

ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ ТА ЇХНЯ РОЛЬ У ФОРМУВАННІ ДОХОДІВ БЮДЖЕТУ

FISCAL EFFICIENCY OF INDIRECT TAXES AND THEIR ROLE IN BUDGET REVENUE FORMATION

УДК 336.226

<https://doi.org/10.32843/infrastruct45-35>**Волкова О.В.**

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, банківської
справи та страхування
Херсонський національний технічний
університет

Сисоєнко І.А.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, банківської
справи та страхування
Херсонський національний технічний
університет

Volkova Olena

Kherson National Technical University

Sysoenko Irina

Kherson National Technical University

Статтю присвячено питанню фінансової ефективності непрямих податків та їхньої ролі у формуванні доходів бюджету. Проведено порівняльний аналіз структури прямих і непрямих податків у податкових надходженнях державного бюджету України. Здійснено аналіз динаміки надходжень податку на додану вартість до державного бюджету України. Для більш детального аналізу надано аналіз податку на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування та податку на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) та податку на додану вартість із увезених на територію України товарів. Проведено оцінку надходжень акцизного податку до державного бюджету України. Для більш детального дослідження надано аналіз акцизного податку в розрізі його складників: акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів та акцизного податку із увезених в Україну товарів. Проаналізовано надходження мита до державного бюджету України.

Ключові слова: непрямі податки, податок на додану вартість, акцизний податок, мито, державний бюджет, фінансова ефективність.

Статья посвящена вопросу фискальной эффективности косвенных налогов и их роли в формировании доходов бюджета. Проведен сравнительный анализ структуры прямых и косвенных налогов в налоговых поступлениях государственного бюджета Украины. Проведен анализ динамики поступлений налога на добавленную стоимость в государственный бюджет Украины. Для более детального исследования дан анализ налога на добавленную стоимость с произведенных в Украине товаров (работ, услуг) с учетом бюджетного возмещения и налога на добавленную стоимость с произведенных в Украине товаров (работ, услуг) и налога на добавленную стоимость с ввезенных на территорию Украины товаров. Проведена оценка поступлений акцизного налога в государственный бюджет Украины. Для более детального анализа дан анализ акцизного налога в разрезе его составляющих: акцизного налога с произведенных в Украине подакцизных товаров и акцизного налога с ввезенных в Украину товаров. Проанализированы поступления пошлины в государственный бюджет Украины.

Ключевые слова: косвенные налоги, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, пошлина, государственный бюджет, фискальная эффективность.

The article is devoted to the issue of fiscal efficiency of indirect taxes and their role in the formation of budget revenues. The article presents a comparative analysis of the structure of direct and indirect taxes in the tax revenues of the State budget of Ukraine. Relevant conclusions have been made, namely: starting from 2018, the share of indirect taxes has decreased due to the increase in the share of direct taxes. Thus, the average value of indirect taxes for the study period was 68.94%. Which confirms the fiscal efficiency of indirect taxes, which account for more than 50% of tax revenues. Revenues received from indirect taxes are more than twice as high as the corresponding revenues of the State budget of Ukraine from direct taxes. This is because indirect taxes are more fiscally efficient because they tax consumption, which is more stable and inflexible than profits. It is difficult to avoid them and it is quite easy to control their payment. Indirect taxes do not affect the processes of accumulation, but they are regressive in the social aspect and significantly affect the overall pricing processes. In addition, with the help of specific excises you can influence the structure of consumption. The dynamics of value added tax revenues to the State budget of Ukraine is analyzed. For a more detailed analysis, an analysis of value added tax on goods (works, services) produced in Ukraine, taking into account the budget reimbursement and value added tax on goods (works, services) produced in Ukraine and value added tax on goods imported into Ukraine. An assessment of excise tax revenues to the State budget of Ukraine was made. For a more detailed analysis, an analysis of the excise tax in terms of its components: excise tax on excisable goods produced in Ukraine and excise tax on goods imported into Ukraine. The article analyzes the receipt of duties in the State budget of Ukraine. The article concludes that in the State budget of Ukraine most of the tax revenues are indirect taxes. This is due to the increased administration and control of tax evasion, as their amount is embedded in a particular product, the purchase of which pays taxes automatically.

Key words: indirect taxes, value added tax, excise tax, duty, state budget, fiscal efficiency.

Постановка проблеми. Забезпечення ефективного поповнення бюджету – одна з ключових проблем більшості країн світу. Актуальна вона і для України, яка, зважаючи на складну політичну та економічну ситуацію, в умовах сьогодення постає більш гостро. З огляду на це, особливої уваги потребує дослідження сучасного стану системи непрямих оподаткування, що є необхідним критерієм для забезпечення умов стабільного економічного зростання України [2, с. 98]. Упродовж останніх років в Україні докладалося чимало зусиль для

створення та вдосконалення системи непрямих оподаткування, перетворення непрямих податків на дієві важелі національної економіки. Проте, оскільки непрямі податки є одними з найскладніших податків української податкової системи, такі трансформації не були здійснені. Саме тому детальний аналіз їхнього адміністрування та надходження до бюджету мають велике значення як для платників податків, так і для держави [12, с. 105].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним та практичним аспектам визначення

фіскальної ефективності непрямих податків присвячено роботи таких науковців, як: О.Ю. Буцька [3], О.В. Тимошенко [3], І.А. Продай [3], А.В. Стебляно [11], О.М. Резнік [11], К.В. Захожай [4], О.Ю. Жан [4], Т.Д. Сіташ [10], Н.І. Атаманчук [1], В.М. Кміть [5], О.Г. Волощук [5], І.А. Косач [6], А.В. Жаворонок [6], Н.В. Марусяк [6].

Постановка завдання. Метою дослідження є обґрунтування фіскальної ефективності непрямих податків та їхньої ролі у формуванні доходів бюджету. Для цього виникає необхідність розглянути структуру прямих і непрямих податків у податкових надходженнях державного бюджету України; динаміку надходжень податку на додану вартість до державного бюджету України; динаміку надходжень акцизного податку до державного бюджету України та динаміку надходження мита до державного бюджету України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розглянемо структуру прямих і непрямих податків у податкових надходженнях державного бюджету України в табл. 1 [7].

Із таблиці видно, що впродовж 2017–2019 рр. питома вага прямих податків знаходилася в таких межах: у 2017 р. – 28,76%, у 2018 р. – 30,96%, у 2019 р. – 33,47%. Тобто починаючи з 2017 р. питома вага прямих податків зросла на 4,71 в. п. Так, середнє значення прямих податків за останні чотири роки знаходилося в межах 31,06%.

Питома вага непрямих податків впродовж досліджуваного періоду була такою: у 2017 р. – 71,24%, у 2018 р. – 69,04%, у 2019 р. – 66,53%. Починаючи з 2018 р. питома вага непрямих податків зменшилася у зв'язку з тим, що збільшилася питома вага прямих податків. Так, середнє значення непрямих податків за досліджуваний період становило 68,94%, що підтверджує фіскальну ефективність непрямих податків, які в податкових надходженнях займають понад 50%.

Для виявлення фіскальної сутності непрямих податків розглянемо на рис. 1 співвідношення прямих та непрямих податків у податкових надходженнях державного бюджету України [7].

Аналізуючи дані, можемо зазначити, що доходи, отримані від непрямих податків, більше ніж удвічі перевищують відповідні доходи держбюджету України від прямих податків. Це пояснюється тим, що непрямі податки ефективніші у фіскальному

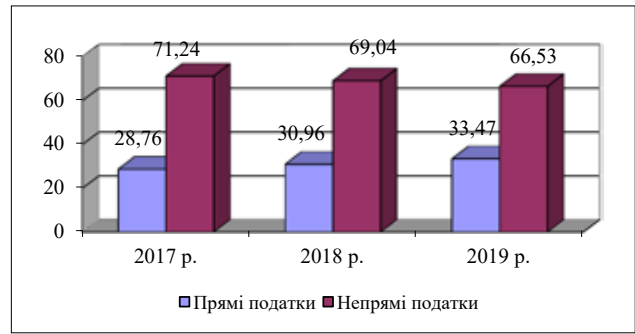


Рис. 1. Динаміка структури прямих та непрямих податків у податкових надходженнях державного бюджету України у 2017–2019 рр., %

аспекті, оскільки оподатковують споживання, яке є більш стабільною і негнучкою величиною, ніж прибутки. Від них тяжко ухилитися і досить легко контролювати їх сплату. Непрямі податки не впливають на процеси нагромадження, але вони регресивні у соціальному аспекті і значно впливають на загальні процеси ціноутворення. Окрім того, за допомогою специфічних акцизів можна впливати на структуру споживання [8].

Податок на додану вартість (далі – ПДВ) обґрунтовано вважають найбільш досконалою сучасною формою непрямого оподаткування, яка відіграє вагомую роль у системі державних фінансів більшості розвинених країн світу. Він є провідним непрямим податком в Україні та країнах – членах ЄС, оскільки частка його надходжень у доходах державних бюджетів країн досягає 45%. Основними його перевагами є стабільність надходжень, широка база оподаткування, податкове навантаження з ПДВ на кінцевий товар не залежить від кількості оборотів і стадій створення вартості, ПДВ не впливає на прийняття альтернативного рішення «споживання – заощадження» тощо.

Розглянемо надходження ПДВ до державного бюджету України у 2017–2019 рр. (табл. 2) [7].

Аналізуючи дані таблиці, бачимо, що у 2017 р. надходження з ПДВ становили 313,98 млрд грн, в т.ч.: ПДВ з вироблених в Україні товарів – 63,45 млрд грн; ПДВ з увезених в Україну товарів – 250,53 млрд грн; бюджетне відшкодування ПДВ – 123,40 млрд грн

У 2018 р. надходження з ПДВ становили 374,51 млрд грн, що на 19,28% більше, ніж у попередньому році, це відбулося за рахунок збільшення:

Таблиця 1

Структура прямих і непрямих податків у податкових надходженнях державного бюджету України у 2017–2019 рр.

Показники	2017 р.		2018 р.		2019 р.	
	млрд грн	п. в., %	млрд грн	п. в., %	млрд грн	п. в., %
Прямі податки	180,34	28,76	233,38	30,96	267,65	33,47
Непрямі податки	446,81	71,24	520,44	69,04	532,13	66,53
Усього податкових надходжень	627,15	100,00	753,82	100,00	799,78	100,00

Динаміка надходжень податку на додану вартість до державного бюджету України за 2017–2019 рр.

Показники	надходження, млрд грн			темп приросту, %	
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2018/ 2017	2019/ 2018
Податок на додану вартість	313,98	374,51	378,69	+19,28	+1,12
Податок на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування	63,45	79,13	88,93	+24,71	+12,38
Податок на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)	180,17	210,79	240,83	+17,00	+14,25
Бюджетне відшкодування податку на додану вартість	-123,40	-131,66	-151,90	+6,69	+15,37
ПДВ з увезених на територію України товарів	250,53	295,38	289,76	+17,90	-1,90

– ПДВ із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з урахуванням бюджетного відшкодування на 24,71%, з 63,45 млрд грн до 79,13 млрд грн;

– ПДВ із увезених на територію України товарів, робіт, послуг на 17,90%, з 250,53 млрд грн до 295,38 млрд грн;

– бюджетне відшкодування податку на додану вартість збільшилося на 6,69%.

У 2019 р. надходження з ПДВ становили 378,69 млрд грн, що на 1,12% більше, ніж у попередньому році, це відбулося за рахунок збільшення надходжень із податку на додану вартість із вироблених в Україні товарів на 12,38% і становило 88,93 млрд грн порівняно з попереднім періодом.

Надходження з податку на додану вартість із увезених на територію України товарів зменшилися на 1,90% (з 295,38 млрд грн до 289,76 млрд грн).

Наступним за значимістю та розміром надходжень до державного бюджету України (серед непрямих податків) є акцизний податок, справляння якого регламентується Розділом VI Податкового кодексу України, який є непрямим загальнодержавним податком на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених ПКУ як підакцизні, що включається до ціни таких товарів. Розглянемо динаміку надходжень акцизного податку до державного бюджету за 2017–2019 рр. (рис. 2) [7].

Надходження акцизного податку в 2017 р. становили 108,29 млрд грн, у 2018 р. – на

10,56 млрд грн більше – 118,85 млрд грн, у 2019 р. – на 4,51 млрд грн більше – 123,36 млрд грн. Упродовж трьох років темп зростання надходжень акцизного податку до державного бюджету України становив 13,92%.

Розглянемо динаміку надходжень акцизного податку від вироблених на території України та ввезених товарів на територію України товарів у загальних доходах державного бюджету України (табл. 3) [7].

У 2017 р. надходження акцизного податку з вироблених в Україні товарів становили 66,30 млрд грн, із увезених – 41,99 млрд грн. У 2018 р. надходження акцизного податку зросли на 9,75% і становили 118,85 млрд грн, у т. ч.: із вироблених в Україні товарів – 71,14 млрд грн (+7,30%), із увезених на територію України товарів – 47,71 млрд грн (+13,62%).

У 2019 р. до державного бюджету надійшло 123,36 млрд грн (+3,79%) надходжень акцизного податку порівняно з попереднім роком, у т. ч.: із вироблених в Україні товарів – 69,90 млрд грн (-1,74%), із увезених на територію України товарів – 53,46 млрд грн (+12,05%).

У цілому можемо сказати, що в період 2017–2019 рр. надходження акцизного податку мали тенденцію до збільшення. Так, акцизний податок із вироблених в Україні товарів збільшився на 3,60 млрд грн, або на 5,43%, акцизний податок із увезених на територію України товарів збільшився на 11,47 млрд грн, або на 27,32%. Тобто можемо стверджувати, що адміністрування даного податку є фінансово ефектним.

Податкова політика виступає визначальним чинником подальшої інтеграції України до європейської співдружності. Ефективність податкової політики на міжнародному рівні залежить не тільки від внутрішніх податків, а й від інструментів зовнішнього податкового регулювання. Одним із найважливіших інструментів виступає мито. Розглянемо динаміку надходження мита до державного бюджету України в період 2017–2019 рр. у табл. 4 [7].

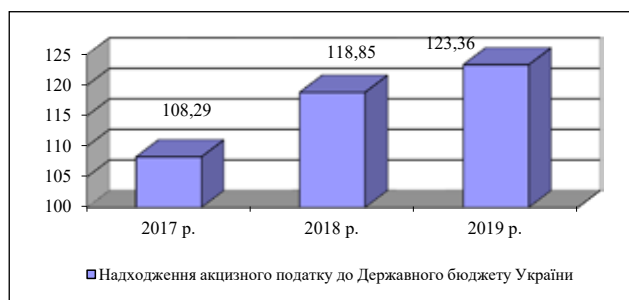


Рис. 2. Динаміка надходжень акцизного податку до державного бюджету України у 2017–2019 рр., млрд грн

Таблиця 3

Надходження акцизного податку до державного бюджету України у 2017–2019 рр.

Найменування показників	надходження, млрд грн			темпи приросту, %	
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2018/ 2017	2019/ 2018
Акцизний податок із вироблених в Україні товарів	66,30	71,14	69,90	+7,30	-1,74
Акцизний податок із увезених на територію України товарів	41,99	47,71	53,46	+13,62	+12,05
Всього	108,29	118,85	123,36	+9,75	+3,79

Таблиця 4

Динаміка надходжень мита до державного бюджету України у 2017–2019 рр.

Показники	надходження, млрд грн			темпи приросту, %	
	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2018/ 2017	2019/ 2018
Мито	24,54	27,08	30,08	+10,35	+ 11,08
Ввізне мито	23,90	26,56	29,85	+11,13	+12,39
Мито на товари, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності	17,45	19,76	20,15	+13,24	+1,97
Мито на товари, які ввозяться (пересилаються) громадянами	0,11	0,12	0,14	+9,09	+16,67
Транспортні засоби, що були ввезені на митну територію України та поміщені в митні режими транзиту або тимчасового ввезення у період з 01.01.2015 до дня набрання чинності Законом України від 08.11.2018 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів»	6,14	6,32	8,49	+2,93	+34,34
Спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне мито	0,22	0,26	0,36	+18,18	+38,46
Додатковий імпорتنний збір	-0,02	0,00	0,00	-100,00	-
Мито на транспортні засоби, що були ввезені на митну територію України та поміщені в митні режими транзиту або тимчасового ввезення у період з 01.01.2015 до дня набрання чинності Законом України від 08.11.2018 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів»	-	0,10	0,71	+100,00	+610,00
Вивізне мито	0,64	0,52	0,23	-18,75	-55,77
Мито на товари, що вивозяться суб'єктами підприємницької діяльності	0,64	0,52	0,23	-18,75	-55,77

У 2017 р. до державного бюджету надійшло 24,54 млрд грн мита:

– ввізне мито – 23,90 млрд грн, із них мито на товари, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності, – 17,45 млрд грн, мито на товари, які ввозяться (пересилаються) громадянами, – 0,11 млрд грн, мито на транспортні засоби, що були ввезені на митну територію України та поміщені в митні режими транзиту або тимчасового ввезення у період з 01.01.2015 до дня набрання чинності Законом України від 08.11.2018 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів», – 6,14 млрд грн, надходження по спеціальному, антидемпінговому та компенсаційному митам – 0,22 млрд грн;

– вивізне мито – 0,64 млрд грн.

У 2018 р. надходження мита становили 27,08 млрд грн, що на 10,35% більше, ніж у попередньому році, у т. ч.: ввізне мито – 26,56 млрд грн (+11,13%), вивізне мито – 0,52 млрд грн (-18,75%).

У 2019 р. загальна сума надходжень збільшилася на 11,08% порівняно з попереднім роком і становила 30,08 млрд грн. Так, у 2015 р. відбулося збільшення надходжень по ввізному миту, на 12,39% порівняно з попереднім роком. Надходження по вивізному миту зменшилися на 55,77% і становили 0,23 млрд грн проти 0,52 млрд грн у 2018 р. Надходження по спеціальному, антидемпінговому та компенсаційному миту дали додатково в бюджет 0,36 млрд грн. Мито на транспортні засоби, що були ввезені на митну територію України та поміщені в

митні режими транзиту або тимчасового ввезення у період із 01.01.2015 до дня набрання чинності Законом України від 08.11.2018 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів» [9], становило у 2019 р. 0,71 млрд грн, що більше попереднього року на 0,61 млрд грн, або на 610,00%.

Висновки з проведеного дослідження.

Підсумовуючи все вище зазначене, можемо зробити висновок, що у державному бюджеті України більшу частину податкових надходжень становлять непрямі податки. Це пов'язано з більш посиленням адмініструванням та контролем над ухиленням від сплати податків, оскільки їх сума закладається в певний товар, під час купівлі якого податки сплачуються автоматично.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Атаманчук Н.І. Принципи непрямого оподаткування. *Вісник Київського політехнічного інституту*. 2018. Вип. 4(40). С. 81–85.
2. Базилевич В.Д. Державні фінанси України : навчальний посібник. Київ : Знання, 2002. 368 с.
3. Буцька О.Ю., Тимошенко О.В., Продай І.А. Непрямі податки: економічна сутність, види, переваги та недоліки. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 8. С. 67–72.
4. Захожай К.В., Жан О.Ю. Роль прямих та непрямих податків у формуванні доходів державного бюджету України. *Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку*. 2019. № 1. С. 103–114.
5. Кміть В.М., Волощук О.Г. Напрями удосконалення системи непрямого оподаткування в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 13. С. 1124–1128. URL : http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/188.pdf.
6. Косач І.А., Жаворонок А.В., Марусяк Н.В. Сучасний стан прямого та непрямого оподаткування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 20. Ч. 2. С. 67–71.
7. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL : <https://www.treasury.gov.ua/ua>. (дата звернення: 30.06.2020).
8. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL : <https://mof.gov.ua/uk>. (дата звернення: 30.06.2020).
9. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів : Закон України від 08.11.2018 № 2694-XII. Дата оновлення: 08.11.2018. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2611-19#Text> (дата звернення: 30.06.2020).
10. Сіташ Т.Д. Непрямі податки в податковій системі України. *Економічний форум*. 2015. № 2. С. 313–317.
11. Стеблянок А.В., Резнік О.М. Міжнародний досвід оподаткування непрямих податків: окремі аспекти. *Форум права*. 2015. № 4. С. 266–272. URL : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2015_4_48.pdf.
12. Тулай О.І. Державні фінанси і сталий людський розвиток, концептуальні домінанти та діалек-

тична єдність : навчальний посібник. Київ : Знання, 2016. 416 с.

REFERENCES:

1. Atamanchuk N. I. (2018) Pryntsypy nepriamoho opodatkovannia [Principles of indirect taxation]. *Visnyk Kyivskoho politekhnichnoho instytutu*, vol. 4 (40). pp. 81-85.
2. Bazylevych V. D. (2002) *Derzhavni finansy Ukrainy* [Public finances of Ukraine]. Kyiv : Znannia. (in Ukrainian)
3. Butska O. Yu., Tymoshenko O. V., Prodai I. A. (2015) Nepriami podatky: ekonomichna sutnist, vydy, perevahy ta nedoliky [Indirect taxes: economic essence, types, advantages and disadvantages]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no 8. pp. 67-72.
4. Zakhzhai K. V., Zhan O. Yu. (2019) Rol priamykh ta nepriamykh podatkov u formuvanni dokhodiv Derzhavnoho biudzhetu Ukrainy [The role of direct and indirect taxes in the formation of revenues of the State Budget of Ukraine]. *Problemy innovatsiino-investytsiinoho rozvytku*, no 1. pp. 103-114.
5. Kmit V. M., Voloshchuk O. H. (2017) Napriamy udoskonalennia systemy nepriamoho opodatkovannia v Ukraini [Directions for improving the system of indirect taxation in Ukraine]. *Ekonomika i suspilstvo*, vol. 13. pp. 1124-1128. Available at: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/188.pdf.
6. Kosach I. A., Zhavoronok A. V., Marusiak N. V. (2018) Suchasnyi stan priamoho ta nepriamoho opodatkovannia Ukraini [The current state of direct and indirect taxation]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, vol. 20. pp. 67-71.
7. Ofitsiyni sait Derzhavnoi kaznacheiskoi sluzhby Ukrainy [Official site of the State Treasury Service of Ukraine]. Available at: <https://www.treasury.gov.ua/ua>. (accessed: 30.06.2020).
8. Ofitsiyni sait Ministerstva finansiv Ukrainy [Official site of the Ministry of Finance of Ukraine]. Available at: <https://www.treasury.gov.ua/ua>. (accessed: 30.06.2020).
9. Pro vnesennia zmin do Podatkovooho kodeksu Ukrainy shchodo opodatkovannia aktsyznym podatkom lehkovykh transportnykh zasobiv [On Amendments to the Tax Code of Ukraine on Excise Taxation of Passenger Vehicles]: Zakon Ukrainy vid 08. 11. 2018 r. № 2694-XII Data onovlennia: 08.11.2018. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2611-19#Text>. (accessed: 30.06.2020).
10. Sitash T. D. (2015) Nepriami podatky v podatkovii systemi Ukrainy [Indirect taxes in the tax system of Ukraine]. *Ekonomichnyi forum*, no 2. pp. 313-317.
11. Stebliancko A. V., Rieznyk O. M. (2015) Mizhnarodnyi dosvid opodatkovannia nepriamykh podatkov: okremi as-pekty. [International experience of indirect taxation: some aspects]. *Forum prav*, no 42. pp. 266-272. Available at: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2015_4_48.pdf.
12. Tulai O. I. (2016) *Derzhavni finansy i stalnyi liudskyi rozvytok, kontseptualni dominanty ta dialektychna yednist* [Public finances and sustainable human development, conceptual dominants and dialectical unity]. Kyiv : Znannia. (in Ukrainian)