

## ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ В УКРАЇНІ

*У статті розглянуто макроекономічне середовище, ключові аспекти та особливості формування доходів зведеного бюджету України в широкій динаміці. Систематизовано новації податкового законодавства щодо активізації регуляторного потенціалу податків упродовж останніх років. Виявлено проблематику наповнення централізованих бюджетних фондів за головними джерелами. Розроблено та обґрунтовано перспективні напрями зміцнення бюджетних основ державності в Україні з позицій розвитку системи державного фінансово-економічного регулювання.*

**Ключові слова:** зведений бюджет, доходи бюджету, податок на прибуток, ПДВ, акцизний податок, податкове регулювання, неподаткові надходження.

У період лібералізації податкового та митного регулювання у 2010-2012 рр., але на тлі охолодження ділової активності на світових ринках унаслідок розгортання другої хвилі кризи в Європі та США, Україна вперше після спаду економіки в 2009 р. зіштовхнулася зі зниженням ключових макроекономічних показників. Зазначене актуалізує необхідність розгляду шляхів зміцнення стабільності бюджетно-податкових основ державності.

Проблематиці формування доходів бюджету присвячували свої праці такі видатні представники вітчизняної фінансової науки, як С. О. Булгакова, З. С. Варналій, О. Д. Василик, В. М. Геєць, А. І. Даниленко, В. Г. Дем'янишин, О. М. Десятинюк, І. В. Запатріна, О. В. Зварич, О. П. Кириленко, А. І. Крисоватий, В. Д. Лагутін, Л. В. Лисяк, І. Г. Лук'яненко, І. О. Луніна, І. О. Лютий, П. В. Мельник, Ц. Г. Огонь, М. В. Романюк, Ю. В. Сибірянська, А. М. Соколовська, Л. Л. Тарангул, В. Б. Тропіна, В. М. Федосов, І. Я. Чугунов, С. І. Юрій та ін. Разом з тим сучасність висуває нові завдання для бюджету, а, отже, вимагає моніторингу та наукового осмислення цієї проблематики.

Вхідною передумовою аналізу доходів бюджету в Україні є розгляд макроекономічного середовища їх формування. Після рекордного 14,8%-го падіння обсягів ВВП у 2009 р., у другій половині 2012 р. вперше знову зафіксоване його зниження. Так за III квартал 2012 р. ВВП порівняно з відповідним кварталом 2011 р. (у постійних цінах 2007 р.) та з урахуванням сезонного фактору скоротився на 1,3%, а за IV квартал 2012 р. – на 2,7%. Зменшення два квартали поспіль свідчить про загрозу розгортання «другої хвилі» рецесії в Україні. За підсумками в 2012 р. зростання реального ВВП становило 0,2% проти 5,2% у 2011 р. та 4,1% у 2010 р. Уточнений макроекономічний прогноз на 2013 р. за оптимістичними підрахунками передбачає зростання ВВП на рівні 3,4% зі збільшенням його номінального значення до кінця року до 1576 млрд. грн. Стриманий Урядовий сценарій передбачає зростання на 2,5% до 1530,0 млрд. грн.

Упродовж 2008-2012 рр. слід особливо відзначити сповільнення споживчої інфляції в Україні, яка графічно зображена на рис. 1. Індекс споживчих цін після

пікового значення в 2008 р. у 122,3% відзначається спадним трендом: 2009 р. – 112,3%, в 2010 р. – 109,1%, в 2011 р. – 104,6%, а у 2012 р. індекс становив 99,8%. Дефляція за ІСЦ зафіксована лише двічі: на рівні -0,6% у 2002 р. та вперше десять років потому в -0,2% у 2012 р. Однак ми не схильні розглядати дефляцію як критерій успішності монетарної політики: подібне заниження споживчих цін скоріш свідчить про охолодження ділової активності та уповільнення зростання показника ВВП, зменшення доходів і відповідне скорочення попиту. Ця тема практично не висвітлюється в класичних наукових працях. Гальчинський А. С. критично розцінює дефляцію як «відображення загальноекономічної стагнації». Ціни виробників промислової продукції у 2012 р. зросли на 0,3%. Прогнозні показники інфляції на 2013 р. за двома сценаріями наведено на рис. 1.

Для аналізу та прогнозування соціально-економічного розвитку держави використовується зведений (консолідований) бюджет, що в Україні містить сукупність показників Державного бюджету, зведеного бюджету АРК та зведених бюджетів областей, м. Києва та Севастополя. Як свідчать дані таблиці 1, через зведений бюджет останніми роками перерозподіляється близько третини ВВП, в тому числі через державний – близько чверті, що свідчить про поступове зменшення, але збереження процесів централізації.

Проаналізуємо детально показники виконання Зведеного бюджету в Україні. Загальна сума доходів бюджету за 2008 р. становила 297 844,6 млн. грн, що на 77 907,6 млн. грн, або на 35,4% більше за 2007 р. Відчутне падіння темпів економічного зростання розпочалося з IV кв. 2008 р. та набуло ознак загострення фінансово-економічної кризи в 2009 р. Як наслідок, доходи зведеного бюджету знизилися до 272 967,0 млн. грн, що на 24 926,0 млн. грн або на 8,4% менше за 2008 р. Унаслідок впливу глобальної рецесії відбулося скорочення експортної складової ВВП та загального спаду ділової активності у вітчизняній економіці. Зазначене в тому числі призвело до нарощення боргу за податковими зобов'язаннями платників до зведеного бюджету, який за 2009 р. зріс на 2 623,0 млн. грн або 28,7%. Рівень виконання річного планового показника надходжень склав лише 84,1%.

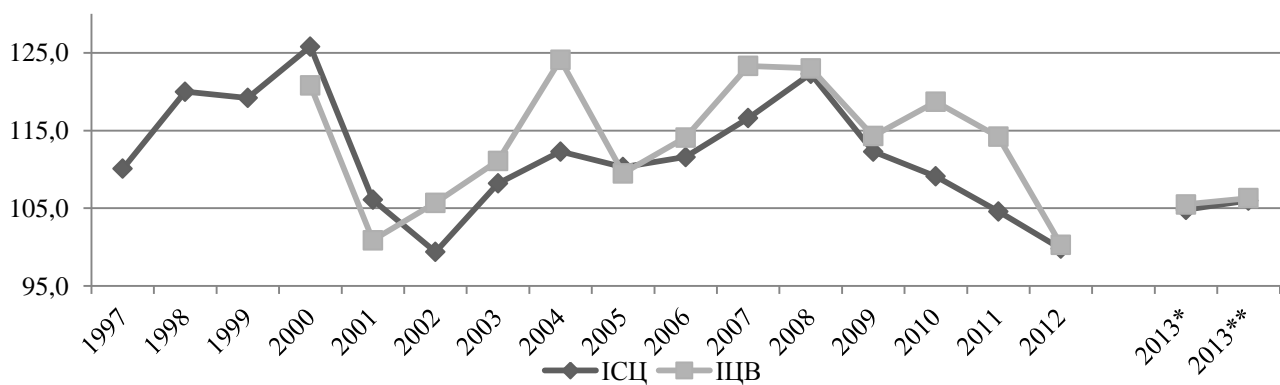


Рис. 1. Індекси споживчих цін та цін виробників промислової продукції в Україні в 1997-2013 рр. (грудень року  $n$  до грудня року  $n-1$ ),%

Таблиця 1. Динаміка виконання Зведеного бюджету в 1992-2012 рр\*.

| Період | Зведений бюджет (ЗБ) |           |   |                           | у % до ВВП               |                           |   |
|--------|----------------------|-----------|---|---------------------------|--------------------------|---------------------------|---|
|        | доходи               | видатки   | повернення кредитів до ЗБ та надання кредитів із ЗБ | дефіцит (-), профіцит (+) | доходи Зведеного бюджету | видатки Зведеного бюджету | дефіцит (-), профіцит (+) Зведеного бюджету |
|        | млрд. крб.           |           |   |                           |                          |                           |   |
| 1992   | 1227,5               | 1919,7    | ...   | -692,2                    | 24,4                     | 38,1                      | -13,7                                       |
| 1993   | 49621,8              | 57248,7   | ...   | -7626,9                   | 33,5                     | 38,6                      | -5,1  |
| 1994   | 523092,6             | 630647,0  | ...   | -107554,4                 | 43,5                     | 52,4                      | -8,9  |
|        | млрд. грн.           |           |   |                           |                          |                           |   |
| 1995   | 20 689,9             | 24 302,8  | ...   | -3 612,9                  | 38,0                     | 44,6                      | -6,6  |
| 1996   | 30 218,7             | 34 182,8  | ...   | -3 964,1                  | 37,0                     | 41,9                      | -4,9  |
| 1997   | 28 112,0             | 34 312,7  | ...   | -6 200,7                  | 30,1                     | 36,7                      | -6,6  |
| 1998   | 28 915,8             | 31 195,6  | ...   | -2 279,8                  | 28,2                     | 30,4                      | -2,2  |
| 1999   | 32 876,4             | 34 820,9  | ...   | -1 944,5                  | 25,2                     | 26,7                      | -1,5  |
| 2000   | 49 117,9             | 48 148,6  | ...   | 969,3                     | 28,9                     | 28,3                      | 0,6   |
| 2001   | 54 934,6             | 55 528,0  | ...   | -593,4                    | 26,9                     | 27,2                      | -0,3  |
| 2002   | 61 954,3             | 60 318,9  | ...   | 1 635,4                   | 27,4                     | 26,7                      | 0,7   |
| 2003   | 75 285,8             | 75 792,5  | ...   | -506,7                    | 28,2                     | 28,4                      | -0,2  |
| 2004   | 91 529,4             | 101 416,0 | 1 123,0   | -11 009,0                 | 26,5                     | 29,4                      | -3,2  |
| 2005   | 134 183,2            | 141 698,8 | 291,0   | -7 806,3                  | 30,4                     | 32,1                      | -1,8  |
| 2006   | 171 812,0            | 175 284,4 | 228,0   | -3 700,8                  | 31,6                     | 32,2                      | -0,7  |
| 2007   | 219 937,0            | 226 054,0 | 1 584,0   | -7 702,0                  | 30,5                     | 31,4                      | -1,1  |
| 2008   | 297 844,6            | 309 216,2 | 2 811,4   | -14 183,1                 | 31,4                     | 32,6                      | -1,5  |
| 2009   | 272 967,0            | 307 399,4 | 2 825,8   | -37 258,1                 | 29,8                     | 33,6                      | -4,1  |
| 2010   | 314 506,3            | 377 842,8 | 1 348,4   | -64 684,9                 | 28,7                     | 34,5                      | -5,9  |
| 2011   | 398 553,6            | 416 853,6 | 4 757,9   | -23 057,9                 | 30,3                     | 31,7                      | -1,8  |
| 2012   | 445 454,3            | 492 394,9 | 3 789,7   | -50 730,3                 | 31,8                     | 35,2                      | -3,6  |

\*Розраховано за даними Міністерства фінансів України та Державної служби статистики України.

З 2010 р. динаміка виконання доходної частини Зведеного бюджету відновлена: надходження становили 314 506,3 млн. грн. (із урахуванням погашення заборгованості минулих років із відшкодування ПДВ за рахунок випуску ОВДП по спеціальному фонду державного бюджету в обсязі 16,4 млрд. грн), що на 41 539,3 млн. грн або 15,2% більше за 2009 р. Річний план виконано на 96,6%. Загальна сума доходів зведеного бюджету України за 2011 р. становила 398 553,6 млн. грн, що на 84 047,3 млн. грн або на 26,7% більше за 2010 р. Річний план (з урахуванням внесених змін) виконано на 100,6%. Загальна сума доходів зведеного бюджету України за 2012 р. становила 445 454,3 млн. грн, що на 46 900,7 млн. грн, або на 11,8% більше за 2011 р. [1]. Прогноз

доходів зведеного бюджету на 2013 р. обраховано в сумі 463,1 млрд. грн, що становить 29,4% ВВП (1 576,0 млрд. грн).

Розглянемо формування доходів Зведеного бюджету в Україні в розрізі складових у таблиці 2. Упродовж років незалежності частка податкових надходжень є найбільшою та невинно зростає, що свідчить про зміцнення засад ринкових відносин у державі. Прогнозуємо подальше посилення ролі непрямого оподаткування в межах тенденції перенесення податкового навантаження з мобільних факторів виробництва на споживання. Структура та склад бюджету повністю відповідають зарубіжним практикам.

Таблиця 2. Структура надходжень Зведеного бюджету в 1992-2012 рр. \*, %

|      | Зведений бюджет |      |      |      |        |      |      | Державний бюджет |      |      |      |        |      |      | Місцеві бюджети |      |      |      |        |      |      |
|------|-----------------|------|------|------|--------|------|------|------------------|------|------|------|--------|------|------|-----------------|------|------|------|--------|------|------|
|      | ПН              | ПДФО | ПП   | ПДВ  | Акцизи | НН   | Інше | ПН               | ПДФО | ПП   | ПДВ  | Акцизи | НН   | Інше | ПН              | ПДФО | ПП   | ПДВ  | Акцизи | НН   | Інше |
| 1992 |                 | 11,6 | 22,7 | 39,6 | 4,9    |      | 21,1 |                  | -    | 19,4 | 43,2 | 4,3    |      | 33,1 |                 | 24,5 | 26,4 | 35,8 | 5,4    |      | 7,9  |
| 1993 |                 | 5,8  | 29,2 | 34,7 | 5,1    |      | 25,3 |                  | -    | 21,9 | 32,9 | 4,4    |      | 40,7 |                 | 12,1 | 37,1 | 36,6 | 5,8    |      | 8,4  |
| 1994 |                 | 6,5  | 27,3 | 24,8 | 3,2    |      | 38,1 |                  | 3,3  | 13,9 | 25,4 | 3,4    |      | 54,1 |                 | 12,6 | 52,9 | 23,8 | 2,9    |      | 7,7  |
| 1995 |                 | 7,7  | 23,5 | 21,9 | 2,0    |      | 44,9 |                  | 6,1  | 10,9 | 12,7 | 2,5    |      | 67,8 |                 | 9,9  | 41,0 | 34,8 | 1,2    |      | 13,1 |
| 1996 |                 | 8,6  | 18,2 | 20,7 | 2,1    |      | 50,4 |                  | 6,5  | 7,5  | 14,4 | 2,8    |      | 68,9 |                 | 12,3 | 37,0 | 31,8 | 1,0    |      | 18,0 |
| 1997 |                 | 11,7 | 20,6 | 29,3 | 4,3    |      | 34,1 |                  | -    | -    | 51,6 | 4,6    |      | 43,8 |                 | 27,2 | 47,7 | -    | 3,9    |      | 21,3 |
| 1998 | 75,6            | 12,3 | 19,7 | 25,8 | 4,5    | 9,0  | 15,5 | 65,7             | -    | -    | 47,5 | 7,8    | 13,2 | 21,1 | 87,3            | 27,0 | 43,1 | -    | 0,5    | 3,9  | 8,8  |
| 1999 | 76,4            | 13,5 | 19,3 | 25,6 | 5,4    | 10,3 | 13,2 | 71,8             | 6,7  | 7,7  | 42,6 | 6,1    | 14,5 | 13,7 | 83,3            | 23,7 | 36,7 | -    | 4,4    | 4,2  | 12,5 |
| 2000 | 63,8            | 13,0 | 15,7 | 19,2 | 4,6    | 25,8 | 10,5 | 56,2             | -    | 16,0 | 27,1 | 6,0    | 31,2 | 12,6 | 82,1            | 44,6 | 14,8 | -    | 1,1    | 12,5 | 5,4  |
| 2001 | 66,8            | 16,0 | 15,1 | 18,8 | 4,8    | 29,9 | 3,3  | 59,0             | -    | 16,6 | 27,8 | 6,4    | 38,3 | 2,7  | 83,2            | 49,5 | 11,9 | -    | 1,5    | 12,3 | 4,5  |
| 2002 | 73,3            | 17,5 | 15,2 | 21,7 | 6,6    | 23,7 | 3,0  | 68,0             | -    | 19,2 | 31,7 | 9,1    | 29,7 | 2,3  | 84,7            | 55,7 | 6,4  | -    | 1,1    | 10,7 | 4,6  |
| 2003 | 72,2            | 18,0 | 17,6 | 16,7 | 7,0    | 24,2 | 3,6  | 67,8             | -    | 24,8 | 23,9 | 9,8    | 30,0 | 2,3  | 82,4            | 59,9 | 0,7  | -    | 0,5    | 10,8 | 6,8  |
| 2004 | 69,0            | 14,4 | 17,7 | 18,3 | 7,3    | 26,8 | 4,1  | 65,2             | 0,9  | 23,3 | 24,3 | 9,7    | 32,6 | 2,2  | 80,4            | 55,2 | 0,6  | -    | 0,2    | 9,6  | 10,0 |
| 2005 | 73,1            | 12,9 | 17,5 | 25,2 | 5,9    | 23,7 | 3,2  | 71,7             | 0,8  | 22,4 | 32,5 | 7,6    | 27,2 | 1,1  | 77,8            | 54,4 | 0,6  | -    | 0,2    | 11,7 | 10,5 |
| 2006 | 73,2            | 13,3 | 15,2 | 29,3 | 5,0    | 23,6 | 3,2  | 71,9             | -    | 19,6 | 38,2 | 6,5    | 27,1 | 1,0  | 77,6            | 57,2 | 0,8  | -    | 0,2    | 12,0 | 10,4 |
| 2007 | 73,3            | 15,8 | 15,6 | 27,0 | 4,8    | 22,1 | 4,6  | 72,2             | -    | 21,0 | 36,7 | 6,5    | 26,1 | 1,7  | 76,4            | 59,6 | 0,8  | -    | 0,1    | 11,0 | 12,5 |
| 2008 | 76,3            | 15,4 | 16,1 | 30,9 | 4,3    | 20,3 | 3,4  | 74,9             | -    | 21,2 | 41,1 | 5,7    | 23,6 | 1,5  | 80,2            | 62,1 | 0,5  | -    | 0,1    | 10,4 | 9,3  |
| 2009 | 76,2            | 16,3 | 12,1 | 31,0 | 7,9    | 21,4 | 2,4  | 73,7             | -    | 16,1 | 41,9 | 10,5   | 25,1 | 1,2  | 83,3            | 62,6 | 0,7  | -    | 0,5    | 10,9 | 5,8  |
| 2010 | 74,5            | 16,2 | 12,8 | 27,4 | 9,0    | 23,5 | 2,0  | 71,3             | -    | 17,1 | 36,9 | 11,8   | 27,8 | 0,9  | 83,9            | 63,4 | 0,5  | -    | 0,9    | 10,9 | 5,2  |
| 2011 | 84,0            | 15,1 | 13,8 | 32,6 | 8,5    | 15,1 | 1,0  | 83,9             | 2,0  | 17,6 | 41,7 | 10,6   | 15,7 | 0,4  | 84,3            | 62,4 | 0,4  | -    | 1,0    | 12,6 | 3,1  |
| 2012 | 83,6            | 15,3 | 12,5 | 31,2 | 8,6    | 15,4 | 1,0  | 83,7             | 1,8  | 16,0 | 40,1 | 10,7   | 15,8 | 0,5  | 85,5            | 61,0 | 0,3  | -    | 0,8    | 11,7 | 2,8  |

Умовні позначення: ПН – податкові надходження, ПДФО – податок на доходи фізичних осіб, ПП – податок на прибуток підприємств, НН – неподаткові надходження.

\*Дані за 2010 р. наведено з урахуванням погашення заборгованості минулих років з відшкодування ПДВ за рахунок випуску (ОВДП) за спеціальним фондом Державного бюджету в сумі 16,4 млрд. грн.

Розглянемо абсолютні показники складових надходжень Зведеного бюджету України. Податок на прибуток підприємств, що пройшов тривалу еволюцію, було запроваджено в 1991 р. У 1992-1994 рр. стягувався податок на дохід підприємств, оскільки така зміна традиційного об'єкту оподаткування прибутку на дохід була спричинена нерозвиненістю ринкових відносин в Україні. Із введенням у дію Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» у 1995 р. знову перейшли до оподаткування прибутку. Прибуток платників податку, разом із підприємствами, засновані на власності окремої фізичної особи, оподатковувався за ставкою 25% об'єкта оподаткування. Із введенням у дію Податкового

кодексу запроваджено поетапне зниження даної ставки до 16% з 1 січня 2014 р. наступним чином:

з 1.04.2011 р. – 23%; з 01.01.2012 р. – 21%;  
з 01.01.2013 р. – 19%; з 01.01.2014 р. – 16%.

Згідно з рис. 2, податок на прибуток є традиційним джерелом надходжень до державного бюджету, але лише в 1997-1998 рр. надходив до місцевих. У 2011 р. надходження склали 55 097,0 млн. грн, у 2012 р. – 55 793,0 млн. грн або на 1,3% більше. Збереження їх практично на тому самому рівні навіть попри зниження ставок оподаткування свідчить про детінізацію економіки.

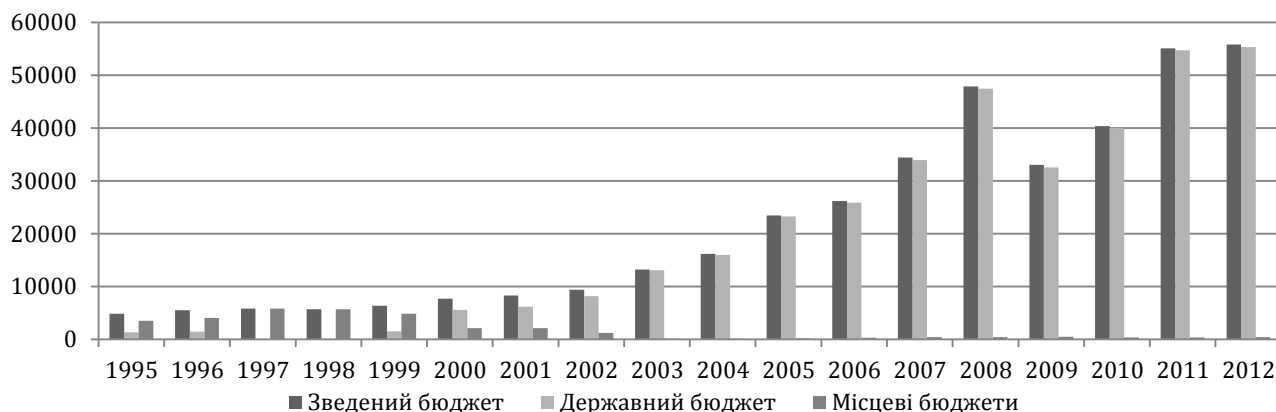


Рис. 2. Динаміка надходжень податку на прибуток підприємств в Україні в 1995-2012 рр., млн. грн.

Кількість суб'єктів Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ) на початок 1997 р. становила 615 686 од.; у 2005 р. перетнуло позначку в мільйон та склала 1 023 396 од.; у 2013 р. – 1 341 781 одиниць. За організаційно-правовими формами господарювання в 1997 р. державних підприємств було 14 158, а 2013 р. – 6 075; приватних 111 644 та 280 073 відповідно; іноземних – 1171 та 2176 од. Як бачимо, змінилася структура економіки за кількісними та якісними параметрами, що вимагає трансформації системи фінансово-економічного регулювання.

У структурі надходжень податку на прибуток підприємств різних форм власності до Державного бюджету з 2009-2011 рр. розподіл його зростання в середньому демонструється наступним чином (рис. 3):

- приватні підприємства – зростання з 11,9; 21,5 до 34,3 млрд. грн;
  - підприємства з іноземним капіталом – з 8,0; 7,8 до 10,8 млрд. грн;
  - підприємства державної форми власності – з 7,4; 8,2 до 8,1 млрд. грн;
  - банки та страхові компанії – скорочення з 3,0; 1,1 до 1,4 млрд. грн;
  - інші підприємства також відзначили падіння з 2,3; 1,4 до 0,1 млрд. грн.
- При розрахунку середньогалузевого рівня визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток до сплати до бюджету Державна податкова служба України щоквартально використовує галузевий коефіцієнт податку на прибуток (Кпп г).

Резерв зростання надходжень вважаємо за можливе

віднайти за рахунок податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності шляхом їх розвитку як перспективної форми власності для місцевих бюджетів. На місцевому рівні, де не так поширена банківська мережа, має відбутися зміцнення кредитних спілок після доопрацювання законодавства щодо їх діяльності. Стрімке зростання кількості кредитних спілок з 435 у 2005 р. до 1154 у 2013 р. свідчить про штучність цього процесу. У частині пошуку резервів надходжень вважаємо за необхідне легалізацію грального бізнесу та розробку спеціального механізму його оподаткування як сфери, що здатна потенційно генерувати надприбутки. Із прийняттям Закону «Про державні лотереї в Україні» регулярно фіксується розміщення залів гральних автоматів під виглядом лотоматів, що потребує надання роз'яснень до вказаного нормативного акту.

В Україні зберігається енергоємність, енерговитратність та зношеність основних засобів. Ступінь останнього зріс з 43,7% у 2000 р. до 74,9% у 2010 р. Межу в 50,0% країна перетнула у 2006 р. на позначці 51,5%. Скорочувалась вона на 0,3 в. п. лише у 2005 р. та 1,2 в. п. у 2009 р., а економічне зростання не призвело до адекватного оновлення основного капіталу. У середньому його зношення фіксується на 4,0 в. п. щороку. Підготовка до чемпіонату Євро-2012 загальмувала цей процес, але оновлення відбулося здебільшого за рахунок державних коштів. Натомість модернізація вимагає залучення приватного капіталу. Пропонуємо застосовувати механізм зниження ставок податку на прибуток лише на частку, що реінвестується в оновлення основних фондів.

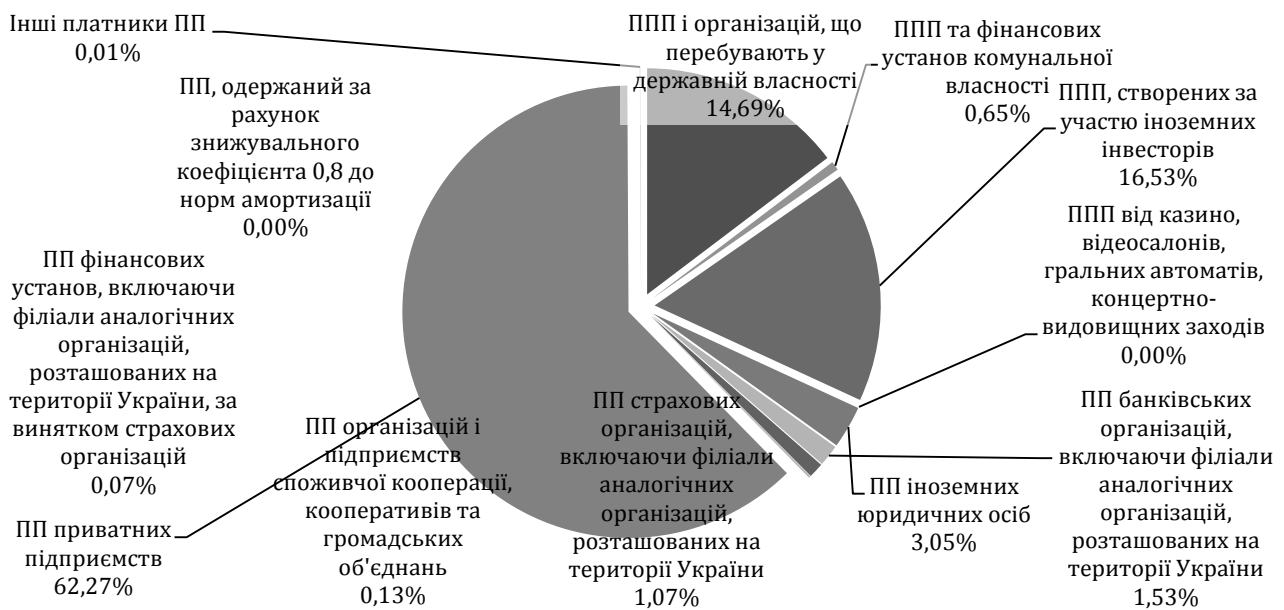


Рис. 3. Структура надходжень податку на прибуток підприємств до Зведеного бюджету в Україні, %

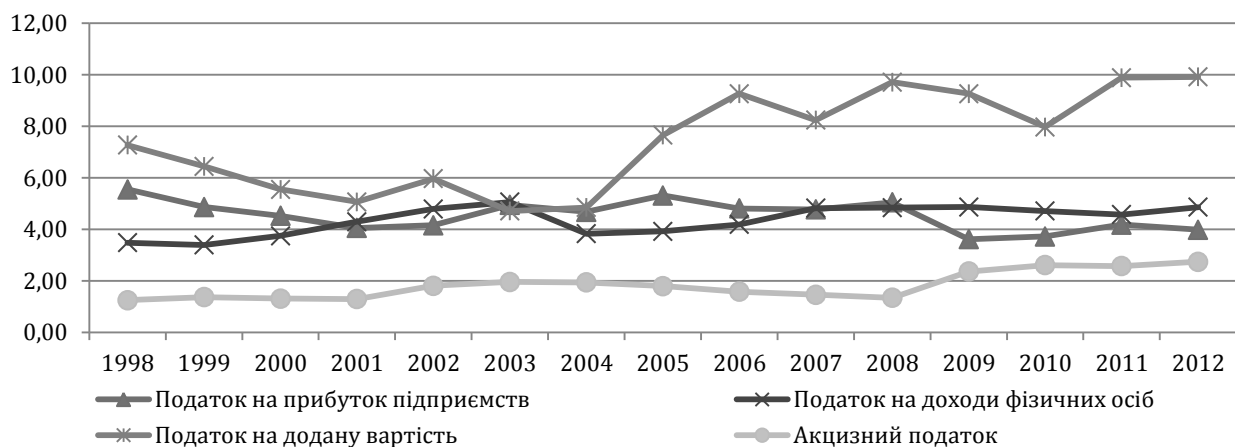
Відновлення та стимулювання інвестиційно-інноваційної складової для поживлення економічної динаміки вже передбачені нині чинними заходами податкового регулювання. Розглянемо новації в частині податку на прибуток:

- зменшення податкового тиску з податку на прибуток для зростання його повної легалізації шляхом поступового скорочення ставок;
- введення в дію з 01.01.2013 р. ст. 39 Податкового кодексу щодо методів визначення та порядку застосування звичайної ціни, а також необхідно започаткувати засади регулювання трансфертного ціноутворення;
- набрання чинності з 01.01.2013 р. терміном на 10 років пільгової системи оподаткування для суб'єктів індустрії програмної продукції, яка передбачає сплату податку на прибуток за ставкою 5%, а також звільнення від ПДВ операцій із постачання програмної продукції;
- авансовий підхід до декларування та сплати податку на прибуток з наближенням податкового періоду до загальноприйнятого річного;
- унормоване значною мірою питання обліку в звітності податкових різниць, що виникають між оцінкою та критеріями визначення доходів, витрат, активів і зобов'язань за правилами податкового та бухгалтерського обліку, але разом з тим на порядку денному стоїть потреба не гармонізації, а уніфікації обліку на основі останнього;
- продовження дії галузевих пільг для підприємств легкої, судно- та літакобудівної промисловості, підприємств машинобудування для агропромислового комплексу, підприємств з надання готельних послуг та інших; податкових канікул для новостворених і малих підприємств;
- оподаткування прибутку, отриманого суб'єктами господарювання від реалізації інвестиційних проектів у пріоритетних галузях економіки, за ставкою: з 1.01.2013 р. по 31.12.2017 р. – 0%; з 1.01.2018 р. по 31.12.2022 р. – 8%; з 1 січня 2023 р. – 16% за умов загальної кошторисної вартості від 500 тис. -3 млн. євро, від 25-150 новостворених

робочих місць та середньої заробітної плати працівників не менш як у 2,5 рази вище розміру мінімальної. Законом [2] покликано створити сприятливі умови для залучення інвестицій в Україні;

- страхові компанії все ще сплачуватимуть 3% від валових премій, але з оподаткованого обороту вираховуватиметься перестраховання, хоча перехід до загальної системи оподаткування є нагальним кроком.

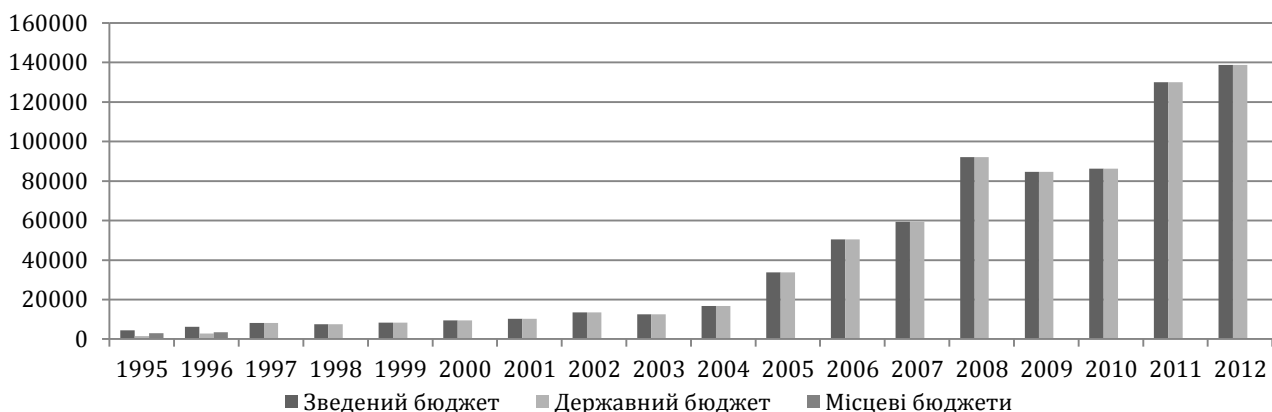
У напрямку прямого оподаткування важливе відстеження взаємозв'язку співвідношення податку на прибуток підприємств (ПП) та податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) як тандему регулювання юридичних (ПП) та фізичних (ПДФО) осіб. Динаміка графічно представлена на рис. 4. на основі розрахунків податкового коефіцієнту. Наприкінці 90-х перший мав свої найнижчі відносні показники та другий – найвищі позиції в часовому тренді. З 1998-2000 рр. переважає податок на прибуток, 2001-2003 рр. їх показники близько еквівалентні, 2004-2006 рр. – податок на прибуток знов переважає, 2007-2008 рр. – тренди коефіцієнтів майже збігаються, 2009-2010 рр. та 2012 р. – вперше відзначається відчутне переважання ПДФО як внаслідок запровадження прогресивної шкали оподаткування, так і через зниження прибутку до оподаткування внаслідок впливу рецесії та поступового зниження ставок оподаткування в подальші роки із прийняттям Податкового кодексу. У майбутніх періодах прогнозуємо тенденцію зростання даного розриву. У дилемі принципів оподаткування між рівністю («пласка» шкала) та справедливістю (через поглиблення чинної малопрогресивної шкали 15-17% до 10-30%) для українського суспільства з огляду на стан майнового розшарування вельми актуальним є останній підхід. Вважаємо за доцільне вирівнювання ставок щодо трудових та пасивних доходів, також виступаємо прибічниками оподаткування доходів з розміщення банківських депозитів та внесків у кредитні спілки з 2015 р. без чергового відтермінування введення.



**Рис. 4. Динаміка ключових складових податкових надходжень до Зведеного бюджету в Україні в 1998-2012 рр., у % до ВВП**

Непряме оподаткування включає податок на додану вартість (ПДВ), акциз та мито. ПДВ стягується із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) та ввезених на територію України. Як бюджетоутворюючий податок ПДВ є традиційним джерелом надходжень винятково державного бюджету (місцевих – у 1992-1997 рр.) У

Росії розглядалося запровадження елемента податку з обороту на місцевому рівні, що для України недоцільне через євроінтеграційні амбіції та гармонізацію ПДВ в ЄС. Як свідчить рис. 5., динаміка надходжень була загальмована в 2009 р. та сьогодні відновлена.



**Рис. 5. Динаміка надходжень ПДВ в Україні в 1995-2012 рр\*, млн. грн.**

\*Див. примітку до табл. 2.

Податок на додану вартість (ПДВ) передбачає складний механізм адміністрування та сплати, в тому числі традиційно наріжною в усьому світі є проблема його відшкодування експортерам. Обсяги відшкодування ПДВ із Державного бюджету України у 2008-2012 рр. наведено в таблиці 3. Вони виглядають наступним чином: 2008 р. – 34 408,5 млн. грн.; 2009 р. на рівні попереднього року та склало 34 537,3 млн. грн.; 2010 р. – 24 235,9 (+16 435,9 млн. грн. за ОВДП по спеціальному фонду). Збільшення обсягів відшкодування ПДВ у 2010 р. в майже 1,5 рази стало причиною недовиконання плану надходжень з ПДВ. У 2011 р. Податковим кодексом упорядковано механізм та запроваджено процедуру автоматичного відшкодування. Порівняно з показниками

попереднього року в 2011 р. відшкодування ПДВ грошовими коштами збільшилось у 1,8 рази або на 18 543,2 млрд. грн до 42 779,1 млн. грн. У тому числі в автоматичному режимі було відшкодовано 15 867,4 млн. грн або 37,1% загальної суми відшкодування. Бюджетне відшкодування ПДВ грошовими коштами протягом 2012 р. при заявлених 43,3 млрд. грн здійснено на суму 45 959,0 млн. грн, що на 3 179,9 млн. грн або на 7,4% більше порівняно з обсягами відповідного періоду 2011 р. Податкова служба в повному обсязі виконала свої зобов'язання перед платниками податків, у тому числі в автоматичному режимі відшкодування ПДВ було здійснено на суму 23,2 млрд. грн або половина. Порівняно з попереднім 2011 р. відшкодування податку збільшено на 3,2 млрд. грн або 7,4% [1] (табл. 3).

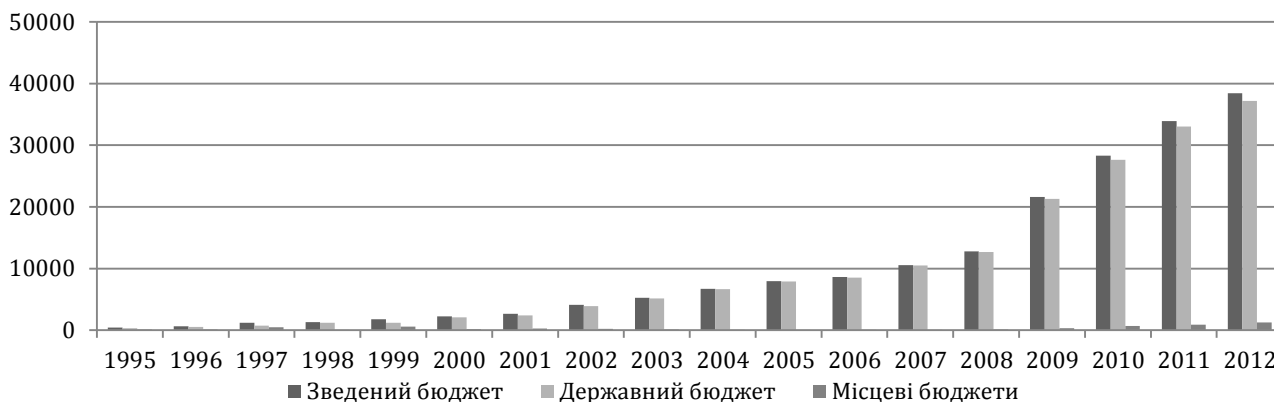
**Таблиця 3. Надходження податку на додану вартість до загального фонду Державного бюджету України в 2008-2011 роках, млрд. грн.**

|  | 2008 р. |       | 2009 р. |        | 2010 р. |        | 2011 р. |       | 2012 р. |       | 2013 р.<br>прогноз |
|--|---------|-------|---------|--------|---------|--------|---------|-------|---------|-------|--------------------|
|  | Абс.    | Відх. | Абс.    | Відх.  | Абс.    | Відх.  | Абс.    | Відх. | Абс.    | Відх. | Абс.               |
| Надходження ПДВ, у т. ч.   | 90,03   |       | 79,89   | -10,14 | 102,75  | 22,86  | 126,57  | 23,81 | 136,99  | 10,42 | 151,72             |
| ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (збір)                        | 45,02   |       | 45,93   | 0,91   | 53,64   | 7,71   | 76,18   | 22,54 | ...     | ...   | 98,40              |
| Бюджетне відшкодування ПДВ грошовими коштами                                     | -34,41  |       | -34,54  | 0,13   | -24,24  | -10,30 | -42,78  | 18,54 | -45,96  | 3,18  | -59,50             |
| ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) (з урахуванням відшкодування) | 10,61   |       | 11,39   | 0,78   | 29,40   | 18,01  | 33,40   | 4,00  | ...     | ...   | 38,90              |
| ПДВ із ввезених на територію України товарів                                     | 79,43   |       | 68,50   | -10,93 | 73,35   | 4,85   | 93,17   | 19,82 | ...     | ...   | 112,82             |

На тлі позитивної динаміки відшкодування ПДВ поточних періодів питання повернення старих заборгованостей, що сформувалися в попередні роки, залишається відкритим [3]. Запровадження казначейських фінансових векселів у якості інструменту оформлення платежів з відшкодування ПДВ як тимчасовий засіб врегулювання вартості схвальної оцінки. У розробці комплекс заходів спрямований на перспективне вдосконалення моделі адміністрування ПДВ. Анонсоване зниження ставок до 17% у 2014 р. не матиме значного позитивного ефекту із розширення попиту та зниження фіскального навантаження на підприємство, натомість варто розглянути зниження ставок на соціально значущі товари та їх підвищення на товари розкоші. Світова практика податкової конкуренції потребує у вітчизняних реаліях обачного застосування за наявного високого рівня державних соціальних гарантій на тлі патерналістських настроїв у

більшості населення.

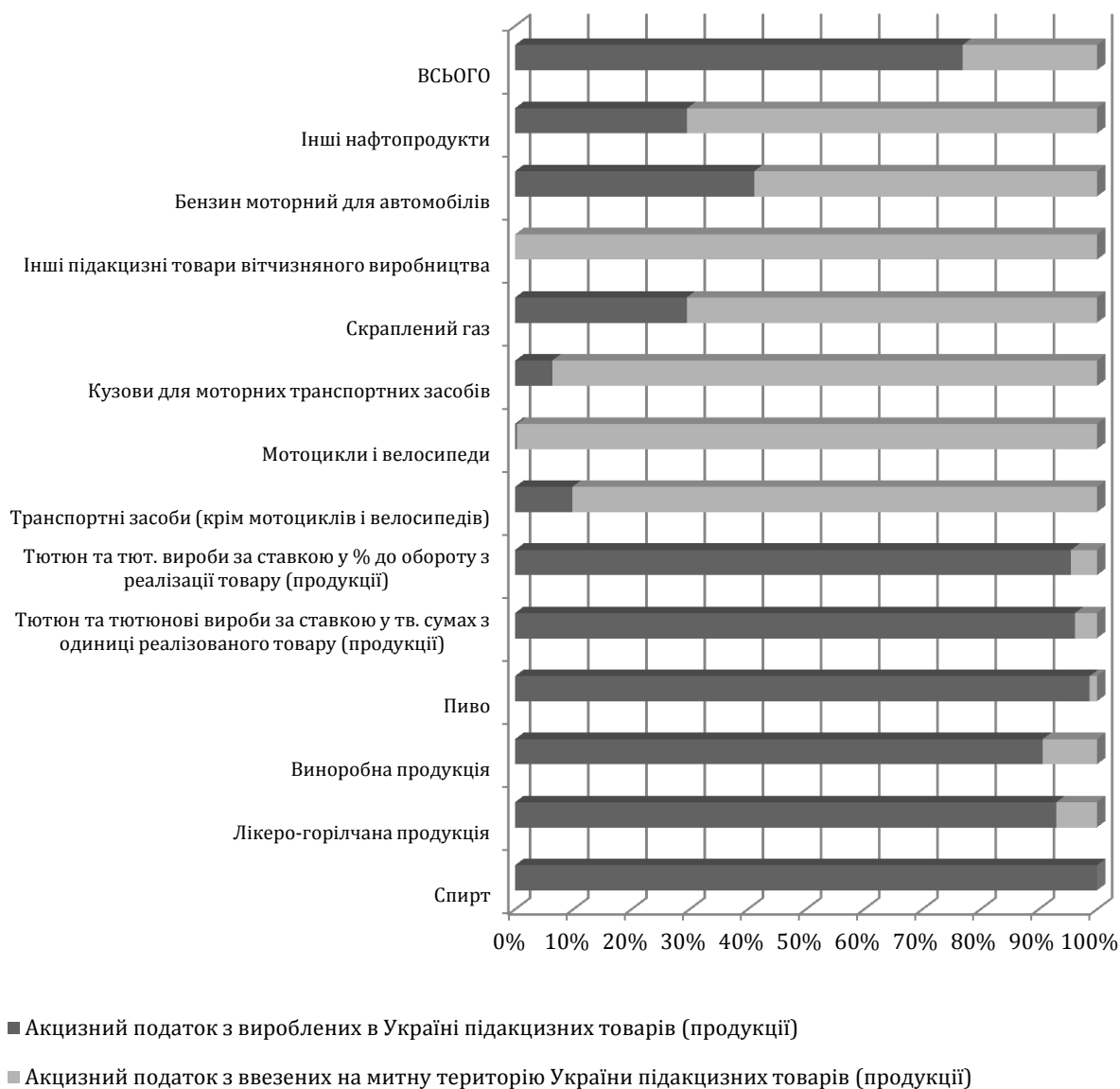
Вагоме джерело наповнення бюджетів становить акцизний податок. За даними рис. 6, він був одним з небагатьох джерел надходжень бюджету, що зберегли динаміку стабільного зростання в кризовий період за рахунок зростання ставок, зокрема на нафтопродукти, тютюнові вироби, пиво та лікєро-горілчану продукцію. Проте таке підвищення ставок почало справляти негативний вплив на рівень споживання підакцизних товарів усередині країни: спостерігалася тенденція до поступового нелегального виробництва та контрабанди підакцизної продукції. Згідно з даними Інституту економіки та прогнозування НАН України, у 2011 р. рівень тіншового обігу горілчаних виробів досяг 40%, а умовні втрати акцизного податку склали 1,8 млрд. грн. Таким чином, на сьогодні резерв зростання надходжень за рахунок чергового перегляду ставок оподаткування вважаємо вичерпаним.



**Рис. 6. Динаміка надходжень акцизного податку (до 2011р. - збору) в Україні в 1995-2012 рр., млн. грн.**

Надходження акцизного податку у розмірі понад  $\frac{3}{4}$  формується з вироблених в Україні та відповідно майже чверть із увезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції). Структура надходжень акцизного податку до Зведеного бюджету розподіляється головним чином з-поміж наступних категорій: тютюн та тютюнові вироби – 45,1%, бензин

моторний для автомобілів – 19,2%, лікєро-горілчана та виноробна продукція – 18,4%, інші нафтопродукти – 7,4%, пиво 6,0% та ін. Як свідчить дані на рис. 7, для України, зокрема, вважаємо необхідним посилювати виробництво вітчизняних транспортних засобів, продуктів нафтопереробки та збереження державної монополії на виробництво спирту.



**Рис. 7. Співвідношення акцизного податку з вироблених та ввезених податків у структурі надходжень акцизу до Зведеного бюджету, %**

Вельми актуальне для України екологічне регулювання з огляду на відходи промисловості. Запровадження екологічного податку на заміну збору за забруднення довкілля стало одним із нововведень Податкового кодексу. При цьому було значно розширено коло платників податку за рахунок користувачів палива для транспортних засобів. Податок сплачується під час його придбання, а реалізаторами як податковими агентами податок утримується і сплачується до бюджету. Підхід принципу справедливості «хто більше користується – той більш платить». За 2011 р. до зведеного бюджету надійшло 2275,9 млн. грн екологічного податку проти 1932,4 млн. грн у 2010 р. від збору за забруднення навколишнього природного середовища. У т. ч. до спеціального фонду державного бюджету було зараховано 1085,4 млн. грн, до місцевих бюджетів – 1190,5 млн. грн. Відповідно до Перехідних положень Податкового кодексу (п. 2 підрозділу 5) особливості застосування ставок екологічного податку передбачено адаптаційний період протягом трьох років за податковими зобов'язаннями з

екологічного податку, що виникли:

- з 1 січня 2011 р. по 31 грудня 2012 р. включно ставки податку становлять 50% базових ставок (передбачених ст. 243-246);
- з 1 січня 2013 р. по 31 грудня 2013 р. –75%;
- з 1 січня 2014 р. ставки податку становлять 100% базових ставок.

Згідно з Довідником податкових пільг [4], дані якого використовуються платниками при заповненні звіту про суми податкових пільг, станом на 01.01.2013 р. в Україні з 317 діючих більшість (196 пільг) призводить до втрат бюджету та не мають цільового призначення (237 пільг). Більшість пільг з податку на прибуток і ПДВ є загальноприйнятими у світовій практиці, соціально спрямованими або закріпленими чинними міжнародними договорами. Упорядкування та інвентаризація системи пільгового оподаткування на основі критичного аналізу із соціально-економічним обґрунтуванням надасть можливість додатково залучити 15-20 млрд. грн до бюджету, а неподання звіту

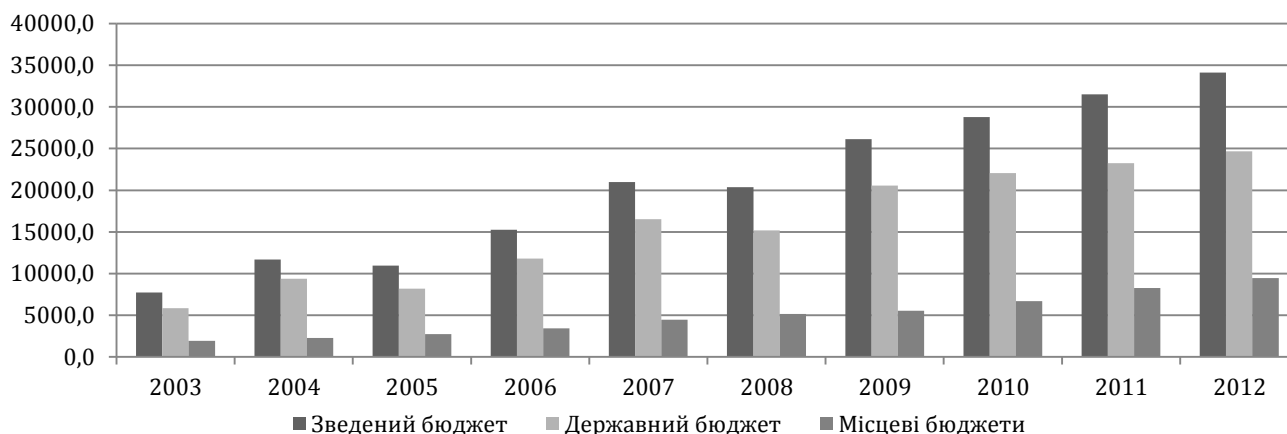


слід прирівняти до неподання декларації із застосуванням відповідальності.

Неподаткові надходження уміщують доходи від власності та підприємницької діяльності (27,6%), адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності (7,1%), інші неподаткові надходження (12,9%) та власні надходження бюджетних установ (52,3%). У складі першої групи найбільше значення мають кошти, що перераховуються НБУ відповідно до Закону України «Про Національний банк України» або 3,0-5,3% сукупних доходів зведеного бюджету. У 2009 р. фактично надійшло 5063,5 млн. грн замість 13 808,1 млн. грн за планом; 2010 р. – 15457,3 млн. грн; 2011 р. – 11 898,3 млн. грн або на 76,5% більше; 2012 р. – 23 600,0 млн. грн

або на 98,3% більше. Динаміка та показники сум свідчать про перетворення НБУ в комерційну установу всупереч чинному законодавству, згідно з яким одержання прибутку не є метою діяльності установи (ст. 5-1).

Власні надходження бюджетних установ становлять 7,7-9,1% загального підсумку доходів. Динаміка останніх років наступна: 2010 р. – 28709,0 млн. грн; 2011 р. – 31 522,6 млн. грн або на 9,8% більше за попередній рік; 2012 р. – 34 123,9 млн. грн або на 8,3% більше (рис. 8). У їх складі понад 2/3 надходжень становить платня за послуги, які надаються бюджетними установами згідно із законодавством, а решту – інші джерела надходжень.



**Рис. 8. Динаміка власних надходжень бюджетних установ до спеціального фонду бюджетів в Україні в 2003-2012 рр., млн. грн.**

Традиційним джерелом нахонжень місцевих бюджетів є частка загальнодержавного ПДФО та місцеві податки, частка яких була скасована із запровадженням Податкового кодексу як малоефективні. На сьогодні до місцевих податків належать: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки та єдиний податок. Надходження єдиного податку з фізичних осіб переважають за юридичних, виконуючи там самим соціальну функцію, оскільки абсорбувати таку кількість самозайнятих та вільнонайманих працівників економіка, зокрема середній та великий бізнес, у наш час не в змозі. Окремі види діяльності з-поміж цього сегменту бізнесу можуть бути рентабельними винятково за перебування на спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності. Висловлюємо сподівання, що за умов перегляду окремих положень механізму стягнення податку на нерухоме майно його запровадження вирішить ситуацію на користь зміцнення фінансових основ місцевого самоврядування на понад як 75 млн. грн прогнозованих надходжень 2013 року. До місцевих зборів належать: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності, збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір.

За відсутності фіскально значущих податків та зборів підраховано, що майже 90% місцевих бюджетів є дотаційними, з них більшість є дотаційними на 70%. У 2008 р. на підтримку місцевих бюджетів було перераховано із державного бюджету коштів у сумі 59 203,4 млн. грн (28 810,4 млн. грн – дотація вирівнювання, 30 393,0 млн. грн – субвенції та додаткові дотації), з них місцевими бюджетами освоєно 59 113,6

млн. грн. Дотації вирівнювання у 2011 р. з державного бюджету місцевим бюджетам перераховано у сумі 43 629,9 млн. грн. Субвенції та додаткові дотації з державного бюджету місцевим бюджетам профінансовані у сумі 51639,3 млн. грн. На дотації вирівнювання у 2012 р. з державного бюджету місцевим бюджетам перераховано коштів у сумі 51649,9 млн. грн, що на 18,4%, або на 8020,0 млн. грн більше ніж у 2011 р. На субвенції та додаткові дотації у 2012 р. було перераховано 74179,0 млн. грн, що на 43,6%, або на 22539,7 млн. грн більше ніж у 2011 р. [1]. Порівняно з європейським досвідом, українська бюджетна система характеризується високою централізацією фінансових ресурсів, а зазначені показники свідчать про гіпертрофовану перерозподільчу та слабку регулятивну функцію держави. Поділяємо та схвалюємо проголошені індикатори успіху реформи міжбюджетних відносин:

- відсутність ресурсно незабезпечених повноважень на місцевому рівні;
- збільшення до 50% питомої ваги загального фонду місцевих бюджетів у зведеному загальному фонді держбюджету;
- збільшення на 10% у загальному фонді місцевих бюджетів частки власних доходів [5, с. 21].

Підводячи підсумки, питання регулювання трансферного ціноутворення, зниження оподаткування на реінвестовану частину прибутку, поглиблення прогресії в оподаткуванні доходів громадян та вдосконалення механізму податку на нерухоме майно слід окреслити на найближчу перспективу. Закладені ініціативи із забезпеченням більшої гнучкості

---

обмінного курсу для розв'язання проблем із платіжним балансом закладають передумови для розвитку ємності внутрішнього ринку та зростання конкурентоспроможності економіки. Зазначене дозволить прогнозовано та в повному обсязі формувати доходи бюджету на стабільно прогнозованій основі з

мультиплікативним ефектом. Питання розвитку інституційних засад бюджету та зростання самостійності на місцевому рівні в Україні мають відбуватися в межах посилення демократизації й становлення громадянського суспільства.

### **Список літератури**

1. Інформація про стан виконання Зведеного та Державного бюджетів України за січень-грудень 2012 року [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
2. Про стимулювання інвестиційної діяльності у пріоритетних галузях економіки з метою створення нових робочих місць [Електронний ресурс]: закон України від 06.09.2012 № 5205-VI. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Сколотяний, Ю. Олександр Клименко: «Ми не заперечуємо існування проблеми ПДВ» [Електронний ресурс] / Ю. Сколотяний // Дзеркало тижня. – 2013. – № 5. – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua>
4. Довідник № 64 податкових пільг станом на 01.01.2013 р. [Електронний ресурс]: довідник від 29.12.2012 р. / Державна податкова служба України. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/>
5. Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава [Електронний ресурс]: Програма економічних реформ на 2010 – 2014 роки / Комітет з економічних реформ при Президентові України. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua>

### **РЕЗЮМЕ**

**Касперович Юлія**

#### **Формирование доходов сводного бюджета в Украине**

В статье рассмотрена макроэкономическая среда, ключевые аспекты и особенности формирования доходов сводного бюджета Украины в широкой динамике. Систематизированы новации налогового законодательства относительно активизации регуляторного потенциала налогов на протяжении последних лет. Выявлено проблематику наполнения централизованных бюджетных фондов в разрезе ведущих источников. Разработаны и обоснованы перспективные направления укрепления бюджетных основ государственности в Украине с позиций дальнейшего развития системы государственного финансово-экономического регулирования.

### **RESUME**

**Kasperovych Yulia**

#### **The formation of consolidated budget revenues in Ukraine**

The article describes the macroeconomic environment, the key aspects and features of the forming consolidated budget revenues of Ukraine in the wide dynamics. The novelties of tax legislation as for the enhancing of the regulatory capacity of taxes in recent years are systematized. The problems of fulfilling centralized budgetary funds in the context of the main sources are revealed. The prospective directions for strengthening of statehood budget basis of Ukraine from the point of development of the state financial-economic regulation system are developed and proved.

**Стаття надійшла до редакції 01.03.2013 р.**