

**АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
ЗА 2008–2014 РР.**

У статті висвітлено аспекти формування дохідної частини Зведеного бюджету України, що відповідають реаліям сьогодення. Проаналізовано динаміку та структуру доходів бюджету за останні сім років. Проведено розрахунки еластичності системи доходів бюджету України. Виявлено потенційні джерела додаткового наповнення бюджету в період економічної кризи.

Ключові слова: валовий внутрішній продукт, податкові надходження, тіньова економіка, коефіцієнт еластичності, коефіцієнт кореляції.

I. Вступ

Формування дохідної частини бюджету – складний економічний процес, що потребує швидкості реагування фіскальної політики в періоди економічного спаду. Економічна ситуація в Україні загострилася, що призвело до збільшення дефіциту бюджету. В умовах воєнних дій на сході України та девальвації гривні необхідно наповнювати бюджет для виконання державою своїх функцій. З метою пошуку додаткових джерел наповнення бюджету необхідно проаналізувати динаміку формування дохідної частини бюджету для виявлення закономірностей та недоліків фіскальної політики, усунення яких сприятиме стабілізації економічної ситуації в державі та побудові досконалої та ефективної системи доходів зведеного бюджету.

Проблеми формування доходів бюджету досліджують чимало економістів. Так, Р. Й. Бачо вивчав структуру та динаміку доходів бюджету, визначаючи пріоритетні напрями його наповнення. С. М. Козьменко здійснював оцінювання впливу зміни бюджетного законодавства на формування дохідної частини бюджету. Чинники впливу на надходження податків досліджували М. М. Свердан та О. В. Корзаченко.

II. Постановка завдання

Незважаючи на існування значного ряду напрацювань з питань формування дохідної частини бюджету, невирішеним залишається оцінювання закономірностей “поведінки” податків в умовах фінансової кризи. Вивчення цього питання на етапі чергового загострення економічної ситуації в державі потребує особливої уваги, оскільки має, поперше, важливе практичне значення, а, подруге, дасть змогу виявити, за рахунок яких джерел можна збільшити дохідну частину бюджету України.

Невирішені питання зумовлюють постановку мети статті:

- оцінити динаміку формування дохідної частини бюджету України за 2008–2014 рр.;
- виявити проблемні питання гальмування зростання обсягів податків у дохідній частині бюджету;
- дослідити еластичність системи доходів бюджету держави;
- віднайти шляхи усунення виявлених недоліків.

III. Результати

Бюджет характеризує рівень економічного розвитку країни. Через бюджет органи державної виконавчої влади здійснюють реалізацію державної внутрішньої та зовнішньої політики, державне регулювання і стимулювання економіки, фінансування соціальної сфери з урахуванням довгострокових інтересів країни. Збільшення бюджетних асигнувань сприяє зростанню сукупного попиту в економіці і, відповідно, збільшенню випуску продукції та зайнятості. Важливою умовою виконання бюджету держави є збалансування її доходів з видатками, адже значне перевищення видатків над доходами призводить до економічної кризи, дефіцитів бюджетів усіх рівнів, зростання державного боргу тощо [1, с. 140]. Від результату виконання бюджету залежить значна сфера суспільних відносин, соціальна стабільність, рівень життя населення.

Сьогодні виконання бюджету України ускладнюється політичними проблемами на тлі економічного спаду, тому результати виконання невтішні. Розглянемо динаміку показників виконання Зведеного бюджету України (табл. 1) [6; 8].

З табл. 1 видно, що за 2008–2014 рр. обсяг видатків зростає швидшими темпами, а ніж дохідна частина бюджету, що в підсумку призвело до зростання дефіциту бюджету в чотири рази за аналізований період часу.

Частка дефіциту бюджету в обсязі ВВП у 2014 р. становила 5,35%. У Європейському Союзі за Маастрихтським договором бю-

джет визнається збалансованим, коли обсяг дефіциту не перевищує 3% вартості ВВП [3, с. 185].

Таблиця 1

Динаміка показників виконання Зведеного бюджету України за 2008–2014 рр.

Показники	Роки							Приріст за 2008–2014 рр., %
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
ВВП, млрд грн	948,1	913,3	1 082,6	1314,0	1 411,0	1 454,9	1 345,8	41,95
ДОХОДИ, млн грн	297 844,6	27 2967,0	314 506,3	398 310,0	445525,3	442 742,9	455 927,4	53,08
ВИДАТКИ, млн грн	309 216,2	307 399,4	377 842,8	416 853,6	492454,7	505 791,9	523 004,8	69,14
Чисте кредитування, млн грн	2 811,4	2 825,8	1348,4	4 757,9	3856,3	542,4	4 971,9	76,85
Дефіцит бюджету, млн грн	14183	37 258,1	64 684,9	23 057,9	50785,7	63 591,3	72 049,3	408,00
Дефіцит бюджету, % до ВВП	1,50	4,08	5,97	1,75	3,60	4,37	5,35	X
Індекс інфляції, %	122,3	112,3	109,1	104,6	99,8	100,5	124,9	X

Україна цю межу вже перейшла. Обсяг кредитування за 2008–2014 рр. збільшився на 76,85%, а приріст ВВП становить 41,95%, тобто нарощування обсягів виробництва в

державі не вистачає для погашення боргів та покриття дефіциту бюджету, що свідчить про гальмування економічного розвитку держави (рис. 1).

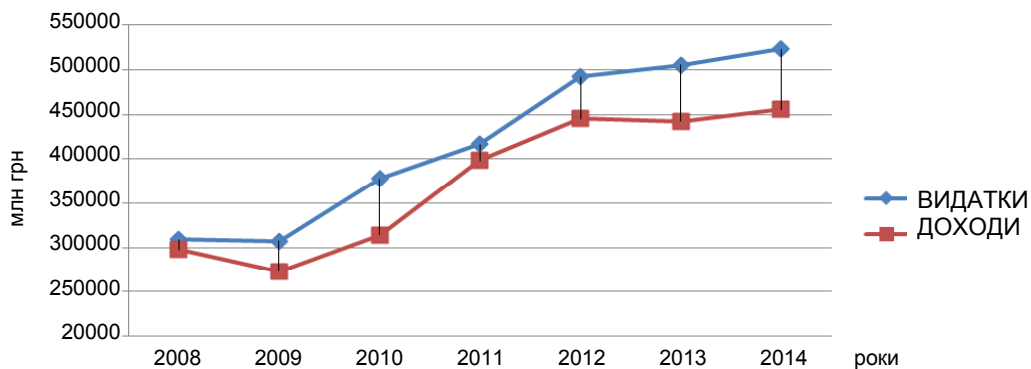


Рис. 1. Динаміка доходів та видатків Зведеного бюджету України за 2008–2014 рр.

Розрив між лінією доходів і видатків відображає обсяг дефіциту бюджету, який у 2014 р. досяг максимального рівня за останні сім років. Така динаміка є негативною і потребує прийняття адекватних економічних рішень у фінансовій політиці Уряду держави, саме з боку наповнення бюджету, а не з боку урізання видатків.

Помітною тенденцією показників виконання Зведеного бюджету України є те, що доходи зростають повільнішими за видатки темпами. З метою пошуку об'єктивних причин такої динаміки розглянемо детальніше формування дохідної частини Зведеного бюджету України (табл. 2).

Таблиця 2

Динаміка дохідної частини Зведеного бюджету України за 2008–2014 рр.

Показники	Роки							Приріст за 2008–2014 рр., %	Частка в доходах бюджету 2014 р., %
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ДОХОДИ, у тому числі	297844,6	272967	314506,3	398310	445525,3	442742,9	455927,4	53,08	100,0
Податкові надходження, у тому числі	227165	208073	234447,7	334692	360567	353968,1	367511,9	61,78	80,6
податок з доходів фізичних осіб	45895,8	44485	51029,3	60224,5	68092,4	72151,1	75202,9	63,86	16,5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
податок на прибуток	47856,8	33048	40359,1	55097,1	55793	54993,8	40201,5	-16,00	8,8
ПДВ	92082,6	84596,6	86315,9	130094,2	138826,8	128269,3	139024,3	50,98	30,5
Акцизний податок з вироблених в Україні	10230,1	17934	23715,3	26097,1	28661	27721,3	28244,2	176,09	6,2
Акцизний податок з ввезених на митну територію України	2553	3690	4600,8	7822,1	9767,8	8946,8	16855,4	560,22	3,7
Ввізне мито	11932,8	6328	8556,4	10462,8	12985,8	13264,6	12388,6	3,82	2,7
Інші податкові надходження	16613,9	17991,4	19870,9	44894,2	46440,2	48621,2	55595	234,63	12,2
Неподаткові надходження	60495,2	58435	73837	59760,5	80923,3	84981,1	80472,8	33,02	17,7
Власні надходження бюджетних установ	12201,2	26115	28507,1	31522,6	34194,8	37857,2	31532,1	158,43	6,9
Доходи від операцій з капіталом та ін.	6702,4	3653	3143	2347	2985,7	1634	2015,8	-69,92	1,7

Досліджуючи динаміку дохідної частини бюджету за основними статтями його наповнення – податками, зазначимо, що базисними податками, які формують близько 70% Зведеного бюджету України, є податок на доходи фізичних осіб, ПДВ, податок на прибуток та акцизний податок.

Податок на доходи фізичних осіб становить вагомий частку в структурі доходів Зведеного бюджету України – 16,5%. Частка цього податку фактично не змінювалася з 2008 р. – хоча повинна збільшитися як мінімум з 2010 р. після введення єдиного соціального внеску для суб'єктів підприємницької діяльності. Досвід багатьох країн показує, що саме податок на доходи фізичних осіб є одним з основних джерел поповнення бюджету. Зокрема, у США податок на доходи громадян забезпечує близько половини загальної суми податкових надходжень, у Франції – близько 1/5, а загалом по країнах ЄС майже 1/4 податкових надходжень їх зведених бюджетів [5, с. 67].

За 2008–2014 рр. приріст надходжень податку на доходи фізичних осіб до бюджету держави становив 63,86% або 29,3 млрд грн. З табл. 2 видно, що кожного року абсолютний приріст цього податку зменшується в умовах стабільного рівня безробіття в межах 8% (до 2014 р.) та зростання мінімальної заробітної плати, що є парадоксом. Причина слабкої позитивної динаміки зростання надходжень від цього податку криється в податковому навантаженні, що посилює розвиток неофіційного ринку праці.

Аналізуючи доходи бюджету в розрізі їх складових, зазначимо, що за 2008–2014 рр. найбільший приріст спостерігається за надходженням акцизного податку як з вироблених (+176,09%), так із ввезених на митну

територію підакцизних товарів (+560,22%). Навіть у період економічної нестабільності 2014 р. приріст акцизного податку з ввезених на митну територію України підакцизних товарів порівняно з 2013 р. збільшився на 7,9 млрд грн або 88,4%. Таке зростання перевищило плановий показник надходження акцизного податку на ввезені підакцизні товари на 3 млрд грн. Акцизний податок в обсязі 16,8 млрд грн акумульований переважно за рахунок імпорту лікєро-горілчаної продукції (0,6 млрд грн), тютюну (1,2 млрд грн) та нафтопродуктів (13,2 млрд грн) [7]. Причинами зростання надходжень акцизного податку з імпортованих підакцизних товарів у 2014 р. є декілька:

1. Збільшення ставок акцизного податку з літа 2014 р.

2. Девальвація гривні. Враховуючи політико-економічну ситуацію в країні, потреба в бензині збільшилася. В умовах девальвації, нафтотрейдери, очікуючи інфляції, закупували нафту більшими обсягами, щоб згодом отримувати надприбутки. Можливо така динаміка призвела й до зменшення контрабанди нафтопродуктів.

3. Акцизні товари (зокрема, тютюн та нафта) зажди мають свого постійного споживача й нееластичний попит, що забезпечує стабільність імпорту.

Розглянемо динаміку ще декілька важливих джерел наповнення бюджету України.

Бюджетоутворювальним податком є ПДВ. У 2014 р. план (189 млрд грн) з акумуляції податку на додану вартість не виконано на 5 млрд грн і переважно за рахунок зменшення внутрішнього товарообороту. Надходження від ПДВ з увезених на територію України товарів становили 107 млрд грн,

тобто 77% загального надходження податку до бюджету [7].

За 2008–2014 рр. приріст обсягу надходжень ПДВ до бюджету становив лише 51%, тобто 47 млрд грн в умовах постійного зростання цін, а приріст відшкодування 238,2%. Якщо у 2008 р. сума відшкодування становила 34 млрд грн, а це 27% нарахування, то у 2014 р. – це 44%. Динаміка ПДВ також підтверджує наявність тіншового сектору економіки. Система адміністрування, відшкодування та отримання податкового кредиту з ПДВ стали тотальною корупційною схемою, яка позбавляє обігових коштів підприємств, вимиває кошти з державного бюджету, який і без того дефіцитний. Існує ціла система для отримання коштів з бюджету через відшкодування ПДВ, тому велика частина бізнесу йде в тінь, оскільки довести своє право на податковий кредит важко, не кажучи вже про отримання відшкодування легальним шляхом. Це підвищує реальне податкове навантаження на сумлінних платників податків, а фіскальна ефективність ПДВ стабільно знижується, тим більше в умовах фінансової кризи [4].

Аналогічна ситуація з податком на прибуток. Обсяг зростання податку на прибуток за 2008–2014 рр. становив 16,6%. Наявність тіншових доходів підтверджена тим, що зменшення ставки податку на прибуток у 2011 р. до 23% призвело до зростання надходжень податку майже на 15 млрд грн за рік (теорія Лаффера). Рентабельність операційної діяльності підприємств за даними Державної служби статистики у 2012 р. становила 5%, у 2013 р. – 3,9% [6]. Задекларована фіктивна рентабельність підприємств у зазначених розмірах – це результат мінімізації податків.

Якщо розглядати рентабельність як стимулюючий фактор роботи підприємств, то за фактичної рентабельності у 3,9% в державі вже не працювало би жодне підприємство. Але підприємства працюють і навіть мають можливість сплачувати 17–20% річ-

них за користування кредитними ресурсами. Це також свідчить про те, що основна частина прибутку підприємств залишається “в тіні” [4].

В умовах девальвації гривні 2014 р. задекларована операційна рентабельність підприємств України становила – 2%. Цей показник також є заниженим, незважаючи на падіння промислового виробництва. Це пояснюється тим, що в умовах кризи населення починає заощаджувати шляхом банальної економії на податках до бюджету.

Така економія та ситуація на сході України призвели в господарському секторі до зниження надходжень податку на прибуток у 2014 р. на 14,7 млрд грн порівняно з 2013 р.

Отже, повнота надходження основних бюджетоутворювальних податків до бюджету в тісному взаємозв'язку перебуває з економічним розвитком держави. Цікаво дослідити, як інші джерела доходів бюджету пов'язані з ростом ВВП. З метою вивчення впливу результатів господарської діяльності на доходи бюджету розрахуємо коефіцієнти еластичності та кореляції для кожного виду бюджетних доходів.

Коефіцієнт кореляції розрахуємо засобами Excel за повний аналізований період 2008–2014 рр., щоб оцінити щільність зв'язку.

Коефіцієнт еластичності за кожний рік за формулою розрахунку показника еластичності [2]:

$$K_{ел} = \frac{\Delta D}{\Delta ВВП}, \quad (1)$$

де ΔD – процентна зміна величини доходів за період часу;

$\Delta ВВП$ – процентна зміна валового внутрішнього продукту за період.

Коефіцієнт еластичності системи доходів показує, як змінюється обсяг доходів бюджету при зміні ВВП на 1%.

Розраховані показники узагальнимо в табл. 3.

Таблиця 3

Динаміка показників еластичності доходів Зведеного бюджету України за 2008–2014 рр. відносно рівня ВВП

Показники	Коефіцієнти еластичності доходів						Коеф. кореляції
	2009 р.	2010 р.	2011 р.	2012 р.	2013 р.	2014 р.	
Податкові надходження	2,101	0,684	2,000	1,047	-0,588	-0,547	0,798
Податок на доходи фізичних осіб	0,768	0,794	0,843	1,770	1,916	-0,604	0,889
Податок на прибуток	7,736	1,193	1,708	0,171	-0,460	3,843	0,977
ПДВ	2,032	0,110	2,373	0,909	-2,444	-1,198	0,611
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	-18,827	1,739	0,470	1,331	-1,054	-0,269	-0,141
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	-11,134	1,332	3,276	3,370	-2,702	-12,628	-0,153
Ввізне мито	11,742	1,900	1,042	3,267	0,690	0,943	0,773
Інші податкові надходження	-2,073	0,564	5,892	0,466	1,509	-2,049	0,604
Неподаткові надходження	0,851	1,422	-0,892	4,797	1,612	0,758	0,129
Власні надходження бюджетних установ	-28,509	0,494	0,495	1,148	3,442	2,387	-0,259
Доходи від операцій з капіталом	11,374	-0,753	-1,185	3,686	-14,551	-3,338	-0,122

З табл. 3 видно, що найбільш щільний кореляційний зв'язок наявний між динамікою ВВП та прямим податками, а саме ПДФО та податком на прибуток підприємств, оскільки коефіцієнт кореляції максимально наближений до 1: 0,889 та 0,977 відповідно. Так, найменші зміни в обсягах виробництва відображаються в динаміці надходжень цих податків. Розглянемо на прикладі податку на прибуток.

Як видно з табл. 3, в період 2010–2011 рр. коефіцієнт еластичності податку на прибуток більше одиниці, тобто система доходів є еластичною, зміни в обсязі надходжень до бюджету відбуваються вищими темпами, ніж зміни в обсязі валового внутрішнього продукту, що свідчить про ефективність фіскальної політики. У 2010 р. приріст ВВП щодо 2009 р. становив 19%, а приріст податку на прибуток 22%.

Вже в 2011 р. порівняно з 2010 р. приріст ВВП становив 21%, а податку на прибуток 37%. Від'ємний приріст ВВП у 2014 р. спричинив зменшення податку на прибуток, водночас 1% зменшення ВВП спричинив 3% зменшення податку на прибуток.

Так, у фазі економічного поживлення амплітуда коливання коефіцієнта еластич-

ності податку на прибуток до 2%, а в фазі фінансової кризи понад 3%, у випадку 2008 р. – понад 7%, що є підтвердженням про збільшення тінізації доходів у період економічної нестабільності. У таких умовах Уряду необхідно стимулювати пряме оподаткування зменшуючи податкове навантаження.

Якщо розглядати непрямі податки, зокрема такий як акцизний податок, то в періоди гальмування обсягів нарощування ВВП, зокрема 2008 та 2014 рр., коефіцієнти еластичності та кореляції від'ємні, тобто зміна в обсязі валового внутрішнього продукту не впливає на зміну в обсязі надходження акцизного податку до держави.

Відсутність щільного зв'язку акцизного податку та ВВП дає можливість наповнювати бюджет саме за рахунок цього податку в умовах падіння внутрішнього виробництва.

Загалом показник кореляції між податковими надходженнями та ВВП наближений до 1 і становить 0,798, тобто зміни в обсягах національного виробництва прямо впливають на податкові надходження до бюджету.

Динаміку показників еластичності податкових надходжень узагальнимо на рис. 2.

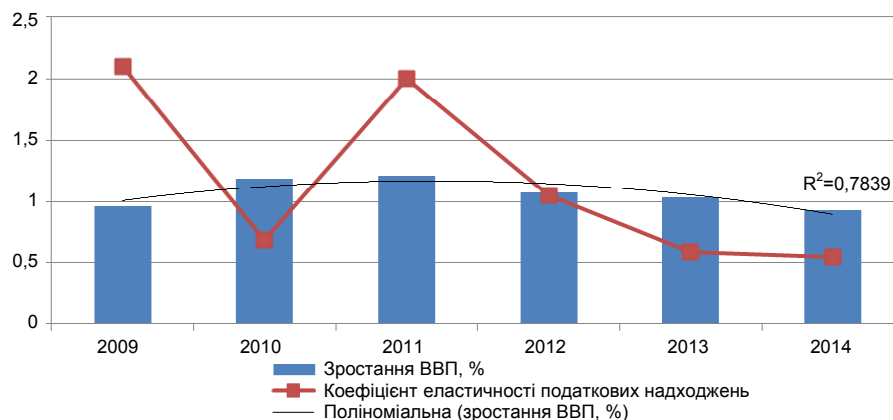


Рис. 2. Динаміка показників еластичності податкових надходжень та коефіцієнта зростання ВВП за 2009–2014 рр.

На рис. 2 видно, що коливання зміни ВВП зумовлюють більші процентні зміни у величині податкових надходжень бюджету, тобто система податкових надходжень бюджету є достатньо еластичною і реагує як на позитивні, так і на негативні зрушення в динаміці ВВП.

Якщо розглядати інші доходи бюджету, зокрема, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом та власні надходження бюджетних установ, то їхні зміни не залежать від економічного розвитку в державі, оскільки коефіцієнти кореляції від'ємні або наближені до нуля, а коефіцієнти еластичності змінюються хаотично (табл. 3).

IV. Висновки

Фінансова нестабільність економічної ситуації в Україні призводить до поглиблення дефіциту держбюджету, що в підсумку сформувало дефіцит бюджету в 2014 р. на рівні

5,35% ВВП. У таких умовах необхідно проводити зважену фіскальну політику, що передбачатиме збільшення наповнення бюджету без посилення податкового навантаження на економіку. Необхідним інструментом такої політики є податки. Досліджуючи еластичність доходів бюджету, в тому числі й податкових надходжень, відносно зміни обсягів ВВП, було виявлено, що прямі податки є більш еластичними до коливань валового внутрішнього продукту, ніж непрямі податки чи інші джерела наповнення бюджету. Звідки можна зробити висновок, що в періоди економічного спаду необхідно збільшувати доходи бюджету за рахунок тих джерел, що прямо не пов'язані з економічним зростанням сфер економіки, а надходження прямих податків стимулювати засобами податкової політики. Крім того, різкі коливання

коефіцієнтів еластичності деяких податків пов'язані з постійними змінами податкових ставок, пільг, об'єктів оподаткування тощо. Це є результатом нестабільної податкової політики та недосконалості податкового законодавства, що ускладнюють використання деяких податків як інструментів регулювання наповнення бюджету країни. Щоб забезпечити виконання податками регуляторної, стимулювальної та фіскальної функцій в Україні, необхідно створити стабільну й прогресивну систему оподаткування.

Список використаної літератури

1. Бачо Р. Й. Стан формування доходної частини бюджету України в сучасних кризових умовах / Р. Й. Бачо, Е. Й. Илллар, Є. Й. Бачо // Науковий вісник Ужгородського університету. Економіка. – 2014. – № 1 (42). – С. 140–145.
2. Гльоза В. В. Удосконалення підходів до формування доходної частини зведеного бюджету України [Електронний ресурс] / В. В. Гльоза, Л. С. Захаркіна. – Режим доступу: <http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream>.
3. Міжнародні фінанси : навч. посіб. / [І. І. Д'яконова, М. І. Макаренко, Ф. О. Журавка та ін.] ; за ред. М. І. Макаренко та І. І. Д'яконової. – Київ : ЦУЛ, 2013.
4. Опанащенко М. В. Пояснювальна записка до проекту Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України (щодо створення умов для денізації економіки та створення сприятливого інвестиційного клімату)” [Електронний ресурс] / В. М. Опанащенко. – Режим доступу: getup.ligazakon.ua.
5. Ткаченко Н. М. Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність : навч.-метод. посіб. / Н. М. Ткаченко, Т. М. Горова, Н. О. Ільєнко. – Київ : Алерта. – 2004. – С. 554.
6. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua.
7. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України / Виконання бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=166315>.
8. Фінансовий портал Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.com.ua>.

Стаття надійшла до редакції 03.11.2014.

Лысенко Ж. П. Аспекты формирования доходной части бюджета Украины за 2008–2014 гг.

В статье исследуются аспекты формирования доходной части Сводного бюджета Украины. Проанализированы динамика и структура доходов бюджета за последние семь лет. Проведены расчеты эластичности системы доходов бюджета страны. Выявлены потенциальные источники дополнительного наполнения бюджета в период экономического кризиса.

Ключевые слова: валовой внутренний продукт, налоговые поступления, теневая экономика, коэффициент эластичности, коэффициент корреляции.

Lysenko Z. Aspects of the Formation of a Profitable Part of the Budget of Ukraine for 2008–2014

This article examines aspects of the revenue forming of the consolidated budget of Ukraine that meet today's realities. The dynamics and structure of budget revenues in the last seven years are analysed. The calculations of the elasticity system of budget revenues in Ukraine are made. Revealed potential sources of additional budget revenues in the period of economic crisis are found.

The revenues replenishment of the budget is a difficult economic process that requires responsiveness of fiscal policy in times of economic downturn. The economic situation in Ukraine escalated, leading to an increase in the budget deficit. In conditions of hostilities in the east and the devaluation of the hryvnia the budget replenishment is necessary for the state functions' performance. It is necessary to analyze the dynamics of the revenue side of the budget for identifying regularities and weaknesses of fiscal policy in order to find additional sources for budget replenishment. The removal of them will facilitate stabilization of the economic situation in the country and development of a perfect and efficient system of the consolidated budget.

Although there is a number of significant developments on the revenue side of the budget, assessment of “behavior” of taxes in the financial crisis remains unresolved. The study of this issue at the next stage of the worsening of economic situation in the country requires special attention because it has, first of all, practical importance, and, secondly, it will identify the sources of budget revenues growth in Ukraine.

Unresolved issues lead to the formulation of research objectives as:

- *the evaluation of the budget revenues replenishment dynamics in Ukraine in 2008–2014;*
- *identifying of holdback issues of tax revenues increase in the budget;*
- *research of income elasticity system of the state budget;*
- *searching of ways to overcome these problems.*

Key words: GDP, tax revenues, the shadow economy, elasticity coefficient, the correlation coefficient.