

## РОЛЬ ТА МІСЦЕ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ В НАПОВНЕННІ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ

## A ROLE OF INDIRECT TAXES IN THE FILLING OF BUDGET OF UKRAINE

*Стаття присвячена проблемі наповнення Державного бюджету України за рахунок непрямих податків. В роботі проаналізовано динаміку податкових надходжень до Державного бюджету України. Досліджено структуру та динаміку прямих і непрямих податків в податкових надходженнях Державного бюджету. Проведено аналіз структури та динаміки непрямих податків у Державному бюджеті. Визначено структуру митних надходжень до Державного бюджету України.*

**Ключові слова:** непрямі податки, податок на додану вартість, акцизний податок, мито, доходи бюджету.

*Стаття посвящена проблеме наполнения Государственного бюджета Украины за счет косвенных налогов. В работе проанализирована динамика налоговых поступлений в Государственный бюджет Украины. Исследованы структура и динамика прямых*

*и косвенных налогов в налоговых поступлениях Государственного бюджета. Проведен анализ структуры и динамики косвенных налогов в Государственном бюджете. Определена структура таможенных поступлений в Государственный бюджет Украины.*

**Ключевые слова:** косвенные налоги, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, пошлина, доходы бюджета.

*The article is devoted to the problem of the State Budget of Ukraine due to indirect taxes. The paper analyzes the dynamics of tax revenues to the state budget of Ukraine. The structure and dynamics of direct and indirect taxes in tax revenues the state budget. The analysis of the structure and dynamics of indirect taxes into the budget. The structure of customs revenues to the state budget of Ukraine.*

**Key words:** indirect taxes, value added tax, excise tax, duty, budget revenues.

УДК 336.564.21

**Мороз С.В.**

к.е.н, доцент кафедри економічної теорії

Хмельницький національний університет

**Постановка проблеми.** У ринкових умовах важливого значення набувають непрямі методи втручання держави в економіку. Серед основних інструментів державного регулювання ринкової економіки чільне місце посідають податки. Від того, як побудована система непрямого оподаткування, залежить не тільки виконання нею фіскальної функції, але й стимулювання розвитку економіки держави. Для України дуже важливим нині є вдосконалення непрямих податків у податковій системі, оскільки вони є не тільки суттєвим джерелом доходів бюджету, але й важливим інструментом державного регулювання. Складність покращення таких процесів обумовлена впливом різних чинників об'єктивно-суб'єктивного характеру, а особливо загостренням основного фіскального протиріччя між необхідністю і можливістю забезпечення достатніх податкових надходжень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика оподаткування загалом і непрямого оподаткування зокрема досить широко досліджується в наукових колах України. Це можна побачити у наукових розробках В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілова, Ю.Б. Іванова, Т.В. Кошука, А.І. Крисоватого, І.А. Майбурова, В.М. Мельника, А.А. Нікітішина та інших дослідників. Проте деякі аспекти непрямого оподаткування є недостатньо вивченими, що зумовило вибір теми дослідження.

**Постановка завдання.** Мета дослідження полягає в оцінці ролі та місця непрямих податків в процесі формування доходів бюджету держави.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Непрямі податки – це податки на товари і послуги, що встановлюються у вигляді надбавки до ціни або тарифу, оплачуються покупцями під час

купівлі товарів та отримання послуг, а в бюджет вносяться продавцями чи (рідше) виробниками цих товарів та послуг.

Залежно від характеру охоплення товарів оподаткування акцизи поділяються на специфічні й універсальні.

Найбільш поширеною формою універсального акцизу є ПДВ. Він зберігає переваги багаторівневого податку з обороту щодо оподаткування усіх ступенів руху товару, але одночасно ліквідує його основний недолік – кумулятивний ефект.

Сутність специфічних акцизів полягає в тому, що не всі товари підлягають оподаткуванню, а лише окремі їх види, причому є різні підходи до оподаткування різних груп товарів. Специфічним акцизом є акцизний податок, що встановлюється на окремі види товарів, які, як правило, не належать до речей першої необхідності і рівень рентабельності яких досить високий за диференційованими ставками [1].

Другим видом непрямих податків є фіскальна монополія. На відміну від акцизів, коли держава встановлює фіксовану надбавку до ринкової ціни, суть фіскальної монополії зводиться до того, що держава завдяки її монопольному становищу встановлює такий рівень ціни (включаючи податок), який забезпечує їй необхідний обсяг доходів. Слід зазначити, що сьогодні фіскальна монополія (за винятком окремих країн у дуже обмеженому вигляді) практично не застосовується [1].

Третім видом непрямих податків є мито. Мито – це вид непрямого оподаткування, який пов'язаний із зовнішньоекономічною діяльністю, тобто воно є податком з переміщення товарів під час експорту, імпорту, транзиту [1]. Мито на даний час не відіграє

відчутної ролі у податковій системі. Це пов'язано з розвитком світової торгівлі, обмеженням різних бар'єрів, зокрема митних. Наявні сьогодні міжнародні домовленості передбачають або пільгове митне оподаткування, або взагалі безмитну торгівлю. Мита як різновид податків на споживання сьогодні встановлюються найчастіше не з метою поповнення доходів бюджету (хоча іноді і це має місце), а з метою захисту внутрішнього ринку, національної промисловості і сільського господарства.

Доходи державного бюджету є важливим елементом впливу держави на соціально-економічний розвиток суспільства. Саме тому переконливим фактором є те, що цей глобальний показник є ні чим іншим, як фінансовою базою діяльності держави. Його склад, форми мобілізації залежать від системи та методів господарювання, а також від економічних завдань, які вирішує суспільство за певний період. Перш ніж розглянути динаміку податкових надходжень Державного бюджету України за 2007–2015 рр., дамо визначення категорії «податкові надходження» відповідно до БКУ.

Отож, податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі).

Проаналізуємо динаміку податкових надходжень Державного бюджету України за 2007–2015 рр. (табл. 1).

Динаміка податкових надходжень Державного бюджету України за аналізовані 2007–2015 рр. свідчить про те, що загальна їх величина зросла на 346,48 млрд. грн., або на 314,8% у відносному виразі. Це відбулось за рахунок приросту: надходження ПДВ (без бюджетного

відшкодування) на 119,07 млрд. грн., що склало 300,52%; надходження податку на прибуток підприємств на 4,64 млрд. грн., що склало 113,48%; надходження акцизного податку на 52,54 млрд. грн., що склало 597,07%; надходження ввізного мита на 30,29 млрд. грн., що склало 415,85%; надходження вивізного мита на 0,13 млрд. грн., що склало 144,83%; надходження від інших податків на 139,71 млрд. грн., що склало 397,13%.

Візуально динаміку податкових надходжень Державного бюджету України наведено на рисунку 1.

Згідно з рисунком 1 простежується перемінна динаміка податкових надходжень: так, протягом 2007–2015 рр. відзначено загальний приріст податкових надходжень, особливо надходжень від ПДВ та інших податкових надходжень; в окремі періоди відзначено спад по усіх групах податкових надходжень, зокрема у 2009–2010 рр. та у 2013–2014 рр.; протягом решти періодів податкові надходження мали висхідний тренд.

Темпи приросту податкових надходжень до Державного бюджету України наведено на рисунку 2.

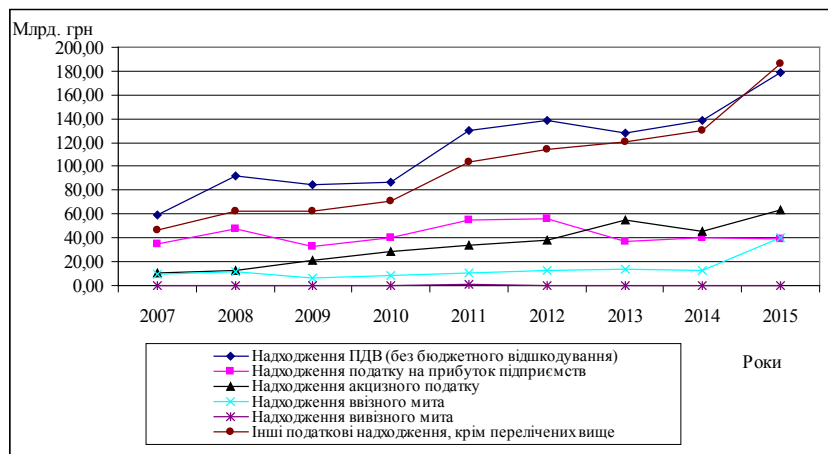


Рис. 1. Динаміка податкових надходжень до Державного бюджету України

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 1

Таблиця 1

Податкові надходження до Державного бюджету України у розрізі основних бюджетоутворюючих податків за 2007–2015 рр. (млрд. грн.) [9]

Показники	Роки									
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Податкові надходження до ДБ усього: у т. ч.:	161,26	227,16	208,07	234,45	334,69	360,57	353,97	367,51	507,64	
Надходження ПДВ (без бюджетного відшкодування)	59,38	92,08	84,6	86,32	130,09	138,83	128,27	139,02	178,45	
Надходження податку на прибуток підприємств	34,41	47,86	33,05	40,36	55,1	55,79	36,67	40,20	39,05	
Надходження акцизного податку	10,57	12,78	21,62	28,32	33,92	38,43	54,99	45,10	63,11	
Надходження ввізного мита	9,59	11,93	6,33	8,56	10,46	12,99	13,26	12,39	39,88	
Надходження вивізного мита	0,29	0,2	0,38	0,29	1,31	0,2	0,08	0,22	0,42	
Інші податкові надходження, крім перелічених вище	47,02	62,31	62,09	70,60	103,81	114,33	120,70	130,58	186,73	

Проаналізувавши рисунок 2, ми дійшли таких висновків: більшість податків мала спільний тренд протягом усього періоду дослідження, за винятком надходжень від вивізного мита та надходжень від акцизного податку; надходження від акцизного податку мало обернений тренд до решти показників, так, у 2009 та 2013 рр. темп приросту основних показників був спадний, а акцизного податку – зростаючий; окремого розгляду заслуговує

показник надходжень від вивізного мита, який не має чіткої тенденції: він потягом одного періоду зростає, а протягом іншого – спадає; загалом на початку досліджень у 2008 р. темп приросту основних показників складав 140–150%, а на кінець 2015 р. він знову досяг початкового рівня приросту.

Проаналізуємо структуру податкових надходжень, для чого складемо аналітичну таблицю 2.

Аналізуючи дані таблиці 2, можна стверджувати, що ПДВ – це основний бюджетоутворюючий непрямий податок в Україні. Так, незважаючи на те, що питома вага цього показника дещо знизилась, вона залишається суттєвою, а саме 35,15% у 2015 р., його питома вага була найвищою у 2009 р. (40,66%), відносно 2007 р. вона скоротилась на 1,67%.

Слід відзначити негативну тенденцію надходжень податку на прибуток підприємств, питома вага цього податку скоротилась на 13,65%, а саме з 21,34% у 2007 р. до 7,69 у 2015 р.

Позитивною тенденцією є збільшення питомої ваги надходжень від акцизного податку на 5,88%, ввізного мита – на 1,91% інших податків – на 7,63%.

Найбільшу частку в доходах Державного бюджету України в 2015 р., як у розрізі непрямих податків, так і загалом по всіх податках, займають інші податкові надходження – 36,78%. Податок на додану вартість складав 35,15% і посідає друге місце у структурі. Акцизний податок є третім у структурі непрямих податків – 12,43%. Четвертим податком є надхо-

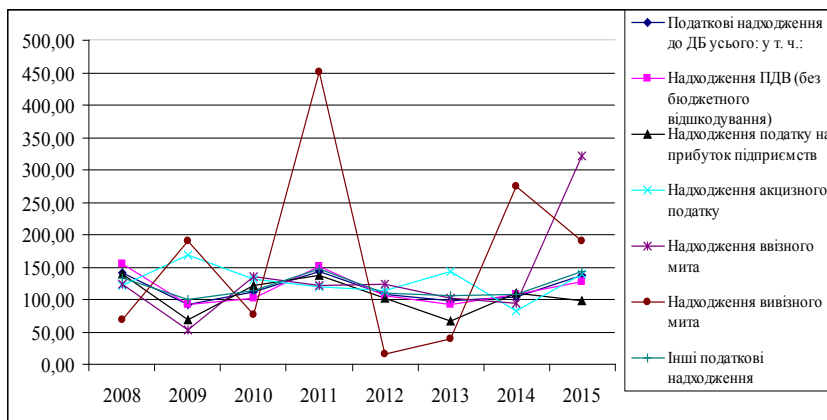


Рис. 2. Темпи приросту податкових надходжень до Державного бюджету України

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 1



Рис. 3. Структура податкових надходжень до Державного бюджету України в 2015 р.

Таблиця 2

Структура податкових надходжень до Державного бюджету України за 2007–2015 рр. (%)

Показники	Роки								
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Податкові надходження до ДБ усього: у т. ч.:	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Надходження ПДВ (без бюджетного відшкодування)	36,82	40,54	40,66	36,82	38,87	38,50	36,24	37,83	35,15
Надходження податку на прибуток підприємств	21,34	21,07	15,88	17,21	16,46	15,47	10,36	10,94	7,69
Надходження акцизного податку	6,55	5,63	10,39	12,08	10,13	10,66	15,54	12,27	12,43
Надходження ввізного мита	5,95	5,25	3,04	3,65	3,13	3,60	3,75	3,37	7,86
Надходження вивізного мита	0,18	0,09	0,18	0,12	0,39	0,06	0,02	0,06	0,08
Інші податкові надходження, крім перелічених вище	29,16	27,43	29,84	30,11	31,02	31,71	34,10	35,53	36,78

Джерело: розраховано на основі даних таблиці 1

дження від ввізного мита – 7,86%. П'ятим є надходження податку на прибуток підприємств – 7,69%.

Динаміка податкових находжень свідчить про значне збільшення цього показника (346,38 млрд. грн.), це відбулось за рахунок приросту прямих податків на 144,35 млрд. грн. та непрямих – на 202,03 млрд. грн., що у відносному виразі склало 277,27% та 353,08% відповідно.

Наповнення Державного бюджету за рахунок непрямих податків суттєве, і їх перевищення над прямими складає 56,08 млрд. у 2015 році.

Слід відзначити, що темпи приросту непрямих податків випереджали темпи приросту прямих, це можна побачити завдяки зміні структури податкових надходжень, які зображені на рисунку 4.

Згідно з рисунком 4 у 2007 р. питома вага прямих податкових надходжень була більшою за питому вагу непрямих (50,5% проти 49,5%). З 2008 р. це співвідношення змінилось: прямі податкові надходження склали 48,5%, непрямі – зросли до 51,5%. Надалі ця тенденція тільки посилилась, і у 2015 р. їх питомі ваги склали 44,48% та 55,52% відповідно. Загальний приріст питомої ваги непрямих податків в абсолютному виразі склав 6,02%. Проаналізуємо структуру непрямих податків у Державному бюджеті України, для чого складемо таблицю 4.

Досліджуючи структуру непрямих податкових надходжень до

Державного бюджету України, відзначимо, що кожен вид податку посідає вагоме місце в податковій системі; головна роль відводиться податку на додану вартість, так, питома вага цього податку у структурі податкових надходжень Державного бюджету України у 2015 р. становила 63,31%; питома вага акцизного податку склала 22,39%; надходження від митних зборів склали 14,30%.

Проаналізуємо динаміку структури непрямих податкових находжень до Державного бюджету України, яка наведена на рисунку 5.

Динаміка питомої ваги податку на додану вартість відносно 2007 р. має негативну тенденцію, так, вона скоротилась на 11,07%, а саме з 74,38% до 63,31%. Таке скорочення було компенсоване приростом питомої ваги акцизного податку на

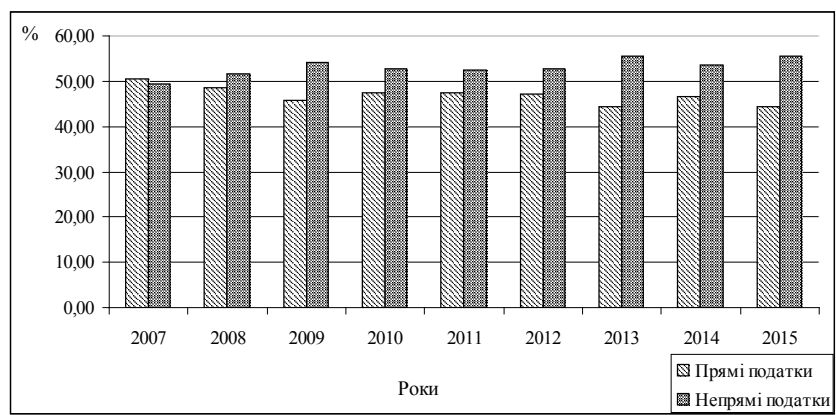


Рис. 4. Динаміка структури прямих та непрямих надходжень до Державного бюджету України за 2007–2015 рр., млрд. грн.

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 3

Таблиця 3

**Динаміка та структура прямих і непрямих податків в податкових надходженнях Державного бюджету України за 2007–2015 рр.**

Показники	Роки									
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Податкові надходження до ДБ усього, млрд. грн.: у т. ч.:	161,26	227,16	208,07	234,45	334,69	360,57	353,97	367,51	507,64	
Прямі податки, млрд. грн.	81,43	110,17	95,14	110,96	158,91	170,12	157,37	170,78	225,78	
Непрямі податки, млрд. грн.	79,83	116,99	112,93	123,49	175,78	190,45	196,6	196,73	281,86	
Прямі податки, %	50,50	48,50	45,72	47,33	47,48	47,18	44,46	46,47	44,48	
Непрямі податки, %	49,50	51,50	54,28	52,67	52,52	52,82	55,54	53,53	55,52	

Джерело: розраховано на основі даних таблиць 1, 2

Таблиця 4

**Структура непрямих податків у Державному бюджеті України за 2007–2015 рр. (%)**

Показники	Роки									
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Надходження ПДВ (без бюджетного відшкодування)	74,38	78,71	74,91	69,90	74,01	72,90	65,24	70,67	63,31	
Надходження акцизного податку	13,24	10,92	19,14	22,93	19,30	20,18	27,97	22,92	22,39	
Надходження мита	12,38	10,37	5,94	7,17	6,70	6,93	6,79	6,41	14,30	
Непрямі податки	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	

Джерело: розраховано на основі даних таблиці 3



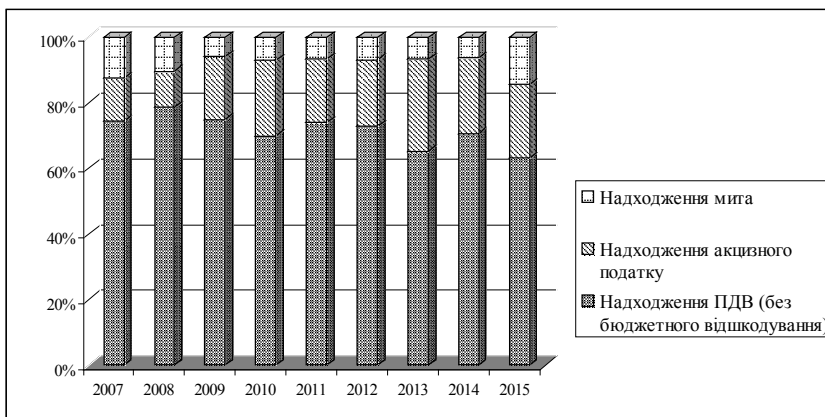


Рис. 5. Динаміка структури непрямих надходжень до Державного бюджету України за 2007–2015 рр., %

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 4

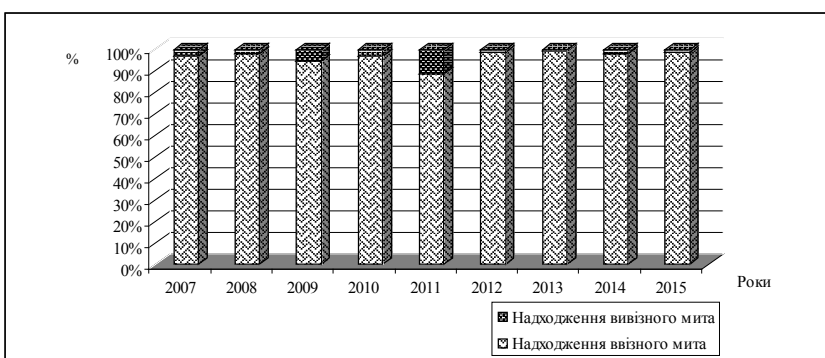


Рис. 6. Динаміка структури митних надходжень до Державного бюджету України за 2007–2015 рр., %

Джерело: побудовано на основі даних таблиці 1

9,15%: з 13,24% у 2007 рр. до 22,39% у 2015 рр., а також приростом митних надходжень на 1,92%: з 12,38% у 2007 рр. до 14,30% у 2015 рр.

На рисунку 6 наведено структуру митних надходжень до Державного бюджету України за 2007–2015 рр., %.

Досліджуючи динаміку митних надходжень, можна констатувати такі тенденції: низький відсоток в структурі цих надходжень вивізного мита: у 2007 рр. він складав 3,02%, у 2015 рр. – 1,05%; протягом 2009 та 2011 рр. цей показник становив 6,0% та 12,52% відповідно.

**Висновки з проведеного дослідження.** Непрямі податки є важливим елементом будь-якої системи оподаткування і відіграють значну роль у формуванні державного бюджету країни. Згідно

з проведеним аналізом можна стверджувати, що ПДВ – це основний бюджетоутворюючий непрямий податок в Україні.

Переваги непрямих податків пов'язані насамперед з їх постійністю надходжень через наявність постійної потреби населення у споживанні товарів і послуг. Також непрямі податки застраховані від ризику їх несплати у разі нерентабельного виробництва, оскільки не залежать від прибутку підприємства.

Практика свідчить про те, що база прямих податків є більш чутливою до змін в економічному розвитку, ніж база непрямих податків. Однак непряме оподаткування відіграє важливу роль в Україні, насамперед, формуючи найбільшу частку доходів Державного бюджету України. З точки зору вирішення фіскальних завдань непрямі податки завжди ефективніші, ніж прямі.

Залишаються відкритими для дослідження питання обґрунтування оптимального співвідношення між прямими та непрямими податками в системі податкових джерел формування доходної бази бюджету країни. Сьогодні досягнення такого співвідношення базуватимуться на певному компромісному рівні, беручи до уваги вторинність (а не домінування) класифікаційної ознаки розподілу податків за формою справляння на прямі та непрямі.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Бойко А.О. Непрямі податки та субсидії з державного бюджету як фактори дії на ціни / А.О. Бойко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [ib.uabs.edu.ua](http://ib.uabs.edu.ua).
2. Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>.
3. Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.