

В. Д. Макогон, кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів Київського
національного торговельно-економічного
університету

ФОРМУВАННЯ ДОХІДНОЇ ЧАСТИНИ БЮДЖЕТУ ЯК СКЛАДОВОЇ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Розкрито економічну сутність дохідної частини бюджету як складової фінансово-економічного регулювання. Проаналізовано динаміки та структури дохідної частини зведеного Бюджету України. Визначено основні напрями удосконалення бюджетної політики щодо формування доходів бюджету.

Ключові слова: бюджетна політика; бюджетний механізм; бюджетна система; доходи бюджету.

Revealing the economic essence of the revenue side of the budget as part of financial and economic regulation. The analysis of the dynamics and structure of the profitable part of the consolidated budget of Ukraine. The main directions of improvement of fiscal policy on the formation of budget revenues.

Key word: fiscal policy; budget mechanism; budget system; budget revenues.

Постановка проблеми. Провідна роль у розвитку економічної структури сучасного суспільства належить системі формування доходів бюджету, визначальною базою якої є відносини власності, рівень соціально-економічного розвитку країни й обсяг бюджетних видатків. Водночас структурна перебудова економіки залежить від напрямів перетворення даної системи, її відповідності розвиткові суспільних відносин.

Відсутність науково обґрунтованої стратегії щодо формування дохідної частини бюджету, її структури призводить до незбалансованого розподілу національного багатства, що негативно впливає на економічні процеси, не дає можливості забезпечити довгострокову збалансованість як мікроекономічного, так і макроекономічного розвитку країни. Науково обґрунтований вибір стратегії формування дохідної частини бюджету має відображати тенденції розвитку вітчизняної економіки й бути здатним забезпечити сталий розвиток національного виробництва, його інноваційну активність і стійкі позиції на світовому ринку за рахунок поліпшення інвестиційного клімату та зовнішньоекономічних відносин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Формування дохідної частини бюджету досліджено у працях зарубіжних учених: Дж. Б'юкенена, А. Вагнера, Дж. М. Кейнса [1–3]. Питанням формування та реалізації бюджетної політики щодо доходів бюджету присвячено праці вітчизняних науковців: І. Запатріної, Л. Лисяк, І. Лук'яненко, В. Федосової, С. Юрія, І. Чугунова [4–8] та ін.

Однак недостатньо досліджені питання, пов'язані з інституційними змінами в системі формування доходів бюджету, що необхідно у зв'язку з економічними пере-

© В. Д. Макогон, 2016

твореннями, а також виробленням і реалізацією нових підходів, які б забезпечували якісніший рівень архітекtonіки доходів бюджету.

Мета статті – розкрити особливості системи формування дохідної частини бюджету як складової фінансово-економічного регулювання та визначити напрями її вдосконалення.

Виклад основного матеріалу. В економічній теорії існують різні погляди щодо поняття “доходи бюджету”. Відмінності полягають у їх розгляді як економічних відносин і коштів, спрямованих на виконання завдань та функцій органів державної влади і місцевого самоврядування. Зокрема, відповідно до Бюджетного кодексу України, доходи бюджету – це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) [9].

На думку доктора економічних наук, професора І. Я. Чугунова, доходи бюджету необхідно розглядати передусім як фактор, що впливає на сукупне споживання через вплив на рівень дохідності соціальних груп і видів економічної діяльності [10, 83]; на думку доктора економічних наук, професора Ю. В. Пасічника, доходи бюджету відображають економічні відносини держави з підприємствами, установами, організаціями, фізичними особами, які виникають у процесі стягнення бюджетних платежів [11, 250].

Відповідно, з матеріального погляду доходи виражаються грошовими ресурсами, а як економічна категорія – з погляду економічних відносин.

Таким чином, доходи бюджету є частиною економічних відносин, пов’язаних з формуванням грошових ресурсів у дохідній частині бюджету з метою виконання органами державної влади та місцевого самоврядування покладених на них функцій і завдань, що формуються на безоплатній та безповоротній основах і виражені у формі податкових і неподаткових надходжень.

Існує значний спектр ендогенних і екзогенних чинників, які визначають особливості формування дохідної частини бюджету. До ендогенних належать: масштаби держави, природно-ресурсний потенціал, стан реального сектора економіки, рівень інфляції, ефективність і дієвість податкової політики. До екзогенних – рівень інтеграції держави у світову фінансову систему; стан платіжного балансу країни тощо.

Чим більша площа і чисельність населення країни, тим передбачається більший обсяг надходжень до бюджету; природно-ресурсний потенціал визначає джерела доходів від використання природних ресурсів, що дозволяє не лише скоротити витрати на їх придбання для внутрішнього споживання, але й отримати доходи від їх експорту. Чим вищий рівень прибутковості суб’єктів господарювання, тим більший обсяг податкових надходжень спрямовується до бюджету через позитивну динаміку збільшення бази оподаткування та зменшення витрат держави на підтримку збиткових галузей економіки. Проведення дієвої, ефективної податкової політики, яка не створює надмірного тиску на суб’єктів господарювання та домогосподарства, зберігаючи при цьому свою стимулювальну функцію, приводить до збільшення податкових надходжень до бюджету. Рівень інтеграції держави у світову фінансову систему свідчить про здатність країни швидко і без значних втрат адаптуватися до змін у світовій економіці та знизити їх вплив як у цілому на економічну ситуацію в країні, так і на формування доходів бюджету. З іншого боку, негативний платіжний баланс сприяє відтоку капіталу з країни, що може

привести до проблем обслуговування державного боргу, зростання рівня дефіциту бюджету тощо.

Формування доходів бюджету є одним із основних компонентів бюджетного процесу, що здійснюється в умовах чинного законодавства на основі прогнозів основних показників соціально-економічного розвитку країни, експертних оцінок з урахуванням прогнозованих фінансово-економічних тенденцій і заходів щодо вдосконалення бюджетно-податкової політики. В Україні формування доходної частини бюджету здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу. На стадії складання проектів бюджетів формування базується на бюджетних повноваженнях органів державної влади та місцевого самоврядування, що визначають можливості наповнення відповідного бюджету. На стадії розгляду проекту та прийняття Закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет законодавчими органами влади здійснюється коригування обсягу та структури доходів. Зокрема, загальна сума доходів державного бюджету приймається у другому читанні проекту Закону про Державний бюджет України. На стадії виконання бюджету, включаючи внесення змін до Закону про Державний бюджет України або рішення про місцевий бюджет, формування доходів бюджету здійснюється протягом чотирьох етапів: перший етап – перерахування і зарахування доходів на єдиний казначейський рахунок. Платники податків і зборів зобов'язані своєчасно та в повному обсязі перераховувати відповідні платежі; другий етап – розподіл відповідно до Бюджетного кодексу України доходів між бюджетами різних рівнів. При цьому важливо зазначити, що попри затвердження нормативів у Бюджетному кодексі на практиці досить часто відбувається щорічна їх зміна; третій етап – перерахування надміру сплачених або надмірно стягнутих платежів, а також відсотків за несвоєчасне їх повернення, уточнення доходів бюджету; четвертий етап – облік доходів бюджету і складання звітності про доходи відповідного бюджету. На стадії підготовки й розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього здійснюється аналіз та оцінка доходної частини відповідних бюджетів.

У середньому за 1999–2015 рр. доходи зведеного бюджету України становили 245,40 млрд грн, у тому числі за 2001–2005 рр. – 83,58 млрд грн, за 2006–2010 рр. – 255,41 млрд грн, за 2011–2015 рр. – 478,96 млрд грн [12]. Таким чином, за п'ятирічний період відбулося зростання доходів зведеного бюджету в 3 та 1,9 раза.

Відсоток виконання планових показників доходів зведеного бюджету України в середньому становив за 1999–2015 рр. 97,50 %, у тому числі за 2001–2005 рр. – 96,49 %, за 2006–2010 рр. – 96,13 %, за 2011–2015 рр. – 96,49 %. При цьому важливо зазначити, що планові показники були уточнені [12].

З метою групування відповідно до джерел формування доходи бюджету класифікуються за такими розділами: податкові надходження; неподаткові надходження; доходи від операцій з капіталом; трансферти. Також згідно з наказом Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 р. № 11 “Про бюджетну класифікацію” визначено окремих розділ – цільові фонди (табл. 1) [12].

У середньому за названий період частка податкових надходжень у доходах зведеного бюджету становила – 74,83 %, у тому числі за 2001–2005 рр. – 70,86 %, за 2006–2010 рр. – 74,71 %, за 2011–2015 рр. – 80,66 %; неподаткових надходжень – 20,88 %, у тому числі за 2001–2005 рр. – 25,67 %, за 2006–2010 рр. – 22,16 %, за 2011–2015 рр. – 18,31 %; доходів від операцій з капіталом – 1,29 %, у тому числі за 2001–2005 рр. – 1,98 %, за 2006–2010 рр. – 1,87 %, за 2011–2015 рр. – 0,47 %; офіційні трансферти від

урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій – 0,28 %, у тому числі за 2001–2005 рр. – 0,34 %, за 2006–2010 рр. – 0,10 %, за 2011–2015 рр. – 0,40 %; цільові фонди – 2,77 %, у тому числі за 2001–2005 рр. – 1,14 %, за 2006–2010 рр. – 1,14 %, за 2011–2015 рр. – 0,20 %.

Таблиця 1

Структура доходів зведеного бюджету України, %

| Роки | Податкові надходження | Неподаткові надходження | Доходи від операцій з капіталом | Офіційні трансферти від урядів зарубіжних країн і міжнародних організацій | Цільові фонди |
|------|-----------------------|-------------------------|---------------------------------|---|---------------|
| 1998 | 75,56 | 8,98 | 0,20 | – | 15,25 |
| 1999 | 76,44 | 10,35 | 1,33 | – | 11,89 |
| 2000 | 63,76 | 25,76 | 0,14 | – | 10,34 |
| 2001 | 66,85 | 29,87 | 0,91 | 0,36 | 2,00 |
| 2002 | 73,23 | 23,71 | 1,77 | 0,48 | 0,81 |
| 2003 | 72,14 | 24,17 | 2,39 | 0,27 | 0,98 |
| 2004 | 69,03 | 26,89 | 2,73 | 0,44 | 0,92 |
| 2005 | 73,07 | 23,70 | 2,09 | 0,14 | 1,01 |
| 2006 | 73,17 | 23,57 | 1,86 | 0,12 | 1,23 |
| 2007 | 73,35 | 22,06 | 2,91 | 0,05 | 1,63 |
| 2008 | 76,27 | 20,31 | 2,25 | 0,03 | 1,14 |
| 2009 | 76,23 | 21,39 | 1,36 | 0,22 | 0,80 |
| 2010 | 74,53 | 23,47 | 0,99 | 0,10 | 0,88 |
| 2011 | 83,97 | 15,05 | 0,58 | 0,13 | 0,24 |
| 2012 | 80,94 | 18,16 | 0,67 | 0,04 | 0,19 |
| 2013 | 79,96 | 19,18 | 0,36 | 0,34 | 0,19 |
| 2014 | 80,57 | 17,67 | 0,44 | 1,18 | 0,19 |
| 2015 | 77,86 | 21,49 | 0,28 | 0,29 | 0,19 |

Отже, провідне місце серед методів мобілізації бюджетних ресурсів та інструментів державного регулювання економіки належить податковим надходженням, які є найбільш об'єктивним відображенням стану розвитку економічних відносин.

Водночас у сучасних умовах зростає роль непрямих податків, регресивний характер яких полягає в зворотній пропорційності платоспроможності споживачів, що зменшує схильність до заощаджень та знижує життєвий рівень добробуту громадян. Однак переважно характер непрямого оподаткування не дає змоги повною мірою враховувати циклічність економічних процесів. Зокрема, найбільший рівень еластичності оподаткування спостерігається в країнах з розвинутою економікою, в яких головна роль належить надходженням від прямих податків насамперед від прогресивного прибуткового податку. Чим жорсткіша прогресія, тим вищий рівень еластичності. Чим еластичніша

крива попиту й менш еластична крива пропозиції, тим більший податковий тягар лягає на виробника, і навпаки, чим менш еластична крива попиту й еластичніша крива пропозиції, тим більший податковий тягар несуть споживачі.

Важливо зазначити, що зростання обсягу податкових надходжень у розрізі регіонів за 1999–2015 рр. не відповідає зростанню валового регіонального продукту. Отже, не забезпечується пропорційність в оподаткуванні та реалізація регулювальної і стимулювальної функції податків.

Нині роль доходів бюджету в суспільстві забезпечується їхнім впливом на соціально-економічні процеси. Підвищення ефективності формування доходів бюджету передбачає обґрунтування концепції розвитку податкової системи, що включатиме: основні прогностичні макроекономічні показники, в тому числі у розрізі галузей економіки, аналіз податкового потенціалу адміністративно-територіальних одиниць, очікувані зміни зовнішньополітичної та зовнішньоекономічної ситуації в країні та їх вплив на економічні процеси; оцінку впливу податкової політики на економічне зростання; пріоритетні завдання соціально-економічного розвитку країни та шляхи їх реалізації.

До основних цілей концепції слід зарахувати: створення раціональної та стабільної податкової системи, що дозволяє максимально використовувати податковий потенціал адміністративно-територіальних одиниць з метою забезпечення динамічних темпів соціально-економічного розвитку країни й сталого економічного зростання. Зазначене передбачає: підвищення рівня дієвості фінансово-економічної політики; вдосконалення податкового законодавства; поліпшення податкового адміністрування, що дасть можливість підвищити інвестиційну привабливість територій та збільшити обсяг надходжень податків і зборів до бюджету; раціональне реформування податкової системи; максимальне використання податкового потенціалу адміністративно-територіальних одиниць для ефективного й сталого розвитку економіки та соціальної сфери.

Бюджетно-податкова політика щодо формування доходів бюджету має базуватись на принципах системного дослідження фінансово-економічних явищ і процесів, соціальної справедливості, економічності та нейтральності оподаткування, передбачуваності рівня податкового навантаження і стабільності надходжень до бюджету, обґрунтованості надання податкових пільг. З метою ефективного реалізації бюджетно-податкової політики важливо взаємоузгоджувати запропоновані завдання з рівнем розвитку фінансово-економічних відносин у суспільстві, циклічністю економічних процесів та економічною кон'юнктурою.

Підвищення рівня передбачуваності податкового навантаження і стабільності надходжень до бюджету передбачає аналіз рівномірності та пропорційності його розподілу в регіональному розрізі, оцінку варіантів зміни рівня податкового навантаження та можливого його збільшення залежно від впливу екзогенних та ендемогенних факторів, що характеризуються значним ступенем невизначеності, зокрема динаміки соціально-економічних показників, зміни податкового та бюджетного законодавства, підвищення привабливості територій як об'єкта для інвестицій тощо. Для оцінки величини податкового навантаження доцільно зіставляти показники соціально-економічного розвитку різних адміністративно-територіальних одиниць з урахуванням інфраструктури й кількості населення. Важливим елементом визначення ефективності зміни податкового навантаження є оцінка впливу зміни податкових ставок і показників економічного розвитку на обсяг податкових надходжень, адже зазначене дасть змогу підвищити рівень реалістичності фінансово-бюджетного планування.

Необхідно дотримуватись принципу стабільності, що передбачає спрямування бюджетної політики на диверсифікацію дохідних джерел для підвищення стабільності надходжень до бюджету, оскільки важлива умова зазначеного – низький рівень залежності від одного джерела. Підвищенню диверсифікації сприятиме посилення акцентів на неподаткові надходження передусім доходів від власності та підприємницької діяльності. При цьому недоцільно використовувати джерела доходів, надходження за якими незначні, а витрати на адміністрування високі.

Доцільно вдосконалення механізму прогнозування доходів бюджету, від якого залежить стійкість і збалансованість бюджетної системи в цілому. Адекватний прогноз доходів бюджету дозволяє знизити ризики настання несприятливих для бюджету подій. При цьому велике значення мають надійність прогнозів макроекономічних показників, оцінки ймовірності їх зміни, обґрунтований вибір варіантів прогнозу доходів бюджету. Вдосконалення механізму прогнозування та планування доходів бюджету – один із пріоритетних напрямів бюджетної політики.

Важливе завдання – визначення та обґрунтування спектра податкових пільг, які впливають на обсяг дохідної частини бюджету. Міністерство фінансів України здійснює нині узагальнений кількісний аналіз податкових пільг, що не дозволяє якісно оцінити ефективність заходів податкового стимулювання, забезпечити раціональне використання державних фінансових ресурсів та їх спрямування на виконання поставлених завдань.

Для забезпечення об'єктивності обліку податкових витрат у бюджетному процесі доцільно відображати у складі бюджетної документації дані про основні податкові пільги, у тому числі інформацію щодо кожного заходу, пов'язаного з податковими пільгами, терміни їхньої дії та категорії платників податків, які отримують вигоду від даного заходу. Нагальне вдосконалення обліку податкових витрат для оцінки податкової системи з погляду фіскальної функції податків, нейтральності оподаткування, соціальної справедливості. Подовження чинних або введення нових податкових пільг передбачає попередній аналіз їхнього впливу на фінансово-економічний стан суб'єктів господарювання, встановлення обмеження дії пільг у часі, аналіз фактичної результативності та ефективності застосування податкових пільг з метою можливого прийняття рішень про подальшу їх пролонгацію, вдосконалення порядку формування звітності про виконання бюджетів, державної статистичної й податкової звітності, забезпечення порівнянності податкових пільг у територіальному та галузевому аспектах, розробку методики кількісної та якісної оцінки податкових пільг, що враховуватиме відповідність між податковими пільгами та цілями економічної політики.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, стратегічна мета вдосконалення системи формування дохідної частини бюджету полягає в реалізації принципів фіскальної достатності та соціальної справедливості, а також рівноваги функцій податків. Брак зазначеної рівноваги поглиблюватиме протиріччя між органами державної влади, суб'єктами господарювання та громадянами.

У цілому дослідження формування дохідної частини бюджету як складової фінансово-економічного регулювання доводить, що основні тенденції, що склалися в бюджетно-податковій сфері в Україні, відповідають тим, що відбуваються в умовах необхідності подолання негативних наслідків світової фінансово-економічної кризи. Це зумовило реалізацію комплексу заходів, спрямованих на забезпечення відповідного рівня

податкових надходжень до бюджету, які в умовах нестабільності зменшились, що обумовлено зниженням результативності діяльності основних платників податків.

Формування дохідної частини бюджету здійснюється з урахуванням особливостей економічних процесів та визначених пріоритетних напрямів стратегічного розвитку країни. Підвищення ефективності системи формування доходів бюджету передбачає: розробку прогнозів формування дохідної частини бюджету з урахуванням траєкторій розвитку економічної ситуації в країні та впливу ендегенних факторів на формування бюджету; проведення ряду заходів щодо лібералізації умов економічної діяльності; визначення оптимального співвідношення прямих і непрямих податків; податкове стимулювання окремих категорій суб'єктів господарювання; вдосконалення системи обліку та справляння податків і зборів. Зазначене дозволить створити сприятливі макроекономічні умови для економічного зростання.

Важливість подальших досліджень окреслених питань зумовлена доцільністю підвищення ефективності системи формування доходів бюджету, пов'язаної з необхідністю постійного розвитку бюджетного механізму, його оновлення та реагування на постійно змінюване зовнішнє і внутрішнє середовище.

Список використаної літератури:

1. Б'юкенен Дж. М. Суспільні фінанси і суспільний вибір: два протилежних бачення держави / М. Дж. Б'юкенен, Р. А. Масгрейв ; [пер. з англ. А. Іщенка]. – К. : ВД "Києво-Могилянська академія", 2004. – 175 с.
2. Вагнер А. Теория финансов / Вагнер А. – Л. : Петроком, 1993. – 231 с.
3. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег : пер. с англ. / Кейнс Дж. М. – М. : Гелиос, 2012. – 352 с.
4. Запатріна І. В. Бюджетний механізм економічного зростання / Запатріна І. В. – К. : Ін-т соц.-екон. стратегій, 2007. – 528 с.
5. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України : монографія / Л. В. Лисяк. – К. : ДННУ АФУ, 2009. – 600 с.
6. Лук'яненко І. Г. Моделювання впливу змін фіскальної політики на економіку України / І. Г. Лук'яненко // Бізнес Інформ. – 2012. – № 4 (411). – С. 201–204.
7. Теорія фінансів / за ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К. : Центр учбов. л-ри, 2010. – 576 с.
8. Чугунов І. Бюджетно-податкова політика в умовах інституційних перетворень / І. Чугунов, В. Макогон // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2014. – № 4. – С. 79–91.
9. Бюджетний кодекс [Електронний ресурс] : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua>
10. Чугунов І. Я. Теоретичні основи системи бюджетного регулювання / Чугунов І. Я. – К. : НДФІ, 2005. – 259 с.
11. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України : навч. посібник / Пасічник Ю. В. – К. : Знання-Прес, 2006. – 607 с.
12. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua