування на сучасному етапі є знаходження оптимального співвідношення економічної ефективності і соціальної справедливості.

Концепція соціально-ринкових економічних відносин вимагає створення урівноважених рішень у галузі оподаткування. Співвідношення прямого і непрямого оподаткування дозволяє зрозуміти те, якими методами (фіскальними або регулюючими) здійснюється формування доходів бюджету. Правильне визначення часток вилучення прямих і непрямих податків сприяє виробленню ефективної податкової політики держави [2].

Існує три концепції цієї класифікації. Прихильники першої вважають, що в основі розподілу податків лежить теоретична можливість перекладання податків із номінального платника на кінцевого споживача. Це є дискусійним питанням, тому що безпосередньо впливає на реальний розподіл податкового тягаря (а значить і на вирішення питання справедливості оподаткування в країні). Однак на практиці прямі податки також впливають на ціну товару, а отже, частково перекладаються на кінцевого споживача [5].

Деякі дослідники доводять, що прямі податки завжди пов'язані з доходом платника податків, а непрямі стосуються цін на споживання і пов'язані тільки з продажем товарів. Прихильники третього напрямку ділять податки залежно від характеристик платника податків: прямі стягуються з його власності або доходу, непрямі – із його діяльності. Незважаючи на різні підходи до поділу податків на прямі і непрямі, загальним для них є встановлення остаточного платника податку.

Проте в межах існування цієї класифікації в сучасних умовах прямі податки можуть перетворюватися на непрямі і навпаки. Наприклад, до моменту продажу кінцевому споживачеві товару платником непрямого податку є підприємство, а у разі його продажу не вся тяжкість податкового тягаря залишається на ньому. Таким чином, класифікація податків на прямі й непрямі носить досить умовний характер [5].

Слід позначити і характеристики податків, відповідно до яких ми зараховуємо їх до тієї чи іншої групи. Під непрямым слід розуміти податок, якому одночасно властиві такі ознаки [2; 6]:

- установлюється державою стосовно осіб, які не є кінцевим носієм податку, а виступають посередниками під час перерахування податку до бюджету;

- справляється на основі факторів споживання, розмір не є фіксованим для платника на певний термін і залежить від розмірів споживання; безпосередньо не пов'язаний із доходами або майном платника податків, спрямований на оподаткування витрат;

- сплата податку для кінцевого платника носить неувийний характер у результаті включення податку в ціну.

Прямі ж податки традиційно виплачуються з валових доходів господарюючих суб'єктів, тобто вони беруть участь у вартісному розподілі суспільного продукту на підприємстві, надаючи прямий вплив на формування фінансових результатів.

Непрямі податки, будучи надбавкою до ціни товарів, послуг, сприяють зростанню цін, знижуючи споживання. Однак не завжди можливе повне перекладання цих податків на покупця (споживача). Розподіл податкового тягаря залежить від еластичності попиту і пропозиції. З одного боку, чим менш еластичний попит на товар, тим більше податковий тягар падає на споживача; з іншого – чим менш еластична пропозиція, тим більшу частину доводиться платити виробникам [1].

У країнах із розвинутою ринковою економікою пряме оподаткування є важливим фінансовим важелем регулювання економічних процесів (інвестицій, нагромадження капіталу, сукупного споживання, ділової активності тощо).

Виявлені переваги і недоліки кожної групи податків дають можливість стверджувати, що на практиці необхідно застосовувати і прямі, і непрямі податки у взаємодії. Тільки за допомогою грамотного їх співвідношення в податковій системі держави можливе ефективне і справедливе функціонування.

Звітні дані Державної казначейської служби України про дохідну частину Зведеного бюджету (далі – ЗБУ) свідчать про [1]:

- 1) номінальне зростання доходів зведеного бюджету за 2017 рік порівняно з аналогічними періодами 2014–2016 років. При цьому у 2017 році спостерігається один із найвищих темпів приросту доходів ЗБУ (на 46%) на противагу показникам аналогічних періодів 2015–2016 років, коли приріст становив 33% та 14% відповідно. При цьому темпи інфляції у 2017 році нижчі, ніж у попередні роки;

- 2) наявність позитивної тенденції в номінальному виконанні річного плану доходів зведеного бюджету. Так, за 2017 рік річний план доходів бюджету виконано на 53%, що є найвищим показником в аналізованому періоді;

- 3) тенденцію до зростання сум податків, що надходять до місцевих бюджетів, та ступеня їх розподілу між рівнями бюджетів (рис. 1). Якщо в 2015 році лише 19% сплачених по Україні в цілому податків надходила до місцевих бюджетів, то у 2016 році цей показник зріс до 22%, а в 2017 – до 24%, що є позитивною тенденцією.

Для виявлення чинників зростання доходів бюджету в 2017 році варто детально проаналізувати зміни в динаміці та структурі основних статей доходів зведеного бюджету (рис. 2).

Аналіз структури доходів зведеного бюджету (рис. 2) свідчить, що в 2017 році спостерігається:

- зниження частки податкових надходжень порівняно з аналогічним показником 2016 року (з 89% до 78%), проте саме така частка податкових надходжень була в доходах зведеного бюджету в аналогічному періоді 2014–2015 років;

- зростання частки неподаткових платежів до зведеного бюджету.

Якщо в 2014–2015 роках переважали неподаткові надходження бюджету (код 20000000 КБКЗ), то у 2017 році різко зросли надходження за статтею «Цільові фонди», зокрема кодом 50080100 «Конфісковані кошти та кошти, отримані від реалізації

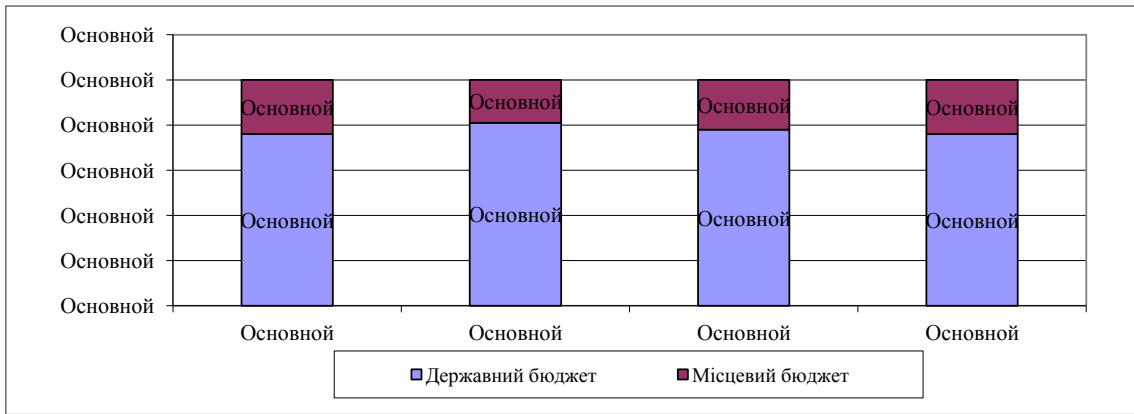


Рис. 1. Розділ податкових надходжень між рівнями бюджетів у 2014–2017 рр.

Джерело: побудовано авторами за даними Казначейської служби України [7]

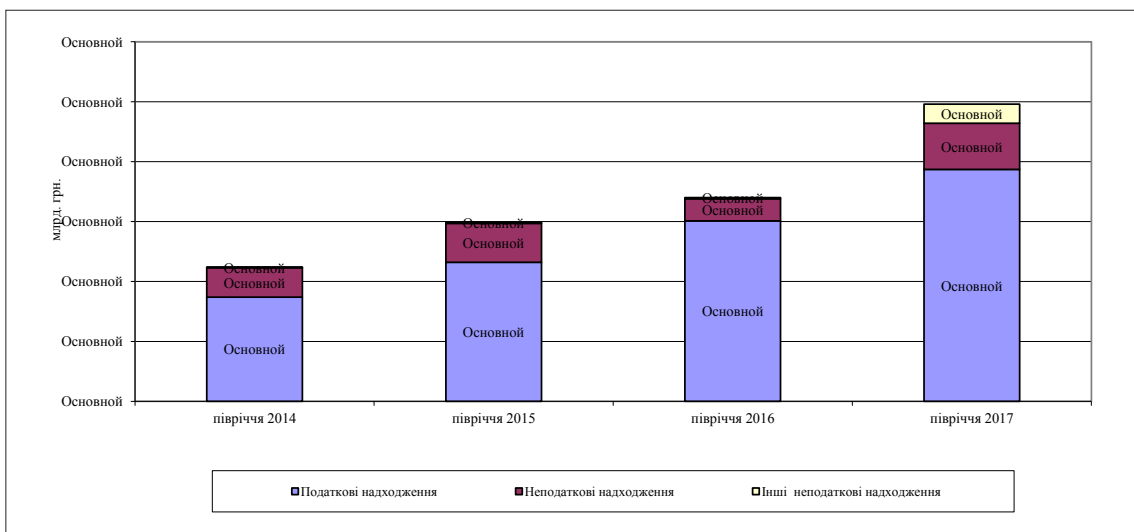


Рис. 2. Структура доходів Зведеного бюджету України в 2014–2017 рр.

Джерело: побудовано авторами за даними Казначейської служби України [7]

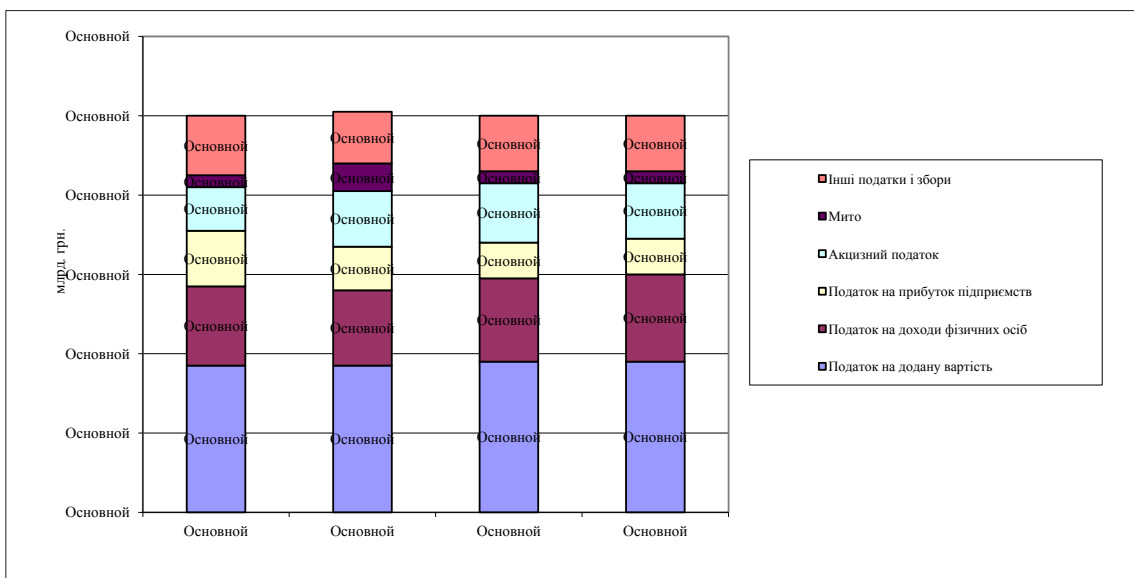


Рис. 3. Структура податкових надходжень Зведеного бюджету України в I півріччі 2014–2017 років

Джерело: побудовано авторами за даними Казначейської служби України [7]

майна, конфіскованого за рішенням суду за вчинення корупційного та пов'язаного з корупцією правопорушення». Ці надходження є одноразовими та акумулюються на рахунках спеціального фонду бюджету, тому мають цільове призначення: розподіляються між Мінагрополітики (22,27%), Мінрегіоном (21,59% на загальнодержавні витрати), Мінфіном (21,59% на загальнодержавні витрати), Нацгвардією (6,04%), Міноборони (4,56%), МВС (4,32%), Державним космічним агентством (4,08%), Мінекономрозвитку (3,45%), Адміністрацією Держспецзв'язку (1,73%), СБУ та ДСНС (по 0,86%)⁴. Без урахування надходжень від конфіскованих коштів річний план доходів зведеного бюджету було б виконано на 50% (а не на 53%), а частка податкових надходжень у сукупних доходах бюджету становила б 83% (а не 78%)^[2].

Так, дані рис. 3 свідчать про те, що практично відсутні зміни в структурі податкових надходжень зведеного бюджету в I півріччі 2017 року порівняно з I півріччям 2016 року. Загалом, 83% податкових надходжень ЗБУ в I півріччі 2017 року забезпечено чотирма податками: ПДВ (38%), податком на доходи фізичних осіб (22%), акцизним податком (14%), податком на прибуток підприємств (9%), що свідчить про їх вагомість із фіскальної точки зору. Протягом чотирьох аналізованих років простежується тенденція до зростання номінальних надходжень від зазначених чотирьох податків, проте існують структурні зрушення в бік зниження ролі податку на прибуток у наповненні бюджету (з 14% в I півріччі 2014 року до 9% в I півріччі 2016–2017 років), що певною мірою можна вважати позитивним явищем [1; 4].

Офіційні дані свідчать про те, що в I півріччі 2017 року доходи зведеного бюджету мали найвищі темпи зростання та один із найкращих показників виконання річного плану (53%) порівняно з аналогічними періодами 2014–2016 років. Основними чинниками цього є значні переплати податків та одноразові надходження від конфіскованих за корупційної дії коштів (разом 16% доходів бюджету). При цьому зростає заборгованість платників перед бюджетом (її рівень еквівалентний 20% податкових надходжень). Простежується тенденція до зростання номінальних надходжень від бюджетоформуючих податків, проте суттєві зміни в структурі податкових надходжень відсутні. У структурі надходжень ПДВ зведеного бюджету переважають суми ПДВ, сплачені під час ввезення на територію України товарів (77%), суттєво зріс рівень відшкодування ПДВ грошовими коштами (майже на 60% порівняно з 2016 роком), рівень переплат ПДВ становить 1,3% його надходжень. У структурі надходжень податку на прибуток зросла роль приватних підприємств та підприємств державної форми власності. Значні переплати податку на прибуток (на рівні 61% його фактичних надходжень бюджету) сприяли суттєвому зростанню номінальних надходжень (на +28% порівняно з відповідним періодом 2015–2016 рр.) та перевиконанню річного плану в ньому. За окремими статтями податку на доходи фізичних осіб спостерігається значне перевиконання річного плану надходжень: ПДФО із заробітної плати (виконано на 80%), ПДФО за результатами річного декларування (виконано на 75%). Це зумовлено досить стриманими плановими показниками, враховуючи двократне підвищення мінімальної зарплати і пов'язаними з цим очікуванням Уряду. У структурі надходжень акцизного податку переважає акцизний податок із вироблених в Україні піддакцизних товарів, причому на 58% це надходження від оподаткування тютюнових виробів,

16% – пального. Майже 90% надходжень акцизу від увезених на територію України товарів забезпечує оподаткування пального, 8% – транспортних засобів. Фіскальна роль усіх інших податків і зборів незначна [4].

У структурі надходжень мита переважає мито на товари, що ввозяться на територію України суб'єктами господарської діяльності (далі – СГД) (71%), надходжень зборів та плат за спеціалізоване використання природних ресурсів – плата за користування надрами за видобуток природного газу (67%). Фіскальна роль великих платників податків у бюджеті знизилася (до 46% податкових надходжень), проте залишається вагомою. Великі платники сплатили податок на прибуток у сумі, еквівалентній 73% його надходжень, ПДВ – тотожній 40% його надходжень та 60% акцизного податку зведеного бюджету. Найбільший приріст сплачених сум податків спостерігається у підприємствах галузей електроенергетики та видобування. Майже 33% податків, сплачених усіма великими платниками, перераховано до бюджету підприємствами нафтогазового сектора, при цьому 5 найбільших із них забезпечили 12% податкових надходжень зведеного бюджету [2].

Слід ураховувати те, що основна сума цих податків лягла податковим навантаженням на плечі кінцевих споживачів товарів та послуг таких підприємств. Ступінь розподілу податків між рівнями бюджетів зріс, проте він не перевищив показник 2014 року. Фіскальна роль місцевих податків, незважаючи на номінальне зростання, знизилася до 26% податкових надходжень місцевих бюджетів. Основними місцевими податками є податок на майно та єдиний податок. При цьому майже 70% єдиного податку сплачено фізичними особами-підприємцями, а близько 90% податків на майно – це надходження від земельного податку, основними платниками якого є юридичні особи.

Висновки з проведеного дослідження. За результатами проведеного дослідження встановлено, що найбільші обсяги податкових надходжень до бюджету здійснюються за рахунок ПДВ та податку на прибуток, структура податкової системи ринкової економіки неефективна, оскільки серед платників податків переважають юридичні особи, а непрямі податки становлять найбільшу частку в загальній структурі податкових надходжень. Із метою підвищення ролі податкової системи в прискоренні економічного розвитку необхідно розробити податкову політику, спрямовану на стимулювання національного виробництва, споживчого попиту, інноваційно-інвестиційної діяльності, а також посилення регулюючої і контролюючої функцій держави щодо сплати податків; необхідно впровадити диференційовану ставку податку на прибуток залежно від виду діяльності підприємства; регресивне оподаткування галузей, що сприяють розвитку науково-технічних розробок та нарощення обсягів виробництва. Також можливе поетапне зниження ставки ПДВ, що певною мірою передбачено в податковому кодексі, однак не відомо, чи буде застосовано на практиці.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бойко Ю. Статистичний аналіз податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів (регіональний аспект): дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.10; ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В.Гетьмана». Київ, 2014. 194 с. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/8601/1/Boykodis.doc.PDF>
2. Бюджетний моніторинг: Аналіз виконання бюджету за січень-червень 2017 року / В. Зубенко, І. Самчинська,

- А. Рудик та ін.; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження», USAID. Київ, 2017. 86 с.
3. Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 № 2456- VI-ВР. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
 4. Звіт Державної казначейської служби про виконання Державного бюджету України за 2014-2017 роки про виконання Державного бюджету України Звіт. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=308376>.
 5. Нікітішин А., Хозінська І., Пасічник В. Податкові надходження: сучасний стан та роль у бюджетній політиці. URL: http://www.rusnauka.com/32_PRNT_2013/Economics/3_149335.doc.htm
 6. Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, 2017. URL: www.feaو.org.ua
 7. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <http://www.treasury.gov.ua/>
 8. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://kh.sfs.gov.ua>