Баличев Є. Ю.,
аспірант Європейського університету (м. Київ)

БЮДЖЕТОУТВОРЮЮЧА РОЛЬ ПОДАТКІВ НА СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНІ

Проаналізовано бюджетоутворюючу роль основних податків на споживання в Україні, досліджено окремі їх елементи. Запропоновано шляхи модернізації вітчизняних податків на споживання.

Ключові слова: податки, податки на споживання, фіскальна ефективність, бюджетоутворююча роль.

В умовах світової фінансової кризи зростає зацікавленість розвинутих держав в оптимізації податків на споживання як одного з найбільш надійних і стабільних джерел доходів бюджету. У зв'язку з цим постає необхідність аналізу їх бюджетоутворюючої ролі в Україні та обґрунтування напрямків модернізації фіскальних механізмів.

Питання оподаткування споживання в Україні досліджували такі вчені, як В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко, А. М. Соколовська, І. О. Луніна. У їхніх працях розглядаються основні тенденції розвитку непрямих податків, недоліки й переваги тих чи інших фіскальних механізмів, аналізується їх вплив на соціально-економічні процеси тощо.

Однак, на нашу думку, для ґрунтовної розробки напрямків використання податків на споживання в новітніх умовах необхідний цілеспрямований аналіз їх бюджетоутворюючої ролі та обґрунтування пропозицій стосовно її підвищення, що і є завданням цієї публікації.

Для характеристики бюджетоутворюючої ролі податків на споживання в Україні потрібно спочатку виокремити відповідні податки серед тих, які використовує наша держава. Зазвичай вітчизняні вчені до цього переліку включають: податок на додану вартість (ПДВ); мито; акцизний збір; збір за проведення гастрольних заходів; збори за спеціальне використання природних ресурсів; збір за забруднення навколишнього природного середовища; податок з власників транспортних засобів, сплачений фізичними особами; збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства; збори у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну й теплову енергію та цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ; податок з реклами; збір за припаркування автотранспорту; збір за видачу ордера на квартиру; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі.

Бюджетоутворююча роль українських податків на споживання може бути проаналізована в цілому стосовно зведеного бюджету й окремо щодо державного та місцевих бюджетів. При цьому важливо виокремити основний узагальнюючий показник для аналізу.

У вітчизняній фінансовій літературі доволі часто згадується показник фіскальної ефективності податків і зборів. Судячи з його назви, він міг би

використовуватися і нами. Однак у науковому середовищі точаться жваві дискусії з приводу порядку його розрахунку і, відповідно, тлумачення економічного змісту.

Окремі автори вважають, що поняття фіскальної ефективності слід тлумачити виходячи з дефініції загального терміна "ефективність". В економічній енциклопедії вона подається у такому варіанті: "Ефективність – здатність приносити ефект, результативність процесу, проекту тощо, які визначаються як відношення ефекту, результату до витрат, що забезпечили цей результат"[1]. Зважаючи на те, що ефект – це "досягнутий результат у різних формах вияву (матеріальній, грошовій, соціальній, просуванню по службі та ін.)"[2], то за наведеною аргументацією фіскальна ефективність є відношенням суми акумульованих у бюджет податків і зборів до витрат на їх справляння. Проте, на нашу думку, аналіз такого показника позбавлений сенсу через величезну різницю між сумами податкових надходжень бюджету й витратами на їх забезпечення. Зокрема, В. М. Мельник наводить такі дані: наприкінці XIX – початку XX ст. у провідних європейських країнах зворотний показник (відношення витрат на справляння податків до акумульованих сум) складав від 3,5 до 10,3 %; на початку XXI ст. у США – 0,5 %; в Україні – у межах 5 %[3]. Отже, з наведеного випливає, що фіскальна ефективність податків на початку поточного століття у США становила 20 000 %, в Україні – 2000 %. Уже саме математичне значення показників вказує на їх економічну беззмістовність.

Існує також думка, що аналіз ефективності акумуляції податкових доходів можна здійснити з використанням показника їх співвідношення з ВВП. Він дійсно добре ілюструє частку вилучення державою створеного в економічній сфері продукту. Однак, чи є вона достатньою для задоволення існуючих потреб щодо фінансування надання послуг суспільним союзом? Інакше кажучи, чи це саме та частка, що здатна утворити достатній за обсягами бюджет?

І. О. Луніна та Н. Б. Фролова зазначають, що фіскальна ефективність відображається також коефіцієнтом співвідношення ефективної та базової ставок (коефіцієнт продуктивності податків) і коефіцієнтом співвідношення надходжень податків у відсотках до ВВП та стандартної ставки (коефіцієнт бюджетної ефективності)[4]. Судячи з характеристики, ці показники можуть бути розраховані за окремими податками та не є узагальнюючими. Крім того, В. М. Мельник зауважує: "В обох випадках отримаємо відповідь на питання про те, скільки той чи інший окремо взятий податок забезпечує

[1] Економічна енциклопедія : у 3 т. – Т. 1 / редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Академія, 2000. – С. 508.

[2] Там само. – С. 505.

[3] *Мельник В. М.* Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : моногр. / В. М. Мельник. – К. : Комп'ютерпрес, 2006. – С. 166–169.

[4] *Луніна І. О.* Ефективність оподаткування споживання в Україні / І. О. Луніна, Н. Б. Фролова // Фінанси України. – 2007. – № 1. – С. 17–27.

надходжень порівняно з потенційно можливим рівнем (при найширшій базі оподаткування та відсутності податкових пільг)”[5].

Аналізуючи наведене, ми схильні погодитися з висновком В. М. Мельника стосовно того, що “аналіз зазначених показників неповною мірою показує, як забезпечені надходження співвідносяться з бюджетною потребою держави в той чи інший період часу. Для з’ясування цього необхідно акумульовані кошти зіставляти з доходами бюджету, які розраховуються саме з огляду на потреби держави (адже бюджетне планування фактично здійснюється методом “від витрат”)”[6].

Але, на відміну від згаданого автора, вважаємо, що не варто розглядати відповідний показник (питому вагу того чи іншого податку (групи податків) у доходах бюджету) як фіскальну ефективність, оскільки саме поняття ефективності, як вже зазначалося, повинне передбачати також зв’язок із витратами на організацію процесу справляння. Щодо останнього, то висновок нами вже наведено. Таким чином, за питомою вагою податку чи групи податків у доходах бюджету можна визначати їх бюджетоутворюючу роль.

У цілому бюджетоутворююча роль податків на споживання в Україні характеризується даними, які наведені в табл. 1.

Таблиця 1

Податки на споживання в доходах зведеного, державного та місцевих бюджетів України

Показник	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Доходи зведеного бюджету, *млн грн*	91 529,4	134 183,2	171 811,5	219 936,5	297 893,0	288 579,5
Надходження податків на споживання до зведеного бюджету, *млн грн*	30 427,3	51 865,9	71 856,5	86 600,2	126 867,4	120 974,8
Питома вага надходжень податків на споживання у доходах зведеного бюджету, %	33,2	38,7	41,8	39,4	42,6	41,9
Доходи державного бюджету, *млн грн*	68 744,5	103 867,0	131 946,0	161 587,5	224 020,9	217 550,9
Надходження податків на споживання до державного бюджету, *млн грн*	29 769,3	50 981,6	70 770,2	85 122,8	124 994,6	118 513,3
Питома вага надходжень податків на споживання у доходах державного бюджету, %	43,3	49,1	53,6	52,7	55,8	54,5

[5] *Мельник В. М.* Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08 / В. М. Мельник. – К., 2007. – С. 110.

[6] Там само.

Продовження табл. 1

Показник	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Доходи місцевих бюджетів, *млн грн*	22 784,9	30 316,2	39 865,5	58 349,0	73 872,1	71 028,6
Надходження податків на споживання до місцевих бюджетів, *млн грн*	658,0	884,3	1086,3	1477,4	1872,8	2461,5
Питома вага надходжень податків на споживання у доходах місцевих бюджетів, *млн грн*	2,9	2,9	2,7	2,5	2,5	3,5

З таблиці бачимо, що чітка тенденція зміни питомої ваги податків на споживання у доходах бюджетів різних рівнів в Україні на аналізованому часовому інтервалі не відстежується. Попри те, вони надавали зведеному бюджету майже половину всіх доходів (до 42,6 %), а державному – більше половини (до 55,8 %). Це дає підстави стверджувати, що вітчизняна підсистема податків на споживання на сучасному етапі відіграє найсуттєвішу бюджетоутворюючу роль, адже жодна інша група податків не забезпечує можливість акумуляції таких надходжень. Підтвердженням цьому висновку слугують дані табл. 2 щодо питомої ваги податків на споживання у податкових доходах зведеного бюджету України. Вона становила з 2005 по 2009 р. від 52,3 до 58,1 %, отже усі інші податки і збори, що справляються в Україні, сукупно забезпечували менші надходження.

Таблиця 2

Податки на споживання у податкових доходах зведеного бюджету України

Показник	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Податкові доходи зведеного бюджету, *млн грн*	63 161,7	98 065,2	125 743,1	161 264,2	227 164,8	208 073,2
Надходження податків на споживання до зведеного бюджету, *млн грн*	30 427,3	51 865,9	71 856,5	86 600,2	126 867,4	120 974,8
Питома вага надходжень податків на споживання у податкових доходах зведеного бюджету, %	48,2	52,3	57,1	53,7	55,8	58,1

Такий фіскальний ефект закладений вже самою будовою (конструкцією) цих податків. Тому вважаємо за необхідне проаналізувати основні елементи деяких українських податків на споживання, порівнявши окремі з них із зарубіжними аналогами.

Слід зазначити, що при конструюванні податку майбутній фіскальний ефект визначається передусім на основі об’єкта, бази та ставок оподаткування. Пільги можуть спричинити суттєве його зниження, однак, за умови їх економічної обґрунтованості, вони здійснюють стимулюючий вплив та

призводять до розширення господарської діяльності у майбутніх періодах, наслідком чого є збільшення (у перспективі) об'єкта оподаткування та зростання надходжень до бюджету.

Безумовна першість серед податків на споживання належить ПДВ. Таке його амплуа обумовлюють дві обставини: обсяги надходжень до бюджету та проблеми зі справлянням. Саме завдяки їм цей податок викликає одночасно як захоплення та схвалення, так і шквал критики й заперечення.

В Україні названі елементи ПДВ здебільшого не змінювалися з 1997 р., а найзапекліші дискусії точилися навколо ставок податку. Саме на них і звертаємо головну увагу. Отже, у досліджуваний період було чинним законодавство, прийняте у другій половині 90-х років та частково змінюване у деяких аспектах. Відповідно до нього діяло дві ставки – 20 % та 0 %. Слід зауважити, що більшістю країн ЄС застосовувалися диференційовані ставки. В. М. Мельник зазначає: "На рівні ЄС погоджено, що стандартна ставка не може бути нижчою 15 %. При цьому більшість країн використовує знижені ставки податку на продовольчі товари (за визначеним переліком), продукцію сільського господарства, медикаменти, книжково-журнальну та газетну продукцію, послуги з перевезення, інколи – туристичні та готельні послуги, безалкогольні напої. Раніше у деяких випадках також існували підвищені ставки на тютюнові вироби, автомобілі, ювелірні вироби, хутро. Однак останнім часом уряди відмовилися від їх використання"[7].

Станом на перший рік аналізованого періоду (2004) країни ЄС-15 застосовували такі системи ставок ПДВ: Люксембург – стандартна ставка 15 %, знижені ставки 12 %, 6 та 3 %; Ірландія – стандартна ставка 21 %, знижені ставки 13,5 та 4,3 %; Австрія – стандартна ставка 20 %, знижені ставки 12 та 10 %; Бельгія – стандартна ставка 21 %, знижені ставки 12 та 6 %; Греція – стандартна ставка – 18 %, знижені ставки 8 та 4 %; Іспанія – стандартна ставка 16 %, знижені ставки 7 та 4 %; Італія – стандартна ставка 20 %, знижені ставки 10 та 4 %; Португалія – стандартна ставка 19 %, знижені ставки 12 та 5 %; Фінляндія – стандартна ставка 22 %, знижені ставки 17 та 8 %; Франція – стандартна ставка 19,6 %, знижені ставки 5,5 та 2,1 %; Швеція – стандартна ставка 25 %, знижені ставки 12 та 6 %; Великобританія – стандартна ставка 17,5 %, знижена ставка 5 %; Нідерланди – стандартна ставка 19 %, знижена ставка 6 %; Німеччина – стандартна ставка 16 %, знижена ставка – 7 %; Данія – стандартна ставка 25 %, знижені не впроваджено. Детальна інформація щодо товарних груп, за якими застосовується та чи інша знижена ставка, міститься в публікаціях деяких авторів та на цей час є доступною і загальновідомою[8]. Необхідно уточнити, що всі ці країни використовують і нульову ставку.

---

[7] *Мельник В. М.* Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.08 / В. М. Мельник. – К., 2007. – С. 102.

[8] *Андрущенко В. Л.* Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. – К. : Комп'ютерпрес, 2004. – 240 с.; Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / [А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.]. – К. : НДФІ, 2006. – 320 с.

Слід також зазначити, що сусідня Росія теж диференціювала ставки податку на додану вартість. У цій країні, крім нульової та стандартної (18 %) ставок, діє знижена ставка – 10 %, яка стосується соціально значущих продовольчих товарів, окремих товарів для дітей, товарів медичного призначення, наукових та освітніх видань[9].

Диференціація ставок ПДВ значно посилює можливості регуляторного впливу держави через цей податок на економіку та соціальну сферу. У цьому аспекті її відсутність є певною втратою для України. Разом з тим, на нашу думку, висока бюджетоутворююча роль ПДВ в Україні стала можливою передусім саме завдяки відмові від диференціації ставок. Адже в європейських країнах знижені ставки застосовуються до частки бази оподаткування ПДВ, що складає від 3 до 54 %. Зокрема, ця частка становить: в Іспанії – 54 %; Люксембурзі – 53; Італії – 41; Греції, Ірландії, Португалії – 37; Франції – 29; Австрії – 27; Бельгії – 26,6; Нідерландах – 26; Фінляндії й Швеції – 21; Німеччині – 14; у Великобританії – 3 %[10]. Як наслідок, у багатьох із згаданих країн питома вага вказаного податку в доходах державного чи федерального бюджету значно нижча, ніж в Україні (табл. 3).

Таблиця 3

ПДВ у доходах державних та федеральних бюджетів окремих держав, %

Країна	Питома вага ПДВ у доходах державного або федерального бюджету
Франція	38
Німеччина	28
Іспанія	25
Великобританія	17
Росія	29
Україна	до 41

Другим за питомою вагою в доходах від податків на споживання в Україні є акцизний збір. Його бюджетоутворююча роль характеризується даними, наведеними в табл. 4.

Розглядаючи показник питомої ваги надходжень акцизного збору в доходах зведеного бюджету України, можна дійти висновку про те, що на більшій частині аналізованого часового інтервалу він характеризувався тенденцією до спадання. Але у 2009 р. цей показник різко стрибнув угору на 3,2 відсоткового пункту, тобто збільшився в 1,7 раза порівняно з попереднім роком. Останнє слід пов'язувати із суттєвим підвищенням податкових ставок. Варто зауважити, що ставки акцизного збору на окремі товари в Україні переглядаються досить часто, однак, як правило, при цьому вони підвищуються несуттєво. Цим і пояснювалося відставання динаміки цін на

[9] *Иванов Ю. Б.* Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы, тенденции развития : моногр. / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуров. – Харьков : ИНЖЭК, 2009. – С. 142.

[10] Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / [А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін.]. – К. : НДФІ, 2006. – С. 75.

підакцизні товари від країн-сусідів. З 2009 р. уряд почав більше уваги приділяти можливостям акумуляції бюджетних доходів через індивідуальний акциз. Істотно були підвищені ставки оподаткування на так звані соціально шкідливі товари – тютюнові вироби та спиртні напої.

Таблиця 4

Акцизний збір у доходах зведеного бюджету України

Показник	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Надходження акцизного збору, *млн грн*	6704,4	7945,4	8608,1	10 567,7	12 783,2	21 624,5
Доходи зведеного бюджету, *млн грн*	91 529,4	134 183,2	171 811,5	219 936,5	297 893,0	288 579,5
Питома вага надходжень акцизного збору у доходах зведеного бюджету, %	7,3	5,9	5,0	4,8	4,3	7,5

Отже, головним елементом акцизного збору, що справляє визначальний вплив на бюджетоутворюючу роль податку, є його ставки. Водночас слід наголосити, що суттєві зміни в надходженнях можуть бути спровоковані переглядом складу підакцизних товарів. Останнім часом в Україні він є стабільним, однак вітчизняній історії оподаткування відомі випадки досить революційних змін.

Необхідно зазначити, що в Україні точаться дискусії стосовно можливостей подальшого підвищення ставок акцизного збору (особливо на алкогольні напої та тютюнові вироби). Думки з цього приводу розділилися: одні експерти (переважно представники тютюнової та алкогольної галузей) доводять неприпустимість таких рішень, підкріплюючи свою позицію аргументами, пов'язаними з неминучим (на їхню думку) скороченням виробництва та тінізацією оборотів; інші, використовуючи висновки англійських вчених, доводять зворотне. Слід нагадати, що група британських науковців у першій половині 1990-х років обґрунтувала висновок про те, що підвищення акцизного збору (зокрема, на соціально шкідливі товари) має набагато вищий фіскальний ефект, ніж втрати від скорочення оборотів виробників, які при цьому є незначними. До аналогічних висновків можна дійти, використовуючи і дані вітчизняної статистики: незважаючи на неодноразове підвищення ставок акцизного збору, виробництво більшості видів алкогольних напоїв і тютюнових виробів протягом 2005–2008 рр. доволі стрімко зростало, так само як і обороти з оптової торгівлі цими товарами. Для прикладу: виробництво горілки зросло за вказаний період у 1,2 раза; вина – у 1,3; коньяку – у 1,6; пива – у 1,3 раза; цигарок – на 10 млрд шт. Оптовий товарооборот міцних спиртних напоїв і горілки з 2006 по 2008 р. зріс на 7 %; вина – на 60; лікерів – на 31 (при тому, що їх виробництво дещо скоротилося); вермутів – на 39; тютюнових виробів – на 47 %[11]. Важливо при цьому

[11] Статистичний щорічник України за 2008 рік / Держкомстат України ; [за ред. О. Г. Осауленка]. – К. : Інформаційно-аналітичне агентство, 2009. – С. 132, 280.

нагадати, що щорічні втрати населення України внаслідок смерті від випадкового отруєння та дії алкоголю за той самий період становили 8,5–10,2 тис. осіб[12]. На жаль, аналогічні дані щодо смертності від тютюнопаління у систематизованому вигляді відсутні (є лише деякі цифри за окремі роки, та й ті наводяться в публікаціях дослідників, а не надаються офіційною статистикою, зокрема у статистичному щорічнику).

Крім того, досвід сусідніх країн підтверджує можливості застосування значно вищих ставок. Якщо навіть не порівнювати з Європою, то окремі підакцизні товари Російська Федерація у тому ж 2009 р. оподатковувала за значно вищими ставками: вино натуральне – майже у 6–6,5 раза; пиво (залежно від об'ємної частки спирту) – у 2–7 разів; інша алкогольна продукція (залежно від вмісту спирту) – у 1,25–2 рази; тютюн для паління, жування та нюхання – ставки, вищі за вітчизняну тверду ставку по тютюну для паління майже у 2 рази та по тютюну жувальному і нюхальному – у 6–7 разів; сигари – ставка, вища за вітчизняну тверду ставку в 6–7 разів.

Разом з тим на деякі товари Росія використовувала і нижчі ставки акцизного збору, зокрема на цигарки (з фільтром і без фільтра), спирт етиловий. Причому для оподаткування спирту етилового застосовувалася ставка майже у 3,5–4 рази менша, ніж в Україні.

Таким чином, враховуючи наведені статистичні дані щодо розвитку виробництва й обігу окремих підакцизних товарів та заподіяної суспільству шкоди від їх споживання індивідами, а також зарубіжний досвід, вважаємо можливим подальше поступове підвищення ставок акцизного збору на алкогольні напої і тютюнові вироби в Україні. Останнє сприятиме зростанню бюджетоутворюючої ролі вітчизняного індивідуального акцизу.

Третя позиція за питомою вагою в загальних надходженнях податків на споживання в аналізованому періоді належала миту. Питома вага мита в доходах зведеного бюджету України протягом 2004–2009 рр. у цілому була відмічена тенденцією до скорочення (табл. 5). Це слід пов'язувати переважно з виконанням Україною зобов'язань щодо вступу до Світової організації торгівлі. Намагання уряду в умовах фінансової кризи віднайти можливості підвищення тарифів на ввезення окремих товарів у 2008 р. дещо пом'якшили ситуацію, однак вже у 2009 р. сталося стрімке скорочення питомої ваги надходжень від зазначеного податку (порівняно з початком аналізованого періоду більш ніж удвічі).

Отже, в умовах поглиблення міжнародної економічної інтеграції роль мита як джерела доходів бюджету держави поступово скорочується. Цього вимагає забезпечення вільного руху товарів між країнами – членами СОТ. Варто зауважити, що, на думку окремих фахівців, вступ України до СОТ дещо обмежує її економічний суверенітет[13]: адже безперешкодний (у час-

[12] Статистичний щорічник України за 2008 рік / Держкомстат України ; [за ред. О. Г. Осауленка]. – К. : Інформаційно-аналітичне агентство, 2009. – С. 353.

[13] *Иванов Ю. Б.* Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы, тенденции развития : моногр. / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуров. – Харьков : ИНЖЭК, 2009. – С. 110.

тині тарифного впливу) вхід потужних компаній на національний ринок стає на заваді розвитку вітчизняних виробників. Однак економічна історія незалежної України доводить, що, незважаючи на значну митно-тарифну протекцію, вітчизняні компанії зосереджувалися переважно на отриманні надприбутків, не здійснюючи технічне і технологічне оновлення. Можливо, посилення конкуренції змушуватиме їх працювати на перспективу, адже в іншому разі під загрозою опиниться саме їх існування.

Таблиця 5

Мито у доходах зведеного бюджету України

Показник	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Надходження мита (ввізного та вивізного), *млн грн*	4706,9	6527,0	7242,6	9880,3	12130,2	6711,5
Доходи зведеного бюджету, *млн грн*	91 529,4	134 183,2	171 811,5	219 936,5	297 893,0	288 579,5
Питома вага надходжень мита у доходах зведеного бюджету, %	5,1	4,9	4,2	4,5	4,1	2,3

Джерело: Статистичний щорічник України за 2008 рік / Держкомстат України; [за ред. О. Г. Осауленка]. – К. : Інформаційно-аналітичне агентство, 2009. – С. 54–58; дані Міністерства фінансів України.

Безумовно, зменшення митних тарифів дійсно справляє у короткостроковій перспективі негативний вплив на доходи бюджету. У короткостроковій – тому, що у випадку виправдання сподівань на розширення економічних оборотів завдяки перевагам вступу до СОТ, у подальшому можна очікувати зростання надходжень від інших податків і зборів. Визнаючи дискусійність такого твердження, вважаємо, що за відсутності як беззаперечних доказів на його користь, так і неспростовних аргументів проти, може йтися лише про досить наближену в часі перспективу.

Як було зазначено, основним елементом аналізованого податку, що найбільше впливає на його бюджетоутворюючу роль, є ставки. Особливістю мита порівняно з іншими податками є широке різноманіття ставок і той факт, що, навіть за умови значних збитків для бюджету, їх перегляд неможливий через міжнародні зобов'язання України, тому некоректно було б з нашого боку надавати відповідні пропозиції. Бюджетне значення мита сучасниками визнається другорядним. "Єдиний митний тариф базується на міжнародно визнаних нормах і розвивається у напрямку максимальної відповідності загальноприйнятим у міжнародній практиці принципам і правилам митної справи"[14].

[14] *Иванов Ю. Б.* Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы, тенденции развития : моногр. / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуров. – Харьков : ИНЖЭК, 2009. – С. 106.

Збори за спеціальне використання природних ресурсів, навпаки, на кінець аналізованого часового інтервалу характеризуються хоч і незначним, але зростанням бюджетоутворюючої ролі порівняно з початком періоду (табл. 6).

Таблиця 6

Збори за спеціальне використання природних ресурсів у доходах зведеного бюджету України

Показник	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Надходження зборів за спеціальне використання природних ресурсів, *млн грн*	664,7	840,6	965,9	1273,6	1989,2	2261,5
Доходи зведеного бюджету, *млн грн*	91 529,4	134 183,2	171 811,5	219 936,5	297 893,0	288 579,5
Питома вага надходжень зборів за спеціальне використання природних ресурсів у доходах зведеного бюджету, %	0,7	0,6	0,6	0,6	0,7	0,8

У середині періоду спостерігалася різноспрямована зміна показника питомої ваги цих зборів у доходах зведеного бюджету України, що спричинено невизначеністю урядової політики як у царині природокористування, так і у фіскальній сфері.

Дослідження показують, що бюджетоутворюча роль зборів за спеціальне використання природних ресурсів визначається такими їх елементами, як база оподаткування та ставки (нормативи). При цьому рівень ставок в аналізованому періоді був досить низьким, що й спричинило порівняно невелику питому вагу надходжень від них у доходах бюджету. Хоч з 2007 р. ставки (нормативи) усіх охарактеризованих зборів індексуються на офіційний коефіцієнт інфляції, однак застосування цього механізму відчутно не впливає на зміну їх бюджетних надходжень. “В Україні питома вага надходжень зборів за спеціальне використання природних ресурсів відносно невелика, що обумовлено не порівняно невеликими обсягами їх використання, а недостатньо виваженим підходом до оподаткування природокористування”[15]. На нашу думку, підвищення ставок (нормативів) зборів за спеціальне використання природних ресурсів одночасно сприятиме як зростанню їх бюджетоутворюючої ролі, так і раціоналізації природокористування.

Інші податки (збори) на споживання відіграють незначну бюджетоутворюючу роль, відтак у цій статті вони не аналізуються. Виняток становлять лише збори у вигляді надбавок до тарифів на окремі енергоресурси (тепло-

[15] *Иванов Ю. Б.* Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы, тенденции развития : моногр. / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуров. – Харьков : ИНЖЭК, 2009. – С. 376.

ву та електричну енергію, природний газ). Щодо них слід відмітити невизначеність політики їх справляння, спричинену новизною механізмів (запроваджених лише у 2004–2005 рр.). Зважаючи на викладене, доцільно трансформувати такі збори в акцизний збір з енергоресурсів, досвід справляння якого мають наші європейські сусіди, а загальні принципи побудови податку апробовані і в Україні за іншими товарними групами. При цьому особливою проблемою, на наш погляд, є місцеві податки (збори) на споживання. Їх бюджетоутворююча роль щодо місцевих бюджетів в аналізованому періоді не перевищувала 0,16 %. Отже, вони практично не виконують своєї основної функції (фіскальної), через яку розкривається їх суспільне призначення, та не слугують суттєвим джерелом наповнення місцевих бюджетів. Зазначене засвідчує необхідність глибокого реформування підсистеми місцевих податків на споживання.

Таким чином, з наведеного випливає, що в цілому податки на споживання в Україні відіграють досить суттєву бюджетоутворюючу роль порівняно з іншими класифікаційними групами чинних податків і зборів у складі вітчизняної системи оподаткування. Однак результати поелементного аналізу кожного окремого податку (збору) (у частині окремих елементів, орієнтованих на забезпечення бюджетних доходів) вказують на те, що переважна більшість із них або має значні резерви нарощування надходжень, або взагалі потребує докорінної модернізації (враховуючи мізерність питомої ваги у доходах бюджетів різних рівнів).

Окрім того, слід визнати, що не всі складові системи оподаткування мають бути спрямовані лише на акумуляцію бюджетних доходів: сучасна держава повинна також використовувати потужні важелі податкового регулювання соціально-економічних процесів. Те, наскільки вони притаманні українським податкам на споживання і чи ефективно використовуються, є предметом подальших наукових розвідок.