

Вікторія Булавинець

к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія,
Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль

Роман Шикеринець

студент гр. ФФМ-21,
Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль

ПОЛІТИКА ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ ЯК СКЛАДОВА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ

Формування бюджетних ресурсів є одним із важливих завдань бюджетного механізму, оскільки від повноти забезпечення потреби органів влади у ресурсах на здійснення їхніх повноважень значною мірою залежить ефективність роботи усієї системи публічного управління. Доходи бюджетної системи є фінансовою базою діяльності держави, їхні обсяги та структура тісно пов'язані із реалізацією відповідного напрямку бюджетної політики. Розглядаючи бюджетний механізм з позицій формування бюджетних ресурсів, вчені зазвичай акцентують увагу на тому, що він є сукупністю методів, важелів та інструментів, за допомогою яких держава наповнює свої централізовані фонди фінансових ресурсів, щоб надалі спрямувати ці кошти на реалізацію покладених на неї функцій щодо оборони території країни, забезпечення охорони правопорядку, надання послуг духовно-культурного і просвітницького призначення, соціального захисту населення та ін. [7, с. 94]. Однак, такий погляд на призначення бюджетного механізму неповний, адже в рамках процесу формування бюджетних ресурсів реалізується також потенціал бюджету як інструмента регулювання макроекономічного розвитку.

Формування бюджетних ресурсів відбувається з різних джерел, які серед наукової спільноти прийнято розмежувати на внутрішні та зовнішні. Перша група джерел доходів бюджету представлена валовим внутрішнім продуктом країни та її національним багатством, які в процесі кількох стадій розподільчих відносин забезпечують формування доходів бюджету від податкових платежів, господарського використання майна і ресурсів, в тому числі їх продажу. Щодо другої групи джерел формування бюджетних ресурсів, її представляють різні види зовнішніх надходжень у формі грантової допомоги, кредитів та інших трансфертів з-за кордону. В основі надходження таких бюджетних ресурсів, на думку В. Опаріна, лежить міжнародний розподіл доходів та фінансових ресурсів [10, с. 123].

У країнах з розвиненою ринковою економікою та усталеними традиціями демократичного урядування головну роль у формуванні бюджетних ресурсів відіграють податки, збори та інші фіскальні платежі. У такій структурі доходів бюджету реалізуються положення концепції фіскального обміну, відповідно до якої між державою і суспільством діє негласний договір про те, що громадяни будуть чесно сплачувати податки, а держава повертатиме їх у формі суспільних благ. За таких умов немає необхідності в існуванні значного державного

сектору, який зазвичай показує значно гірші показники функціонування, ніж приватний. Отож, формування бюджетних ресурсів є, значною мірою, наслідком реалізації податкової політики, адже від складу системи оподаткування, елементів усіх фіскальних платежів, ефективності їхнього адміністрування залежать обсяги та структура доходів бюджетів усіх рівнів.

Крім традиційної фіскальної функції, яка полягає у забезпеченні держави необхідним обсягом фінансових ресурсів, податкова політика реалізує також функцію регулювання – через фіскальні інструменти уряд може стимулювати чи стримувати зростання економіки в цілому або окремих галузях, в залежності від цілей соціально-економічного розвитку на конкретному етапі розвитку держави. Однак, регуляторний потенціал податкової політики нерідко ігнорується, а вся увага органів влади зосереджена на тому, щоб цілі функціонування податкової системи передбачали мобілізацію максимального обсягу бюджетних ресурсів. Такий підхід до реалізації податкової політики може негативно позначатись на економічній активності, стимулювати збільшення тіньового сегменту економіки, спотворювати кон'юнктуру ринку, збільшувати безробіття тощо. Таким чином руйнується зв'язок між політикою формування доходів бюджету та політикою економічного розвитку, цілі яких розходяться.

Особливої ваги проведення продуманої політики формування бюджетних ресурсів набуває в умовах війни та післявоєнного відновлення держави, коли з одного боку, через необхідність значних вкладень у відбудовчі проекти держава буде прагнути до консолідації фінансових ресурсів економіки, а з іншого боку, – така політика може руйнівним чином впливати на постраждалий від війни реальний сектор економіки, звести економічне зростання до мінімуму. Отож, податкову політику, як основу політики формування бюджетних ресурсів, слід вибудовувати так, щоб забезпечити реалізацію фіскальної функції податків та повноцінно виконувати видаткові зобов'язання держави, але й зберегти стимули для господарської діяльності, зростання інвестицій у різні сектори економіки, підвищення конкурентоспроможності країни на світовому ринку.

Практичним результатом реалізації податкової політики є встановлення у країні певного рівня податкового навантаження. Він відображає частку ресурсів економіки, яку держава централізує у бюджетних та позабюджетних соціальних фондах за допомогою фіскальних платежів. Рівень податкового навантаження є найбільш об'єктивним індикатором того, чи є податкова система інструментом забезпечення фінансових потреб держави, чи фактором ризику її економічній безпеці.

Аналітичні дослідження останнього часу переконливо демонструють, що надмірний рівень податкового навантаження негативно впливає на темпи росту економіки. Як резюмують фахівці Українського інституту майбутнього, «піки економічного зростання більшості країн припадали якраз на періоди, коли вони знижували податки, а не навпаки» [11]. Зокрема, підвищення рівня податкового тиску на прибутки корпорацій у США у 1913-1921 рр. з 7% до 73% призвело до того, що середній темп економічного зростання знизився до «мінус» 3%, тобто

до рецесії. Натомість, зниження податкової ставки на корпоративні прибутки до 25% у 1929 році відновило позитивну динаміку економічного росту до 6% на рік. Подібні тенденції характерні для інших країн, зокрема Китаю, де з підвищенням рівня перерозподілу ВВП темпи економічного росту поступально падають. При цьому, в окремих сегментах китайської економіки податкове навантаження сягає 35%, що є причиною їхньої довгострокової рецесії. «Ці приклади підтверджують неокласичну економічну точку зору, згідно з якою дохід та багатство повинні спочатку бути вироблені, а вже потім спожиті» [11].

У макроекономічному контексті, регулювання податкового навантаження можна ототожнити із квазі-видатками, адже знижуючи рівень податкового тиску, держава залишає недоотриманий обсяг бюджетних ресурсів в економіці. Таким чином, замість прямого фінансування бюджетних програм, частина з яких має економічне спрямування, уряд задіює ринкові механізми бюджетної підтримки економічного зростання через зменшення масштабів перерозподілу ВВП.

Важливим з погляду використання фіскальних інструментів для підтримки економічного зростання є рівень податкового навантаження у розрізі факторів суспільного відтворення – праці й капіталу. Водночас, на думку З. Лободіної, при функціонуванні бюджетного механізму, поряд із введенням нових податків та зборів, у вітчизняній практиці регулювання економічного розвитку «здебільшого використовують такі фінансові важелі, як розширення переліку об'єктів і баз оподаткування за окремими податками (зборами), зміну податкових ставок, умов їх застосування» [8]. Найбільш гнучким із елементів фіскальних платежів, який змінює дію фіскального інструменту, є його ставка, яка визначається як розмір податкових нарахувань на одиницю виміру бази оподаткування. На відміну від специфічних ставок податків, які встановлюють у фіксованій величині до кожної одиниці виміру бази оподаткування, більший регуляторний вплив мають адвалерні ставки податків – у процентному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

За оцінками В. Майкбрайді, найбільший дестимулюючий вплив на темпи економічного зростання здійснюють податки на фактори виробництва (праця та капітал). Вони зменшують стимули до інвестування коштів, збільшення капіталу та підвищення рівня оплати праці. Падіння інвестицій негативно впливає на показники продуктивності праці, що спричиняє зниження стимулів до праці [2]. Особливо шкідливим для економічного зростання, на думку В. Макбрайді, є прогресія податкових ставок: при оподаткуванні праці, коли при вищих доходах застосовують вищі ставки податку, це зменшує віддачу від освіти (оскільки у ринковій економіці з вищим рівнем освіти пов'язані вищі доходи); щодо оподаткування капіталу, то прогресія ставок знижує вкладення в інновації, адже найбільша частка таких вкладень припадає на осіб з високими доходами [2].

На підставі цих міркувань, А. Алесіна та С. Ардагна роблять висновок, що для прискорення економічного росту більш ефективними є фіскальні стимули, пов'язані із зниженням рівня оподаткування, ніж із збільшенням

бюджетних витрат [1]. За їхніми розрахунками, зменшення витрат держави на 1% практично не позначається на темпах економічного зростання, натомість, приріст рівня податкового навантаження на 1% спричиняє зменшення ВВП на 1,3% через два роки. За оцінками Д. Ромера і К. Ромер, негативний вплив підвищення податків на темпи росту економіки ще більший, при зростанні податкового тиску на 1% реальний ВВП у середньостроковому горизонті зменшується на 3% [3].

При оцінюванні впливу фіскального навантаження на темпи розвитку економіки важливою є не тільки його загальна величина, але й навантаження у розрізі окремих факторів виробництва. На думку вчених Українського інституту майбутнього, з цих позицій найбільш деструктивними є податки на капітал, менший негативний ефект на економічну активність створюють податки на працю і споживання, а мінімально залежить економічне зростання від податків на власність, які сплачують домогосподарства [11]. Розрахунок рівня податкового навантаження в Україні у розрізі факторів виробництва показує, що найменше фіскальних зобов'язань покладено на капітал, тоді як половину рівня податкового тиску припадає на працю (табл. 1).

Таблиця 1

**Рівень податкового навантаження загалом та в розрізі факторів
виробництва в Україні у 2016-2022 рр.**

Показники	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Рівень бюджетного податкового навантаження, %	32,0	33,9	32,0	29,1	29,8	33,3	25,9
ВВП реальний (в цінах попереднього року)	2034,4	2445,5	3083,4	3675,7	3818,4	4363,5	5191,0
Податкові надходження до зведеного бюджету, млрд грн	650,7	828,1	986,3	1070,3	1136,6	1453,8	1343,2
Рівень податкового навантаження на працю, %	13,2	15,1	15,0	15,6	16,7	17,2	17,2
ПДФО, млрд грн	138,7	185,6	229,9	297,8	319,0	378,3	420,7
ЄСВ, млрд грн	111,7	158,9	202,0	241,7	281,7	327,0	425,3
Єдиний податок, млрд грн	17,1	24,0	29,5	35,2	38,0	46,2	47,2
Рівень податкового навантаження на капітал, %	5,3	5,1	5,1	4,6	4,6	5,8	4,3
Податок на прибуток, млрд грн	60,2	73,3	106,1	117,3	118,4	163,8	130,6
Рента, млрд грн	46,6	51,1	50,0	52,0	57,1	89,3	94,1
Рівень податкового навантаження на споживання, %	17,8	19,0	17,3	14,8	15,3	17,2	11,6
ПДВ, млрд грн	235,5	313,9	374,5	378,6	400,6	536,4	467,0
Мито, млрд грн	20,3	24,5	27,0	30,0	30,4	38,1	26,2
Акцизний податок, млрд грн	101,7	121,4	126,7	130,7	146,6	172,0	105,2
Інші, млрд грн	4,9	4,7	4,9	6,0	5,3	5,3	4,9
Коефіцієнт податкового навантаження загальний, %	37,5	40,4	38,5	35,7	37,1	40,8	34,1

Джерело: побудовано за даними [11; 4].

Показники таблиці 1 дають можливість зробити певні висновки: по-перше, відзначити постійне коливання рівня податкового навантаження з року в рік, що свідчить про відсутність стратегічного бачення розвитку фіскальної сфери; по-друге, високий рівень податкового навантаження як для країни, що розвивається. За показником податкового тиску Україна перебуває на рівні розвинених країн, де домінують індустрії 3.0 та 4.0, натомість в нашій державі утвердилась сировинна модель економіки. Вітчизняна фіскальна система прагне до постійного підвищення рівня податкового навантаження, тоді як багато країн сусідів України (Польща, Чехія, Естонія та ін.) почали поступальне зниження податкового тиску. Завдяки цьому вони в останні роки демонструють кращі показники економічного зростання порівняно з іншими державами ЄС.

Якщо оцінити зміну податкового навантаження за факторами виробництва у 2022 році, то можна помітити, що з початком великої війни в Україні значно знизився податковий тиск на споживання та капітал, тоді як податки на працю практично не змінили свого відношення до ВВП. Причини такої динаміки – у прийнятті державою комплексу податкових заходів для підтримки економіки, які включали: скасування акцизного податку на пальне та зниження ставки ПДВ до 7% для нього, скасування митних платежів (ПДВ та акцизного податку) для усіх товарних груп імпорту, а також введення спрощеної системи оподаткування зі ставкою податку 2% для усього бізнесу. Водночас, було введено мораторій на будь-які перевірки бізнесу [5].

Надання податкових пільг з різних видів податків дало можливість уряду підтримати економіку в перші місяці війни, збалансувати ринок пального та уникнути дефіциту товарів. Загальний обсяг «від'ємних» податкових надходжень у 2022 році становив 76,3 млрд грн, з яких 3/4 становили пільги з податку на додану вартість, а 20% – пільги з майнового податку. Внаслідок цього, при усіх економічних втратах від окупації території, знищення основних фондів суб'єктів господарювання, зменшення посівних площ в аграрному секторі тощо падіння ВВП України у 2022 році склало 19,3%, хоча на початку війни прогнозувалось на рівні до 50% і більше.

Однак, фінансова підтримка економіки через «від'ємні податки» призвела до значного зростання дефіциту бюджету, який уряд змушений був покривати за рахунок зовнішніх позик та емісії грошей. Тому уже в другій половині 2022 року уряд поступово почав скасовувати окремі види податкових пільг. Відповідно до розрахунків, в проектах державного бюджету та місцевих бюджетів на 2023 рік було передбачено пільг з різних видів податків на загальну суму 62,8 млрд грн, з яких 46,3 млрд грн припадає на пільги з податку на додану вартість, 14,2 млрд грн – пільги з податку на майно (рис. 1).

У науковій літературі надання податкових пільг, або «від'ємних» податків розглядають як альтернативу бюджетній підтримці економіки через субсидії чи цільові програми. Податкові пільги є за своєю природою більш демократичним інструментом фіскального стимулювання росту економіки, між пряма бюджетна підтримка окремих галузей виробництва чи окремих підприємств. Втім, у нашій країні ефективність надання податкових пільг

сумнівна, що пояснюється різними причинами. Як зазначає Д. Марчак, більшість податкових пільг в Україні мають «розмите» формулювання їх призначення, як «стимулювання розвитку галузі» чи «збільшення кількості робочих місць» без конкретних розрахунків значень цих показників [9]. Більш того, практично немає прикладів, коли після надання пільг відповідна галузь економіки почала б швидко розвиватись.

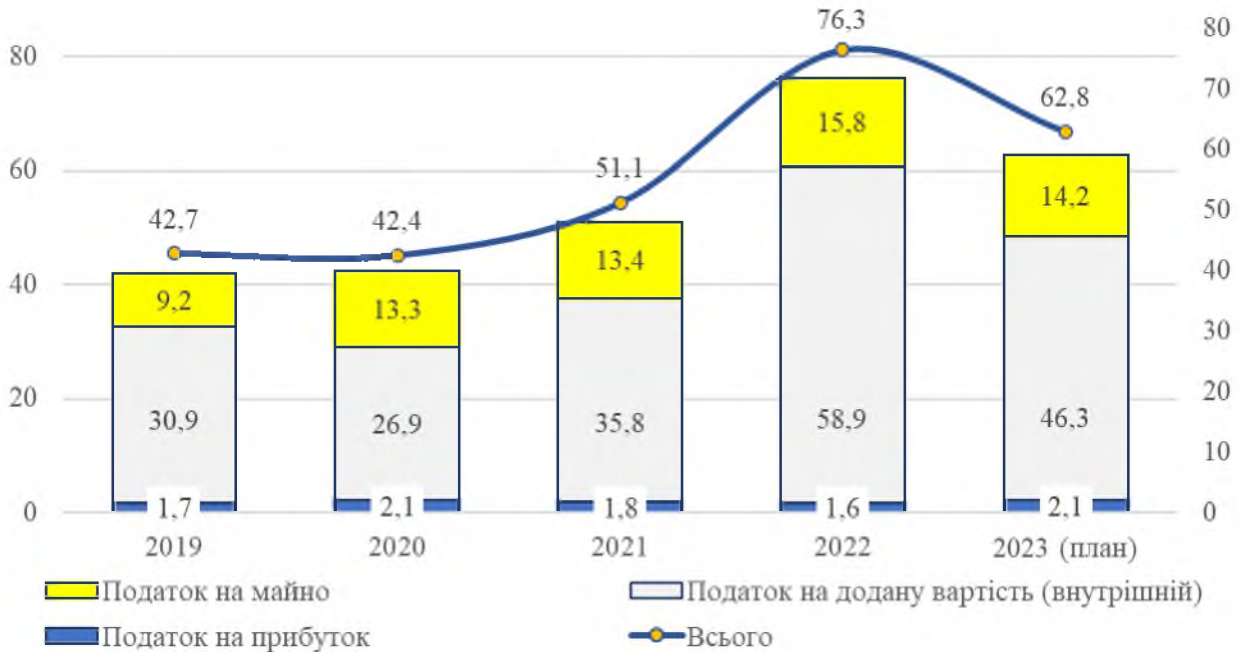


Рис. 1. Обсяги «від'ємних» податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів від надання податкових пільг в Україні у 2019-2023 рр., млрд грн
Джерело: побудовано за даними [11].

Експерти з питань оподаткування негативно оцінюють практику надання податкових пільг як інструмента фіскальної підтримки розвитку економіки. На думку Я. Вінокурова, надані в Україні податкові пільги є наслідком процвітання лобізму в парламенті, особливо при ухваленні проекту державного бюджету, а крім бюджетних втрат, вони не мають іншого ефекту застосування. Наприклад, найбільшими бенефіціарами спеціального режиму оподаткування, який діяв до 2017 року в аграрному секторі були не дрібні фермерські господарства, а кілька найбільших агрохолдингів України [5]. Надання в перші місяці війни пільг з оподаткування операцій ввезення автотранспорту (під приводом допомоги для фронту і відновлення знищеного автопарку населення) призвело до збільшення масштабів безмитного ввезення вживаних автомобілів, що перетворилось на цілу індустрію, що завдавала значних збитків бюджету. Водночас, надання пільг з оподаткування спотворює бізнес-середовище, оскільки ставить одних суб'єктів господарювання у більш вигідне становище порівняно з іншими. Це негативно впливає на мотивацію іноземних компаній провадити бізнес в Україні, що для бюджету обертається додатковими бюджетними втратами.

Список використаних джерел:

1. Alesina A., Ardagna S. Large changes in fiscal policy: taxes versus spending. *Tax Policy and the Economy*. 2010. Vol. 24 (Univ. of Chicago Press)
2. McBride W. The Great Recession and Volatility in the Sources of Personal Income. *Tax Foundation Fiscal Fact*. 2012. No. 316. pp. 216-237.
3. Romer Ch., Romer D. The macroeconomic effects of tax changes: estimates based on a new measure of fiscal shocks. *100 American Economic Review* 763-801 (2010)
4. Валовий внутрішній продукт за категоріями кінцевого використання у 2022 році. Веб-сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>
5. Вінокуров Я. Десятки мільярдів повз касу. Кому і як держава роздає податкові пільги. *Економічна правда*. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2023/06/20/701342/>
6. Горин В. П., Савчук С. В. Резерви нарощування фінансових ресурсів територіальних громад в умовах воєнного стану. *Агросвіт*. 2023. № 13. С. 11-20.
7. Качний О. Бюджетний механізм як інструмент соціально-економічного розвитку регіону. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 7. С. 94-96.
8. Лободіна З. М. Бюджетний механізм соціально-економічного розвитку держави. Дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.08 / Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2018. 575 с. URL: <http://dspace.wnu.edu.ua/handle/316497/36947>
9. Марчак Д., Маркуц Ю. Податкові пільги. Кого та в якому обсязі субсидує Україна через надання податкових пільг? Аналітичний звіт. Київська школа економіки. К., 2020. URL: https://kse.ua/wp-content/uploads/2020/12/CPFG-Podatkovii-pilgi_doslidzhennya_30.11-1.pdf
10. Опарін В. М. Фінанси (Загальна теорія) : навч. посіб. 2-ге вид., доповн. і переробл. К. : КНЕУ, 2001. 240 с.
11. Податкова пастка української економіки. Український інститут майбутнього. URL: <https://uifuture.org/publications/podatкова-pastka-dlya-ukrayinskoyi-ekonomiky/>