

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
імені ВАДИМА ГЕТЬМАНА

Т. Ф. Куценко

***Бюджетно-податкова
політика***

*Навчальний
посібник*

*Рекомендовано
Міністерством освіти і науки України*

ББК 65.261.3
К 95

Рецензенти

Д. В. Полозенко, д-р екон. наук, проф., акад. АЕНУ
(НДІ при Міністерстві фінансів України)
Л. М. Шабліста д-р екон. наук, пров. наук. співроб.
(Об'єднаний інститут економіки НАН України)

Редакційна колегія факультету економіки та управління

Голова редакційної колегії А. П. Наливайко, д-р екон. наук, проф.

Відповідальний секретар Н. М. Євдокимова, канд. екон. наук, доц.

Члени редакційної колегії: Т. В. Омеляненко, канд. екон. наук, доц.; В. М. Лавриненко, канд. екон. наук, доц.; Г. О. Пухтаєвич, канд. екон. наук, доц.; І. М. Репіна, канд. екон. наук, доц.; О. М. Мельник, д-р екон. наук, проф.; В. Є. Москалюк, канд. екон. наук, доц.; В. І. Кириленко, канд. екон. наук, доц.

Гриф надано Міністерством освіти і науки України
Лист № 14/18.2-1341 від 16.06.04

Куценко Т. Ф.

К 95 Бюджетно-податкова політика: Навч. посіб. — К.: КНЕУ,
2005. — 508 с.
ISBN 966–574–866–1

Навчальний посібник «Бюджетно-податкова політика» підготовлено на кафедрі макроекономіки та державного управління відповідно до навчальної програми цієї дисципліни, яка викладається для студентів 5 курсу, що навчаються в КНЕУ за магістерською програмою «Державне управління економікою».

У посібнику висвітлюються теоретичні засади та практичні аспекти формування та реалізації бюджетно-податкової політики в Україні з урахуванням світового досвіду, європейського вибору та реалій соціально-економічних перетворень, що відбуваються нині в країні.

Посібник є результатом узагальнення вітчизняних та зарубіжних наукових досліджень, а також практичних розробок, що торкаються різних аспектів бюджетно-податкової політики.

Розділ 7 «Міжбюджетна політика: теоретичні засади та світовий досвід» розроблено у співавторстві із зав. сектору Національного інституту стратегічних досліджень, аспірантом кафедри В. А. Комаровим на основі матеріалів його дисертаційного дослідження з метою впровадження в навчальний процес.

Для студентів, викладачів, а також для спеціалістів-практиків, державних службовців та політиків, діяльність яких пов'язана із цариною бюджетотворення та оподаткування.

ББК 65.261.3

*Розповсюджувати та тиражувати
без офіційного дозволу КНЕУ заборонено*

ISBN 966–574–866–1

© Т. Ф. Куценко, 2006
© КНЕУ, 2006

ЗМІСТ

Передмова	7
Розділ 1. Бюджетно-податкова політика як складова макро- економічної політики держави	9
1.1. Бюджетно-податкова політика держави: сутність та складові	9
1.2. Цільова спрямованість та основні функції бюджетно- податкової політики	15
1.3. Ефективність бюджетно-податкового регулювання: критерії, відносні межі та чинники, що її визначають	22
1.4. Бюджетно-податкова політика: внутрішні та зовнішні часові лаги	27
1.5. Організаційне та нормативно-правове забезпечення бюджетно-податкової політики	30
Розділ 2. Бюджетна стратегія і тактика	34
2.1. Бюджетна стратегія і тактика: економічна інтерпретація та наукове обґрунтування	34
2.2. Розроблення бюджетної стратегії і тактики в Україні: етапи й особливості	43
2.3. Визначення основних пріоритетів та напрямів бюджетної стратегії	47
2.4. Середньострокове планування та прогнозування бюджету: способи запровадження в Україні	51
2.5. Світовий досвід застосування середньострокового планування та прогнозування бюджету	56
Розділ 3. Бюджетне прогнозування	64
3.1. Бюджетне прогнозування: організаційно-методичне забезпечення	64
3.2. Бюджетне прогнозування: методологічні рекомендації МВФ.	72
3.3. Моделююча система «Бюджет»: загальна характе- ристика та призначення	91
3.4. Алгоритм прогнозування показників державного бюджету	95
3.5. Соціальний бюджет: створення національної моделі	98
Розділ 4. Бюджетне планування	105
4.1. Бюджетне планування: сутність та організація	105
4.2. Основні підходи та методи бюджетного планування	108

4.3. Програмно-цільовий метод складання бюджету: загальна характеристика та досвід застосування в інших країнах	110
4.4. Етапи та перспективи запровадження програмно-цільового методу складання бюджету в Україні	113
4.5. Стратегічне планування як важливий компонент складання бюджету	120
Розділ 5. Бюджетний механізм	125
5.1. Бюджетний механізм: сутність і складові	125
5.2. Механізм формування бюджетних ресурсів: основні важелі та методи	127
5.3. Механізм розподілу бюджетних ресурсів: форми та інструментарій	131
5.4. Бюджетне регулювання в системі міжбюджетного розподілу	137
5.5. Бюджетне фінансування та бюджетне резервування	141
5.6. Механізм використання бюджетних ресурсів: складові та дієві важелі	149
Розділ 6. Бюджетний моніторинг, аналіз та контроль	159
6.1. Бюджетний моніторинг: інструментарій та умовна схема проведення	159
6.2. Бюджетна класифікація: призначення та складові	166
6.3. Аналіз бюджетних запитів як складова процесу бюджетотворення	173
6.4. Бюджетний облік і бюджетна звітність	176
6.5. Бюджетна статистика: завдання, методи та проблеми	180
6.6. Основні бюджетні показники: загальна характеристика	183
6.7. Державна система бюджетного контролю	186
Розділ 7. Міжбюджетна політика: теоретичні засади та світовий досвід	190
7.1. Концепції та моделі побудови міжбюджетних відносин	191
7.2. Фіскальна децентралізація: нормативний та позитивний підходи	196
7.3. Теоретичні аспекти розподілу видаткових повноважень між різними рівнями публічної влади	200
7.4. Розмежування податкових компетенцій між органами публічної влади різних рівнів	205
7.5. Здійснення місцевих запозичень: умови, схеми забезпечення та джерела	209
7.6. Методологічний інструментарій державного регулювання міжбюджетних відносин	213

7.7. Міжбюджетні трансферти як інструмент перерозподілу державних фінансових ресурсів	217
7.8. Методологія розробки системи трансфертів вирівнювання: формульний підхід та основні вимоги	223
Розділ 8. Податкова політика та механізм оподаткування	234
8.1. Податкова політика та податкова система країни	234
8.2. Механізм оподаткування як практичне втілення податкової політики	240
8.3. Функціональна спрямованість податкового механізму	247
8.4. Аналіз ефективності податкової політики	251
8.5. Податковий моніторинг: призначення та умовна схема проведення	259
Розділ 9. Інструментарій реалізації податкової політики	265
9.1. Форми, методи та інструменти реалізації податкової політики	266
9.2. Вплив оподаткування на ефективність розподілу ресурсів	271
9.3. Структура оподаткування: взаємодія податків і характер впливу	273
9.4. Регуляторний вплив прямих і непрямих податків на економіку	281
9.5. Пільгове оподаткування: призначення, види та особливості	292
9.6. Рекомендації МВФ щодо здійснення податкової політики в умовах трансформаційної економіки	303
9.7. Формування податкового механізму детінізації економіки (сфера оподаткування доходів громадян)	307
Розділ 10. Податкове навантаження: теоретичні засади та практика визначення	316
10.1. Податкове навантаження: фіскальний вплив і компенсаторний ефект	317
10.2. Податкове навантаження в теорії оптимального оподаткування	320
10.2.1. Оподаткування та ефективність: методи вимірювання втрати економічної вигоди	321
10.2.2. Оподаткування та справедливість у розподілі доходів	327
10.2.3. Показники ступеня нерівності для визначення справедливості податку	329
10.2.4. Альтернативні теорії справедливості розподілу та можливості їх практичного застосування при оподаткуванні	331
10.3. Аналіз розподілу податкового навантаження: підходи, моделі та показники	335

10.4. Практика визначення податкового навантаження: підходи, методи та показники	339
10.5. Алгоритм визначення рівня податкового навантаження та його розподілу між суб'єктами економіки.	344
10.6. Проблема оптимізації податкового навантаження та можливості її розв'язання.	347
Розділ 11. Бюджетно-податкова політика та забезпечення платоспроможності держави	353
11.1. Політика державних видатків: сутність та вплив на макроекономічні параметри.	354
11.2. Основні пріоритети політики державних видатків в Україні.	357
11.3. Форми реалізації бюджетно-податкової політики	366
11.4. Бюджетна безпека: поняття, чинники та основні індикатори.	380
11.5. Аналіз бюджетного дефіциту: пояснювальна модель з урахуванням макроекономічних чинників.	382
11.6. Державний борг: поняття, класифікація та методи управління	391
11.7. Бюджетні та макроекономічні ефекти впливу державного боргу.	395
11.8. Зовнішня заборгованість держави: сутність та управління в умовах боргової кризи	402
11.9. Боргова політика в Україні: етапи, пріоритети та особливості	405
11.10. Боргова безпека: сутність і стандартні індикатори заборгованості	411
Розділ 12. Бюджетно-податкова політика: досвід зарубіжних країн.	421
12.1. Загальні особливості бюджетного устрою та бюджетної системи зарубіжних країн	421
12.2. Бюджетне законодавство як основа бюджетної політики в країнах Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР).	424
12.3. Бюджетно-податкова політика в зарубіжних країнах у другій половині ХХ ст.: загальне та специфічне	429
12.4. Загальні особливості функціонування податкового механізму розвинутих зарубіжних країн	432
12.5. Податкові реформи в країнах ЄС.	435
12.6. Бюджетно-податкова політика європейських країн в умовах сучасних інтеграційних процесів	441
12.7. Податкова координація та гармонізація в країнах ЄС	448
<i>Література</i>	<i>454</i>
<i>Додатки</i>	<i>460</i>

У відкритому суспільстві... неможливо оптимізувати функціональні цілі для всіх громадян. Так, не варто очікувати, що люди — як виборці, так і політики — без опозиції підкоряться умовам розроблених фінансовою наукою «оптимальних правил». Навпаки — можна припустити, що індивіди або обрані ними представники регулюватимуть державні питання на власний розсуд.

Шарль Бланкарт

ПЕРЕДМОВА

Навчальний посібник підготовлено відповідно до навчальної програми дисципліни «Бюджетно-податкова політика», яка належить до спеціальних навчальних дисциплін, покликаних забезпечити підготовку фахівців з освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр» за програмою «Державне управління економікою». Базою цієї дисципліни є знання, набуті студентами з фундаментальних економічних наук «Макроекономіка» та «Державне регулювання економіки». Крім цього, вона пов'язана з такими курсами бакалаврської підготовки, як «Макроекономічна політика», «Бюджетна система», «Податкова система в Україні» та ін.

Дисципліна «Бюджетно-податкова політика» має теоретико-прикладний характер. У теоретичному аспекті вона дає змогу студентам набути базових знань щодо формування та реалізації бюджетно-податкової політики держави, у прикладному — освоїти основний інструментарій, що застосовується в практиці, сформулювати базові навички проведення моніторингу, аналізу та прогнозування бюджетних показників з метою розробки та прийняття рішень. Дисципліна орієнтує студентів на практичну діяльність у бюджетно-податковій сфері державного управління. Її вивчення сприятиме підготовці нової генерації економістів-фахівців, здатних розв'язувати складні макроекономічні проблеми трансформаційної економіки України.

Під час підготовки цього посібника було використано наявні навчальні, монографічні та періодичні джерела з різних аспектів та актуальних питань бюджетно-податкової політики провідних вітчизняних та зарубіжних учених-економістів, здійснено першу спробу узагальнити та синтезувати традиційні погляди та новітні

напрацювання в цій сфері з метою їх донесення до студентської аудиторії та наближення навчального процесу до реальної практики бюджетно-податкового регулювання в Україні.

Варто наголосити, що під час розроблення посібника автор поставила за мету забезпечити студентів комплексним баченням теоретичних засад та практичних аспектів бюджетно-податкової політики як центральної складової макроекономічної політики держави. Тому запропонований посібник є насамперед результатом узагальнення наукових доробок таких відомих в Україні вчених, як О. Т. Барановський, О. Д. Василик, В. М. Геєць, І. О. Луніна, В. М. Опарін, І. Ф. Радіонова, А. Г. Савченко, В. М. Федосов, І. Я. Чугунов, Л. М. Шаблиста та багатьох інших, натхненна праця яких на науковій ниві досліджень макроекономічної політики, державних фінансів, бюджету та податків допомогла реалізувати задум.

Щира подяка всім, хто займається проблематикою практичних аспектів реалізації бюджетно-податкової політики в Україні, чий напрацювання також було використано під час розроблення цього посібника.

Автор також висловлює щирю подяку зав. сектору Національного інституту стратегічних досліджень, аспіранту кафедри макроекономіки та державного управління КНЕУ В. А. Комарову за співпрацю та надання матеріалів дисертаційного дослідження щодо проблематики міжбюджетних відносин та міжбюджетної політики з метою запровадження в навчальний процес, що дало змогу у співавторстві з ним на належному рівні розробити розділ 7 «Міжбюджетна політика: теоретичні засади та світовий досвід».

Розділ 1

БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ЯК СКЛАДОВА МАКРОЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ

*...Стан і динаміка державних фінансів
визначаються рішеннями держави
і діями публічної влади.*

Поль Марі Годме

Основні проблеми розділу



- 1.1. Бюджетно-податкова політика держави: сутність та складові.
- 1.2. Цільова спрямованість та основні функції бюджетно-податкової політики.
- 1.3. Ефективність бюджетно-податкового регулювання: критерії, відносні межі та чинники, що її визначають.
- 1.4. Бюджетно-податкова політика: внутрішні та зовнішні часові лаги.
- 1.5. Організаційне та нормативно-правове забезпечення бюджетно-податкової політики.

1.1. Бюджетно-податкова політика держави: сутність та складові

З проголошенням незалежності України розпочинається новий етап державотворення, формування власної національної політики й розвитку суспільно-економічних відносин. У специфічних умовах становлення незалежної української економіки одним з найскладніших завдань для держави стало формування та реалізація ефективної бюджетно-податкової політики України в контексті її загальнодержавної макроекономічної політики (рис. 1.1).

Адже докорінне реформування всіх сторін господарського життя в Україні потребувало не тільки значних витрат фінансових ресурсів, знаходження способів їх мобілізації та визначення напрямів найоптимальнішого їх використання, а й радикальних

змін у національній свідомості всіх верств населення в державі, що неможливі за короткий період. Тому бюджетно-податкова політика в Україні, суперечливе суб'єктивне формування та реалізація якої протягом усіх чотирнадцяти років незалежності пов'язані з певними економіко-політичними інтересами різних груп політиків-реформаторів та їхніх виконавців на регіональному рівні, що виборюють владу, є особливим об'єктом уваги й недовіри українського народу.

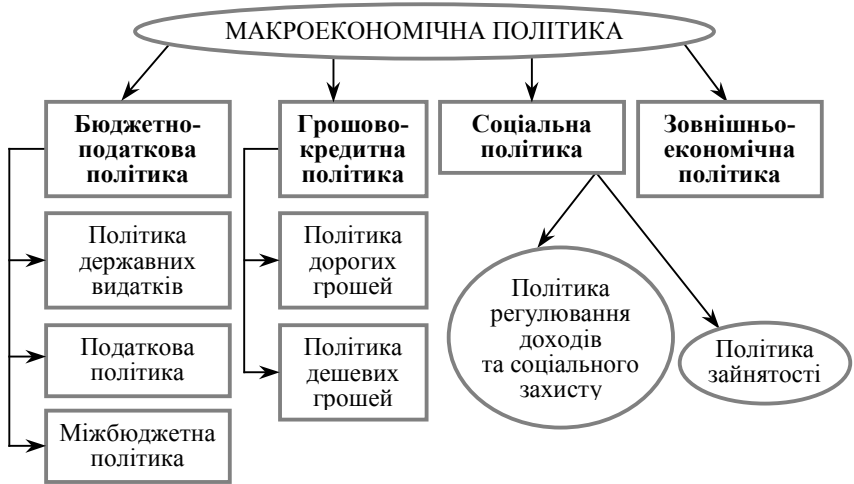


Рис. 1.1. Основні складові макроекономічної політики

Варто також зазначити, що виважена та науково обґрунтована бюджетно-податкова політика має стати необхідною передумовою поступового переходу до сталого та ефективного розвитку України, в основу якого має бути покладено Концепцію сталого розвитку, ухвалену людством під егідою ООН у 1992 р. в Ріо-де-Жанейро. Нині, коли світова спільнота підбиває підсумки впровадження «ідеї Ріо», на глобальному та національному рівнях важливо активізувати її реалізацію в Україні. Закладені в Концепцію сталого розвитку стратегічні положення щодо соціально-економічної та екологічної збалансованості розвитку та необхідності впровадження паритетних суспільно-природних відносин важливі для переходу України до узгодженого вирішення стратегічних завдань: економічного зростання, поліпшення добробуту та генофонду населення, забезпечення сприятливих природних умов для життєдіяльності не тільки нинішнього, а й прийдешніх

поколінь. Наголосимо, що для України істотними є розроблення та реалізація національної стратегії сталого розвитку, яка б виходила із суспільно-територіальних властивостей країни, завдань адаптації її економіки до ринкових відносин, геополітичних інтересів держави щодо входження у світовий простір з урахуванням європейського вектора розвитку. Тому в Україні стратегія сталого розвитку повинна мати істотні відмінності. Це насамперед:

- етапність переходу країни до моделі сталого розвитку;
- перебудова суспільно-природного енергобалансу не за рахунок скорочення виробництва і споживання певних матеріальних благ, як це спостерігається в найрозвинутіших країнах, на частку яких припадає приблизно 70 % усього ВВП світу, а завдяки нарощуванню інноваційного потенціалу, інтелектуальних ресурсів, упровадженню енерго- та ресурсоощадних технологій за підвищення енергоозброєності виробництва;
- поліпшення демографічної ситуації за рахунок припинення депопуляції населення та покращання його генофонду;
- активізація охорони природи, її ренатуралізація та відтворення соціально-економічних функцій природних ландшафтів.

Вирішення цих стратегічно важливих завдань переходу країни до сталого соціально-економічно й екологічно збалансованого розвитку потребує задіяння величезних фінансових ресурсів, суттєвої активізації системи їх формування, розподілу, перерозподілу, а отже — формування та реалізації бюджетно-податкової політики з урахуванням нових вимог. Це передбачає:

- вироблення бюджетно-податкової політики держави на засадах забезпечення фінансовими ресурсами для збалансованого розв'язання економічних, соціальних і екологічних проблем;
- підвищення рівня узгодженості механізмів бюджетно-податкової, грошово-кредитної та інших складових макроекономічної політики;
- урахування під час розроблення Державного бюджету основних закономірностей формування світового економічного простору — глобалізації та регіоналізації світових суспільних процесів;
- реформування системи територіального управління держави з наданням економічної, і насамперед фінансової, самостійності органам місцевого самоврядування через підсилення дохідної частини бюджетів завдяки збільшенню обсягів грошових надходжень, закріплених за місцевими бюджетами;
- спрямування зусиль центральної та місцевої влади на забезпечення соціальної спрямованості суспільного розвитку на всіх територіальних рівнях реалізації бюджетно-податкової політики;

- сприяння вирішенню національних та регіональних соціально-та природно-екологічних проблем владними структурами всіх рівнів.

Бюджетно-податкова політика держави — це дуже складний феномен у державному управлінні, що характеризує досить специфічні напрями діяльності держави та охоплює заходи, методи й форми організації та використання фінансових інструментів для забезпечення економічного й соціального розвитку країни.

Головне завдання *бюджетно-податкової політики* — забезпечити відповідними фінансовими ресурсами реалізацію наявної державної програми соціально-економічного розвитку. Бюджетно-податкова політика насамперед спрямована на формування максимально можливого обсягу фінансових ресурсів, оскільки саме вони є джерелом, матеріальною базою будь-яких суспільних перетворень.

Фінансові ресурси країни є важливими економічними індикаторами, що окреслюють можливості бюджетів, позабюджетних фондів, визначають потенціал підприємств і організацій, банківської сфери, обумовлюють напрями співпраці з міжнародними фінансовими інституціями та інвесторами.

Динаміка і структура фінансових ресурсів країни, з одного боку, віддзеркалює результати макроекономічної політики, яка проводиться в країні, визначає інвестиційний клімат, а з другого — є істотним чинником впливу на процес формування й розподілу ВВП, зумовлює можливості його зростання, слугує інформаційною й аналітичною основою для розроблення та обслуговування бюджетно-податкової політики держави.

Основні напрями розподілу та використання фінансових ресурсів держави визначаються на кожен поточний рік у Зведеному балансі фінансових ресурсів України (табл. 1.1).

Оскільки обґрунтування та прийняття рішень щодо розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів, спрямованих на досягнення визначених макроекономічних цілей певними засобами та інструментами, є змістом фінансової політики держави, то *є сенс ототожнювати бюджетно-податкову політику з фінансовою (політикою у сфері державних фінансів)*.

Теорія державних фінансів визначає, що в основі розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів є вибір суб'єктів — власників чи розподілювачів фінансових ресурсів, вибір пріоритетних напрямів використання фінансових ресурсів, а також джерел та методів їх формування, ступеня їх централізації в руках держави. Це й обумовлює сутність та складові бюджетно-податкової політики держави.

Таблиця 1.1

**ЗВЕДЕНИЙ БАЛАНС
ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ УКРАЇНИ на 2003 р.***

Показники	2001 (звіт)	2002 (очікуване)	2003 (прогноз)
<i>Напрями формування фінансових ресурсів</i>			
Ресурси бюджетів	54 934,6	58 833,0	64 605,6
Ресурси підприємств та організацій	69 223,0	71 480,0	76 898,0
З них:			
прибуток (після сплати податку)	31 523,0	32 380,0	34 898,0
амортизаційні відрахування	37 700,0	39 100,0	42 000,0
Ресурси фондів без коштів, що спрямовуються до державного бюджету	21 320,7	26 391,9	28 684,7
З них:			
доходи Пенсійного фонду	17 662,5	21 304,0	22 981,7
доходи Фонду соціального страхування	3658,2	5087,9	5703,0
Довгострокові кредитні ресурси на розвиток народного господарства, надані банками України	2604,0	3375,0	4700,0
Кошти іноземних інвесторів для розвитку народного господарства України	2852,5	3310,8	4177,5
Усього доходів	150 934,8	163 390,7	179 065,8
<i>Напрями використання фінансових ресурсів</i>			
Видатки бюджетів	55 528,0	57 286,1	63 383,8
Видатки підприємств, організацій	69 223,0	71 480,0	76 898,0
З них:			
кошти, що залишаються в розпорядженні підприємств (прибуток після сплати податку та амортизаційні відрахування)	69 223,0	71 480,0	76 898,0
Видатки фондів (без бюджетних коштів)	19 081,6	24 943,5	27 788,2
З них:			
видатки Пенсійного фонду	15 738,3	19 875,0	22 085,2
видатки Фонду соціального страхування	3343,3	5068,5	5703,0
Видатки на реалізацію національних програм розвитку народного господарства за рахунок довгострокових кредитів	2604,0	3375,0	4700,0
Видатки іноземних інвесторів для розвитку народного господарства України	2852,5	3310,8	4177,5
Усього видатків	149 289,1	160 395,4	176 947,5
Сальдо фінансових ресурсів	1645,7	2995,3	2118,3

* За даними Міністерства фінансів України.

Важливо зазначити, що центральне місце в макроекономічній політиці держави належить саме бюджетно-податковій політиці. Річ у тім, що донорами у фінансовій системі можуть бути або держава, або суб'єкти недержавних фінансів. Недержавні фінанси «підгодовують» державу через систему податкових та боргових платежів, а держава надає допомогу підприємствам і домогосподарствам шляхом інструментів фінансової підтримки (субсидій, дотацій, субвенцій тощо). Саме ці фінансові потоки посідають провідне місце в макроекономічному кругообігу, а бюджетно-податкова політика справляє значний вплив на економічний розвиток країни, зумовлює формування макrorівноваги та слугує засобом її підтримки (див. рис. 1.2 [50]).

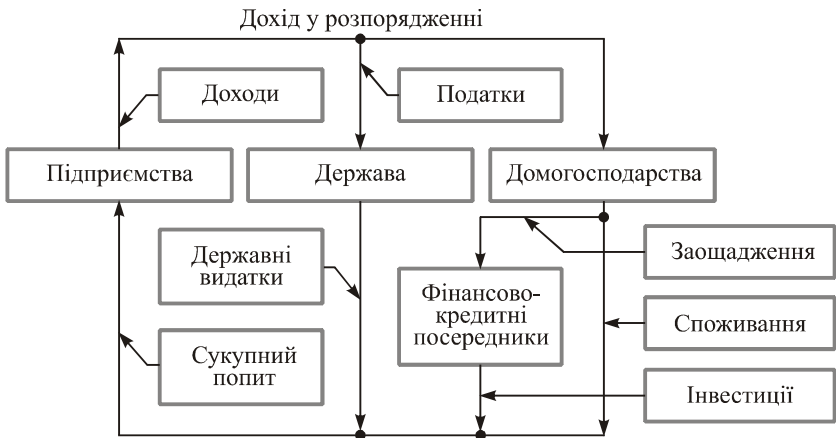


Рис. 1.2. Фінансові потоки в макроекономічному кругообігу

З макроекономічної теорії відомо, що:

1. Для встановлення макrorівноваги необхідно, щоб величина того, що тимчасово вилучено з кругообігу (вилучення у вигляді T — податків, S — заощаджень), дорівнювала величині того, що повернулося до нього (ін'єкції у вигляді I — інвестицій та G — державних видатків), а саме: $T + S = I + G$.

2. Бюджетно-податкова політика може впливати на економіку через податки — T та державні видатки — G . Отже, вона має дві складові — *податкову* та *видаткову*, зміни в яких по-різному впливають на макроекономічні показники за певних умов державного управління в країні.

Окрім цих складових у межах бюджетно-податкової політики особливе місце посідає ще один напрям діяльності держави, зміс-

том якого є регулювання вертикальних та горизонтальних відносин між бюджетами різних рівнів влади з метою перерозподілу фінансових ресурсів, бюджетного вирівнювання регіонів тощо — політика у сфері міжбюджетних відносин, або *міжбюджетна політика* (рис. 1.3). Ця складова є похідною від основних — податкової політики та політики державних видатків.

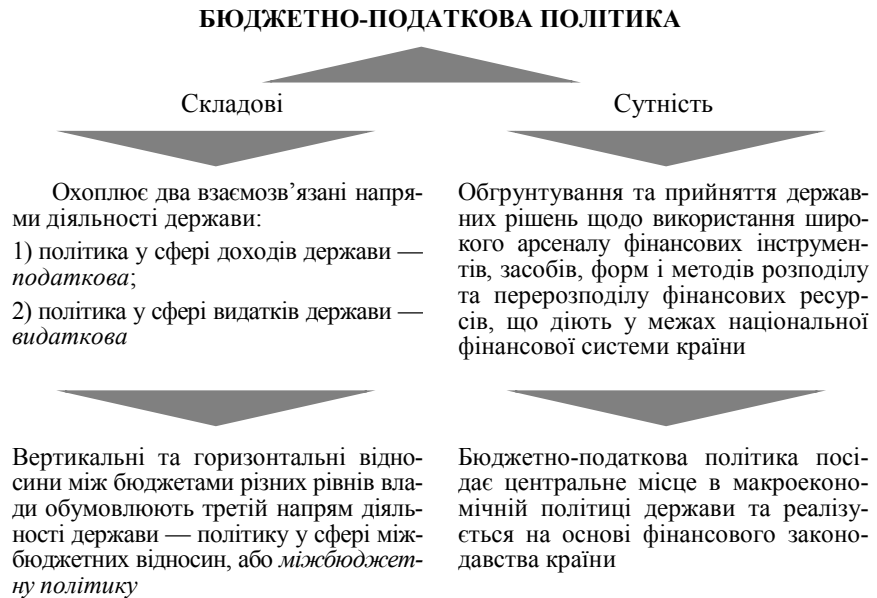


Рис. 1.3. Бюджетно-податкова політика: сутність та складові

1.2. Цільова спрямованість та основні функції бюджетно-податкової політики

В економічній літературі досі не існує однозначного погляду щодо визначення бюджетно-податкової політики. Найчастіше її ототожнюють із *фіскальною (fiscal policy)*. Зазначимо, що така думка має підстави для існування, оскільки зміст і роль будь-якої політики визначається її цілями. Так, бюджетно-податкова політика спрямована на досягнення як фіскальних, так і бюджетних цілей (табл. 1.2).

Під *бюджетно-податковою політикою* слід розуміти цілеспрямовану діяльність держави (в особі органів державної влади й місцевого самоврядування) з обґрунтування та прийняття еко-

номічних рішень щодо використання засобів та інструментів національної фінансової системи — бюджетної й податкової — для реалізації цілей та завдань макроекономічного розвитку. З огляду на конкретну соціально-економічну й політичну ситуацію та наявну стратегію соціально-економічного розвитку країни бюджетно-податкова політика може передбачати різний ступінь перерозподілу ВВП держави за допомогою бюджету, більший чи менший рівень централізації фінансових ресурсів у межах бюджетної системи, посилення чи послаблення регламентації використання бюджетних коштів, пріоритетність бюджетного фінансування певних заходів, вибір способів досягнення збалансованості бюджетних доходів і видатків тощо.

Таблиця 1.2

ЦІЛЬОВА СПРЯМОВАНІСТЬ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

	Бюджетні	Фіскальні
Цілі політики	<ul style="list-style-type: none"> • побудова оптимальної моделі оподаткування з метою формування ефективного механізму поповнення доходів бюджету; • побудова оптимальної структури видатків бюджету на основі наявних фінансових ресурсів; • коригування державного бюджету з метою досягнення його балансу 	<ul style="list-style-type: none"> • бюджетно-податкова політика як підґрунтя для різних форм впливу на соціально-економічні процеси; • бюджетно-податкова політика як основа для здійснення національної стратегії розвитку взагалі

Виходячи з цього бюджетно-податкову політику можна розглядати у вузькому та широкому розумінні (рис. 1.4).

Цілями бюджетно-податкової політики в Україні з позицій наявних економічних проблем та здійснюваних нині перетворень є:

- стабілізація економіки та орієнтація на економічне зростання;
- стимулювання розвитку пріоритетних сфер діяльності та структурних перетворень;
- досягнення різкого структурного зрушення економічних пропорцій на користь тих виробників, які працюють безпосередньо на задоволення потреб населення;
- стримування інфляційних процесів;
- забезпечення достатніх надходжень до бюджету для фінансування невідкладних соціальних програм;
- створення найсприятливіших умов для стимулювання ділової інвестиційної активності, розвитку підприємництва;
- перерозподіл фінансових ресурсів держави з метою бюджетного вирівнювання регіонів тощо.

БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА

У вузькому розумінні

- політика формування, виконання та регулювання державного бюджету країни

У широкому розумінні

- заходи уряду, спрямовані на забезпечення повної зайнятості та виробництво неінфляційного ВВП шляхом зміни державних видатків, системи оподаткування та підходів до формування державного бюджету в цілому;
- маніпулювання державними видатками та доходами з метою впливу на економічний розвиток суспільства

Рис. 1.4. Бюджетно-податкова політика у вузькому та широкому розумінні

Узагалі цілі бюджетно-податкового регулювання є досить суперечливими. Заходи бюджетної рестрикції завжди певною мірою пригніблюють економічну активність і провокують спад виробництва. Будь-які заходи бюджетної експансії з погляду запобігання падінню обсягів виробництва і стимулювання його зростання, по суті, означають розширення попиту, передусім інвестиційного, а за ним — і споживчого. Усе це неодмінно веде до підвищення цін. Тож роль бюджетно-податкової політики є специфічною, багатоаспектною і залежить від конкретно-історичних реалій, етапу та моделі розвитку економічної системи країни.

Суперечлива роль бюджетно-податкової політики як інструментарію державного регулювання економіки полягає, по-перше, у тому, що вона має позитивне значення щодо формування ефективного механізму подолання «провалів ринку», по-друге, має негативні наслідки впливу на національну економіку в цілому, коли вона є джерелом «провалів державного втручання» в економіці (табл. 1.3).

Варто зазначити, що бюджетно-податкове регулювання може бути, з одного боку, засобом подолання «провалів ринку» (*market failures*), а з другого — джерелом багатьох «провалів державного втручання» (*government failures*). Це потребує гнучкого й обережного ставлення уряду до використання бюджетно-податкових засобів, особливо яскраві прояви якого можна спостерігати, коли держава змінює характер бюджетно-податкової політики на переломних етапах розвитку.

Таблиця 1.3

**БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ:
ОБ'ЄКТИ ВПЛИВУ ТА НЕГАТИВНІ НАСЛІДКИ**

«Провали ринку»	«Провали державного втручання»
<p>Негативні прояви ринкового саморегулювання, а також так звані <i>зовнішні ефекти</i>, що є об'єктами бюджетно-податкового впливу:</p> <ul style="list-style-type: none"> • довготривалий економічний спад, криза; • надмірна інфляція; • неефективна структура виробництва; • проблеми реалізації науково-технічного потенціалу; • негативний вплив економічної діяльності різних суб'єктів ринку на навколишнє середовище; • соціальна несправедливість ринку, економічна нерівність тощо 	<p>Негативні наслідки, до яких призводить бюджетно-податкове регулювання:</p> <ul style="list-style-type: none"> • слабкий соціальний захист окремих груп населення; • нерівномірність розподілу фінансових ресурсів або взагалі їх відсутність на ті соціальні потреби та сфери економіки, де приватний сектор не працює чи працює слабо; • нерівномірність соціально-економічного розвитку територій, регіонів; • надмірний податковий тягар, що його несуть різні суб'єкти економіки, тощо

Формування ефективної бюджетно-податкової системи — невід'ємна складова процесу розбудови ефективної системи державного управління, ринкової економіки й відкритого суспільства. Бюджетно-податкова політика разом із грошово-кредитною забезпечують найважливіші економічні функції держави — фіскальну, економічного регулювання та вирівнювання доходів (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

ОСНОВНІ ФУНКЦІ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Фіскальна функція	Функція економічного регулювання (стабілізаційна)	Функція вирівнювання доходів
<p>Бюджетно-податкова політика забезпечує необхідні ресурси для урядової діяльності, а саме:</p> <ul style="list-style-type: none"> • на військово-оборонні витрати; • реалізацію економічних та соціальних програм; • підтримку уряду тощо 	<p>Податки та видатки бюджету використовуються як інструменти управління економікою та досягнення певних цілей економічної політики (економічного зростання, структурної перебудови тощо) з метою:</p> <ul style="list-style-type: none"> • підтримки фінансової стабільності та збалансованості в країні; • забезпечення фінансової цілісності держави; • створення стимулів для соціально-економічного розвитку країни 	<p>Бюджетно-податкове регулювання є інструментом перерозподілу ВВП за допомогою певних методів та інструментів оподаткування, а також системи трансфертних виплат малозабезпеченим, безробітним, інвалідам, сиротам та ін.</p>

Державний бюджет відіграє важливу роль у перерозподілі ресурсів відповідно до суспільних інтересів. В умовах ринкової нестачі фінансових ресурсів для ефективнішого їх розміщення застосовується, як правило, високий ступінь перерозподілу коштів, тимчасом як у розвинутій ринковій системі практикується зменшення рівня оподаткування підприємств, передавання приватним інститутам функцій соціального захисту. Проте й розвинуті країни характеризуються досить високою часткою державних видатків у ВВП: у США, Японії та Росії — близько 1/3, у Франції та Нідерландах — близько 1/2, у Швеції — понад 2/3. В Україні через державний бюджет перерозподіляється близько 25—30 % ВВП. У бюджетній резолюції на 2001—2002 рр. зафіксовано, що перерозподіл ВВП через Зведений бюджет має не перевищувати 30 % (без урахування Пенсійного фонду й Фонду соціального страхування), але в «Основних напрямах бюджетної політики на 2003 рік», а також на 2004 р. цей показник прогнозувався на рівні не менш як 23 %.

За допомогою бюджетної-податкової політики здійснюється цільове спрямування коштів, яке неможливе з міркувань поточної економічної ефективності, але має стратегічне значення для суспільства: витрати на державне управління, оборону, соціальний захист, науку й освіту, неприбуткові стратегічно важливі виробництва тощо.

Сучасна держава крім виконання своїх безпосередніх владних та соціальних функцій несе відповідальність за ефективне функціонування ринкової економіки країни, що, зрештою, забезпечує національну конкурентоспроможність. Тому державою здійснюється стимулювання економічного розвитку, формування структури ринку капіталів, товарів і послуг. Державний бюджет є не лише кошторисом надходжень і витрат, а насамперед — засобом забезпечення макроекономічного збалансування та економічного зростання, фінансовим планом, який, серед іншого, передбачає відтворення умов для власного фінансування в довгостроковому періоді.

Сфера відповідальності держави в кожній конкретній країні визначається Основним законом (Конституцією) країни, законами та рішеннями виконавчої влади. У країнах з перехідною економікою коло завдань держави істотно розширюється та полягає також у компенсації негативного впливу недостатності розвитку ринкових механізмів та нестачі децентралізованих ресурсів. Ефективність здійснення бюджетом *фіскальної функції* визначається рівнем виконання Закону про Державний бюджет України, спів-

відношенням обсягів коштів, спрямованих на реалізацію функцій, що належать до сфери відповідальності держави, з реальними потребами фінансування цих функцій.

Функція економічного регулювання бюджетно-податкової політики спирається на фіскальне перенаправлення частини ресурсних потоків у країні відповідно до встановлених Законом про Державний бюджет України орієнтирів. Вилучення частини суспільного продукту у вигляді податків та неподаткових надходжень до бюджету дає змогу коригувати напрями використання ВВП, справляючи в такий спосіб вплив як на обсяг сукупного попиту, так і на пропорцію між споживанням та нагромадженням в економіці. На етапі спаду видатки бюджету збільшуються, компенсуючи втрату частини сукупного попиту, що поживає економіку, але погіршує баланс бюджету. На етапі економічного поживлення зростання податкових надходжень поліпшує баланс бюджету. У разі дії прогресивної шкали оподаткування збільшення доходів веде до зростання частки податкових виплат, що відіграє роль «вбудованого» стабілізатора, «охолоджуючи» економіку. Зниження податкових ставок і збільшення державних видатків застосовується як важіль активізації економічної динаміки, тимчасом як підвищення податкових ставок і зменшення витрат є одними з важелів запобігання «перегріванню» економіки. Отже, бюджетно-податкова політика відіграє антициклічну та стабілізаційну роль.

Функція економічного регулювання може зумовлювати стратегічну (структурну) спрямованість бюджетно-податкової політики, що визначається структурою державного споживання та державних інвестицій і реалізується через вплив держави на міжгалузевий та міжрегіональний перерозподіл ресурсів усередині країни відповідно до поставлених довгострокових стратегічних пріоритетів. Ідеться насамперед про здійснення державних закупівель продукції певних галузей, бюджетні капіталовкладення в галузі, які визнано стратегічно важливими, проте які не в змозі залучити з певних причин приватний капітал, у депресивні регіони тощо. Зазначена функція набуває особливого значення в перехідних економіках, в яких відбувається істотна структурна перебудова економіки.

Функція економічного регулювання знаходить свій вияв також через вплив заходів бюджетно-податкової політики на активізацію економічних процесів, як на їх прискорення, так і на гальмування (зокрема, у процесі антициклічної політики чи стосовно до застарілих збиткових галузей). Стимулююча спрямованість

бюджетно-податкової політики полягає у створенні максимально сприятливих умов для ефективної підприємницької діяльності в межах закону та національних інтересів країни за допомогою податкових стимулів, субсидій або дотацій, здійснення інвестицій у «точки зростання» тощо.

Важливо зазначити, що названі вияви функціональної спрямованості бюджетно-податкової політики є непрямими щодо власне бюджету як фінансового плану держави. Їх реалізація виходить далеко за межі одного року, на який зазвичай здійснюється бюджетне планування, проте відбувається саме через засоби фіскальної функції бюджету. Тому ефективність виконання державним бюджетом цієї функції можна визначити у процесі аналізу виконання річного бюджету лише частково. Необхідний також спеціальний аналіз впливу бюджетно-податкової політики на макроекономічну динаміку та структуру, реалізації накреслених стратегічних пріоритетів. Власне, реалізація функції економічного регулювання та функції вирівнювання доходів надає бюджетному процесу властивостей політики, тому саме через їхню призму слід розглядати питання оцінювання ефективності бюджетно-податкової політики в країні.

Активізація фіскального тиску та посилення вилучення ліквідних ресурсів у підприємств і населення веде до зменшення децентралізованого інвестиційного потенціалу. Зазначені кошти, які потенційно могли б бути спрямовані на інвестування, перерозподіляються на поточне споживання. Водночас зменшення розміру наявного доходу знижує схильність населення до заощадження та підприємств до інвестування. Отже, жорстка фіскальна політика істотно посилює відповідальність держави за використання вилучених ресурсів у спосіб, який максимально стимулюватиме економічний розвиток та інвестиційні процеси.

Функціональна збалансованість бюджетно-податкової політики має надзвичайну вагу та пов'язана з розв'язанням головної проблеми, яка завжди стоїть перед урядом країни, що й визначає її характер (рис. 1.5). Зосередження уваги переважно на фіскальній функції при нехтуванні іншими веде до втрати стратегічних орієнтирів та руйнування потенціалу довгострокового економічного зростання. Акцент на завданнях антициклічного та структурного регулювання без урахування необхідності стимулювання економічної активності вестиме до економічної стагнації. Тим часом і неврахування власне фіскальної функції бюджетної політики на тлі амбіційних стратегічних орієнтирів містить загрозу значної макроекономічної дестабілізації.

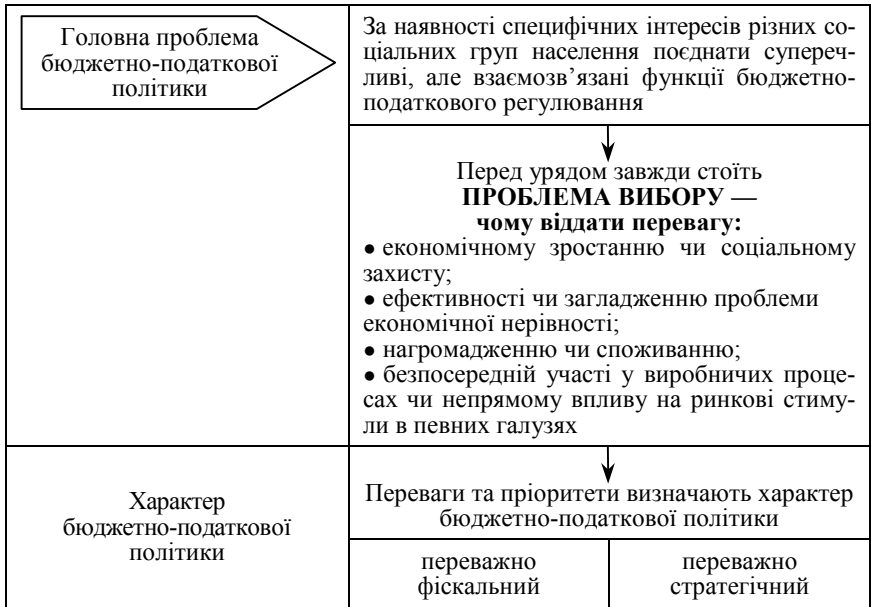


Рис. 1.5. Бюджетно-податкова політика: головна проблема та характер

1.3. Ефективність бюджетно-податкового регулювання: критерії, відносні межі та чинники, що її визначають

Упродовж останніх років бюджетно-податкова проблематика в Україні привертає дедалі більшу увагу політиків, економічного істеблїшменту, аналітиків, засобів масової інформації. Виконання бюджету стало ледь не основним критерієм ефективності роботи уряду. На жаль, головним предметом обговорень та урядових рішень стала проблема забезпечення належних надходжень до державного та місцевих бюджетів і фінансування відповідних видатків. Дискусії, які точилися навколо прийняття Бюджетного кодексу України та ведуться нині навколо прийняття пакета законодавчих актів, що мають в остаточному підсумку ввійти до Податкового кодексу, також зосереджені на питаннях збирання та розподілу коштів. Питання оцінювання ефективності бюджетних та податкових відносин, їхнього впливу на перебіг основних соціально-економічних процесів довгий час майже не порушувалися. Це дає під-

стави стверджувати, що протягом багатьох років в Україні спостерігалось нехтування бюджетно-податковою політикою як такою.

Бюджет із загальноприйнятого у світовій практиці інструменту макроекономічної політики перетворився на своєрідний «еталон», необгрунтовано виступаючи в ролі чи не основного мірила «просунутості» ринкових перетворень в Україні.

Тож бюджетно-податкова політика поки що не стала механізмом, який допомагає уряду проводити структурні реформи, а значна частина рішень у цій сфері підпорядковувалась не стратегічним економічним міркуванням, а була предметом політичного «торгу».

Ефективність бюджетно-податкової політики може бути оцінена за ступенем виконання нею належних функцій. З огляду на це вона має розглядатися, по-перше, з точки зору виконання державного бюджету — *фіскальна ефективність*, а по-друге — з точки зору впливу на соціально-економічну динаміку в країні — *стратегічна ефективність*. Варто зауважити, що аналіз фіскальної ефективності бюджетно-податкової політики здійснюється в Україні останнім часом досить активно, однак проблеми стратегічної ефективності поки що не здобули належної уваги.

Найважливішими показниками фіскальної ефективності бюджетно-податкової політики є збирання бюджетних доходів, виконання бюджетних зобов'язань, управління бюджетним дефіцитом і державним боргом. З урахуванням результативності діяльності виконавчої влади з реалізації цих напрямів можна дати кількісну оцінку ефективності бюджетно-податкової політики. Критеріями ефективності бюджетно-податкової політики за цим напрямом можуть бути:

- рівень збирання бюджетних доходів у цілому і податків зокрема;
- рівень виконання бюджетних зобов'язань;
- величина бюджетного дефіциту, параметри та швидкість зростання державного боргу;
- обсяг фінансових ресурсів, що спрямовуються на обслуговування державного боргу;
- рівень монетизації бюджетних потоків;
- величина валютних резервів, що використовуються для фінансування бюджетного дефіциту;
- ступінь виконання законодавчих і прирівняних до них актів про бюджет;
- величина простроченої заборгованості з грошових виплат унаслідок браку бюджетного фінансування;
- величина простроченої заборгованості бюджетних установ через їх недофінансування тощо.

Загальна незбалансованість зобов'язань і ресурсів в Україні визначає низьку ефективність наявної бюджетної системи. Незважаючи на значний прогрес у створенні ефективної системи управління державними фінансами, її елементи функціонують із недостатньо високим ступенем ефективності. Це стосується міжбюджетних відносин та бюджетного процесу взагалі, у тому числі стадій формування бюджетно-податкової політики, виконання бюджету, обліку й контролю, прозорості бюджетів і процедур прийняття бюджетних рішень, управління боргом і активами.

Критеріями стратегічної ефективності бюджетно-податкової політики є динаміка основних макроекономічних показників у зіставленні з накресленими структурними пріоритетами:

- динаміка ВВП та обсягів виробництва;
- рівень інфляції;
- динаміка валютного курсу;
- рівень зайнятості та реальних доходів населення тощо.

На жаль, поліпшення більшості зазначених показників сталося за останні роки без, а почасти — і всупереч заходам бюджетно-податкової політики. Відсутність, суперечливість чи невизначеність стратегічних пріоритетів перешкоджає виробленню збалансованої бюджетно-податкової політики і, власне, є одним з найголовніших чинників її фіскалізації.

Стратегічна ефективність бюджетно-податкової політики залежить від того, яким чином вона пов'язана з іншими складовими макроекономічної політики, і насамперед — із грошово-кредитною політикою.

Оскільки визначення ефективності бюджетно-податкової політики є надзвичайно важливим для держави, то виникає необхідність розробити методичне забезпечення, з'ясувати її теоретичні засади та відносні межі, що формуються залежно від функцій і характеру бюджетно-податкової політики та визначаються цілою низкою чинників (табл. 1.5).

Мінімально допустима межа є змінною та визначається такими чинниками, як:

- поточний стан економіки;
- загальний рівень життя в країні, що визначає споживацькі стереотипи;
- модель регулювання економіки:
 - а) якщо з незначним державним втручанням, то перерозподіл доходів буде обмеженим;
 - б) якщо державне регулювання передбачає сильну корекцію ринкового розподілу доходів, то держава реалізує цілу низку соціальних програм.

Таблиця 1.5

**ВІДНОСНІ МЕЖІ ЕФЕКТИВНОСТІ
БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

Відносні межі ефективності бюджетно-податкової політики	Мотиваційні межі	Пов'язані з фіскальною функцією бюджетно-податкової політики, тобто ставиться мета вилучити через податки саме стільки, скільки потрібно для держави, але водночас забезпечити підприємницьку мотивацію
	Кон'юнктурні межі	Пов'язані з функцією економічного регулювання: вплив держави на загальноекономічну кон'юнктуру на ринку має бути таким, як того потребує економічна ситуація в конкретний період часу (проведення політики бюджетної експансії або рестрикції)
	Соціальні межі	Найбільш значущі, оскільки стосуються функції вирівнювання доходів, соціального захисту населення країни
Розрізняють	<p>→ Мінімально допустиму межу</p> <p>→ Максимально допустиму межу</p>	<p>перерозподілу доходів шляхом бюджетно-податкової політики</p>

Максимально допустима межа — це та межа перерозподілу доходів, за яку держава не має переходити за будь-якої моделі ринкової економіки.

Проблема визначення максимальної межі — одна з найскладніших у сучасному ринковому господарюванні.

Основні чинники, що визначають максимально допустиму межу, такі:

1. Відповідність розмірів соціальних виплат фінансовим можливостям держави, її бюджетам.
2. Ступінь урахування економічних мотивацій власників факторів виробництва у процесі оподаткування.
3. Ступінь урахування негативних ефектів у разі зміни обсягів і термінів соціальних виплат.
4. Ступінь поширення тіньової економіки та приховування доходів.

Розглянемо докладніше основні чинники, що визначають максимально допустиму межу.

По-перше, розміри соціальних виплат мають бути узгоджені з фінансовими можливостями держави, її бюджетом. Якщо соціальні виплати перетворюються в один із чинників бюджетного дефіциту або інфляції, то перерозподіл замінюється інфляційним заміщенням номінальних доходів. Населення не виграє від грошових надбавок, які знищуються інфляційними процесами. Це безпосередньо стосується України: бажання одержати від держави гроші, яких фактично немає в бюджеті, не робить розподіл справедливим, а життя забезпеченим.

По-друге, розміри податків не повинні підривати економічні стимули власників факторів виробництва — стимул працювати, здійснювати бізнес або вкладати капітал. Держава має виконувати свої функції дуже обережно. Якщо вона має бажання максимально забезпечити соціальні програми, незважаючи на реальні обставини, то можливі глибокі деформації ринкового механізму, які спричинять уповільнення економічного зростання та прискорення інфляції, що призведе до збитків, які стосуватимуться всіх членів суспільства, у тому числі й тих, заради кого здійснювалися соціальні програми. Крім цього, коли непомірні соціальні витрати тягнуть за собою збільшення рівня податків, виникає *макроекономічний ефект дефіциту заощаджень*.

По-третє, при зменшенні обсягів та термінів виплат соціальних допомог слід враховувати негативні ефекти, які можуть призвести до деформації ринку робочої сили та ринкового механізму взагалі.

Організуючи пенсійну систему та інші форми соціального забезпечення, державі необхідно враховувати деякі небажані наслідки:

- державні пенсії істотно впливають на економічну поведінку людей. Твердо розраховуючи на допомогу держави в пенсійний період, вони протягом трудової діяльності більше витратять на споживання і менше на заощадження, що призведе до відносного скорочення їхніх особистих заощаджень. Ефект дефіциту підсилиться. Сповільняться грошові перекази в кредитну систему, що негативно вплине на інвестування та відсоткові ставки;

- при здійсненні соціальної допомоги безробітним держава має встановлювати такий обсяг допомог та терміни їх виплати, щоб не спричинити послаблення в них бажання знайти роботу. Якщо ж таке станеться, то це призведе до зменшення пропозиції робочої сили, що, з одного боку, скоротить надходження прибуткових податків до бюджету, а з другого — ринок праці відповість

на цю ситуацію збільшенням заробітної плати, що не буде пов'язано з результатами праці, матиме інфляційний характер.

Держава має організувати перерозподіл доходів, щоб зробити його справді ефективним, не допускаючи інфляційного знецінення соціальних виплат, створення хронічного дефіциту заощаджень, підвищення безробіття та інфляції, підсилення бюрократизму. Слід зауважити, що бюрократичні структури, які здійснюють і контролюють перерозподіл доходів у державі, мають власні інтереси, тяжіють до розширення економічної влади й самовідтворюються.

По-четверте, тіньова економіка також стосується проблеми визначення максимально допустимої межі бюджетно-податкової політики, але з іншого боку. Держава має здійснювати бюджетне регулювання у сфері оподаткування у такий спосіб, щоб стимулювати бізнес, підприємництво працювати на основі цивілізованих методів, не ховатися у «тінь», тобто зменшити або попередити розширення тіньового сектору економіки та приховування доходів. Узагалі існування тіньового сектору та корупції є надзвичайно важливим чинником, що зумовлює межі бюджетно-податкової політики в Україні і має бути самостійним об'єктом дослідження та державного регулювання.

1.4. Бюджетно-податкова політика: внутрішні та зовнішні часові лаги

Проведення активної бюджетно-податкової політики ускладнюється труднощами макроекономічного та бюджетного прогнозування, які виникають унаслідок недосконалості економічної інформації, мінливості економічних очікувань тощо. Крім цього, бюджетно-податкова політика має значний *внутрішній лаг* (*inside lag*) — час від моменту зміни економічної ситуації до моменту прийняття відповідних рішень держави, оскільки застосування бюджетно-податкових заходів передбачає досить довге обговорення на законодавчому рівні, а також *зовнішній лаг* (*outside lag*) — час, що потрібний на усвідомлення рішень та підготовку до виконання їх у змінених умовах (табл. 1.6). Тому найголовнішою проблемою реалізації бюджетно-податкової політики є проблема часу, яка полягає ось у чому:

1. Часовий лаг розпізнавання полягає в усвідомленні змін в економічній системі, які потребують втручання держави шляхом застосування бюджетно-податкових інструментів, наприклад у тому, що після початку спаду чи інфляції неминучим є певний проміжок часу, необхідний для усвідомлення самого факту вступу економіки у відповідну фазу циклу.

ЛАГИ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ

Внутрішній лаг			
Лаг дій			
Лаг розпізнавання		Лаг акцій	
Лаг діагностики	Лаг прогнозу	Лаг заходів	Лаг рішення
<ul style="list-style-type: none"> • Ідентифікація небажаних ситуацій та змін • Збирання інформації з різних аспектів проблеми • Пояснення становища і аналіз причин 	<ul style="list-style-type: none"> • Прогноз розвитку подій у майбутньому за відмови від заходів бюджетно-податкової політики • Вибір певного результату прогнозу та його порівняння з політичною метою 	<ul style="list-style-type: none"> • Знаходження альтернативних комбінацій «мета — кошти» • Виявлення заходів, спрямованих на досягнення мети • Прогноз процесу впливу запланованих заходів 	<ul style="list-style-type: none"> • Обґрунтований на результатах аналізу впливу вибір альтернативних заходів • «Проштовхування» програми у парламент

2. Адміністративна затримка реалізації пов'язана з правовими процедурами прийняття рішень про проведення певної бюджетно-податкової політики компетентними органами.

3. Функціональне запізнення зумовлене тим, що ефект від ужитих заходів настає в економіці не одразу, а з відомим лагом, можливо, навіть тоді, коли вони вже не потрібні.

Наприклад, на думку експертів, часовий лаг з моменту зміни податкової політики до початку реального зростання доходів бюджету становить від 0,5 до 2 років. А зміни в темпах економічного зростання проявляються ще пізніше [61]. Розрахунки, проведені по країнах ОЕСР за 35-річний період, показали, що скорочення податкового тиску на 10 відсоткових пунктів приводить до зростання ВВП на 0,5—1 відсотковий пункт на рік з відповідним часовим лагом.

Важливою проблемою реалізації бюджетно-податкової політики є політичні обставини. Економічний курс формується на соціальній арені і тому пов'язаний з політичною боротьбою соціальних груп, рухів і партій. Тож мета й заходи бюджетно-податкової політики деформуються різними соціально-політичними впливами. Деякі економісти, маючи на увазі вплив на бюджетно-податкову політику інтересів передвиборчої боротьби, навіть висунули припущення про наявність економічних циклів, зумовлених політичними мотивами, тобто тим, що політичні діячі маніпулюють бюджетно-податковою

ПОЛІТИКИ

	Зовнішній лаг	
Лаг впровадження	Лаг впливу	
	Лаг реакції з боку адресатів	Лаг просування з боку адресатів
<ul style="list-style-type: none"> • Законодавче оформлення та практичне проведення заходів • Участь підлеглих регіональних відомств, а також автономних соціальних груп (профспілок), національних компетентних органів та міжнародних організацій 	<ul style="list-style-type: none"> • Ідентифікація запланованих і здійснюваних заходів та збирання інформації • Визначення ступеня впливу необхідності дій та прийняття рішень про проведення конкретних заходів • Підготовка до виконання завдань 	<ul style="list-style-type: none"> • Вказівки керівних органів функціональним підрозділам • Підготовка до роботи у змінених умовах, планування • Координування досягнення бажаних результатів

політикою з метою здобуття максимальної підтримки виборців, незважаючи на те, що фіскальні рішення можуть дестабілізувати економіку в майбутньому.

Щоб забезпечити певну стабільність бюджетно-податкової політики і зменшити вплив політичного бізнес-циклу та некомпетентних рішень на її проведення, економісти пропонують дотримуватися «твердого курсу» бюджетно-податкової політики відповідно до правила «збалансованого бюджету». Згідно з цим правилом державний бюджет має збалансовуватися або щороку, або в довгостроковому періоді. Але проведення «твердого курсу» фіскальної політики на щорічне збалансування бюджету зменшує ступінь «автоматичної» стабільності економіки, призводить до частих коливань податкових ставок, які зменшують інвестиційну активність, а також перерозподіляє поточні доходи економічних агентів на користь майбутніх поколінь. Якщо основним завданням бюджетно-податкової політики є досягнення стабілізації економіки, тоді ефективнішим є збалансування державного бюджету в довгостроковому періоді, яке може відбуватися на циклічній або функціональній основі. Така політика дає змогу підтримувати економічну стабільність не лише за рахунок дії «автоматичних» стабілізаторів, а за допомогою «згладжування податків», тобто утримання їх на постійному рівні з метою зменшення негативно-го впливу податків на економічні стимули.

1.5. Організаційне та нормативно-правове забезпечення бюджетно-податкової політики

Держава здійснює реалізацію бюджетно-податкової політики за допомогою певних органів державного управління. Залежно від ролі, місця, функцій та обсягів діяльності органи державного управління, що формують та реалізують бюджетну політику, поділяються на такі групи:

1. Загальнодержавні органи управління.
2. Органи оперативного управління.

Відповідно до історичних традицій, державного устрою і політичної системи органами публічної влади є, наприклад, Парламент у Великобританії, Національні збори — у Франції, Конгрес — у США, Бундестаг — у Німеччині, Федеральні збори — у Російській Федерації, Верховна Рада в Україні.

Загальнодержавні органи управління в Україні представлені органами законодавчої влади — Верховна Рада України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, органи місцевого самоврядування та органами виконавчої влади загальної компетенції — Кабінет Міністрів України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська й Севастопольська міська, районні та районні в містах державні адміністрації.

Бюджетно-податкова політика реалізується через спеціалізовані державні органи оперативного управління, насамперед через фінансовий апарат, склад і структура якого історично зумовлені державним устроєм країни.

У державах з розвинутою ринковою економікою бюджетно-податкова політика реалізується, як правило, кількома державними органами: у США — Міністерством фінансів (Казначейством) та Адміністративно-бюджетним управлінням при Президенті, Митною службою та ін.; у Великобританії — Казначейством, Митним та Акцизним управліннями; у Німеччині — Міністерством фінансів, а також підпорядкованими йому Федеральним відомством з фінансів та Федеральним управлінням державним боргом; у Франції — Міністерством економіки, фінансів та бюджету; в Італії — Казначейством, Міністерством фінансів, Міністерством бюджету і планування, Міністерством внутрішніх справ тощо.

В Україні держава здійснює бюджетно-податкову політику через Міністерство фінансів України (центральний апарат та міс-

цеві фінансові органи), що керується Конституцією й Законами України, указами й розпорядженнями Президента України, постановами та розпорядженнями Кабінету Міністрів, а також Положенням про Міністерство фінансів. Крім цього, для забезпечення виконання та контролю за використанням коштів державного бюджету існує низка органів, а саме: Рахункова палата України, Державне казначейство, Державна контрольно-ревізійна служба, система органів Державної податкової адміністрації України, митні органи України. Відповідно до чинного законодавства кожна з названих систем органів оперативного управління фінансами має певні завдання з реалізації бюджетно-податкової політики та виконує специфічні функції.

Основними правовими документами, які регламентують проведення бюджетно-податкової політики в Україні, є насамперед Конституція України, Бюджетний кодекс України, Закони України: «Про Державний бюджет України» (на відповідний рік), «Про бюджетну систему України», «Про податкову систему України», «Про місцеве самоврядування в Україні», «Про державний внутрішній борг України», «Про митну справу в Україні», Митний кодекс України, Основні напрями бюджетної політики (на відповідний рік), нормативно-правові акти, прийняті на виконання вимог Бюджетного кодексу України, постанови й розпорядження Кабінету Міністрів України, накази Міністерства фінансів та Державного казначейства України. Центральне місце серед нормативно-правового забезпечення бюджетно-податкової політики України належить Бюджетному кодексу України, прийняття якого 22 березня 2001 р. Верховною Радою України стало основою для проведення бюджетного реформування. Очікується прийняття Податкового кодексу України, що матиме вирішальне значення для реформування соціально-економічних відносин в Україні.



Питання для самоперевірки

1. Розкрийте місце й роль бюджетно-податкової політики як центральної складової макроекономічної політики держави.
2. Чи є правомірним ототожнення понять «бюджетно-податкова політика» та «фіскальна політика»? Викладіть власну думку.
3. Дайте характеристику цільової спрямованості бюджетно-податкової політики в Україні на сучасному етапі.

4. Розкрийте суперечності бюджетно-податкової політики, використовуючи фактичні матеріали з періодики. Спробуйте визначити, чи можливо та яким способом їх подолати.

5. Назвіть основні функції бюджетно-податкової політики. Розкрийте їхній зміст.

6. Розкрийте проблему ефективності бюджетно-податкової політики. Назвіть відносні межі цієї ефективності. Обґрунтуйте їх необхідність.

7. Що означають мінімально та максимально допустимі межі перерозподілу доходів? Якими чинниками вони визначаються?

8. Чи відбуваються, на вашу думку, в Україні бюджетна та податкова реформи? У чому їхні суть та мета?

9. Назвіть основні загальнодержавні органи управління в Україні та їхні основні повноваження стосовно бюджетно-податкової сфери.

10. Назвіть державні органи оперативного управління в Україні та перелічіть основні їхні функції стосовно бюджетно-податкової сфери.



Термінологічний словник

Бюджетно-податкова політика держави — цілеспрямована діяльність держави з обґрунтування та прийняття рішень щодо використання засобів та інструментів розподілу й перерозподілу фінансових ресурсів, що діють у межах національної фінансової системи країни, з метою реалізації цілей та завдань макроекономічного розвитку.

Бюджетно-податкова політика — 1) у вузькому розумінні — політика формування, використання та регулювання державного бюджету країни; 2) у широкому розумінні — заходи уряду, спрямовані на забезпечення повної зайнятості та виробництво неінфляційного ВВП шляхом зміни державних видатків, системи оподаткування та підходів до формування державного бюджету в цілому.

Внутрішній лаг — проміжок часу від моменту змін економічної ситуації до моменту прийняття відповідних рішень держави.

Згладжування податків — утримування податків на їхньому постійному рівні з метою зменшення їхнього негативного впливу на економічні стимули.

Зовнішній лаг — проміжок часу, потрібний на усвідомлення державних рішень і підготовку до виконання їх у змінених умовах.

Нормативно-правове забезпечення бюджетно-податкової політики — комплекс правових документів і нормативно-законодавчих актів, що регламентують бюджетні відносини та оподаткування.

Організаційне забезпечення бюджетно-податкової політики — система органів державного управління, що формують та реалізують бюджетно-податкову політику.

Стратегічна ефективність бюджетно-податкової політики — її результативність з погляду впливу на соціально-економічний розвиток та макроекономічну динаміку країни.

Фінансові ресурси — грошові нагромадження та доходи, що створюються у процесі розподілу та перерозподілу ВВП і зосереджуються у відповідних фондах для забезпечення безперервності розширеного відтворення та задоволення суспільних потреб.

Фіскальна ефективність бюджетно-податкової політики — її результативність з погляду виконання державного бюджету, управління бюджетним дефіцитом та державним боргом.

Розділ 2

БЮДЖЕТНА СТРАТЕГІЯ І ТАКТИКА

...Ніщо не потребує стільки мудрості та розуму, як визначення тієї частини, яку в підданих забирають, і тієї, котру залишають їм.

Шарль Монтескьє

Основні проблеми розділу:



2.1. Бюджетна стратегія і тактика: економічна інтерпретація та наукове обґрунтування.

2.2. Розроблення бюджетної стратегії і тактики в Україні: етапи й особливості.

2.3. Визначення основних пріоритетів та напрямів бюджетної стратегії.

2.4. Середньострокове планування та прогнозування бюджету: способи запровадження в Україні.

2.5. Світовий досвід застосування середньострокового планування та прогнозування бюджету.

2.1. Бюджетна стратегія і тактика: економічна інтерпретація та наукове обґрунтування

Стратегія соціально-економічного розвитку країни може реалізуватися вирішенням тактичних завдань. Саме бюджетно-податкова політика має забезпечити тактику вирішення стратегічних завдань макроекономічного розвитку країни, реалізувати пріоритети розвитку на кожен рік, виходячи з етапів довгострокової стратегічної програми. За своїм впливом на параметри соціально-економічного розвитку Закон «Про Державний бюджет України на ... рік» є другим після Конституції України. У свою чергу, бюджетно-податкова політика теж має власну стратегію і тактику.

Бюджетна стратегія — це довгостроковий курс бюджетно-податкової політики держави, що розрахований на перспективу та зумовлює вирішення великомасштабних завдань, які визначаються

загальнонаціональною стратегією соціально-економічного розвитку країни. Бюджетна стратегія має визначати основні напрями бюджетно-податкової політики та бути спрямованою на розроблення саме таких важелів, які були б націлені на їх реалізацію. Процес розроблення бюджетної стратегії в Україні за нинішніх умов наражається на серйозні труднощі, подолання яких потребує фундаментальних наукових досліджень у сфері бюджетних відносин.

Варто зазначити, що бюджетна стратегія в Україні розробляється в межах Конституції України, бюджетного та податкового законодавства на основі:

1. Стратегії соціально-економічної політики України на довгостроковий період.

2. Державної Програми економічного та соціального розвитку України (ДПЕСРУ) на довгостроковий (10—15 років), середньостроковий (3—5 років) та короткостроковий періоди (1 рік).

3. Програми діяльності уряду — Кабінету Міністрів України.

Стратегію соціально-економічної політики України на сучасному етапі висвітлено в Посланні Президента України до Верховної Ради України «Європейський вибір. Концептуальні засади стратегії економічного і соціального розвитку України на 2002 — 2011 роки», визначальні пріоритети якого закладено в ДПЕСРУ та Програму діяльності уряду «Відкритість. Дієвість. Результативність» (на 2003 р.), «Послідовність. Ефективність. Відповідальність» (на 2004 р.), «Назустріч людям» (на 2005 р.).

Основою розроблення бюджетної стратегії є бюджетне прогнозування, що є складовою прогнозування макроекономічного розвитку соціально-економічних процесів у країні взагалі. **Бюджетне прогнозування** — це процес розроблення основних показників державного бюджету на майбутню перспективу, прогнозування надходжень до бюджету та його найважливіших видатків.

Бюджетна тактика порівняно з бюджетною стратегією є швидкодіючим механізмом бюджетної політики у країні, гнучким пошуком короткострокової рівноваги, стабілізації та пристосування до умов, що постійно змінюються. Бюджетна тактика фактично є продовженням, конкретизацією бюджетної стратегії. За допомогою бюджетної тактики органи управління забезпечують реалізацію поточних завдань функціонування та розвитку бюджетної системи країни на певному історичному етапі. Бюджетна тактика є гнучкішою, тому що визначається динамікою економічних умов та соціальних чинників. Основою розроблення бюджетної тактики є **бюджетне планування**, економічна сутність якого полягає в централізованому розподілі та перерозподі-

лі ВВП між ланками бюджетної системи на основі заздалегідь розробленої бюджетної стратегії.

В економічній думці існує певна невизначеність стосовно розмежування термінів «*бюджетне планування*» та «*бюджетне прогнозування*». Наприклад, в англomовних країнах під планом розуміють обов'язкове визначення «розподілу ресурсів і обсягів виробництва зверху вниз ієрархічною адміністративною структурою», а під прогнозуванням — «систематичний метод отримання оцінок майбутніх значень економічних показників, що зазвичай ґрунтується на аналізі спостережень за їхньою минулою поведінкою». Отже, планування передбачає організаційно централізовану систему визначення показників, а прогнозування має характер передбачення, одержаного науково-аналітичними методами. Не маючи директивного статусу, прогнозування виконує індикативну роль, має значення орієнтовної установки [18].

У реальній бюджетній практиці бюджетне прогнозування нерозривно пов'язане з плануванням. Форми поєднання прогнозу і плану в часі можуть бути різними:

◆ *прогнозування може передувати процесу розроблення плану* (прийняттю управлінських рішень). Як правило, для того щоб прийняти обґрунтоване рішення, необхідно мати прогноз певних показників, насамперед за такими напрямками:

✓ обсяг і динаміка доходів та видатків коштів державного бюджету;

✓ структура джерел доходів і напрямів видатків коштів державного бюджету;

✓ аналіз виконання державного бюджету на всіх рівнях управління;

✓ аналіз джерел фінансування бюджетного дефіциту;

✓ обсяг державного боргу, його структура та динаміка;

◆ *прогноз і план можуть розроблятися одночасно*, оскільки як планові, так і прогнозні розрахунки спираються на велику кількість показників (констант і змінних), у тому числі таких, котрі мають прогнозне походження (індекс цін, показники ефективності використання ресурсів тощо);

◆ *прогноз може здійснюватися після прийняття управлінського рішення*. У такому варіанті виокремлюють два аспекти. Перший називають прогнозуванням наслідків прийнятих рішень. Другий аспект пов'язаний з безперервністю та календарним характером планування і прогнозування. Процес планування починається ще до початку втілення планових заходів, але в межах попереднього планового періоду. Для цього здійснюється прогноз очікуваного

виконання плану. Наприклад, згідно з Бюджетним кодексом України, проект документа «Основні напрями бюджетної політики на ... рік», що «задає тон» усім наступним етапам бюджетного процесу, розробляється до 1 червня поточного бюджетного року. Але щоб сформулювати продуману бюджетно-податкову політику на наступний рік, необхідно мати також прогноз очікуваного виконання бюджету за поточний рік.

Бюджетне планування є складовою бюджетного процесу, який охоплює порядок складання та виконання бюджету, його нормативно-правову й організаційну основу, а також питання теорії та методології складання бюджетів країни. **Бюджетний процес** — це регламентована законодавством діяльність органів влади щодо складання, розгляду, затвердження і виконання центрального та місцевих бюджетів. Його зміст визначається державним і бюджетним устроєм країни, бюджетними повноваженнями відповідних органів та юридичних осіб.

Ст. 19 Бюджетного кодексу України визначає такі стадії бюджетного процесу:

- I. Складання проектів бюджетів.
- II. Розгляд та прийняття Закону про Державний бюджет України.
- III. Виконання бюджету, в тому числі у разі необхідності внесення змін до Закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети.
- IV. Підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього (див. дод. 1).

Під *стадіями бюджетного процесу* розуміють низку тактичних заходів, що охоплюють розроблення, виконання та оцінювання ефективності використання коштів. При цьому мають бути враховані середньострокова та довгострокова перспективи, установлення зв'язок з бюджетною стратегією та загальними цілями соціально-економічного розвитку країни.

Тож за своїм змістом бюджетний процес охоплює визначення бюджетної тактики та розроблення управлінських рішень щодо її реалізації, насамперед шляхом бюджетного планування, що включає:

1. Оцінювання потреб, пріоритетів та можливостей бюджету.
2. Безпосередньо розроблення проекту бюджету, який узгоджується з визначеними підходами.
3. Оцінювання ефективності проекту і т. ін.

Отже, саме I стадія бюджетного процесу — складання проекту бюджету на різних рівнях державної влади — відображає зміст бюджетного планування в Україні.

У бюджетному процесі на всіх стадіях задіяні його учасники (рис. 2.1), якими визначаються органи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями [43].

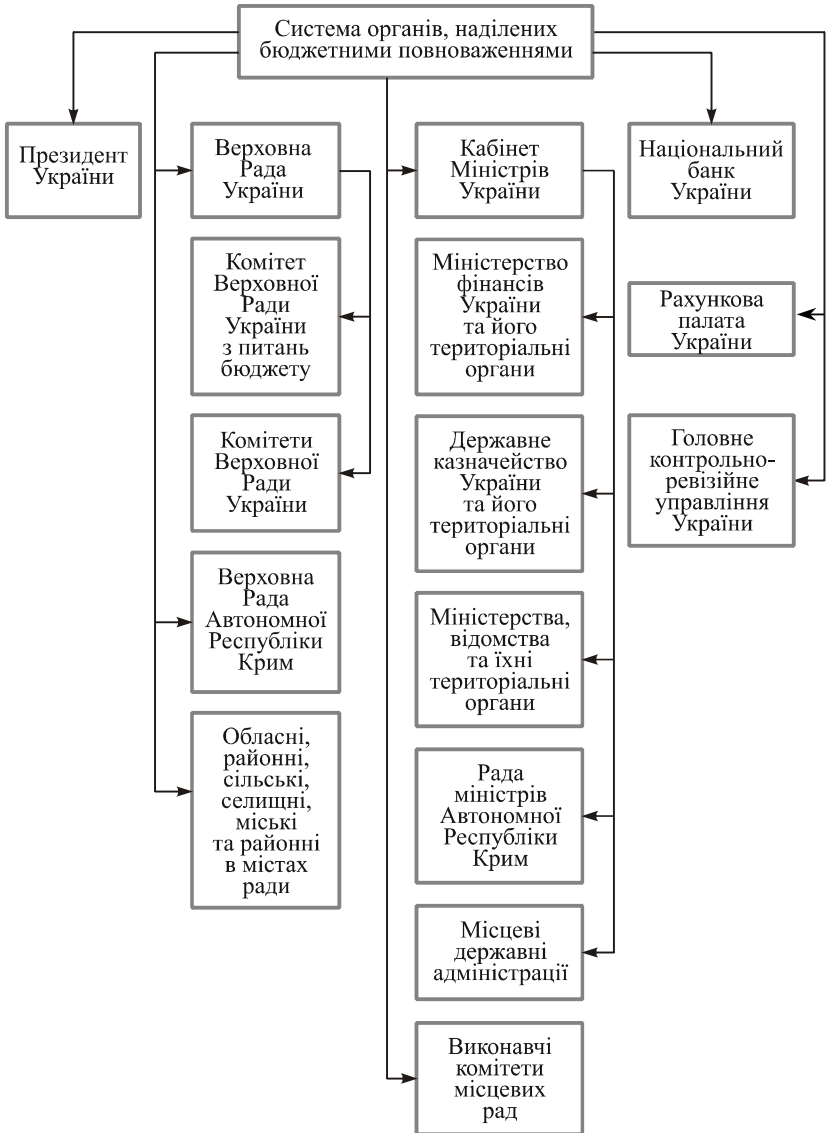


Рис. 2.1. Основні учасники бюджетного процесу

Основними учасниками бюджетного процесу є Президент України, органи законодавчої (представницької) та виконавчої влади, Національний банк України, органи державного фінансового контролю. Бюджетними повноваженнями визнаються права і обов'язки учасників бюджетних правовідносин.

Серед основних бюджетних повноважень законодавчих органів влади виокремлюють:

- розгляд і затвердження бюджетів;
- розгляд і затвердження звітів про виконання бюджетів;
- контроль за виконанням рішень відповідної ради про бюджет.

До бюджетних повноважень Міністерства фінансів України належать:

— підготовка та узагальнення передбачених Кодексом документів і матеріалів, необхідних для формування проекту «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний період;

— розроблення проектів нормативів бюджетної забезпеченості в розрахунку на одну особу, одного учня, одне ліжко-місце тощо;

— складання проекту Закону про Державний бюджет України;

— організація виконання Державного бюджету України на всіх стадіях бюджетного процесу;

— організація методичної роботи з питань фінансово-бюджетного планування для адміністративно-територіальних одиниць;

— розроблення і затвердження Річного розпису Державного бюджету України;

— здійснення в межах своїх повноважень обслуговування державного внутрішнього й зовнішнього боргу;

— подання Кабінету Міністрів України проекту звіту про виконання Державного бюджету України та проекту Закону про Державний бюджет України на наступний рік.

До бюджетних повноважень Національного банку України належать:

— визначення основних засад грошово-кредитної політики України;

— розроблення законопроектів, пов'язаних з формуванням дохідної та видаткової частин бюджетів, та підготовка пропозицій до проекту Закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період.

Бюджетні повноваження Президента України, Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України визначаються відповідно до Конституції України, Бюджетного кодексу України та інших законодавчо-нормативних актів.

Розроблення бюджетної стратегії та тактики має спиратися на такі засади:

1. *Методологія формування бюджету*

Як відомо, державний бюджет формується за чинною у світовій практиці методологією. Це означає, що за основу береться розрахунок прогнозного річного обсягу ВВП. Від того, як він визначатиметься на наступний рік, залежить і розмір бюджетного фонду України. Тому основна проблема, яку має бути розв'язано, — максимально точне визначення прогнозного обсягу ВВП, тобто знаходження «золотої середини», ураховуючи реалії економіки — інфляцію, виробництво товарів і послуг, споживання, нагромадження тощо.

Особливістю методології формування бюджету в Україні тривалий час було те, що в дохідну частину бюджету враховувались надходження від приватизації. Такий підхід не відповідає методології Міжнародного валютного фонду, оскільки приховує певною мірою дефіцит державного бюджету.

Прийняття бюджетного кодексу України (див. статтю 29) не вирішило проблему на законодавчому рівні, тому залишається й досі актуальним привести методологію формування бюджету у відповідність до вимог МВФ та стандартів ЄС (див. табл. 2.1 [51]).

Таблиця 2.1

УЗАГАЛЬНЕНА СТРУКТУРА БЮДЖЕТУ ДЕРЖАВИ

Доходи бюджету	Видатки бюджету
<ul style="list-style-type: none"> • <i>Податкові надходження:</i> Податок з доходів фізичних осіб Податок на прибуток підприємств Непрямі податки (податок на додану вартість, акциз) Податки на майно Податки на міжнародну торгівлю Місцеві податки та збори • <i>Неподаткові надходження:</i> Доходи від власності та підприємницької діяльності (дивіденди від акцій, що належать державі, рентна плата та ін.) Власні надходження бюджетних установ та організацій Надходження від приватизації державного майна • <i>Доходи від операцій з капіталом</i> • <i>Офіційні трансферти</i> • <i>Цільові фонди</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Закупівлі товарів та послуг:</i> Державне управління Правоохоронна діяльність Оборона Освіта Охорона здоров'я Наука Культура • <i>Державні інвестиції</i> • <i>Соціальні трансферти (соціальний захист населення)</i> • <i>Обслуговування державного боргу (внутрішнього та зовнішнього)</i> • <i>Сальдо державного бюджету</i>

* Починаючи з Закону України «Про Державний бюджет України на 2002 рік» ця стаття є складовою додатку до нього «Фінансування державного бюджету» (див. дод. 17).

2. Технологія складання державного бюджету

Існує два підходи до технології формування бюджету: I — стратегічний, II — ситуативний. Протягом багатьох років в Україні переважав ситуативний підхід, за яким дохідна частина бюджету «підганялася» до видаткової, тобто спочатку згідно з вимогами міністерств і відомств формувалася видаткова частина, після чого переглядалися можливості дохідної частини і, якщо вони були замалі, пропонувалося прийняти закони про нові податки або змінити податкові ставки. Отже, виконання бюджету прив'язувалося до майбутніх змін.

Прийняття пакета законодавчих актів у сфері оподаткування, що відбувається нині в межах податкової реформи та в остаточному підсумку забезпечить прийняття Податкового кодексу України, сприяє переходу до стратегічного підходу формування бюджету, що насамперед означатиме обґрунтовано в межах чинного законодавства про податки розраховувати дохідну частину бюджету. Це дасть можливість державі реально оцінювати ефективність бюджетно-податкової політики на майбутній період.

3. Розподіл повноважень та взаємодія між ланками бюджетної системи

Світова бюджетна практика пропонує чіткий розподіл компетенцій між центральними органами влади й органами місцевого самоврядування та законодавче закріплення їх за ними. Нині законодавство в Україні вже заклало принципи самостійності у складання бюджетів усіх рівнів, але вони мають бути зміцнені економічним механізмом, що формується.

У зв'язку з цим для створення чіткої системи формування бюджетів усіх рівнів виникає потреба чітко розподілити доходи між усіма ланками бюджетної системи, тобто мати визначену законом дохідну базу, а відносини між державними й місцевими бюджетами будувати з урахуванням умов соціально-економічного розвитку регіонів.

4. Бюджетне вирівнювання регіонів

Проблема бюджетного вирівнювання нерозривно пов'язана із практичними заходами щодо реалізації в Україні принципу «відносної» самостійності бюджетів усіх рівнів, з бюджетним перерозподілом фінансових ресурсів. Без нього неможливо обійтися, оскільки фінансові ресурси деяких місцевих органів влади внаслідок історичних та інших причин не можуть забезпечити реалізацію цими органами владних повноважень. Тому об'єктивною необхідністю є надання цим регіонам необхідної допомоги через перерозподіл коштів.

Сучасна система розподілу бюджетних коштів між різними рівнями управління має орієнтуватися на вирішення двостороннього завдання — досягнення збалансованості бюджетів як по «вертикалі», так і по «горизонталі». По «вертикалі» треба усунути невідповідності між видатками місцевих бюджетів і надходженнями, закріпленими за даним бюджетним рівнем. Цілком подолати таку незбалансованість без «зовнішньої» корекції нерезально: абсолютно податковий потенціал і об'єктивні потреби даної території майже не збігаються. Тому органи державної влади, маючи більші можливості економічного регулювання й обсяг податкових надходжень, можуть і повинні компенсувати дисбаланс місцевих бюджетів, спрямовуючи на доходи якусь частину коштів, що акумулюються на рівні державного бюджету. Однак і тоді, коли податкових надходжень і субсидій для фінансування спільних видатків місцевих бюджетів вистачає, лишається завдання збалансування по «горизонталі». Річ у тім, що в межах самих місцевих бюджетів можуть бути неоднакові бюджетні можливості адміністративних одиниць, які охоплюють значний регіон (переважно східні області України). Інакше кажучи, у його межах також є свої багаті й бідні території, у зв'язку з чим і на цьому рівні («горизонтальному») необхідна фінансова допомога «згори».

Перерозподіл бюджетних коштів має ґрунтуватися на єдиних критеріях організації всіх видів фінансової допомоги, з метою максимальної реалізації потенціалу їхнього цілеспрямованого впливу на економіку регіону. Фінансова допомога регіонам має надаватися так, щоб спонукати органи державної влади на місцях розширювати власну дохідну базу, розвивати інвестиційну активність, структурно перебудовувати економіку регіонів.

Нині в Україні як інструменти перерозподілу бюджетних коштів використовуються міжбюджетні трансферти, що ставлять за мету забезпечення збалансування місцевих бюджетів та вирівнювання їхнього розвитку.

Насамкінець, слід зазначити, що нинішня бюджетна практика й досі залишається проблемною і недосконалою. Якість розробки та виконання бюджету не відповідає задекларованим вимогам, що зумовлено багатьма чинниками (див. рис. 2.2).

На стадії підготовки проекту бюджету на цей процес мають значний вплив політичні інтереси владних структур та осіб, вимоги МВФ, залежність від прийняття інших рішень (наприклад, податкового кодексу), недостатній професіоналізм розробників проекту і відсутність надійних наукових інструментів. На стадії розгляду і затвердження Закону про бюджет на його якість

впливають лобістські інтереси і некомпетентність частини народних депутатів, що спричиняє незабезпеченість належного інформаційно-аналітичного супроводження проекту бюджету. На стадії виконання на результатах позначаються недотримання норм Закону про бюджет і відсутність системи ефективного оперативного контролю.

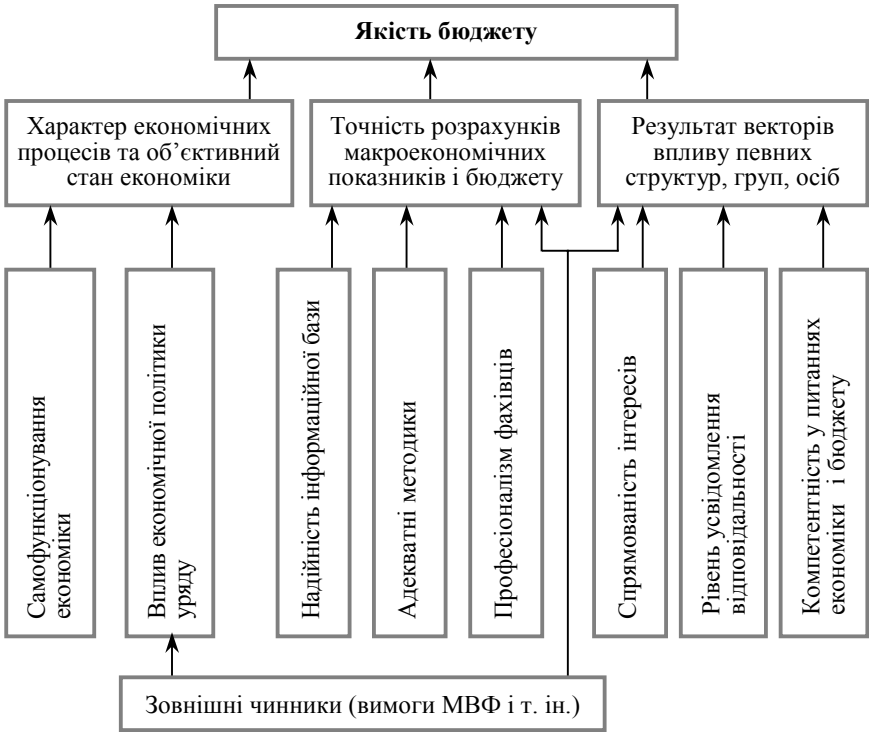


Рис. 2.2. Чинники, які визначають якість розробки бюджету

2.2. Розроблення бюджетної стратегії і тактики в Україні: етапи й особливості

Нинішня система розроблення бюджету в Україні має значні вади на різних етапах бюджетного процесу, у тому числі й на стадіях прогнозування, планування та аналізу бюджетних показників. Однією з її вад є слабка координація дій між організаціями, а також брак спільної інформаційної бази для розроблення

показників бюджету і здійснення своєчасного бюджетного моніторингу. Перші кроки в налагодженні цього механізму дав можливість здійснити прийнятий Бюджетний кодекс України, який закріпив чіткішу процедуру складання бюджету, заклав правові основи взаємодії різних державних установ під час прогнозування, планування та розроблення бюджету.

Оскільки Державний бюджет України формується на основі найважливіших економічних і фінансових документів країни, через нього реалізується макроекономічна політика держави та відображаються інтереси міністерств і відомств, підприємств і організацій, різних верств населення та всіх регіонів України, то для наочнішого аналізу взаємозв'язків між різними гілками бюджетної системи необхідно розглянути рис. 2.3 [43] та додатки 1, 2, що ілюструють основні етапи розроблення бюджетної політики в Україні.

Умовно можна виокремити *два основні етапи розроблення бюджетної політики*:

I етап— розроблення бюджетної стратегії, або підготовчий етап, на якому відбуваються:

- бюджетне прогнозування в межах макроекономічного прогнозування;
- бюджетний аналіз у межах макроекономічного аналізу розвитку країни;
- розроблення «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний рік.

II етап — розроблення бюджетної тактики, або етап складання проектів бюджетів різних рівнів державного управління, — власне бюджетне планування на наступний бюджетний рік.

На етапі підготовчої роботи Міністерство економіки України розробляє прогноз основних макропоказників економічного й соціального розвитку на основі виконання показників за минулий рік та програми соціально-економічного розвитку країни в наступному році. Важливою складовою цього прогнозу є основні прогнозні показники зведеного бюджету країни (див. дод. 3).

На стадії розроблення прогнозів показників державного бюджету відбувається взаємодія державних органів, наукових установ, органів статистики і багатьох інших структур, які обмінюються інформацією, необхідною для розроблення прогнозів. Однак на сьогодні ця діяльність має дуже нерегламентований характер, що призводить до зниження результативності прогнозування. Якість прогнозування показників бюджету значною мірою залежить від узгодженості та координації дій усіх учасників цього процесу.

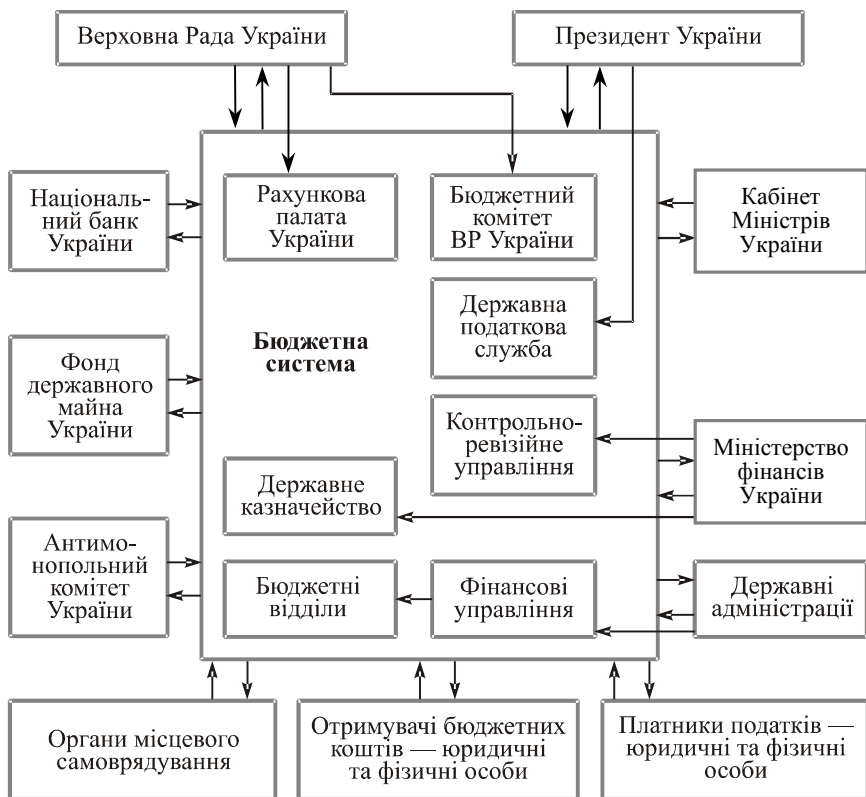


Рис. 2.3. Бюджетна система: взаємозв'язок між різними суб'єктами

На підготовчому етапі Національний банк України до 1 квітня також готує та подає до Верховної Ради України і Кабінету Міністрів України проект основних засад грошово-кредитної політики та проект свого кошторису на наступний бюджетний рік. Головні розпорядники бюджетних коштів, Державне казначейство, Міністерство фінансів та інші учасники бюджетного процесу складають та аналізують звітність про стан виконання бюджету за минулий рік. Міністерство фінансів має оцінювати доходи та розробляти попередні показники видатків до проекту зведеного й державного бюджетів на наступний рік.

На основі аналізу та оцінки цих показників Кабінет Міністрів України формує «Основні напрями бюджетної політики» на наступний бюджетний рік і подає їх на розгляд Верховної Ради України в травні поточного року. Цей документ є результатом

щодо розроблення бюджетної стратегії. Процес розроблення бюджетної стратегії та тактики ілюструє рис. 2.4

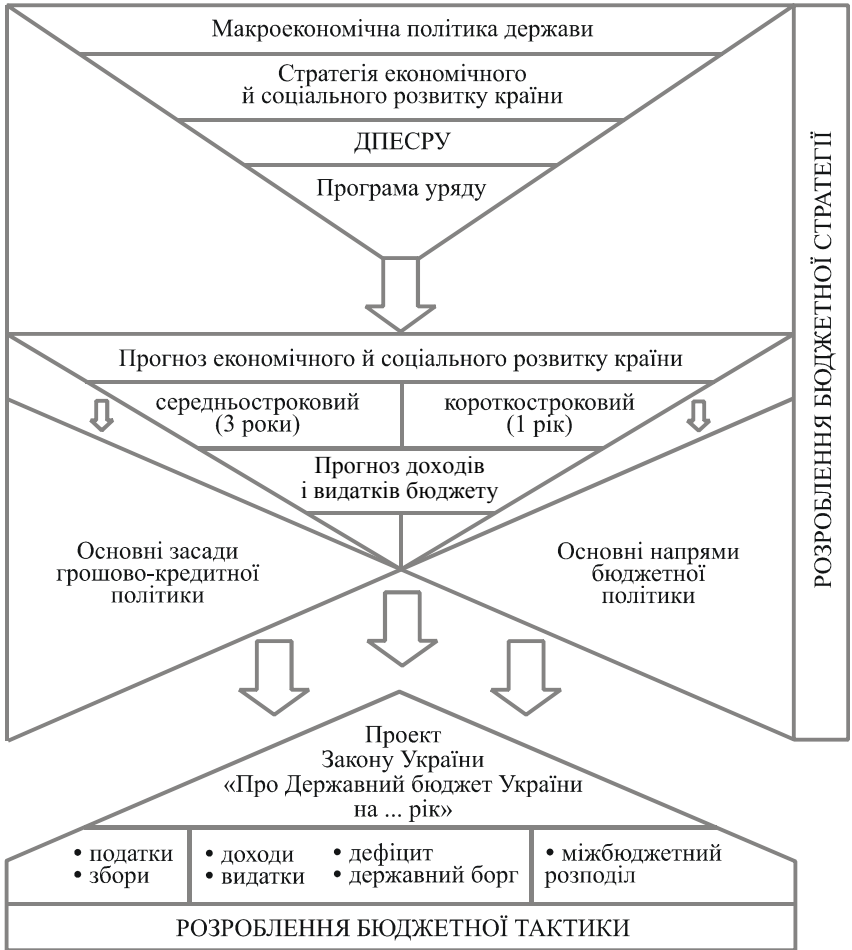


Рис. 2.4. Розроблення бюджетної політики в Україні

Через суперечливу регламентованість розроблення бюджетно-податкової політики, що існує нині в царині бюджетотворення в Україні, а також у зв'язку з негативною оцінкою макроекономічної ситуації в країні, Міністерство економіки підготувало нову редакцію Закону України «Про державне прогнозування і розробку програм економічного і соціального розвитку України», кон-

цепція якого вже схвалена урядом і профільним комітетом парламенту. За цією редакцією вважається, що бюджет має складатися під цільові програми розвитку секторів економіки, обраних Кабінетом Міністрів України як робочі пріоритети. Отже, пропонується змінити схему, за якою спочатку необхідно було б Верховній Раді України затверджувати Державну програму економічного і соціального розвитку України на визначений рік, за реалізацію якої відповідає уряд, а потім — «Основні напрями бюджетної політики». Адже нині, відповідно до Бюджетного кодексу України, у травні подається проект «Основних напрямів бюджетної політики», а програма уряду разом з проектом бюджету — тільки у вересні. Крім цього, варто зазначити, що проект «Основні напрями бюджетної політики» не належить до жодного нормативного документа, нічим не врегульовується, що зумовлює його вільне трактування, щорічні структурні та змістові зміни. Можливо, саме ця нова редакція Закону України «Про державне прогнозування і розробку програм економічного і соціального розвитку України» покладе край несистемній політиці держави у сфері структурування та розроблення бюджетної політики, що, у свою чергу, підтримає стабільність економічного розвитку України.

2.3. Визначення основних пріоритетів та напрямів бюджетної стратегії

Бюджетна стратегія є системною сукупністю цілей, у тому числі пріоритетних (з погляду національних інтересів), наукових підходів і конкретних заходів щодо цілеспрямованої діяльності держави, змістом якої є регулювання бюджетного процесу, управління бюджетами всіх рівнів, ефективного використання бюджетної системи для вирішення економічних та соціальних завдань країни на довгострокову перспективу.

Отже, розроблення бюджетної стратегії спрямоване на визначення:

- пріоритетів бюджетно-податкової політики — шляхом постановки цілей, завдань, орієнтирів, що виражають національні інтереси в цій сфері діяльності держави на довгострокову перспективу;
- основних напрямів бюджетно-податкової політики — стратегічних засобів та інструментів, що забезпечать упровадження бюджетно-податкової політики на конкретний бюджетний період, зокрема наступний бюджетний рік.

Зауважимо, що майже 10 років в Україні розроблення бюджетної стратегії було пов'язане в основному з розробленням та прийняттям Бюджетної резолюції.

Бюджетну резолюцію було запроваджено в практику в 1994 р. і підкріплено Законом «Про бюджетну систему України». Під час розроблення Бюджетної резолюції використовувалися матеріали, які готували Міністерство фінансів України, Міністерство економіки України, центральні галузеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування.

У Бюджетній резолюції окреслювалися головні пріоритети бюджетно-податкової політики на плановий рік, що мали стати орієнтиром для уряду, який керує складанням проекту бюджету, і для парламенту під час розгляду бюджету. У ній визначалися макроекономічні цілі та обов'язкові параметри (розмір дефіциту, загальний обсяг податкових надходжень тощо), положення, які враховувалися у процесі формування видаткової частини бюджету, та завдання уряду. Бюджетна резолюція схвалювалася постановою Верховної Ради України.

Виконання законів про Державний бюджет України щороку до прийняття Бюджетного кодексу України здійснювалося в умовах чинності неоднозначних і суперечливих правових норм різних законів, які регулювали тотожні бюджетні відносини, в умовах постійної зміни упродовж бюджетного року чинних правових норм, на яких ґрунтувалися показники державного бюджету, а також в умовах запровадження практики внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на ... рік» після закінчення бюджетного року. Це свідчить про те, що Бюджетна резолюція не мала статусу закону, її роль і місце в розвитку державних фінансів були обмежені, вона мала відверто декларативний характер і виконувалась у кращому разі на 10 %, тобто була не обов'язковою для уряду.

У попередні роки у Верховній Раді України робилися спроби утвердити Бюджетну резолюцію як закон, своєрідний «маленький бюджет», на базі якого мав формуватися Державний бюджет України на наступний рік та якого неухильно повинен був дотримуватись уряд. Звичайно, такий підхід не міг бути раціональним. Однак під час прийняття Бюджетного кодексу України основною новацією стала відсутність такого документа, як Бюджетна резолюція, взагалі. Натомість запропоновано запровадити процедуру слухань з питань бюджетної політики. Осердям цих слухань є доповідь Прем'єр-міністра або (за його дорученням) Міністра фінансів «Про основні напрями бюджетної політики» на наступний бюджетний період.

Отже, нині в Україні основним державним документом, що відображає бюджетну стратегію країни, є проект «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний період [13, 14].

Визначення «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний період законодавчо закріплено в ст. 33 Бюджетного кодексу України:

1. Не пізніше 1 червня або першого наступного за цією датою дня пленарних засідань Верховної Ради України у Верховній Раді України відбуваються парламентські слухання з питань бюджетної політики на наступний бюджетний період, виступає Прем'єр-міністр України або, за його дорученням, Міністр фінансів України.

2. Кабінет Міністрів України подає до Верховної Ради України проект «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний період не пізніше ніж за чотири робочих дні до початку проведення парламентських слухань з питань бюджетної політики на наступний бюджетний період.

3. Проект «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний період містить пропозиції Кабінету Міністрів України щодо таких параметрів:

1) граничного розміру дефіциту (профіциту) Державного бюджету України у відсотках до прогнозного річного обсягу ВВП;

2) частки прогнозного річного обсягу ВВП, що перерозподіляється через Державний бюджет України;

3) граничного обсягу державного боргу та його структури;

4) питомої ваги обсягу міжбюджетних трансфертів у видатках Державного бюджету України і коефіцієнта вирівнювання для місцевих бюджетів;

5) питомої ваги капітальних вкладень у видатках Державного бюджету України та пріоритетних напрямів їх використання;

6) взаємовідносин Державного бюджету України з місцевими бюджетами в наступному бюджетному періоді;

7) змін до законодавства, прийняття яких є необхідним для реалізації бюджетної політики держави;

8) переліку головних розпорядників коштів Державного бюджету України;

9) захищених статей видатків бюджету;

10) обґрунтування необхідності поділу бюджету на загальний та спеціальний фонди.

4. Проект «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний період ґрунтується на прогнозних макропока-

зниках економічного й соціального розвитку України на наступний бюджетний період із зазначенням показників:

- обсягу ВВП;
- індексів споживчих і гуртових цін;
- прогнозованого офіційного обмінного курсу гривні в середньому за рік та на кінець року;
- прогнозованого рівня безробіття.

5. Національний банк України до 1 квітня року, що передує плановому, подає до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України:

1) проект основних засад грошово-кредитної політики на наступний бюджетний період;

2) проект кошторису доходів та видатків Національного банку України на наступний бюджетний період.

6. За результатами парламентських слухань Верховна Рада України приймає постанову про схвалення або взяття до відома «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний період. Зазначена постанова може містити пропозиції Верховної Ради України до проекту «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний період та відповідні доручення Кабінету Міністрів України [1].

Під час розроблення бюджетної стратегії неабияку роль відіграє визначення пріоритетів бюджетної політики. «Основні напрями бюджетної політики» охоплюють як напрями реформування бюджетної й податкової систем, так і конкретні заходи щодо поліпшення відносин в економічній сфері країни, а також основні параметри бюджетної політики. Тобто вони значно ширші за сукупність пріоритетів бюджетної політики. Пріоритети бюджетної політики мають вужчий об'єкт «докладання зусиль», а саме: розв'язання складних проблем економічного й соціального розвитку країни лише за рахунок бюджетних коштів. До того ж вони мають бути визначені не тільки якісно, а й кількісно.

До *вимог щодо формування пріоритетів бюджетної політики* варто віднести такі:

- пріоритети бюджетної політики повинні мати за мету розв'язання найскладніших і найгостріших проблем економічного й соціального розвитку країни лише за рахунок бюджетних коштів;

- пріоритети бюджетної політики повинні мати довгостроковий характер і щороку уточнюватися в період розроблення бюджету на наступний період;

- у процесі реалізації пріоритетів слід забезпечувати наступність і послідовність. У разі недосягнення пріоритету в поточно-

му бюджетному році він має бути внесений з урахуванням нових економічних і соціальних умов на наступний рік;

- пріоритети бюджетної політики повинні характеризувати такі напрями витрачання бюджетних коштів, які мають переважне значення порівняно з іншими напрямками бюджетної політики держави й забезпечуються бюджетним фінансуванням першочергово;

- пріоритети бюджетної політики мають бути обрахованими в кошторисі за кожною бюджетною програмою реалізації певного пріоритету;

- пріоритети бюджетної політики повинні визначатися серед «Основних напрямів бюджетної політики» на наступний бюджетний період і відповідати засадам Державної програми економічного та соціального розвитку України на довготривалий період, а також визначатися щороку в Законі України «Про Державний бюджет України на ... рік»;

- пріоритети бюджетної політики не повинні бути численними, щоб запобігати розпорошенню бюджетних ресурсів в умовах їх обмеженості, сприяти їх ефективному використанню [107].

2.4. Середньострокове планування та прогнозування бюджету: способи запровадження в Україні

На виконання основних завдань щорічного Послання Президента України до Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України, вимог Бюджетного кодексу України щодо формування якісно нової, адаптованої до вимог ринкової економіки системи управління бюджетними коштами, підвищення ефективності та прозорості використання коштів платників податків, досягнення першочергових цілей держави, зміцнення довіри та співпраці між урядом та громадськістю, Міністерство фінансів України продовжує роботу щодо розроблення середньострокового планування та прогнозування бюджету.

Зміцнення системи державних фінансів є необхідною умовою створення сталого ринкового середовища та досягнення економічного зростання в довготривалому періоді. Тому перехід до середньострокового бюджетного планування та прогнозування дасть змогу учасникам цього процесу узгодити політику розвитку у сфері державних фінансів безпосередньо як у межах підготовки бюджету на плановий бюджетний рік, так і на наступні три роки, перейшовши до формування довгострокової бюджетної політики.

Міністерства, відомства, бюджетні установи й організації та громадськість мають бути поінформовані про бюджетну стратегію уряду та добре знати, на які напрями та заради досягнення яких цілей уряд планує в майбутньому витратити кошти платників податків.

Середньострокове планування та прогнозування бюджету — це визначення відповідно до політики уряду середньострокових цілей головних розпорядників бюджетних коштів та прогнозне оцінювання коштів для досягнення зазначених цілей. Політика уряду в основному визначається у вигляді програмних і прогнозних документів. Обов'язковою вимогою середньострокового планування та прогнозування бюджету є відбір відповідних напрямів діяльності та завдань згідно з фінансовими можливостями [49].

Основною метою запровадження середньострокового планування та прогнозування бюджету є підвищення дисципліни державних видатків, а також забезпечення процесу аналізу використання коштів, що стимулюватиме прийняття ефективніших рішень щодо використання бюджетних коштів на всіх рівнях та планування головними розпорядниками коштів своєї діяльності.

Цілі середньострокового планування та прогнозування:

- поліпшення макроекономічного балансу через розроблення узгоджених та реалістичних прогнозів ресурсів;
- установлення загальних цілей бюджетної політики та відкритість щодо досягнення цих цілей протягом кількох років;
- забезпечення можливостей ініціювання змін бюджетної політики та забезпечення механізмів для контролю за їх реалізацією;
- поліпшення розподілу ресурсів, спрямованих на стратегічні пріоритети, між галузями та всередині галузей;
- підвищення рівня зобов'язань щодо побудови прогнозів напрямів бюджетної політики та фінансування (міністерства можуть планувати свої видатки наперед та обґрунтовувати їх);
- забезпечення головним розпорядникам жорстких бюджетних обмежень та поліпшення стимулювання ефективного й раціонального використання ресурсів.

Характерні риси системи середньострокового планування та прогнозування:

1. *Прогнозні оцінки* розробляються у два етапи:
 - 1) *прогнозування*, під час якого складаються технічні оцінки поточних витрат виходячи з наявних умов;
 - 2) *програмування*, на якому визначається й аналізується вартість кількох можливих змін політичного курсу.
2. Зосередження уваги на змінах і пріоритетах політики.

3. Прогнозний бюджет не відображає збільшення тих видатків у наступні роки, які потрібні для фінансування нових бюджетних програм (хоча в ньому може закладатися певний резерв для покриття таких витрат).

4. Прогнозний бюджет деталізовано до такої самої міри, що й бюджет поточного року, але для заохочення використання коштів з найвищою ефективністю головним розпорядникам надається в межах їхньої компетенції певна свобода дій у питанні перерозподілу коштів між програмами.

5. Оцінки витрат є реалістичними.

Середньострокові прогнози мають відображати:

— поточний стан видатків;

— додаткові видатки, потрібні для забезпечення однакового рівня та якості послуг у майбутньому (наприклад, для збереження відношення кількості учнів на одного вчителя в навчальних закладах);

— додаткові витрати або економію коштів, якщо рівень або вид послуг передбачається змінити [49].

Середньострокове бюджетне планування та прогнозування з урахуванням можливості розширення часових меж бюджетного управління для досягнення кращих бюджетних результатів дає можливість:

- посилити загальний бюджетний контроль;
- установити чіткіші пріоритети у сфері державних видатків;
- розробити стабільнішу бюджетну політику;
- підвищити відповідальність головних розпорядників щодо розподілу та використання бюджетних коштів;
- передбачати поточні видатки, які виникнуть у зв'язку із завершенням проектів бюджетних капіталовкладень (наприклад, оцінити, які будуть поточні видатки на утримання нової дороги після завершення її будівництва).

Для розроблення нових підходів до формування багаторічної бюджетної стратегії поставлене завдання визначитися з переліком проблемних питань, які існують у галузях, з оцінкою вартості витрат на їх розв'язання та кількості років, за які ці проблеми можуть бути вирішені. Крім цього, також поставлене завдання визначити, які з проблем є найбільш нагальними, потребують першочергового розв'язання та можуть бути вирішені в короткі терміни за менші кошти.

Передумовою ефективного середньострокового планування та прогнозування є *запровадження суворих бюджетних обмежень* через установлення граничних розмірів видатків для всіх

головних розпорядників коштів державного бюджету. В основу розподілу граничних розмірів має бути покладено попередні прогнози вартості наявних програм з урахуванням прийнятих урядом політичних рішень. Перевагою існування середньострокових граничних обсягів є те, що головні розпорядники коштів показуватимуть не бажаний ними обсяг видатків, що не підтверджений ресурсами, а реальнішу картину видатків у середньостроковій перспективі. Саме існування таких обмежень, що виходять із прогнозованих ресурсів та середньострокової політики уряду, змусить головних розпорядників коштів відокремити найпріоритетніший напрям діяльності. Водночас варто зазначити, що граничні обсяги на середньострокову перспективу є умовними, оскільки вони коригуватимуть щороку, відповідно до зміни економічної ситуації, зміни політики уряду, а також це залежатиме від пріоритетів і структурних змін у видатках головних розпорядників та якості обґрунтувань ними оцінок своїх прогнозних видатків.

Загалом, для забезпечення передбачуваності, багаторічні оцінки слід розподіляти за галузями, розпорядниками бюджетних коштів та поміж програмами. Сильною стороною орієнтовних обсягів видатків головних розпорядників є те, що вони заохочують установи до коригування видатків бюджетної програми з огляду на граничні обсяги видатків протягом середньострокового періоду.

Процес підготовки середньострокового бюджету має поєднувати три підходи:

1. Підхід «зверху — вниз», який складається з таких етапів:

1) визначення попередніх граничних обсягів видатків для головних розпорядників відповідно до пріоритетів, визначених урядом на підставі прогнозу ресурсів;

2) доведення граничних обсягів видатків та інструктивних матеріалів щодо заповнення бюджетних запитів на відповідний рік до головних розпорядників коштів.

2. Підхід «знизу — вгору», який передбачає формування бюджетних запитів головними розпорядниками коштів у межах визначених для них граничних обсягів видатків. На цьому етапі головний розпорядник із залученням розпорядників нижчого рівня (відповідальних виконавців) та отримувачів коштів державного бюджету повинен визначити свої пріоритети й у такий спосіб здійснити найефективніший розподіл бюджетних коштів.

3. *Механізм узгодження*, який передбачає взаємодію між Кабінетом Міністрів України, Міністерством фінансів та головними розпорядниками.

Підготовку проекту бюджету заведено розпочинати з підходу «зверху — вниз», з переходом на подальших стадіях бюджетного процесу до застосування другого та третього підходів.

Прогноз видатків, розроблений попереднього року, є відправним пунктом процесу складання бюджету на відповідний рік. Однак водночас Міністерство фінансів разом з іншими головними розпорядниками може коригувати середньорічний прогноз, складений попереднього року, беручи до уваги очікувані зміни у структурі видатків, виконання бюджету та аналіз видатків. Необхідно також провести попереднє оцінювання можливої економії коштів, якої можна досягти протягом запланованого періоду завдяки існуючим програмам.

Потрібно також зауважити, що граничні обсяги можуть бути перевизначені на наступний рік для того, щоб відобразити макроекономічні зміни та пріоритетні напрями політики.

Робота щодо запровадження середньострокового планування видатків бюджету в Україні була розпочата ще в 2001 р. Під час підготовки бюджетних запитів на 2002 р. вже було застосовано елементи середньострокового бюджетного планування та прогнозування: головним розпорядникам бюджетних коштів було запропоновано спрогнозувати обсяг видатків за бюджетними програмами та відповідальними виконавцями.

Визначаючи видатки на бюджетну програму на плановий рік, кожен головний розпорядник повинен був оцінити необхідні та можливі бюджетні ресурси для її продовження в наступних за плановим роках, очікуваний результат і вплив від запровадження бюджетної програми у плановому році на обсяг відповідних видатків у наступні періоди. При цьому видатки на наступні роки повинні були розраховуватися виходячи з умов наявних ресурсів з урахуванням можливих структурних змін у діяльності головного розпорядника.

Проте деякими головними розпорядниками запропоноване нововведення щодо прогнозування видатків на середньострокову перспективу було сприйнято як можливість завчасно показати свою потребу в бюджетних коштах на виконання програм. Отже, ними не враховувалася необхідність забезпечення пріоретизації своїх бюджетних програм [49].

Ураховуючи досвід минулих років, було запропоновано такий план дій щодо реалізації поставленої мети у 2003 р.:

I eman — підготовка разом з Міністерством економіки, НБУ, іншими центральними органами державної влади прогнозу макроекономічних й соціального розвитку України на 2003 р. і наступні три роки;

II етап — унесення головними розпорядниками пропозицій стосовно очікуваних структурних змін проти 2002 р. у прогнозних обсягах видатків на 2003 р. та пропозицій щодо змін до програмної класифікації видатків державного бюджету;

III етап — розроблення на основі одержаних макроекономічних показників розрахованого прогнозного обсягу бюджетних ресурсів на 2003 р. та наступні три роки граничних обсягів видатків загального фонду на 2003 р. за головними розпорядниками та доведення їх до відповідних головних розпорядників разом з прогнозним обсягом видатків на 2004—2006 рр.;

IV етап — заповнення головними розпорядниками бюджетних запитів у межах доведених граничних обсягів видатків на 2003 р. та прогнозних обсягів видатків на наступні три роки;

V етап — подання прогнозних обсягів видатків державного бюджету на 2004—2006 рр. у переліку матеріалів, що подаються на розгляд Кабінету Міністрів України та Верховній Раді України разом з проектом Закону України «Про Державний бюджет України на 2003 рік».

2.5. Світовий досвід застосування середньострокового планування та прогнозування бюджету

У більшості країн світу бюджет досі ще складають на рік. Проте набуває сили тенденція науково й кількісно обґрунтованого передбачення перспектив економічного розвитку, наслідків поточної фінансової політики на майбутнє. З кінця 90-х років ХХ ст. у країнах — членах ЄС згідно зі спеціальним законодавчим актом Союзу «Пактом стабільності та зростання» (*The Stability & Growth Pact*) уведено *обов'язкове трирічне прогнозування* у сфері бюджетно-податкової політики, яке має також сприяти підвищенню ефективності контролю виконання стабілізаційних програм. Дедалі більше урядів розробляють середньострокові, а в деяких випадках і довгострокові оцінки та прогнози бюджетно-фіскального стану держави. Експерти Міжнародного валютного фонду назвали таку практику *основною бюджету на середньострокову перспективу* (ОБСП).

ОБСП дає чітке уявлення про вартість проведення поточної державної політики, слугує механізмом, що дає змогу контролювати запровадження нових її заходів, а також відстежувати виконання бюджету за межами одного року. Вона забезпечує транспарентну підзвітність виконавчої влади і створює необхідну базу

для складання докладнішого бюджету, орієнтованого на досягнення певних результатів.

ОБСП притаманні такі основні характеристики:

- оголошення цілей бюджетної та податкової політики;
- проведення комплексу макроекономічних і бюджетно-фіскальних прогнозів на середньострокову перспективу;
- оцінювання видатків бюджетних міністерств і відомств на строк від двох до чотирьох років після закінчення поточного бюджетного року;
- офіційні оцінки на перспективу або за поточний рік, що є основою для узгодження бюджету на наступний рік;
- бюджетні асигнування міністерствам і відомствам стають об'єктами жорстких бюджетних обмежень.

Середньострокові бюджети нерідко суперечать як потребам річних бюджетів, так і просуванню в напрямі віддаленіших цілей. Подібне завдання вирішує складання багаторічних бюджетів, які виконують також роль сполучної ланки між середньостроковими і річними бюджетними зобов'язаннями. Ідея багаторічних бюджетів походить з усвідомленої національними елітами західних країн потреби вирішувати проблеми, пов'язані з довготерміновими наслідками впливу поточних рішень на економіку, фінанси і державний сектор.

Практика багаторічних бюджетів особливо розвинена в таких країнах, як США, Великобританія, Німеччина, Австралія, Данія, Канада, Франція, Італія та Японія.

Отже, під час бюджетного планування в названих країнах обов'язковим є врахування подій, які відбуваються поза межами одного бюджетного року, зокрема очікуваних бюджетних надходжень, довгострокових видатків на здійснення державних програм, цілей бюджетно-податкової політики уряду, особливо її впливу на державний борг. Для розроблення річного бюджету, оцінки стабільності бюджетної політики та визначення змін, яких вона потребує, важлива підготовка середньострокової макроекономічної системи прогнозів. Макроекономічні передбачення — це не просто прогнози тенденцій поведінки макроекономічних змінних. Передбачення ґрунтуються на визначенні цілей та засобів їх досягнення у таких сферах, як кредитно-грошова політика, бюджетно-податкова політика, валютна та торгова політика, управління зовнішнім боргом, регулювання та сприяння розвитку приватного сектору та реформування державних підприємств. Прогнози мають охоплювати поточний рік і наступні 3—4 роки та включати оцінку бюджетних надходжень і видатків.

На початковому етапі країни, що складали довгострокові бюджети, зіткнулися з двома проблемами: *по-перше*, це тенденція до завищення показників економічного зростання та наявних ресурсів у прогнозованому періоді, а *по-друге* — тенденція розпорядників бюджетних коштів сприймати середньострокові прогнози витрат як затверджені показники. Це в подальшому ускладнювало скорочення витрат навіть тоді, коли ставало цілком очевидним, що базові економічні припущення були занадто оптимістичними, або коли змінювалися політичні пріоритети.

Крім технічних недоліків однією з причин того, що середньострокове планування витрат у минулі роки не завжди досягало очікуваних результатів, був недостатній рівень бюджетної дисципліни в деяких державних установах. Найпоширенішою слабкістю такого планування є підхід, який ґрунтується на «потребах», що призводить до складання бюджетів, не узгоджених з фінансовими можливостями країни. Ці проблеми загострювалися під час розроблення багаторічних програм, оскільки планування, що виходить за межі бюджетного року, розглядається як менш обов'язкове порівняно з поточним, а спокуса завищити потребу занадто велика. Середньострокове планування витрат розглядалося більшістю головних розпорядників як механізм визначення нових програм та виділення на них коштів у бюджетах майбутніх років.

Починаючи із середини 80-х років ХХ ст. в окремих країнах, зважаючи на проблеми, які виникали в минулому, та потребу контролювати витрати, довгострокові системи складання бюджету з інструменту визначення нових програм перетворилися на інструмент контролю за витратками та інструмент виділення ресурсів за умов суворих бюджетних обмежень. Це знайшло своє відображення в нормативних актах, прийнятих у низці країн, згідно з якими в основу припущень мало бути покладено незмінний політичний курс, тобто визначалася лише майбутня вартість наявних програм [49].

Проте, з метою посилення контролю за витратками деякі країни затвердили інший підхід. Наприклад, у **Канаді** замість середньострокових планів перейшли до дворічного планування, оскільки міністерства дійшли висновку, що зосередження уваги на короткотерміновому плануванні є доцільнішим з погляду бюджетної консолідації.

У **Великобританії** якомога більше витратків планується на трирічний термін. Плани прогнозних оцінок переглядаються кожні два роки, тоді середньострокова схема пересувається вперед. Під час планування та здійснення контролю за державними витратками у середньостроковому періоді у Великобританії дотримуються двох основних правил: 1) уряд бере позики лише з метою їх

інвестування, а не для фінансування поточних витрат; 2) відношення чистого державного боргу до ВВП має утримуватися на сталому та доцільному рівні (стабільне правило інвестування). Ще однією особливістю складання бюджету є те, що розпорядникам бюджетних коштів дозволено переносити невикористані кошти з одного року на інший у своїх планах видатків.

У **Данії** на початку процесу складання бюджету Міністерство фінансів коригує довгострокові прогнози для відображення припущень щодо заробітної плати та рівня цін, що використовуватимуться під час складання наступного бюджету. У лютому Міністерство фінансів пропонує Кабінету міністрів граничні розміри видатків для кожного окремого розпорядника та основні напрями бюджетної політики щодо розподілу видатків. Ці граничні розміри утворюють систему розроблення бюджетних пропозицій для різних міністерств. Переговори стосовно бюджету зосереджуються довкола задоволення нових видатків і можливостей скорочення деяких з них для міністерств, яким важко дотримуватися встановлених лімітів.

У **Німеччині** річний бюджет складається на основі середньострокового фінансового плану, який щороку подається до парламенту. Як план, так і бюджет розробляються на основі фіскальних пропозицій, запропонованих радою з фінансового планування, у якій представлені всі рівні уряду. Оцінки майбутніх доходів федерального бюджету на середньострокову перспективу ґрунтуються на макроекономічних прогнозах та припущеннях. У плані відображаються загальна фіскальна політика та майбутні видатки по кожному із сорока великих блоків. Ці блоки агреговано з багаторічних оцінок, складених одночасно з річним бюджетом по кожній статті видатків, уключених до бюджету. Показники узгоджуються з галузевими міністерствами. Прогнозуючи потреби в коштах на наступні три роки, у деякі блоки включають поправку на підвищення цін (наприклад, за тими соціальними видатками, які індексуються, та виплатами відсотків). На кожний рік передбачаються нерозподілені планові резерви на випадок подальшого зростання цін та прийняття нових програм, а також загальний резерв на збільшення заробітної плати. Багаторічні оцінки узгоджуються із середньостроковими цілями, але розмір призначення, що виділяється кожному розпоряднику коштів, є меншим, ніж закладені в бюджет видатки, оскільки загальний запланований резерв включено в прогноз кожного з наступних років для покриття додаткових витрат на нові програми та можливе зростання цін.

Найбільш значною метою середньострокового планування є встановлення пріоритетів згідно з бюджетно-податковою полі-

тикою уряду, а також утримання надмірного попиту на бюджетні видатки. Міністерство фінансів кожного року випускає докладні бюджетні інструкції. Воно також розробляє спеціальні норми, які регулюють зростання поточних або адміністративних витрат.

У Сполучених Штатах Америки Департамент управління бюджетом регулярно складає 10-річні прогнози бюджетних видатків та надходжень, які є як середньостроковим, так і довгостроковим прогнозом. Ці прогнози вимагаються законодавством та періодично уточнюються. Загальні видатки й доходи у США затверджуються через щонайменше 13 законів про призначення, що містять суми призначень із визначенням загального призначення фондів, але без докладного розподілу, а також через закони, які містять сутність видатків і доходів, що детально визначають, як і куди використовувати фонди, як, наприклад, закони про податки і закони про передбачені державою виплати та послуги. Закон вимагає від Департаменту управління бюджетом готувати базові прогнози і встановлює правила для розроблення цих прогнозів. Кожного року він вимагає від відомств подавати в межах бюджетного запиту 10-річні базові прогнози та поновлювати їх. Крім цього, відомства повинні готувати 10-річні прогнози президентських напрямів політики, тобто прогноз президентської політики на подальші роки. Ці прогнози можуть значною мірою відрізнятись від базових, оскільки вони відображають довгострокові наслідки президентської політики, що збільшують або зменшують прогнозні видатки та доходи [49].

В Австралії на початку роботи над бюджетом Міністерство фінансів буде перспективні оцінки витрат на кожен з наступних трьох років. Ці прогнози «від базового рівня» звичайно виражені в постійних цінах і охоплюють тільки оцінки витрат за затвердженими програмами за відсутності змін політики. Витрати за програмами, термін дії яких минає і які, цілком вірогідно, будуть продовжені, визначаються окремо. На наступному етапі Міністерство фінансів поєднає різні прогнози в огляд, що пов'язується з обліком погодженої (із прогнозом бюджету) бази цін. Використовуючи ці прогнози, Кабінет міністрів установлює широкі агреговані цілі за відомствами на бюджетний рік. Прийняті урядом у процесі складання бюджету рішення доповнюють базові перспективні оцінки, що будуються без урахування змін у політиці. Отже, бюджетні рішення зосереджені на коригуванні в бік підвищення або зниження цих базових показників.

Хоча широкі цілі політики встановлює Кабінет міністрів, докладний аналіз залишається за Комітетом з питань перегляду видатків. Немає сумніву, що комітет, створений урядом у середині 80-х років ХХ ст., був основною причиною для подальших поліпшень у бюджетній сфері. Цей комітет був підкомітетом Кабінету міністрів, куди входили не тільки Прем'єр-міністр, Голова казначейства та Міністр фінансів, а також міністри найбільших міністерств. Комітет відповідає за визначення загальної фіскальної системи та за вироблення стратегічної політики, у тому числі зміни в політиці, необхідні для відображення фіскальних реалій, а також зміни пріоритетів уряду.

Одним зі стратегічно важливих рішень, прийнятих Комітетом, було визначення пакета ресурсів (обмежень ресурсів) для кожного галузевого міністерства для завершення роботи над річним бюджетом. Залежно від того, більшим чи меншим від прогнозних оцінок продовження існуючої політики (що скориговані на внутрішні зміни політики міністерств, які приймає Комітет) є пакет ресурсів, кожне галузеве міністерство повинно зробити зміни у програмах, які б заощаджували ресурси або, навпаки, давали можливість упроваджувати нову діяльність. Найголовнішим моментом тут є те, що галузеві міністерства самі вибирають найкращий розподіл ресурсів для здійснення визначених ними напрямів політики та програм, що відповідає загальнодержавній політиці та враховує жорсткі обмеження бюджетних ресурсів.

Ще одним елементом системи прогнозних оцінок була система поточних видатків. Вона наділяє керівників галузевих міністерств значною свободою щодо управління своїми людськими та адміністративними ресурсами в межах жорстких бюджетних обмежень — тих обмежень, які є прогнозованими в середньостроковій перспективі. Система привела до зникнення суперечок щодо обсягів адміністративних витрат і передбачала, що міністри були звільнені від дискусії питань на такому рівні. Це є перевагою цієї системи, яка вилучає питання поточних видатків зі спектра уваги Кабінету міністрів і водночас зміцнює довіру між галузевими відомствами та Міністерством фінансів.

Нарешті, варто зауважити, що система прогнозних оцінок дала можливість Міністерству фінансів взяти на себе щось на зразок ролі банку. Це можна проілюструвати прикладом широкої модернізації австралійської податкової системи, для якої передбачалася інвестиція розміром понад 1 млрд австралійських доларів. Завдяки прогнозним оцінкам Міністерство фінансів змогло зменшити поточні витрати в наступних роках за рахунок заощаджень, отриманих від інвестиції [49].

Питання для самоперевірки



1. Що таке бюджетна стратегія? На основі яких документів держави вона формується?
2. Які стратегічні напрями сучасної бюджетної політики України ви можете назвати? З яких документів чи законодавчих актів ви дістали цю інформацію?
3. Чим відрізняється бюджетна тактика від бюджетної стратегії? Як вони розробляються та забезпечуються?
4. Що закладається в «Основні напрями бюджетної політики»? Яке їх значення і способи підготовки?
5. Ознайомтеся з «Основними напрямками бюджетної політики» на поточний та плановий роки. З'ясуйте їхній зміст та основні складові. Визначте та порівняйте основні параметри та пріоритети бюджетної політики, що закладені в цих документах. Зробіть висновки.
6. Як відбуваються складання, розгляд, прийняття та виконання Державного бюджету України?
7. Назвіть основних учасників бюджетного процесу в Україні та сформулюйте їхні основні бюджетні повноваження.
8. Які чинники визначають якість розроблення бюджету? Як оцінити її з урахуванням названих чинників?
9. Розгляньте схему «Розроблення бюджетної політики в Україні». Розкрийте її зміст з метою закріплення основного матеріалу.
10. З якою метою в Україні запроваджується середньострокове планування та прогнозування?
11. Розкрийте основні переваги та шляхи реалізації запровадження середньострокового планування та прогнозування.
12. Які підходи використовуються в процесі підготовки середньострокового бюджету?
13. Що вам відомо зі світового досвіду застосування середньострокового планування та прогнозування бюджету?



Термінологічний словник

Бюджет — план формування і використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

Бюджетна резолюція — спеціальна постанова Верховної Ради України, що визначає основні напрями бюджетної політики на плановий рік.

Бюджетна система України — сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного та адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права.

Бюджетна стратегія — довгостроковий курс бюджетної політики держави, що розрахований на перспективу та зумовлює вирішення великомасштабних завдань, які визначаються загальнонаціональною стратегією соціально-економічного розвитку країни.

Бюджетна тактика — швидкодіючий механізм бюджетної політики в країні, що забезпечує реалізацію поточних завдань функціонування та розвитку бюджетної системи країни.

Бюджетне планування — централізований розподіл і перерозподіл ВВП між ланками фінансової системи, результатом якого є проект зведеного бюджету на плановий бюджетний рік, що включає державний бюджет та бюджети різних рівнів державної влади.

Бюджетне прогнозування — процес розроблення основних показників державного бюджету на перспективу, прогнозування надходжень до бюджету та його найважливіших видатків.

Бюджетний процес — регламентована нормами права діяльність, пов'язана зі складанням, розглядом, затвердженням бюджетів, їх виконанням і контролем за їх виконанням, розглядом звітів про виконання бюджетів, що становлять бюджетну систему України.

Середньострокове планування та прогнозування бюджету — визначення відповідно до політики уряду середньострокових цілей головних розпорядників бюджетних коштів та прогнозне їх оцінювання для досягнення зазначених цілей.

Розділ 3

БЮДЖЕТНЕ ПРОГНОЗУВАННЯ

*Бюджет — чудовисько велике,
риба дивна, гачки якій з усіх
сторін кидають...*

Віктор Гюго

Основні проблеми розділу



- 3.1. Бюджетне прогнозування: організаційно-методичне забезпечення.
- 3.2. Бюджетне прогнозування: методологічні рекомендації МВФ.
- 3.3. Моделююча система «Бюджет»: загальна характеристика та призначення.
- 3.4. Алгоритм прогнозування показників державного бюджету.
- 3.5. Соціальний бюджет: створення національної моделі.

3.1. Бюджетне прогнозування: організаційно-методичне забезпечення

В Україні розроблення бюджетної політики є дуже складною проблемою, оскільки бюджет був і поки що залишається точкою перетину групових корпоративних інтересів різних політичних сил, хоча за своїм призначенням давно вже мав стати основою консолідації та політики соціально-економічного відродження України.

Бюджетна практика останніх років показала, що бюджетне прогнозування використовується в комплексі з бюджетним плануванням з метою оптимізації розподілу бюджетних ресурсів держави. В умовах ринкових перетворень, коли істотно змінюються інформаційні джерела для розроблення бюджету, бюджетне прогнозування має стати надійним інструментом бюджетно-податкової політики.

Призначення бюджетного прогнозування полягає в оцінюванні різних і найімовірніших варіантів формування ресурсів бюджету і напрямів використання цих ресурсів. Аналіз таких варіан-

тів створює основу для вибору цілей, які є орієнтиром під час розроблення бюджету.

Прогнозування бюджетних ресурсів може ґрунтуватися лише на узагальнюючих високоаггерованих макропоказниках соціально-економічного розвитку країни. Визначальним при цьому є характер економічного взаємозв'язку і кількісних залежностей між процесами формування й використання бюджетних ресурсів та ВВП. Кількісне погоджування процесу формування ресурсів бюджету з напрямками їх використання до ВВП є важливою умовою узгодження бюджетного й макроекономічного аспектів прогнозування [22].

Водночас таке узгодження має здійснюватися як із ВВП у цілому, так і з його складовими, залежно від виду джерел бюджетних ресурсів, тобто від їхнього економічного змісту і призначення. Звичайно, у прогнозуванні бюджетних показників мають ураховуватися також показники, які характеризують динаміку і пропороції розвитку економіки.

За умов нестабільності економічного розвитку в Україні важливе значення для прогнозування бюджетних показників має врахування показників інфляції, обмінного курсу національної валюти, державного боргу та їхні зміни у прогнозованому періоді. Точність прогнозних розрахунків бюджетних показників залежить здебільшого від таких чинників:

- значень бюджетних показників у базовому періоді;
- величини й динаміки заданих параметрів розвитку економіки у прогнозованому періоді;
- структури і внутрішньої характеристики моделі для розрахунку показників [22].

Отже, прогнозування бюджетних ресурсів безпосередньо пов'язане з прогнозуванням основних макроекономічних показників, насамперед — із прогнозуванням ВВП.

Варто зазначити, якщо організаційно-методичне забезпечення макроекономічного прогнозування відображене в Законі України «Про державне прогнозування і розробку програм економічного і соціального розвитку України», то організаційно-методичне забезпечення бюджетного прогнозування нині поки що не закріплене в жодному державному законодавчому документі. Однак розроблення, реалізація та апробація економіко-математичних моделей і методів прогнозування основних макроекономічних та бюджетних показників в Україні здійснюються в різних установах.

По-перше, в Інституті кібернетики ім. В. М. Глушкова НАН України у відділі математичних методів і програмних засобів прикладної інформатики (керівник — В. С. Дейнега, доктор фізико-

математичних наук, професор, член-кореспондент НАН України). Цей відділ має важливі науково-дослідні результати, що стосуються макроекономічного та бюджетного прогнозування, а саме:

- здійснено розроблення, програмну реалізацію та апробацію математичних моделей і методів програмування основних макроекономічних показників України. На підставі розроблених програмно-алгоритмічних засобів було розраховано прогноз динаміки ВВП України на 1996—2000 рр., який було подано в Кабінет Міністрів України;

- розроблено й досліджено нові макроекономічні співвідношення, які включено у створювану систему математичних моделей середньострокового прогнозування реального ВВП України. Уточнено прогнозні значення темпів зміни ВВП на 1998—2000 рр.;

- одним із найважливіших застосувань створеної технології стали розроблення і використання програмно-алгоритмічних засобів для аналізу можливих альтернатив та тенденцій розвитку економіки України на середньострокову перспективу, а також оцінки ефективності та можливих наслідків вибору певних стратегій розвитку на основі моделей і методів середньострокового прогнозування основних макроекономічних показників, передусім реального ВВП. Результати засвідчили, що розроблена модель виявила високий рівень достовірності під час порівняння прогнозних і фактичних результатів прогнозування розвитку економіки України в умовах перехідного періоду впродовж 1995—2000 рр.;

- розроблено моделюючу систему «Бюджет», призначену для розв'язання задач бюджетного й макроекономічного моделювання на основі використання методу сценарного прогнозування, першим замовником якої став Комітет з питань бюджету Верховної Ради України.

По-друге, в Інституті економічного прогнозування НАН України:

1) у відділі моделювання економічного розвитку (керівник — В. М. Геєць, академік НАН України), важливим науково-дослідним доробком якого стали:

- у межах проекту «Макроекономічна модель прогнозування економіки України» — система секторних моделей прогнозування економіки України в середньостроковому періоді, серед яких — модель прогнозування показників сектору державних фінансів;

- у межах проекту «Стратегія розвитку економіки України на середньостроковий період»:

— обґрунтування стратегії переходу від наявної екзогенно залежної моделі трансформації економіки України до переважно ендогенно орієнтованої, спрямованої на реалізацію інноваційної стратегії економічного розвитку;

— розроблення варіантних середньострокових прогнозів розвитку економіки України на період до 2007 р.;

- у межах проекту «Взаємозв'язок грошово-кредитної, фінансової, політики обмінного курсу та зовнішньоекономічної діяльності в економіці України», результати якого використовуються працівниками НБУ та керівними органами під час формування основних напрямів економічної політики;

2) у відділі фінансового та бюджетного прогнозування (керівник — І. О. Луніна, доктор економічних наук), важливим науково-дослідним доробком якого стали такі результати в межах проекту «Політика державних фінансів та її вплив на економічний розвиток»:

- узагальнено надбання світової економічної думки щодо питання впливу державного боргу на економічний розвиток;

- обґрунтовано методичні основи вдосконалення податкової системи, зорієнтованої на економічне зростання;

- проаналізовано вплив змін податкового законодавства на формування фінансових ресурсів підприємств і активізацію їх інноваційної діяльності;

- надано макроекономічні оцінки рівня податкового навантаження в галузях народного господарства України;

- побудовано модель впливу фінансових і макроекономічних показників на рівень державного боргу України, на підставі якої виконано сценарні прогнози динаміки державного боргу й витрат бюджету щодо його обслуговування;

- запропоновано і обґрунтовано пропозиції щодо підвищення ефективності бюджетно-податкової політики України в контексті створення умов для економічного зростання тощо.

Слід зазначити, що за допомогою бюджетного прогнозування можна розв'язати такі основні завдання (див. табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**ОСНОВНІ ЗАВДАННЯ, ЯКІ МОЖНА РОЗВ'ЯЗУВАТИ
ЗА ДОПОМОГОЮ БЮДЖЕТНОГО ПРОГНОЗУВАННЯ**

З А В Д А Н Н Я	Визначати обсяг бюджетних ресурсів та використання як у цілому, так і за окремими їх видами
	Вивчати взаємозв'язки показників бюджету з основними макропоказниками, насамперед з ВВП, із показниками балансу фінансових ресурсів і витрат держави, балансу грошових доходів і витрат населення, платіжного балансу
	Визначати вплив на величину показників бюджету факторів, що характеризують динаміку розвитку економіки
	Перевіряти можливості бюджетного забезпечення показників соціально-економічного розвитку держави

У процесі бюджетного прогнозування визначаються концепція, основна мета, головні напрями розвитку й основні цілі, які мають бути досягнуті. Складові бюджетного прогнозування подано на рис. 3.1 [43].

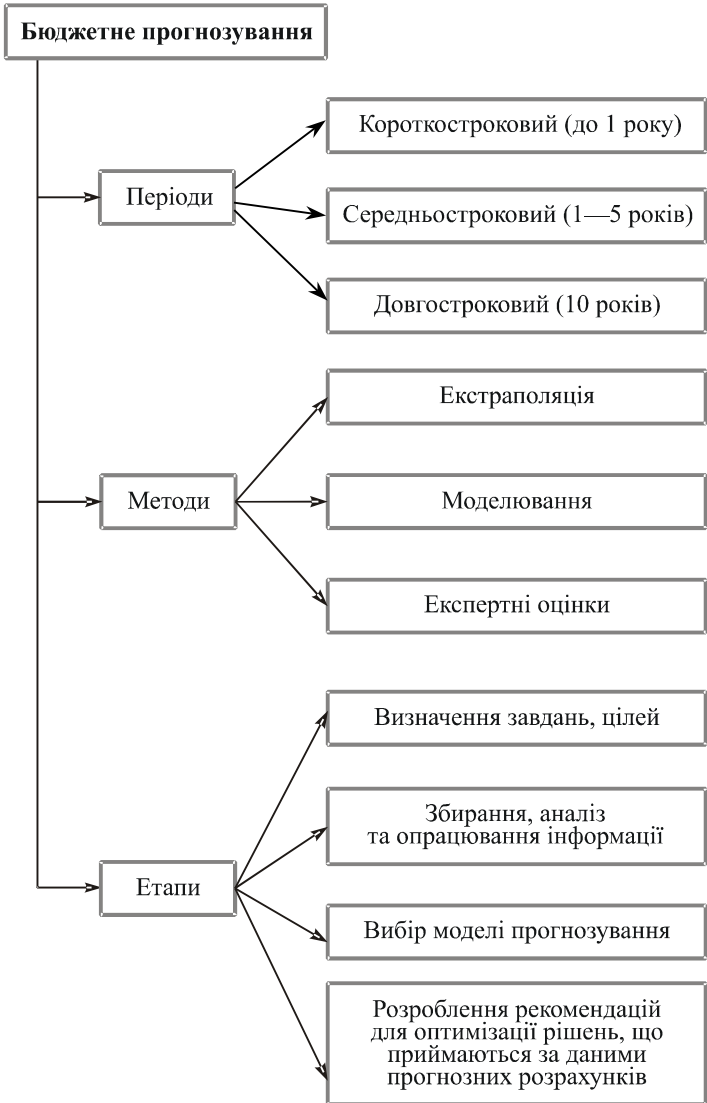


Рис 3.1. Складові бюджетного прогнозування

На сьогоднішній день відомо понад 150 різних методів прогнозування, з яких на практиці використовується не більш як 15—20. Загальну характеристику методів прогнозування, які найчастіше використовуються під час прогнозування доходів і видатків бюджету, наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

МЕТОДИ БЮДЖЕТНОГО ПРОГНОЗУВАННЯ

Методи прогнозування	Опис	Можливості чи приклади використання
Експертні оцінки	«Експерт» пропонує найкраще припущення про майбутні доходи (видатки), покладаючись на свої спеціалізовані знання	Часто використовується для приблизного оцінювання суми запозичень
Екстраполяція	Минулі тенденції надають основу для прогнозування майбутніх змін	Підходить для оцінювання доходів, які є постійними, щороку змінюються на постійну величину чи розвиваються в передбачуваному напрямі
Прогнозування в межах детерміністичного підходу	Припускається постійність відношень між прогнозованою змінною та певним іншим фактором (наприклад, економічним чи демографічним змінним фактором)	Може використовуватися для оцінювання податків, пов'язаних з конкретною кількістю проданих чи куплених товарів, або видатків, пов'язаних зі стандартом надання послуг на певному рівні
Економетричне та статистичне моделювання	Установлюється відношення між змінною доходу чи видатку та рядом «причинних» чи пояснювальних факторів	Використовується щодо змінних, що перебувають під впливом циклічних змін
Моделювання фінансових впливів	Розглядається прямиий та мультиплікативний (помножувальний) вплив на доходи та видатки в майбутньому періоді	Використовується для прогнозування податкових надходжень і певних категорій видатків

Світова практика свідчить, що для розрахунку бюджетних показників на перспективу найчастіше використовується економетричне та статистичне моделювання, а саме:

- методи екстраполяції з використанням динамічних трендових моделей;
- методи розрахунку впливу окремих факторів на прогнозний показник;
- прогнози на основі нормативних розрахунків.

Фахівці вважають, що трендові моделі ефективні за умов еволюційного розвитку економіки країни зі стабільними темпами зростання. Використання факторних моделей є коректним за умов зміни прогнозного показника в зоні їхнього ймовірного інтервалу. За різкої зміни економічної ситуації розрахунки рекомендується проводити на основі нормативного методу. Вибір методу здійснюється на етапі аналізу макроекономічної ситуації.

Проведене фахівцями дослідження щодо окремих статей бюджету України з погляду можливостей їх розрахунку за економічними нормативами свідчить, що в дохідній частині бюджету за методом нормативного розрахунку може обчислюватися 70—75 % статей. Це такі статті, як ПДВ, акцизний збір, плата за землю, прибутковий податок з громадян, плата за воду тощо.

По доходах, які важко передбачити, необхідно одночасно використовувати кілька методів прогнозування. З метою достовірності тенденцій надходжень доходів бюджету з окремих джерел за певних умов доводиться проводити додаткові перевірки, особливо це стосується рівня переplat, погашення реструктуризованої заборгованості та недоплати.

Стосовно видаткової частини, то через економічні нормативи може розраховуватися не більш як 30 % статей, зокрема витрати на соціальне забезпечення та обслуговування державного боргу.

Щодо прогнозування інших видатків, то його можна здійснювати з використанням економетричних технологій чи технологій тенденцій, але найбільш прийнятний підхід — підхід визначальної чи бухгалтерської ідентичності. Він покладається на різні рівні розподілу витрат (персонал, матеріали, придбання, обслуговування боргу) із прогнозованими витратами, ґрунтуючись на послідовних припущеннях про рівень послуг, рівні продуктивності та цін [48].

Крім цього, слід зазначити, що об'єктами бюджетного прогнозування можуть бути не тільки показники дохідної та видаткової частин бюджету, а й:

- фактори, що впливають на величину бюджету, коли ставиться мета визначення їхнього впливу;
- негативні чинники, що обумовлюють бюджетний дефіцит, коли ставиться мета виявити їх та усунути вплив їхньої дії;
- зовнішній державний борг, що потребує розроблення моделі його обслуговування;

- наслідки надмірного оподаткування з метою внесення змін чи коректив;
- ставки оподаткування з метою їх оптимізації;
- податкові пільги для громадян, підприємств, видів діяльності, майна і т. ін. з метою обґрунтування необхідності їхнього існування, уведення чи відміни тощо.

Практика бюджетотворення останніх років в Україні засвідчила, що ще з 2001 р. разом із середньостроковим плануванням запроваджується середньострокове прогнозування бюджетних надходжень та видатків, що є дуже важливим для розроблення вірогідного проекту бюджету на плановий рік, тобто на короткостроковий період (див. розд. 2).

Отже, бюджетне прогнозування в Україні набуває більш стратегічного характеру, включаючи варіанти обґрунтування заходів щодо вдосконалення бюджетного механізму й засобів бюджетного регулювання за умови динамічного підтримання фінансової збалансованості в економіці.

Довгострокова бюджетна політика, спрямована на досягнення й підтримання збалансованості бюджету, подолання інфляційних тенденцій і стійкого дефіциту, останнім часом розробляється на основі варіантних прогнозів. До таких прогнозів, разом із традиційними макроекономічними показниками, мають входити також показники, що характеризують рівень бюджетної рівноваги в різних галузях, регіонах та в державі в цілому.

Незважаючи на наявність великого арсеналу методів прогнозування, який значною мірою може бути використаний для прогнозування показників бюджету, на практиці їх застосування наражається на вади діючого нині механізму прогнозування. Насамперед робота над середньостроковим макроекономічним прогнозом, складовою якого є прогноз бюджету країни для розроблення проекту «Основних напрямів бюджетної політики України» та Закону України «Про Державний бюджет України» на наступний бюджетний рік, поки що значно коригується за допомогою методу експертних оцінок. Також низький рівень автоматизації прийняття управлінських рішень у цій сфері призводить до непередбачуваності багатьох чинників та до «ручного» коригування бюджетного процесу, що негативно позначається на економіці країни.

Крім цього, на якість прогнозів впливають багато чинників різного характеру. Основні з них наведено в табл. 3.3.

ЧИННИКИ, ЩО ВПЛИВАЮТЬ НА ЯКІСТЬ ПРОГНОЗІВ

Ч И Н Н И К И	Політичний вплив на прогнози
	Неефективне спілкування між тими, хто складає прогнози, та урядовцями, а також між відомствами, що складають прогнози. Брак координації дій між ними
	Брак прозорого обговорення прогнозів
	Нечітко розмежовані обов'язки та сфери відповідальності у процесі підготовки прогнозів
	Брак єдиної методології прогнозування, зокрема відсутність методології довгострокового прогнозування
	Брак законодавчої основи, яка б визначала часові межі та зміст документів із прогнозами

3.2. Бюджетне прогнозування: методологічні рекомендації МВФ

Бюджетне прогнозування є невід'ємною складовою макроекономічного прогнозування та розроблення програм економічної стабілізації та структурної перебудови. Незважаючи на непередбачуваність, що притаманна будь-якій спробі прогнозування, жоден орган державного управління не може ефективно функціонувати, не складаючи систематичних прогнозів сукупних бюджетних показників. Адже сам по собі бюджет — це теж у певній формі прогноз державних операцій на фінансовий рік, хоч у багатьох країнах з перехідною економікою процес бюджетного планування недостатньо систематизований та недостатньо органічно включений у систематичну макроекономічну структуру. Прогнозування сукупних бюджетно-податкових показників — це також головна частина процесу випрацювання стратегії бюджетно-податкової політики, тому що саме на основі системи прогнозних оцінок сукупних бюджетно-податкових показників у період бюджетного прогнозування та планування органи державного управління можуть оцінити обсяг необхідного бюджетно-податкового коригування та розробити відповідні бюджетно-податкові заходи для здійснення цього коригування. Під час бюджетно-податкового прогнозування МВФ рекомендує брати до уваги таке [34].

По-перше, бюджетно-податкове прогнозування має ґрунтуватися на узгодженій системі загальних макроекономічних припущень, наприклад обсягів виробництва, рівня інфляції, стану платіжного балансу.

По-друге, бюджетно-податкові надходження та витрати впливають на загальну макроекономічну ситуацію, а також значною мірою залежать від неї. Такий зв'язок спостерігається, зокрема, зі змінами в рівні ділової активності, поведінкою населення, темпами інфляції та процесами, що відбуваються в зовнішньоекономічному середовищі, включаючи зміни валютного курсу. Наприклад, бюджетні витрати на допомогу з безробіття залежать від рівня ділової активності, який, у свою чергу, визначається розмірами державних видатків. Ця взаємозалежність бюджету та іншої частини економіки особливо значуща для країн з перехідною економікою, де досі домінантним є державний сектор, що створює ефект оберненого зв'язку та ще більше ускладнює завдання бюджетного прогнозування. Для того щоб досягти більшої узгодженості між прогнозами щодо ширших агрегованих макроекономічних показників, необхідно використовувати **інтерактивний метод коригування**. Це означає, що попередні макроекономічні та бюджетно-податкові прогнози коригуватимуться з метою дослідження їх взаємоузгодження.

По-третьє, на відміну від бюджетних надходжень, зміна яких зазвичай відбувається узгоджено за змінами ділової активності, значна частина бюджетно-податкових видатків перебуває в надто великій залежності від об'єктивних дій та рішень урядовців, що визначають політику. Це поєднання суб'єктивних та автоматичних елементів під час визначення видатків робить завдання прогнозування бюджетних видатків значно складнішим за відсутності інформації про суб'єктивні заходи, що плануються органами державного управління. У результаті на практиці увага зосереджується в основному на прогнозуванні бюджетних надходжень, а не бюджетних видатків.

По-четверте, в загальному вигляді бюджетно-податкове прогнозування має здійснюватись у два етапи.

На I етапі слід скласти прогноз надходжень та видатків на основі існуючої політики за умови, що вона залишиться незмінною протягом усього прогнозованого періоду.

На II етапі — після того як органи управління формують свої заходи у сфері економічної політики, на основі власної оцінки необхідності бюджетно-податкового коригування потрібно підготувати виправлений прогноз, що охоплює оцінку впливу цих змін у бюджетній та податковій політиці.

Прогнозування бюджетних надходжень

У методологічних цілях завжди розрізняються *податкові* та *неподаткові надходження*. Оскільки податкові надходження становлять основну частину державних бюджетних ресурсів, у зв'язку з цим методологічні рекомендації МВФ щодо прогнозування бюджетних надходжень будуть стосуватися насамперед податкових надходжень (див. рис. 3.2) [34].

Доходи та трансферти	Видатки та чисте кредитування
<ul style="list-style-type: none"> ■ податкові надходження: <ul style="list-style-type: none"> — податок з обороту/податок на додану вартість; — акцизні податки; — прибуткові податки: податок на прибуток корпорацій, прибуткові податки з фізичних осіб; — податки на соціальне страхування та пенсію; — податки на зовнішню торгівлю; — інші податкові надходження 	<ul style="list-style-type: none"> ■ поточні видатки: <ul style="list-style-type: none"> — заробітна плата; — товари та послуги; — процентні платежі: зовнішні процентні платежі, внутрішні процентні платежі; — пенсії; — трансферти; — субсидії; — інші видатки
<ul style="list-style-type: none"> ■ неподаткові надходження: <ul style="list-style-type: none"> — ліцензії, збори тощо; — відрахування від прибутку центрального банку 	<ul style="list-style-type: none"> ■ капіталовкладення
<ul style="list-style-type: none"> ■ трансферти 	<ul style="list-style-type: none"> ■ чисте кредитування: <ul style="list-style-type: none"> — кредити в межах нової політики (наприклад, субсидовані кредити сільському господарству та державним підприємствам); — виплати з метою погашення
<p>Загальне сальдо = (Доходи та трансферти) — (Видатки та чисте кредитування)</p>	
Фінансування:	
Зовнішнє: <ul style="list-style-type: none"> — нові позики; — виплати з метою погашення 	Внутрішнє: <ul style="list-style-type: none"> — банківське; — небанківське

Рис. 3.2. Стандартна аналітична структура бюджетних операцій за методологією МВФ

Загальні принципи прогнозування податкових надходжень

На I етапі прогнозування податкових надходжень ставиться завдання зібрати інформацію про:

- законодавчу базу оподаткування стосовно кожного податку;
- установлені законом податкові ставки стосовно кожного податку;
- систему визначених законом пільг щодо сплати податків та утримань.

Оскільки законодавча база зазвичай надто складна, щоб її можна було використовувати з метою економічного аналізу та прогнозування, на основі економічних критеріїв визначається альтернативна або представницька база оподаткування. Основні категорії податків часто визначаються в термінах баз оподаткування, що охоплюють широку сферу економічної активності. Наприклад, базою прибуткового податку з фізичних осіб є доходи населення, податок з продажу або мито на імпорт можна узгоджувати з особистим споживанням, а також з вартістю та обсягом імпорту. Прогнозні оцінки для цих представницьких баз часто доступні та можуть безпосередньо використовуватися під час прогнозування бюджетних надходжень. Перелік можливих представницьких баз оподаткування, розроблений МВФ, наведено в табл. 3.4 [34].

Таблиця 3.4

ДЕЯКІ ДЖЕРЕЛА ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ТА ЇХ ПРЕДСТАВНИЦЬКІ БАЗИ

Джерела податкових надходжень		Можливі представницькі бази
А	Податки на доходи та прибутки	
	1) корпорацій	1а. Прибуток, розрахований на базі СНР 1б. Частка основних баз у ВВП (наприклад, додана вартість)
	2) фізичних осіб	2. Зарплата робітників і службовців та інші особисті доходи, розраховані на базі СНР
Б	Відрахування у фонди соціального страхування	
	3) роботодавці	3. Зарплата робітників та службовців
	4) наймані працівники та службовці	4. Зарплата робітників і службовців та інші доходи фізичних осіб, котрі працюють за наймом

Закінчення табл. 3.4

Джерела податкових надходжень		Можливі представницькі бази
В	Податки на виробництво, споживання та податки з продажу	
	5) податки з продажу, з обороту та на додану вартість	5. Витрати на особисте споживання (споживчі видатки)
	6) вибіркові акцизи	6. Розрахункові дані по виробництву або споживанню основних підакцизних товарів
	7) прибуток державних монополій	7. Вартість або обсяг споживання товарів, вироблених державними монополіями
Г	Податки на міжнародну торгівлю та операції	
	8) мито на імпорт	8. Вартість та обсяг основних категорій імпорту
	9) мито на експорт	9. Вартість та обсяг основних категорій експорту
	10) збутові експортні організації	10. Оцінка прибутку від відповідних видів експорту
	11) прибуток від валютних операцій	11. Вартість валютних операцій
	12) валютні курси	12. Вартість валютних операцій
	13) ліцензії на комерційну та професійну діяльність	13. Кількість виданих ліцензій
	14) гербові збори	14. Вартість важливих категорій операцій, а також оцінка частоти відповідних операцій
	15) усі інші податки на доходи, майно, виробництво та торгівлю	15. Валовий національний дохід

Основні підходи до прогнозування бюджетних надходжень

У зв'язку з неможливістю використовувати законодавчу базу оподаткування щодо застосування відповідних встановлених законом податкових ставок з метою прогнозування оподаткування, МВФ рекомендує кілька підходів до прогнозування бюджетних надходжень:

- 1) підхід, в основу якого покладено прогнозні моделі;

- 2) підхід, що ґрунтується на фактичних податкових ставках;
- 3) підхід, в основі якого — еластичність податкових надходжень;
- 4) прагматичний підхід, в основі якого — вибір методів для конкретного випадку [34].

1. Підхід, в основу якого покладено прогностні моделі

У деяких країнах для прогнозування надходжень від податків використовують економетричні моделі. Перевагою таких моделей є те, що завдяки їм можна враховувати загальну взаємозалежність податкової системи та макроекономічного розвитку й моделювати вплив різних рішень, що приймаються щодо податків та бюджету, на економіку та бюджет у цілому. Один клас моделей для прогнозування податкових надходжень ґрунтується на докладних даних великої вибірки фактичних податкових надходжень. Оцінка податкових надходжень виводиться з прогностних оцінок бази оподаткування для різних категорій платників податків та детальних положень податкового законодавства для даної категорії, після чого агрегується за різними категоріями платників податків. Прикладом застосування такого підходу є модель прибуткового податку для США, розроблена в Brookings Institution, яка стала прототипом для інших аналогічних моделей, що використовуються в країнах ОЕСР. Альтернативний підхід полягає в побудові іншого класу моделей, що складаються з обмеженої кількості економетричних рівнянь для основних категорій бюджетних надходжень та видатків. Моделі такого типу корисно застосовувати також і для аналізу на протигагу прогнозуванню, наприклад, аналізуючи ефект змін у структурі податків або видатків. Однак подібні методи на основі моделей є досить складними та потребують значних витрат ресурсів та аналізу великих масивів інформації.

2. Підхід, що ґрунтується на фактичних податкових ставках

Цей підхід базується на даних спостережень за фактичною податковою ставкою щодо конкретної категорії податку, що визначається таким чином:

$$\text{Податкова ставка фактична} = \frac{\text{Податкові надходження}}{\text{База оподаткування}}$$

Зауважимо, що фактична ставка в цьому разі означає також середню. Фактична податкова ставка може помітно відрізнятись від законодавчо встановленої шкали податкових ставок. Прогноз надходжень розраховують так:

$$\text{Податкові надходження прогнозн\i} = \text{База оподаткування прогнозна} \times \text{Податкова ставка фактична}$$

Наприклад, якщо для випадку загального податку з продажу можна спостерігати ряд надходжень від податків та відповідний йому ряд видатків на особисте споживання, то співвідношення першої величини і другої дасть змогу розрахувати фактичну ставку податку з продажу.

Більше того, якщо немає прогнозу видатків на особисте споживання, а є тільки прогноз ВВП, можна розраховувати фактичну податкову ставку щодо ВВП просто на основі питомої ваги особистого споживання у ВВП за останній період.

Простота підходу на основі фактичної податкової ставки зумовлює його широке використання в практиці податкового прогнозування в багатьох країнах. Однак в умовах перехідної економіки МВФ рекомендує застосовувати цей підхід з великою обережністю, оскільки він ґрунтується на трьох важливих прогнозних припущеннях, які за такого стану розвитку економіки навряд чи можуть бути справедливими. Ці припущення можна висловити так:

1. Незмінна структура бази оподаткування. Якщо структура бази оподаткування змінюється від одного періоду до іншого, підхід на основі фактичної податкової ставки неодмінно призведе до помилкового прогнозу бюджетних надходжень. Якщо в наведеному прикладі відбудеться серйозна зміна структури особистого споживання, що виражається в перерозподілі споживання між статтями, що оподатковуються й не оподатковуються, то цей підхід не дасть достовірного прогнозу.

2. Незмінна податкова система. Якщо відбуваються зміни структури та рівня ставок, дозволених пільг щодо сплати податків, то недостатнім буде брати за основу лише фактичну податкову ставку. Крім цього, будуть потрібні додаткова інформація та коригування.

3. Незмінний показник виконання вимог податкового законодавства. Якщо податкова ставка, за якої платники податку виконують вимоги податкового законодавства, змінюється, фактична податкова ставка призведе до завищеної або заниженої оцінки надходжень. У періоди високої інфляції, загальної економічної

нестабільності, зростання тіньового сектору часто спостерігається дуже різке падіння показників виконання вимог податкового законодавства.

Насамкінець варто зауважити, що під час внесення продуманих коригувань, що враховують вплив цих змін у базі оподаткування, податковій системі та показниках виконання вимог податкового законодавства, підхід на основі фактичних податкових ставок може бути застосовано навіть у країнах з перехідною економікою.

3. Підхід, в основі якого — еластичність податкових надходжень

У практиці прогнозування податкових надходжень найширше застосовують підхід, що ґрунтується на такому співвідношенні між зростанням надходжень від конкретного податку та збільшенням бази оподаткування.

Отже, зміни в надходженнях від конкретного податку розподіляються на дві частини:

- перша відповідає зміні бази оподаткування та її впливу на бюджетні надходження;
- друга відповідає зміні податкової системи (податкових ставок, податкової структури, системи регулювання збору податків, податкового покриття тощо).

Еластичність податкових надходжень визначається як співвідношення відсоткової зміни податкових надходжень до відсоткової зміни бази оподаткування, наприклад до ВВП, за умови, що протягом певного періоду не відбудеться жодних змін в оподаткуванні (див. далі в розд. 8).

Якщо податкові надходження зростуть швидше, ніж ВВП протягом даного періоду, то еластичність >1 , якщо ж навпаки, то еластичність <1 .

Оцінити еластичність податкових надходжень також можна, якщо усереднити співвідношення відсоткової зміни надходжень до відсоткової зміни бази оподаткування за період, коли не відбувалось ніяких змін в оподаткуванні.

На основі показника еластичності певного податку та прогнозу темпів зростання бази оподаткування можна одержати прогнозний обсяг податкових надходжень:

$$\text{Прогнозний показник обсягу податкових надходжень} = \frac{\text{Еластичність податкових надходжень}}{\text{Еластичність податкових надходжень}} \times \text{Темпи зростання бази оподаткування}$$

Якщо немає інформації про те, який вплив мають дискреційні зміни податків на податкові надходження, але кількість років, протягом яких відбувалися дискреційні зміни податків, невелика порівняно з вибіркою даних щодо надходжень, податкову еластичність можна оцінити на основі даних фактичного збору податків, використовуючи економетричну оцінку, що охоплює фіктивні змінні з метою виявлення ефекту дискреційних змінних. У табл. 3.5 подано опис кількох узагальнених рівнянь для основних категорій податків.

Таблиця 3.5

УЗАГАЛЬНЕНІ РІВНЯННЯ ДЛЯ ОСНОВНИХ КАТЕГОРІЙ ПОДАТКІВ

Податок	Основні рівняння	Опис
Прибутковий податок з фізичних осіб	$\ln PIT = a_0 + b \ln NGW;$ $\ln PIT = a_0 + b \ln GDP,$ <p>де $\ln PIT$ — натуральний логарифм прибуткового податку з фізичних осіб; $\ln NGW$ — натуральний логарифм номінальної валової зарплати; $\ln GDP$ — натуральний логарифм номінального ВВП</p>	Якщо немає даних щодо сукупних доходів населення, прибутковий податок з фізичних осіб можна розраховувати за номінальною валовою зарплатою або за номінальним ВВП
Податок на прибуток підприємств	$\ln EIT = a_0 + b \ln GDP_t;$ $\ln EIT = a_0 + b \ln GDP_{t-1},$ <p>де $\ln EIT$ — натуральний логарифм податку на прибуток підприємств; $\ln GDP$ — натуральний логарифм номінального ВВП</p>	Оскільки інформацію щодо оцінки діяльності всіх підприємств зазвичай одержати досить складно, податок на прибуток підприємств можна розрахувати складанням регресії по номінальному ВВП або за поточний рік, або з відставанням на 1 рік (часовий лаг). Крім цього, використання ВВП як пояснювальної змінної зумовлює те, що частка прибутку в загальній доданій вартості істотно не змінилася протягом аналізованого періоду
Внутрішні непрямі податки (на додану вартість, з обороту, податок з продажу тощо)	$\ln DIT = a_0 + b \ln CP,$ <p>де $\ln DIT$ — натуральний логарифм внутрішніх непрямих податків; $\ln CP$ — натуральний логарифм особистого споживання</p>	Особисте споживання використовується як пояснювальна змінна

Податок	Основні рівняння	Опис
Мито на імпорт	$\ln MD = a_0 + b \ln MZ,$ де $\ln MD$ — натуральний логарифм мита на імпорт; $\ln MZ$ — натуральний логарифм імпорту за цінами СІФ *	У рівнянні регресії як пояснювальна змінна може бути використана сума імпорту за цінами СІФ *
Відрахування до фондів соціального страхування	$\ln SST = a_0 + b \ln NGW,$ де $\ln SST$ — натуральний логарифм відрахувань до фондів соціального страхування; $\ln NGW$ — натуральний логарифм номінальної валової зарплати	Відрахування до фонду соціального страхування виплачують тільки роботодавці майже на всі види зарплати. У методі регресії номінальна валова зарплата може використовуватись як пояснювальна змінна

* Ціни, що включають страховку та доставку до покупця.

У країнах з перехідною економікою метод регресії може бути мало корисним для прогнозування податкових надходжень, бо аналізований період буде, найімовірніше, коротким. Можливо, податкові зміни були частими протягом розрахункового періоду, і, зрештою, ці часті зміни, якщо вони певним чином неозначені, можуть призвести до автокореляції даних за надходженнями. Часто як альтернативу можна провести оцінку діапазону значень еластичності на основі минулого досвіду цієї самої країни або ґрунтуючись на досвіді країн, порівняних з даною країною за рівнем доходу та економічною структурою. Значення еластичності для основних категорій податків зазвичай містяться у вузькому діапазоні. Такі суб'єктивні оцінки еластичності корисні, особливо тоді, коли в цілому немає доступу до ретроспективних даних щодо статистичної оцінки показників еластичності.

Емпірично значення показників еластичності відносно баз оподаткування, імовірно, будуть <1 для випадку податків на споживання. Показники еластичності можуть зменшуватися в умовах високої інфляції з таких причин:

- лаги між моментом, коли виникають податкові зобов'язання і моментом, коли відбуваються виплати за ними (крім тих випадків, коли податки індексуються);
- використання фізичної, а не вартісної бази акцизних зборів в умовах високої інфляції;

- верхні межі бази оподаткування (наприклад, відрахування до фондів соціального страхування, які застосовуються до зарплати тільки до певного рівня);
- проблеми адміністрування податків та виконання вимог податкового законодавства.

Наголосимо, що податки на майно та земельні податки зазвичай мають еластичність значно нижче 1 у зв'язку з лагами переоцінки бази оподаткування. Імовірно, що показник еластичності податку дорівнюватиме 1, коли структура його ставок скоріше пропорційна, ніж прогресивна, коли обкладання податком відбувається на основі вартісної оцінки і коли збір податків здійснюється майже вчасно без значної затримки. Податки з прогресивною податковою структурою, особливо прибутковий податок з фізичних осіб, найімовірніше, дадуть показники еластичності >1 , особливо якщо структура ставок не індексована з урахуванням інфляції.

4. Прагматичний підхід до прогнозування бюджетних надходжень

Під час розв'язання задачі прогнозування бюджетних надходжень на певний період прогнозування виникають питання, як загальні для країн з перехідною економікою, так і для багатьох країн, що розвиваються. Для більшості категорій податків історичні взаємовідносини між надходженнями і представницькими базами оподаткування вже не дають ніякої користі у зв'язку з важливими структурними та інституційними змінами економічних умов. У багатьох випадках нововведені податкові системи призводять до заміни багатьох раніш існуючих категорій податків новими податками. Як результат — навіть стабільні взаємовідносини між податковими надходженнями та представницькими базами оподаткування не можуть дати достатніх орієнтирів для прогнозування надходжень протягом перехідного періоду. У зв'язку з цим особливого значення набуває виважений вибір методів для кожного конкретного випадку. Найчастіше може скластися така ситуація, що найбільш реальна та практично корисна процедура може потребувати здійснення кількох етапів.

Наприклад, для того щоб здійснити прогнозування обсягу податкових надходжень у році $t+1$, необхідно:

1) з'ясувати, які зміни відбулися в податковій системі за поточний період, оскільки вплив цих змін є очевидним на кінець року. Інакше кажучи, надходження в базовому році t мають точно відображати структуру податкової системи, включаючи будь-які зміни щодо виконання вимог законодавства протягом цього року.

Наприклад, якщо ставка ПДВ протягом року була знижена, то податкові надходження на кінець цього року мають відобразити ефект цього зниження. Надходження ПДВ необхідно скоригувати для базового року t , щоб можна було б відобразити нижчу ставку, що буде використовуватися в подальшому. Надходження за базовий період без такого коригування призведуть до завищення потенційних надходжень у прогнозований період;

2) здійснити оцінку еластичності для більшості основних категорій баз оподаткування або, як альтернативу, використати підхід на основі фактичної податкової ставки для прогнозування надходжень від основних категорій податків;

3) на останньому етапі потрібно врахувати вплив будь-яких державних заходів щодо податкових надходжень, передбачених на прогнозний рік.

Якщо абстрагуватися від змін у податковій системі (щодо яких уже зроблено необхідне коригування), податкові надходження розглядатимуться як функція скоригованої бази оподаткування та еластичності податкових надходжень за змінами в базі оподаткування.

Часто неможливо одержати інформацію навіть про обсяг представницької бази на прогнозований період. У такому разі можна скористатися інформацією про представницьку базу щодо ВВП, яка оцінена за даними за попередні роки, наприклад, на основі питомої ваги представницької бази у ВВП.

Показник еластичності податкових надходжень стосовно ВВП можна роздібнити так:

$$\frac{\Delta AT_t}{\Delta B_t} = \frac{\Delta AT_t}{\Delta GDP_t} \cdot \frac{\Delta B_t}{\Delta GDP_t},$$

де B — представницька база оподаткування; AT — скориговані податкові надходження; GDP — номінальний ВВП.

Аналітичні переваги роздібнення сумарної еластичності можна проілюструвати на прикладі, що охоплює співвідношення мита на імпорт споживчих товарів, обсяг імпорту споживчих товарів (база оподаткування) та ВВП (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

ІЛЮСТРАЦІЯ РОЗДІБНЕННЯ ЕЛАСТИЧНОСТІ

Еластичність	Сумарна	За розміром бази	За розміром ВВП
Випадок 1	2,0	1,0	2,0
Випадок 2	0,5	1,0	0,5
Випадок 3	0,5	0,5	1,0

Випадок 1: висока сумарна еластичність відображує швидке зростання бази оподаткування на імпорт порівняно зі зростанням ВВП.

Випадок 2: низька сумарна еластичність є результатом відносно невеликого зростання бази оподаткування. Така ситуація може виникнути, коли проводиться політика заміщення імпорту національним виробництвом, що стримує зростання імпорту споживчих товарів.

Випадок 3: та сама сумарна еластичність, що й у випадку 2, тепер відображає низьку еластичність податків за розміром бази оподаткування. Це може бути результатом незадовільного управління системою збирання мита на імпорт [34].

Прогнозування неподаткових надходжень

За методикою МВФ (див. рис. 3.2) неподаткові надходження в цілому охоплюють надходження від доходів, що одержуються від майна, зборів і внесків, штрафів, та іноді — поточний дохід відомчих підприємств та прибуток центрального банку. Ці статті важко співвідносити систематично з конкретною базою, бо вони є непостійними, хоч окремі з них іноді можна оцінювати на основі даних минулих методів. Можна також уявити, що вони пов'язані з ВВП. У будь-якому разі необхідно здійснити спробу проаналізувати окремі статті цієї категорії. Якщо з'ясується, що немає жодних систематичних взаємозв'язків з представницькими базами, доведеться значною мірою спиратися на суб'єктивні оцінки.

Прогнозування бюджетних грантів

Прогнози бюджетних грантів мають ґрунтуватися на офіційних матеріалах обліку очікуваних надходжень від урядів іноземних держав та міжнародних організацій-донорів. Вони мають відповідати прогнозам офіційних односторонніх трансфертів у платіжному балансі. Прогнозуючи гранти, слід взяти до уваги будь-яке систематичне недоотримання грошових засобів від донорів.

Прогнозування бюджетних видатків

На відміну від державних доходів, межі прогнозування рівня державних видатків на основі аналізу економічних відносин значно вужчі. Значною мірою це пов'язано з політичною природою

видатків, що в результаті призводить до того, що значна частина державних видатків стає об'єктом дискреційної політики. У широкому розумінні видатки розподіляються на дві категорії:

1) ті, які можна зменшити за короткий термін часу, — дискреційні видатки;

2) ті, які неможливо швидко скоротити.

До останніх, безперечно, входить виплата процентів за державним боргом, що визначається його розмірами, та структура прийнятих процентних ставок щодо державного боргу, що значно обмежує свободу суб'єктивних рішень для органів державного управління (див. рис. 3.2).

Інші статті видатків частково є внутрішньосистемними, а частково дискреційними — це відрахування до фондів соціального страхування, у тому числі допомоги з безробіття та пенсії, видатки на заробітну плату робітників та службовців. Наприклад, фонд зарплати буде частково відображати певний розмір державного апарату та існуючу шкалу ставок оплати праці, а також умови на ринку праці взагалі. Державна політика у сфері зайнятості щодо держслужбовців, а також політика у сфері зарплати та доходів також матиме значний вплив на цей показник. Тож, прогнозуючи державні видатки, слід використати будь-яку інформацію про економічні відносини та параметри, щоб оцінити внутрішньосистемну компоненту, а після цього — суб'єктивну складову на основі попередньої (незмінної) політики. Як другий етап, коли вже майже в повному обсязі відомі державні бюджетно-податкові рішення, слід включити ці політичні зміни в уточнений прогноз, відобразивши в такий спосіб ефект від оголошених чи очікуваних політичних дій.

Зауважимо, що основними чинниками, які можуть значно вплинути на процес оцінки агрегованих показників видатків, є *інфляція та валютний курс*.

Стверджувати, що багато статей державних видатків не можуть прямо контролюватися, не означає заперечувати, що їх розвиток може мати різко спрямовані тенденції або що ці тенденції неможливо використати для прогнозування майбутніх державних видатків. У країнах, де спостерігаються значні зміни темпів інфляції, прогнозні оцінки змін номінальних цін є досить важливими для точного прогнозування бюджетних видатків, оскільки значні зміни цін можуть маскувати перерозподіл реальних ресурсів, відображаючи зміни державних пріоритетів. З тієї самої причини в прогнозних оцінках бюджетних видатків мають враховуватися тенденції в темпах інфляції.

Зазвичай саме індекс споживчих цін (ІСЦ), а не дефлятор ВВП вважається найпридатнішою змінною під час прогнозування видатків на державні закупівлі, бо цей показник охоплює також зміну цін на імпортні товари та послуги. Дві найбільш загальні системи часового співвідношення для з'ясування темпів інфляції — це розрахунок моментних та періодичних середніх величин.

Статистика на певний момент часу визначає темпи інфляції між двома визначеними моментами часу, такими як 31 грудня 2003 р. та 31 грудня 2004 р. Періодичні середні величини дають інформацію про зміни середнього показника індексу цін протягом певного періоду зазвичай на один бюджетний рік. Оскільки статистичні методи на основі моментних величин (за точками) дають точніші показники інфляції в дискретні моменти часу та краще визначають відповідні зміни економічних показників (наприклад, зростання грошової маси) як реакцію на конкретні політичні рішення, таким методом приділяється більше уваги під час прогнозування. Однак після того, як інфляція перетворилася в ендемічну, на дослідження середніх темпів інфляції витрачається більше часу, аніж на вивчення моментних темпів інфляції.

Тож для бюджетних прогнозних оцінок вимірювання показників інфляції на основі періодичних середніх величини (особливо на один бюджетний рік) більш важливе, адже при цьому більш точно враховуються темпи зростання видатків на державні закупівлі протягом прогнозного року порівняно з попереднім періодом.

Валютний курс — ще один параметр, що має важливе значення для прогнозних бюджетних розрахунків. Сумарний вплив, який він здійснює на різні статті надходжень та видатків бюджету, звичайно, залежить від відносної значущості статей. З боку надходжень: гранти зазвичай виражаються в іноземній валюті, а імпортне мито опосередковано ґрунтується на цінах імпортованих товарів в іноземній валюті. З боку видатків: витрати на закупівлю імпортованих товарів та послуг безпосередньо пов'язані з валютним курсом, так само як і обслуговування зовнішнього боргу та складові капітальних видатків.

Оскільки капітальні видатки часто фінансуються із зовнішніх позик, що теж зазвичай виражаються в іноземній валюті, зростання видатків на інвестиційні проекти відносно валютного курсу часто мінімально впливає на потреби внутрішнього фінансування, але може призвести до зростання сумарного бюджетного дефіциту. З тих самих причин серйозні зміни валютного курсу необхідно виважено досліджувати та здійснювати докладну факторну прогнозну оцінку їх впливів [34].

Прогнозування зарплати робітників та службовців сектору державного управління

Значний вплив на видатки на зарплату робітників та службовців (одну з основних статей поточних видатків) у більшості випадків справляють інституційні реформи, спрямовані на реструктуризацію сектору державного управління. Ці реформи відображаються в державній політиці зайнятості щодо державної служби та на зарплати робітників державного сектору. Зарплата буде також у загальному вигляді відображати у поточні темпи інфляції та зміни в зарплаті у приватному секторі економіки. У країнах з економікою перехідного періоду, де розміри зайнятості в державному апараті досить значні, проводиться політика скорочення кількості держслужбовців. Прогноз фонду зарплати має враховувати наміри уряду щодо змін розмірів держапарату та аналіз динаміки сукупності зарплати в країні.

Прагматичний підхід до прогнозування зарплати робітників та службовців полягає в оцінюванні зростання або скорочення зайнятості в державному секторі на основі політики, що проводиться органами держуправління, або рівня безробіття.

Прогнозування державних закупівель товарів і послуг

Ці видатки є основними операційними державними видатками. Важливо мати на увазі різницю між змінами в обсягах державних закупівель товарів та послуг, змінами цін і процедурами державного контролю в країні. Наприклад, в умовах режиму строгого обмеження видатків їх обсяги будуть скорочуватися, якщо ціни зростуть більше, ніж очікувалося, тому метод прогнозування на основі фіксованих обсягів товарів та послуг тут не може бути використаний.

Крім цього, під час прогнозування державних закупівель товарів та послуг слід визначити також, який індекс цін найкраще підходитиме для оцінки державних закупівель (найчастіше використовують індекс споживчих цін). Якщо є інформація щодо імпорту як складової державних закупівель, ці дані також необхідно використати. Наприклад, зміни валютного курсу вплинуть на вартість імпортних товарів, таких як нафта. На основі емпіричних досліджень можна дійти висновку, що імпортна складова державних закупівель товарів та послуг у багатьох країнах, що розвиваються, коливається від 15 до 20 % всіх товарів та послуг [34].

Прогнозування субсидій і трансфертів

У країнах зі стабільною ринковою економікою субсидії та соціальні виплати перебувають під значним впливом внутрішніх економічних факторів, насамперед існуючої системи соціального забезпечення.

У країнах з перехідною економікою або в умовах, де відбувається значне скорочення зайнятості в державному секторі, основними цілями державної політики є різке скорочення субсидій та широка реструктуризація державного сектору. Такі видатки, відповідно, тісно пов'язані з державними рішеннями про масштаби та темпи реформ у різних сферах, особливо таких, як реформа цін, реструктуризація та приватизація державних підприємств і реформування системи соціального забезпечення. Тож прогноз обсягів субсидій та трансфертних виплат значною мірою визначається інформацією про державні рішення, що приймаються у сфері структурних реформ, про політичні заходи, що плануються, включаючи лібералізацію цін та соціальний захист. У деяких країнах з перехідною економікою, що досягли певних успіхів щодо структурної реформи, можна легко визначити та екстраполювати тенденції минулих періодів щодо скорочення субсидій. З іншого боку, оцінка перерозподілу доходів має бути пов'язана з інформацією про безробіття та закінчення трудової діяльності у зв'язку з виходом на пенсію, а також про темпи інфляції, що використовуються як індикатор, що вказує на зростання цих виплат за рахунок зазначеного чинника.

Прогнозування виплат процентів на обслуговування державного боргу

Швидке зростання державного боргу зробило цю статтю видатків однією з найбільших статей державних видатків у багатьох країнах. Щоб здійснити більш-менш точну прогнозу оцінку цієї статті видатків, потрібно насамперед виявити різницю між процентами за внутрішнім боргом та процентами за зовнішнім боргом. Крім цього, слід вирізнити виплату процентів за основним боргом та виплати, що пов'язані з додатковими заборгованостями, які виникли у зв'язку з необхідністю фінансування виявленого дефіциту. Оскільки останні неможливо визначити до закінчення прогнозних розрахунків, оцінка загальної суми процентів за боргом потребує принаймні ще додаткової інформації, сплата додаткових процентів збільшить дефіцит, і, отже, виявиться необхідним додаткове фінансування. Крім цього, може бути необхідною також оцінка процентних ставок та валютних курсів.

Слід також віднайти інформацію відповідного державного органу про сплату процентів за існуючим боргом, що передбачена графіком на майбутній період. У будь-якому разі для прогнозування сплати процентів необхідно одержати інформацію про суму платежів, структуру термінів погашення та процентні ставки, що застосовуються до різних термінів погашення державного боргу.

Необхідно також вирізнити борг з фіксованими та плаваючими процентними ставками. Процентні ставки, що застосовуються до внутрішнього боргу, частково залежать від державної політики щодо фінансування дефіциту та характеру грошово-кредитної політики. Усі ці політичні аспекти слід врахувати, складаючи прогнози загальної суми процентів зі сплати боргу.

Якщо немає докладної інформації, прогнозна оцінка щодо сплати процентів за внутрішнім боргом може здійснюватися шляхом застосування прогнозної середньої процентної ставки до прогнозної середньої величини внутрішнього боргу (розрахована як величина внутрішнього боргу на кінець попереднього року + $\frac{1}{2}$ прогнозної величини нового банківського та небанківського фінансування дефіциту). Сплата процентів за зовнішнім боргом розраховується шляхом застосування прогнозної середньої зовнішньої процентної ставки до прогнозної середньої величини зовнішнього державного боргу (розрахована як величина зовнішнього боргу на кінець попереднього року + $\frac{1}{4}$ від прогнозної величини нового зовнішнього фінансування бюджетного дефіциту), помножена на прогнозний обмінний курс [34].

Прогнозування капітальних видатків

Порівняно з поточними видатками капітальні видатки зазвичай вважаються більш змінною величиною у зв'язку з унесенням поточних поправок та часто беруть на себе основний удар за запланованого підсилення жорсткості бюджетно-податкової політики. На практиці, однак, інвестиційні проекти не так легко закривати та відновлювати, особливо коли вони пов'язані з фінансуванням із зовнішніх пільгових джерел. Насправді обсяг капіталовкладень у більшості країн кожен рік устанавлюється в контексті безперервної багаторічної інвестиційної програми, що здійснюється щороку на основі певних обмежень ресурсів та змін щодо бюджетно-податкових пріоритетів.

Отже, під час прогнозування капітальних видатків необхідно приділяти значну увагу капіталовкладенням, проекти яких уже

реалізуються, та тим, які складно згорнути. У країнах з перехідною економікою реструктуризація державних підприємств, що в минулі періоди значно залежала від бюджетних трансфертів, мала б дуже сильний вплив на державні капітальні видатки.

Прагматичний підхід до прогновної оцінки капітальних видатків має концентруватися насамперед на тому, чи відстежувалась яка-небудь чітка тенденція в минулому, у тому числі тенденції щодо динаміки зарубіжних грантів і кредитів. Необхідно оцінювати також імпорتنу складову капітальних видатків. Емпіричні дані по багатьох країнах, що розвиваються, показують, що імпортна компонента становить близько 25—30 % сукупних капітальних видатків. У цьому разі зміни валютного курсу теж частково вплинуть на прогнозні розрахунки. Більш простим та прямим методом прогновної оцінки капітальних видатків є їх зіставлення з темпами зростання номінального ВВП, що теж може бути використано під час прогнозування капітальних видатків.

Прогнозування джерел фінансування бюджетного дефіциту

Фінансування бюджетного дефіциту — це різниця між прогнозним обсягом бюджетних надходжень і прогнозним обсягом видатків.

З метою виконання цього прогнозу насамперед слід здійснити прогнозну оцінку розподілу фінансування між різними джерелами покриття дефіциту бюджету — *зовнішнім, банківським та небанківським фінансуванням* (див рис. 3.2).

Зовнішнє фінансування має бути узгоджено з прогнозними оцінками платіжного балансу. Наголосимо, що сумарна величина *зовнішнього фінансування* охоплює як нові позики, так і виплати за непогашеним боргом. У прогнозну оцінку слід також включити будь-які зміни валютного курсу.

Прогнозування *небанківського фінансування* — досить складне завдання. Головна його складність полягає в оцінюванні здатності приватного небанківського сектору взяти на себе додаткову державну заборгованість. У цьому зв'язку необхідно розглянути велику кількість факторів:

- ✓ варіативність цін на внутрішні фінансові інструменти, які може бути використано для фінансування;
- ✓ тенденції в динаміці заощаджень;
- ✓ процентні ставки та їх вплив на сумарний дефіцит у результаті виникнення необхідності виплати додаткових процентів тощо.

Якщо бюджетно-податкове прогнозування становить частину базисного сценарію прогнозу, то банківське фінансування має бути відокремлено у вигляді кінцевої статті, що показує необхідну суму додаткового фінансування для покриття бюджетного дефіциту. Такий підхід дає змогу відстежувати вплив кредитно-фінансових інструментів на прогнозні бюджетні оцінки за незмінної політики. Однак, коли бюджетно-податкове прогнозування здійснюється в контексті конкретної програми, *банківське та зовнішнє фінансування* будуть відображати макроекономічні цілі щодо грошово-кредитної політики взагалі та, відповідно, зовнішнього боргу.

3.3. Моделююча система «Бюджет»: загальна характеристика та призначення

Прогнозування надходжень до бюджету є однією з найважливіших проблем, що виникають під час його укладання. Існування різних форм власності та методів господарювання, брак будь-якого директивного управління виробництвом роблять малоприматним для цього нормативний метод розрахунків надходжень, який широко використовувався за часів планової економіки.

Методика розрахунків, що застосовуються в умовах стабільного ринку, також не забезпечує потрібної точності прогнозу, оскільки ґрунтується на попередньому прогнозі номінальних значень головних макроекономічних показників: ВВП, обсягів споживання та інвестицій тощо. В умовах перехідної економіки ці значення істотно залежать від структури витрат зведеного бюджету, яка не може бути визначена без обсягів надходжень до нього.

Стабільність у часі найважливіших бюджетних нормативів і ставок оподаткування у країнах з розвинутою ринковою економікою, наявність однорідних статистичних вибірок достатньої довжини дають змогу широко застосовувати для такого прогнозування методи прикладної статистики й економетричні моделі. Інша ситуація складається в умовах перехідної економіки. Платоспроможний попит — найважливіший чинник, який визначає обсяги виробництва, а отже — і прогноз значень ВВП. Істотною складовою цього попиту — витрати на суспільне споживання (громадську безпеку, охорону здоров'я, освіту тощо) — фінансується з державного бюджету. Багато індивідуальних споживачів (працівники сфери освіти, охорони здоров'я, управління, військовослужбовці) також одержують свої доходи в бюджетній сфері.

Отже, точний прогноз ВВП неможливий без урахування обсягів та структури бюджетних витрат, але й надходження до бюджету за зазначеною методикою можна розрахувати лише на підставі прогнозу ВВП. Інша вада статистичних методів полягає в тому, що сильний вплив важкопрогнозованих узагалі непередбачуваних неекономічних чинників (таких як термінові витрати з державного бюджету, спричинені загостренням соціально-політичної ситуації) також ускладнює їх застосування в умовах перехідної економіки.

Усе це потребує підходів, які б спиралися на сучасні кількісні методи досліджень — системний аналіз і економетричне моделювання.

Для реалізації цих підходів в Інституті кібернетики НАН України було розроблено моделюючу систему «Бюджет», структуру якої спрощено показано на рис. 3.3.

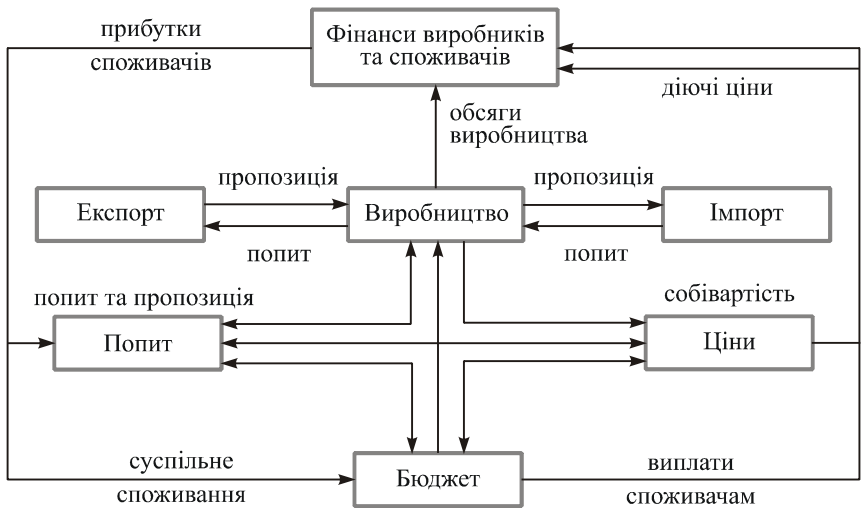


Рис. 3.3. Структура моделюючої системи «Бюджет»

Система призначена для розв'язання задач бюджетного й макроекономічного моделювання, зокрема оцінювання очікуваних надходжень до державного бюджету і його найважливіших видатків, прогнозування динаміки цін, обсягів платоспроможного попиту, експорту, імпорту тощо. Побудовано систему за блоковим принципом, кожен із блоків — це окрема економіко-математична модель (або група моделей), яка характеризується значеннями

вхідних та результуючих показників. Останні, у свою чергу, можуть слугувати вхідною інформацією для інших блоків. Змінюючи внутрішню структуру блоків, можна врахувати особливості економічної ситуації, специфіку розв'язуваних задач, ступінь деталізації розрахунків.

Розглянемо докладніше окремі блоки системи. Основу блоку «*Виробництво*» становлять рівняння галузевого балансу в стабільних цінах. У цьому блоці за нормативами балансу й галузевими індексами діючих цін, що розраховані у відношенні до стабільних, визначаються величини відносної собівартості продукції кожної з галузей.

У блоці «*Фінанси виробників та споживачів*» розраховуються номінальні доходи й витрати виробників (з їхньою галузевою диференціацією) та споживачів. Модель дає змогу розглядати окремі складові, що фінансуються з державного бюджету, які також можуть розглядатися як споживачі.

У блоці «*Попит*» визначається платоспроможний попит населення (споживачів) залежно від прибутків, грошових нагромаджень та діючих цін, а також сукупний попит на інвестиції з боку виробників і держави.

У блоці «*Бюджет*» здійснюється розрахунок головних нормативів консолідованого бюджету; визначається їхній вплив на собівартість продукції та обсяги виробництва (через податкові ставки, з одного боку, і прями та непрямі субсидії, державні інвестиції — з другого), на попит споживачів (наприклад, через заплановані видатки на суспільне споживання) та на інші фінансові показники. Модель визначення обсягів субсидіювання, необхідних для забезпечення цієї стадії, також входить до цього блоку.

Розрахунок діючих цін здійснюється у блоці «*Ціни*». Перехідній економіці притаманна одночасна дія кількох механізмів ціноутворення, тому до блоку входять моделі витратного монопольного, олігопольного, конкурентного та інших механізмів ціноутворення.

У блоках «*Експорт*» та «*Імпорт*» здійснюється розрахунок їхніх обсягів на основі раніше розроблених моделей.

У блоці «*Макроекономічні показники*» розраховуються зміна грошової маси в обігу, валютні курси, агреговані показники цін (дефлятор ВВП, індекс споживчих цін) та інші макроекономічні показники.

Оскільки результати виконання бюджету істотно залежать від загальної макроекономічної ситуації, на яку впливають важкопередбачувані чинники, тому багатоваріантність розвитку подій, зу-

мовлена дією непередбачуваних чинників, ураховується шляхом сценарного прогнозування. У межах кожного макроекономічного сценарію (оптимістичного, песимістичного, нейтрального) можуть розроблятися різні підсценарії функціонування бюджету за певних умов. Це дає змогу врахувати якомога більшу кількість аспектів модельованого процесу, оцінити вплив чинників і, якщо вони частково керовані, розробити рекомендації щодо впливу на них.

Система дає змогу:

- прогнозувати виконання найважливіших агрегованих статей державного бюджету та його складових за різних альтернатив макроекономічної політики;
- досліджувати взаємовплив структури державного бюджету й головних нормативів оподаткування, з одного боку, та динаміки макроекономічних показників — з другого;
- оцінювати вплив видів оподаткування, обсягу та структури витрат державного бюджету на обсяги платоспроможного попиту різних груп споживачів і обсяги реалізації різних видів продукції, експорту та імпорту;
- прогнозувати з галузевою деталізацією динаміку цін, прибутки й витрати виробників і споживачів;
- прогнозувати обсяги й галузеву структуру неплатежів за певною динамікою цін;
- прогнозувати зміни монетарних макропоказників за умов визначеної бюджетної політики.

Система «Бюджет» дає можливість отримувати сценарні прогнози за різними припущеннями щодо дії зовнішніх чинників і перебігу макроекономічних процесів.

Важливою властивістю цієї системи є не досить висока точність прогнозу, що зумовлює потребу використання імітаційних методів дослідження складних систем.

Насамкінець слід зазначити, що моделююча система «Бюджет» передбачає не тільки короткострокове прогнозування або прогнозний аналіз проектів державного бюджету, що здійснюється на кожен плановий бюджетний рік, а й середньострокове прогнозування.

Так, на основі сценарного прогнозування, передбаченого моделлю «Бюджет», було розроблено прогноз макроекономічних показників економічного й соціального розвитку України та прогноз показників зведеного бюджету України за основними видами доходів, видатків та фінансування на 2004—2006 рр., представлений «консервативним» та «цільовим» сценаріями (див. дод. 4, табл. 1—4).

3.4. Алгоритм прогнозування показників державного бюджету

Бюджетне прогнозування є складною процедурою, яка охоплює певну послідовність етапів прогнозування статей бюджету, тобто алгоритм прогнозування.

Розглянемо **алгоритм бюджетного прогнозування**, що пропонується в методичних рекомендаціях «Прогнозування і розробка програм» НДЕІ Міністерства економіки України (за ред. В. Ф. Бесідіна) [48].

На першому етапі прогнозу, виходячи з даних факторного аналізу, визначають основні фактори, які впливають на показники доходів і видатків бюджету.

На другому етапі прогнозу розраховують величини тих статей бюджету, які не можуть бути визначені за нормативним методом.

Узагальнювальна формула визначення абсолютних величин дохідних статей бюджету має такий вигляд:

$$D_{it} = D_{i(t-1)} \cdot \text{ІСЦ}_t \cdot \text{ІВВП}_t,$$

де D_i — обсяг доходів i -ї статті бюджету; ІСЦ — індекс зміни споживчих цін (показник інфляції); ІВВП — індекс зміни ВВП (дефлятор ВВП); t — бюджетний рік.

Якщо темп зміни ВВП не збігається з прогнозними темпами зростання доходів бюджету, тоді формула (3.1) може бути змінена стосовно статей бюджету, формування яких залежить від доходів громадян. У такому разі замість показника темпу зміни ВВП використовуються прогнозні темпи зміни доходів громадян.

Щодо статей видаткової частини бюджету, то формула їх розрахунків має такий вигляд:

$$B_{it} = B_{i(t-1)} \cdot \text{ІСЦ}_t,$$

де B_i — обсяг i -ї статті бюджету; t — бюджетний рік.

Отже, при цьому не враховуються темпи зміни ВВП або доходів громадян.

Показники B_i і D_i можуть визначатись також як деяка середня величина за кілька минулих періодів і розраховуватися за формулою

$$B_{it}(D_{it}) = \text{sum}(B_{i(t-k)}(D_{i(t-k)}), k = 1, \dots, n) / n,$$

де k, n — кількість періодів, що розглядаються.

На третьому етапі прогнозу аналізуються зміни в законодавчій і нормативній базі, передбачувані в прогнозному періоді. Результатами цього аналізу мають бути уточнення нормативів і формування обмежень щодо їх використання. Якщо законодавча й нормативна база не змінилася, то статті бюджету, які мають розраховуватися за нормативним методом, визначаються за двома попередніми формулами. Якщо в законодавчій та нормативній базі можливі зміни у прогнозному періоді, то виникає потреба переходу до четвертого етапу.

На четвертому етапі прогнозу використовуються розрахунки за нормативним методом:

$$B_i(D_i) = \sum (nB_{ij} \cdot X_{ij}, j = 1, \dots, m),$$

де i — індекс статті бюджету; j — індекс показників, які використовуються в нормативному розрахунку; $nB_{ij(t-1)}$ — норматив відрахування від j -го показника до i -ї статті бюджету; X_{ij} — величина j -го показника, що прогнозується.

На n 'ятому етапі прогнозу мають розглядатися величини дефіциту як державного, так і регіонального бюджетів (дБ). У такому разі можлива ситуація перевищення розміру дефіциту бюджету порівняно із заданим:

$$дрБ = \sum (B - Д),$$

$$дБ = ВВП \cdot зДБ,$$

де дрБ — розрахунковий дефіцит бюджету; дБ — заданий розмір дефіциту бюджету; зДБ — відсотки дефіциту бюджету від ВВП, що задані.

Використання умов цих рівнянь потребує розроблення додаткової процедури, для реалізації якої треба визначитися з принципами коригування статей бюджету, які полягають у такому:

- або всі статті бюджету зменшуються рівномірно;
- або має бути визначено пріоритети розвитку національного господарства і статей бюджету, що забезпечують цей розвиток.

Отже, наведений алгоритм передбачає:

— факторний аналіз визначення впливу економічних і мотиваційних факторів на дефіцит бюджету;

— розрахунки нормативної бази для відповідних статей бюджету;

— розрахунки статей бюджету, які обчислюються за нормативним методом;

- розрахунки решти статей бюджету за методом екстраполяції з урахуванням інфляції;
- розрахунки реальних розмірів дефіциту бюджетів;
- розроблення рекомендацій щодо скорочення розмірів дефіциту бюджету;
- коригування розрахункових статей дохідної та видаткової частин бюджету.

Під час розроблення Державної програми економічного і соціального розвитку України використовується методика розрахунку найважливіших показників зведеного бюджету, подана в загальному вигляді в додатку 5. Варто звернути увагу на те, як здійснюється розрахунок питомої ваги певної статті доходів чи видатків бюджету у ВВП.

Узагальнююча формула розрахунку питомої ваги i -ї статті доходів чи видатків у ВВП має такий вигляд:

- для прогнозного періоду:

$$Z_{it} = \frac{X_{it}}{\text{ВВП}_t} \cdot 100;$$

- для поточного періоду:

$$Z_{i(t-1)} = \frac{X_{i(t-1)}}{\text{ВВП}_{(t-1)}} \cdot 100,$$

де X_{it} , $X_{i(t-1)}$ — абсолютна величина i -ї статті доходів чи видатків, відповідно, у прогнозованому (t) та поточному ($t - 1$) періодах; Z_{it} , $Z_{i(t-1)}$ — питома вага i -ї статті доходів чи видатків у ВВП, відповідно, у прогнозованому та поточному періодах.

Визначення факторів, що впливають на рівень статей доходів і видатків зведеного бюджету, базується в основному на відповідних положеннях певних чинних законів та законодавчих актів [48].

Доходи зведеного бюджету (ДЗБ) та *видатки зведеного бюджету (ВЗБ)* — це сума надходжень чи відрахувань за всіма статтями дохідної частини бюджету. Зокрема, сума доходів зведеного бюджету визначається за такою формулою:

$$\text{ДЗБ} = \sum_{i=1}^n X_{it},$$

де X_{it} — абсолютна величина i -ї статті дохідної частини бюджету у бюджетному періоді $T(t)$; n — кількість статей дохідної частини бюджету.

Сума видатків зведеного бюджету визначається за аналогічною формулою, тільки X_{it} позначає абсолютну величину i -ї статті видаткової частини бюджету.

Кожна стаття дохідної чи видаткової частини бюджету (X_{it}) розраховується в основному двома способами:

1) у вигляді суми окремих складових (X_{ijt}), що формують відповідну статтю:

$$X_{it} = \sum_{j=1}^m X_{ijt},$$

де m — кількість складових, $i = 1, 2, 3, \dots, n; j = 1, 2, 3, \dots, m$;

2) у вигляді добутку абсолютного показника ($\sum X_{ijt}$ — бази відрахування) і коефіцієнта відрахування (K_{ijt}):

$$X_{it} = \sum_{j=1}^m X_{ijt} K_{ijt} + v_{it},$$

де v_{it} — складова, що відображає можливі врахування пільг чи обмежень під час розрахунків кожної статті доходів чи видатків зведеного бюджету.

3.5. Соціальний бюджет: створення національної моделі

Для ефективного вирішення соціальних питань у період становлення ринкової економіки необхідно застосовувати комплексний підхід, який дасть змогу використовувати широкий спектр методів: економічних, соціальних, правових, організаційних тощо. Це дозволить визначити пріоритети в соціальній політиці, створити відповідну нормативну-правову базу соціальних процесів, розробити механізм здійснення соціальних заходів та вдосконалити їх фінансове забезпечення і, що дуже важливо, створити на цій основі умови для забезпечення соціального захисту населення. Вирішення цих питань буде найефективнішим при використанні досвіду країн з розвинутою ринковою економікою, до якого можна віднести досвід розроблення соціального бюджету за допомогою імітаційної, економіко-математичної моделі — моделі соціального бюджету.

Таку модель в Україні було розроблено за ініціативою Міністерства праці та соціальної політики в рамках проекту ПРООН/МОП/Світовий банк національною міжвідомчою робочою гру-

пою за допомогою експертів Міжнародної організації праці та Світового банку. Метою цього проекту було надання допомоги Україні в розробленні практичних методів управління фінансовою та економічною сферами, а також системою соціального захисту населення. Кінцевим результатом проекту стала національна модель соціального бюджету. Для роботи над вдосконаленням моделі та впровадження її в практику в Центрі перспективних соціальних досліджень при Міністерстві праці та соціальної політики України створено відділ соціального прогнозу, основною метою якого є дослідження підходів і методів до формування моделі та розроблення на її основі соціального бюджету, який би відповідав вимогам соціально-ринкової економіки, а також завданням соціальної політики держави. Інакше кажучи, йдеться про соціальний бюджет, який буде забезпечувати системний підхід до формування соціальних заходів, взаємозв'язок між макроекономічними показниками, демографічним прогнозом населення та соціальним сектором, урахувувати зміни в законодавстві, планувати соціальні видатки та їх фінансування, прогнозувати соціальні витрати, імітувати вплив сценаріїв економічного розвитку країни і ситуацій на ринку праці на бюджетні видатки соціального сектору в цілому й окремих його складових.

Модель соціального бюджету — це система, яка відображає дві головні її характеристики: перша — це цілісність, яка передбачає, що ця модель є сукупністю конкретних елементів; друга — це поділ на підсистеми (модулі, підмодулі). Мета моделі — створити можливості для розрахунку та прогнозування соціальних витрат і джерел фінансування чинної системи соціального забезпечення та їх впливу на консолідований бюджет України за даних макроекономічних і демографічних прогнозів, соціальних нормативів.

Як і всяку модель, модель соціального бюджету побудовано на відповідних методах, принципах, властивостях. Так, в основу моделі покладено властивість аналогії. Головною метою моделі є розроблення власне соціального бюджету. З огляду на це можна зазначити, що в моделі реалізується бюджетний підхід, особливістю якого є планування на перспективу державних фінансових ресурсів на забезпечення соціальної сфери у вигляді балансу доходів і видатків з розподілом їх за джерелами надходжень і напрямками використання. Відповідно, соціальний бюджет складається з дохідної та витратної частин. Дохідна частина бюджету формується за рахунок страхових внесків, інших надходжень і зборів до фондів, а також асигнувань за рахунок зведеного бюджету. Витратна частина бюджету передбачає витрати на освіту, охорону здоров'я,

соціальний захист та соціальне забезпечення, а також витрати цільових фондів. Витрати на соціальний захист та соціальне забезпечення охоплюють: пільги ветеранам війни та праці, кошти на виплату щорічної разової грошової допомоги ветеранам війни, державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям, допомоги сім'ям з дітьми, допомогу дітям-інвалідам та інвалідам з дитинства, утримання закладів соціального захисту, витрати на соціальні програми, житлові субсидії та інші види соціальних допомог.

Відмінністю соціального бюджету від бюджету в його класичному розумінні є те, що, по-перше, він передбачає розрахунки видатків на соціальний захист населення і джерел фінансування на їх покриття на основі макроекономічних показників, демографічних прогнозів і соціальних нормативів на відповідний рік, а по-друге, дає можливість зробити прогноз соціальних видатків на 20 років.

Модель соціального бюджету засновано на методі імітації. Модель дає змогу імітувати наслідки демографічних та економічних процесів, а також змін у законодавстві, що стосуються сфери соціального забезпечення, відповідно до зведеного бюджету та структури бюджетних витрат на соціальний захист і соціальне забезпечення. Модель, крім цього, широко використовує блок-схеми алгоритмів і програми розрахунків, економічні прогнози. Тому, урахувавши наведені характеристики, у загальному вигляді її можна схарактеризувати як імітаційну, економіко-математичну модель [56].

У моделі широко використовується модульний підхід, який має ряд переваг і особливостей. Він дає змогу чітко визначити складові як усієї моделі, так і соціального бюджету, їх основні характеристики. Крім цього, дає можливість урахувати цілу низку зовнішніх факторів (макроекономічного середовища та демографічної ситуації, стану ринку праці тощо), що робить прогноз більш точним, дозволяє відстежувати прямий та зворотний вплив модулів один на одного. Наприклад, вплив економічного стану на соціальну сферу і навпаки — соціальної сфери на економічну ситуацію в Україні.

До переваг модульного підходу належить і те, що його використання дає змогу створювати нові модулі, збільшувати або зменшувати їх кількість у моделі соціального бюджету залежно від змін напрямів у соціальній політиці, прийнятті нових соціальних законів, розраховувати показники бюджету відповідно до нових законів. Так, у процесі вдосконалення моделі розроблено такі додаткові модулі та підмодулі, як державної соціальної допомоги малозабезпеченим сім'ям, державної соціальної допомоги сім'ям з дітьми, державної соціальної допомоги дітям-інвалідам та інвалідам з дитинства, а також модуль фонду соціального страхування від нещасних

випадків на виробництві та професійних захворювань. Модульний підхід забезпечує високу чутливість до якості вхідної інформації та правильності прогнозних розрахунків кожного модуля.

До основних модулів слід віднести: *демографічний, економічний, модуль робочої сили, пенсійний та соціальний*. Демографічний модуль використовується для розроблення прогнозу населення з розподілом за віком і статтю. Модуль робочої сили дозволяє робити прогнози учасників ринку праці (робоча сила, зайнятість, повне безробіття за статевим і віковим розподілом). Економічний модуль відображає прогнози ВВП, індексу споживчих цін, середньої номінальної заробітної плати, зайнятості, безробіття, а також узагальнює низку показників, що безпосередньо стосуються системи соціального захисту, наприклад чисельність платників внесків, чисельність одержувачів допомоги тощо. Модель соціального захисту (соціальний модуль) охоплює такі напрями прогнозних розрахунків, як соціальні витрати, цільові фонди, соціальний бюджет, який демонструє всі витрати соціальної сфери і доходи на їх покриття. У пенсійному модулі здійснюється прогноз фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення фіксованих пенсійних виплат, відповідно до нормативних актів.

Характерною особливістю моделі соціального бюджету є те, що доходи і видатки різних систем соціального захисту визначають за допомогою математичних розрахунків з використанням техніки електронних таблиць Microsoft Excel 97. Під час обчислень широко застосовують алгоритми. За допомогою алгоритмів визначають послідовність дій, які необхідно виконати над вхідною інформацією для одержання проміжних або кінцевих результатів під час розрахунку соціальних показників. Позитивним є те, що зі змінами в законодавстві та у разі затвердження нових соціальних норм і нормативів за допомогою вдосконалення алгоритмів можна зробити нові розрахунки.

Одним з найпоширеніших методів опису алгоритму є блок-схема. Це сукупність логічно зв'язаних блоків, в яких описується дія (математична або логічна) з інформацією (вхідною для даного блоку). Розробка блок-схем потребує створення відповідної інформаційної бази. Інформацію, яка використовується під час формування алгоритмів, можна розділити на такі групи: вхідна, проміжна, вихідна. Відповідно до цих груп для розрахунку показників соціального бюджету утворюються відповідні таблиці. Наприклад, вхідною інформацією для розрахунку державної соціальної допомоги малозабезпеченим сім'ям є макроекономічні показники, транспортвані з економічного модуля, а саме: індекс споживчих цін,

номінальна заробітна плата, кількість населення в працездатному віці; демографічний прогноз, транспортований з демографічного модуля для прогнозного розрахунку кількості домогосподарств; розмір прожиткового мінімуму за відповідний рік, затверджений Законом України «Про прожитковий мінімум», та рівень забезпечення прожиткового мінімуму в розрахунку на одну особу; статистична інформація щодо витрат, доходів та кількості домогосподарств у минулому році.

Дослідження моделі соціального бюджету, робота з нею протягом кількох років показали, що вона має широкі можливості. У першу чергу, і це головне, за допомогою соціального модуля моделі розраховується, безпосередньо, соціальний бюджет за відповідними показниками як у грошовому вимірі, так і у відсотках до ВВП. Соціальний бюджет у відсотках до ВВП відпрацьований у вигляді аналітичних таблиць[56].

Отже, *модель соціального бюджету* — це система, яка має такі характеристики, як цілісність та поділ на підсистеми. Ця властивість забезпечує широке використання моделі. Так, крім розробки соціального бюджету за допомогою моделі можна розраховувати, як самостійні напрями, бюджети цільових фондів, а також прогнозувати їх показники, економічно обґрунтувати проекти нових соціальних законів, формувати напрями стратегії соціальної політики (див. рис. 3.4).

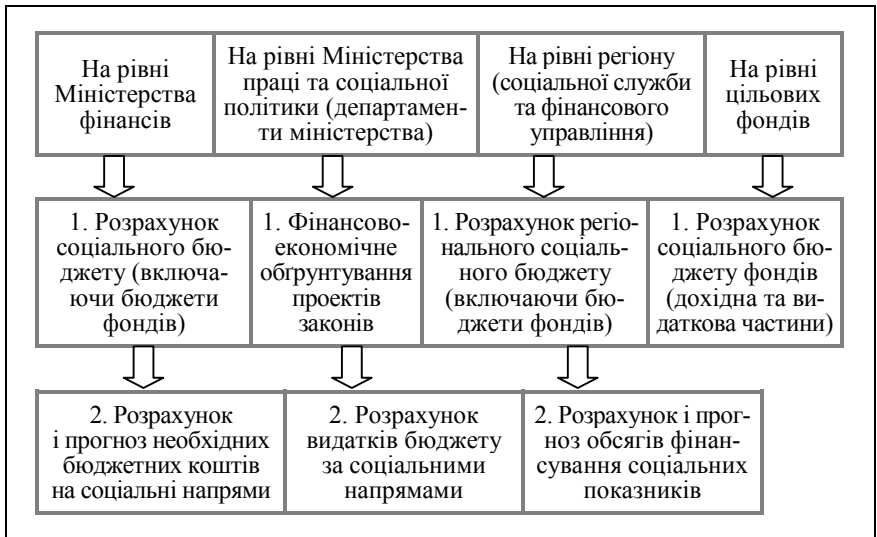


Рис. 3.4. Рівні застосування моделі соціального бюджету

Ці сфери застосування моделі є найважливішими з огляду на продовження реформування системи обов'язкового державного соціального страхування та соціального забезпечення. У цьому контексті необхідно провести глибокі всебічні та деталізовані розрахунки можливих наслідків, у тому числі довгострокових, запровадження двох складових обов'язкового пенсійного страхування. Актуарні розрахунки функціонування завершеної системи обов'язкового соціального страхування повинні сприяти розв'язанню проблеми фінансового тиску на роботодавців та детінізації економіки і детінізації суспільства в цілому. На основі національної моделі соціального бюджету можна, і це підтверджують уже виконані дослідження, розробити регіональну модель соціального бюджету. Таке завдання зумовлено зростанням ролі регіонів у вирішенні питань соціальної спрямованості витратків місцевих бюджетів, ефективного використання бюджетних коштів, а також переходу до середньострокового формування бюджетів. Упровадження моделі дозволить на регіональному рівні впровадити систему планування витратків соціальної сфери, гарантувати розподіл ресурсів на соціальний захист відповідно до визначення пріоритетів, розробити прогноз соціальних витрат на базі макроекономічних і демографічних показників, соціальних норм і нормативів. Крім цього, щорічний розрахунок соціального бюджету дасть змогу запровадити такий механізм, який не тільки забезпечить планування соціальної політики в регіоні, а й допоможе економічно обґрунтувати розрахункові показники витраткової частини місцевого бюджету під час формування зведеного бюджету держави.



Питання для самоперевірки

- 1. У чому полягає призначення бюджетного прогнозування?*
- 2. Що є визначальним під час прогнозування бюджетних показників?*
- 3. Ознайомтеся з макроекономічним прогнозом соціально-економічного розвитку України на поточний рік. Дослідіть його зміст та основні складові. З'ясуйте місце й роль бюджетної політики в межах цього документа на поточний період.*
- 4. В яких установах здійснюється прогнозування основних макроекономічних і бюджетних показників в Україні?*
- 5. Від чого залежить точність бюджетного прогнозування?*

6. Назвіть основні чинники, що впливають на якість прогнозів.

7. Дайте характеристику основних складових бюджетного прогнозування.

8. Що може бути об'єктом бюджетного прогнозування?

9. Які методи використовуються нині в Україні під час бюджетного прогнозування?

10. Опишіть структуру моделюючої системи «Бюджет», дайте її загальну характеристику та розкрийте її призначення.

11. Що таке сценарне прогнозування бюджету? Чи має воно застосування в Україні?

12. Опишіть послідовність етапів бюджетного прогнозування.

13. У чому полягає зміст моделі прогнозування дохідної частини бюджету?

14. Опишіть у загальному вигляді сутність методики розрахунку найважливіших показників зведеного бюджету, що використовується під час розроблення ДПЕСРУ.

15. Розкрийте основні засади, головну мету та загальні характеристики національної моделі соціального бюджету.



Термінологічний словник

Алгоритм бюджетного прогнозування — певна послідовність етапів прогнозування статей бюджету, а саме доходів і видатків бюджету, а також бюджетного дефіциту.

Модель соціального бюджету — імітаційна економіко-математична модель, яка дозволяє здійснювати аналіз та прогнозування соціальних витрат і джерел фінансування чинної системи соціального забезпечення та їх впливу на консолідований бюджет України.

Моделююча система «Бюджет» — система, що призначена для розв'язання задач бюджетного й макроекономічного моделювання на основі використання методу сценарного прогнозування.

Сценарне бюджетне прогнозування — форма прогнозування бюджету, за якої в межах кожного макроекономічного сценарію (оптимістичного, песимістичного, нейтрального) можуть розроблятися різні підсценарії функціонування бюджету за певних умов.

Розділ 4

БЮДЖЕТНЕ ПЛАНУВАННЯ

*Скласти збалансований бюджет —
все одно що захищати свої чесноти:
треба навчитися говорити «ні».*

Рональд Рейган

Основні проблеми розділу



- 4.1. Бюджетне планування: сутність та організація.
- 4.2. Основні підходи та методи бюджетного планування.
- 4.3. Програмно-цільовий метод складання бюджету: загальна характеристика та досвід застосування в інших країнах.
- 4.4. Етапи та перспективи запровадження програмно-цільового методу складання бюджету в Україні.
- 4.5. Стратегічне планування як важливий компонент складання бюджету.

4.1. Бюджетне планування: сутність та організація

Бюджетне планування — продукт бюджетних досліджень, якими займається наука. Планування як елемент управління взагалі є найкращим засобом бюджетної тактики. Воно дозволяє плавно та непомітно здійснювати господарські зміни.

Основні риси бюджетного планування такі:

- екстенсивність — охоплює широке коло соціально-економічних явищ;
- інтенсивність — передбачає застосування новітньої техніки;
- ефективність — означає, що в результаті необхідно досягти тих цілей, які ставляться в межах бюджетної політики.

Бюджетне планування є науково обґрунтованим процесом визначення джерел створення і напрямів використання бюджетних ресурсів в економіці держави з метою забезпечення стабільного

економічного та соціального розвитку. Також бюджетним плануванням називають суб'єктивну діяльність людей, а тому воно лише тоді дає позитивні результати, коли ґрунтується на пізнанні об'єктивних законів розвитку суспільства, тенденцій руху бюджетних ресурсів, вивченні наявного фінансового стану, результатів заходів, що вживалися раніше, цілей, які поставлено на сьогодні. Основні функції бюджетного планування представлені в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

ОСНОВНІ ФУНКЦІЇ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

Ф У Н К Ц І Ї	Відображення в проекті бюджету напрямів бюджетної політики, що здійснюється органами законодавчої та виконавчої влади в державі
	Вибір раціональних способів бюджетного забезпечення передбачуваного рівня економічного й соціального розвитку на основі ефективного використання наявних у суспільстві ресурсів
	Здійснення необхідного рівня перерозподілу бюджетних ресурсів для досягнення темпів і пропорцій розвитку економіки й підвищення суспільного добробуту
	Установлення раціональних форм мобілізації бюджетних ресурсів і на їх основі визначення їхньої оптимальної структури
	Сприяння найефективнішому використанню бюджетних коштів на рівні секторів і галузей національного господарства
	Забезпечення мінімального рівня соціальних потреб
	Утворення необхідних соціальних резервів, які використовуються на планові й позапланові заходи державної політики
	Передбачення в системі здійснення бюджетних платежів можливості прозорого бюджетного контролю

Об'єктом бюджетного планування завжди є бюджетна діяльність держави, державних установ і організацій; предметною галуззю бюджетного планування завжди є бюджетні ресурси, їхній рух під час здійснення відтворювальних процесів в економіці. Сферою застосування бюджетного планування є розподіл і перерозподіл бюджетних ресурсів на всіх стадіях бюджетного процесу.

Результатами бюджетного планування є проект зведеного державного бюджету — основного фінансового плану держави на наступний рік, а також бюджети різних рівнів державної влади (місцеві, суб'єктів держави тощо).

На загальнодержавному рівні в бюджетному плануванні беруть участь міжнародні фінансові інституції, зарубіжні консуль-

танти, наукові установи України, Кабінет Міністрів України, усі міністерства та відомства, відповідні комітети Верховної Ради України, окремі депутати та громадські організації. На місцевому рівні відповідну участь беруть структурні підрозділи органів законодавчої та виконавчої влади, депутати, наукові, громадські діячі.

Бюджетне планування на загальнодержавному рівні здійснюється у два етапи (рис. 4.1) [43].

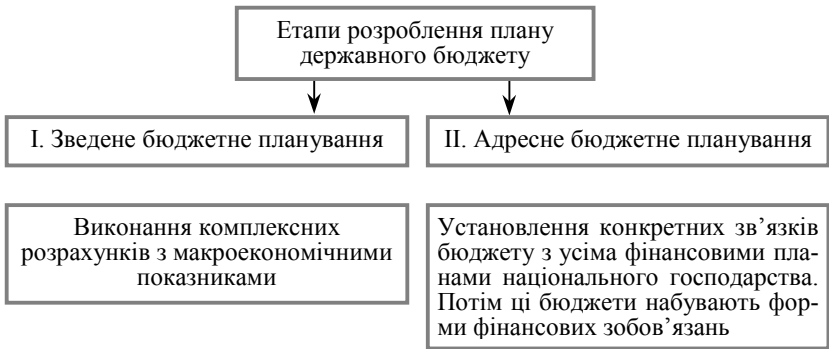


Рис. 4.1. Етапи бюджетного планування на загальнодержавному рівні

На I етапі, який називається зведеним бюджетним плануванням, визначаються основні напрями організаційної роботи та засоби мобілізації бюджетних ресурсів, здійснюється взаємоузгодження основних макроекономічних показників. На цьому етапі виконуються комплексні економічні розрахунки на основі макроекономічних показників, визначаються рівень бюджетних надходжень, мінімальний рівень соціальних потреб тощо.

На II етапі проводиться адресне бюджетне планування, яке має на меті встановити конкретні зв'язки з іншими фінансовими планами держави [43].

Мінімально необхідні видатки обчислюються за єдиними або груповими мінімальними соціальними й фінансовими нормами та нормативами, установленими вищими нормами виконавчої влади на основі чинних законодавчих актів, з урахуванням індексу інфляції в межах фінансових можливостей держави та відповідних територіально-адміністративних одиниць.

Для повного врахування всіх фінансових ресурсів, а також визначення середньої фінансової забезпеченості Автономної Республіки Крим, адміністративно-територіальних одиниць відповідний

виконавчий орган влади складає територіальний зведений баланс фінансових ресурсів, дані якого можуть бути враховані під час визначення розмірів міжбюджетних трансфертів. Кабінет Міністрів України організовує їх доведення до відомих виконавчих органів влади Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя. Аналогічні показники доводять виконавчі органи влади вищого рівня безпосередньо до рад народних депутатів та їхніх виконавчих органів влади нижчого рівня у строки, які б забезпечували затвердження бюджетів до початку бюджетного року.

4.2. Основні підходи та методи бюджетного планування

Світова бюджетна практика показує, що різні країни під час розроблення проекту державного бюджету використовують різноманітні підходи та методи розрахунку надходжень та видатків, які пройшли в історичному плані значні зміни (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

ТРАДИЦІЙНІ ПІДХОДИ ЩОДО БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

Автоматичний	Статистичний	Нульової бази
<ul style="list-style-type: none"> • Найпростіший підхід, за якого інформація попереднього року переноситься на плановий період з урахуванням інфляційних процесів у країні 	<ul style="list-style-type: none"> • Використовуються статистичний аналіз та статистичні методи, наприклад, розраховується загальна сума видатків за попередні роки та ділиться на кількість попередніх років 	<ul style="list-style-type: none"> • Коли всі позиції мають розраховуватися «з нуля», що дає змогу врахувати реальні потреби та пов'язати їх з можливостями

У вітчизняній літературі найчастіше виокремлюють такі основні методи бюджетного планування: метод коефіцієнтів, нормативний та балансовий [22].

Метод коефіцієнтів (аналітичний метод) ґрунтується на вивченні економічної кон'юнктури в минулому та сучасному періодах і застосуванні відповідних коефіцієнтів (наприклад, індексів інфляції) щодо фактичних результатів виконання бюджетів. Перенесення в майбутнє минулих тенденцій, досягнутих результатів не стимулює виявлення резервів і не сприяє економії бюджетних коштів. По суті, це планування «від досягнутого», що досить довго мало місце в бюджетному процесі України.

Нормативний метод є досконалішим методом бюджетного планування. Він передбачає використання в плануванні системи взаємозв'язаних норм і нормативів. Розрізняють нормативи двох типів: *нормативи першого типу* регламентують взаємовідносини між державою та суб'єктами господарювання з приводу розподілу отриманих результатів діяльності (наприклад, ставки податків); *нормативи другого типу* характеризують вимоги, що висувуються суспільством до ефективності використання ресурсів. Вони фіксують мінімально допустиму величину економічної ефективності використання різних ресурсів, тобто суспільно виправданий розмір їх витрат для досягнення найбільшого економічного ефекту. У цьому контексті нормативний метод найкраще застосовувати у сукупності з іншими методами в плануванні бюджетних витрат, оскільки він спроможний відносно об'єктивно оцінити потреби бюджетних галузей у ресурсах і створити умови для їх ефективного й ощадливого використання.

Важкою нормативного методу планування вважають брак узгодженості бюджетних зобов'язань, що зумовлені нормативами, з реальними можливостями бюджетної системи щодо фінансування відповідних витрат.

В економічній літературі проблема використання нормативів у бюджетному плануванні розглядається передусім в аспекті формування міжбюджетних відносин. Останніми роками пропонується застосовувати в бюджетному плануванні нормативи мінімальної бюджетної забезпеченості на одного мешканця як критерію оцінювання бюджетних потреб регіонів. Це положення знайшло відображення і в чинному законодавстві. Відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» мінімальні розміри місцевих бюджетів визначаються на основі нормативів бюджетної забезпеченості на одного мешканця з урахуванням економічного, соціального, природного та екологічного стану відповідних територій, виходячи із законодавчо визначеного рівня мінімальних соціальних потреб [22].

Багато хто з економістів вважають, що постановка питання про розроблення таких нормативів, як і узагальненого нормативу бюджетної забезпеченості на одного мешканця, є некоректною. Такий підхід означає повернення до використання індивідуальних нормативів, оскільки, розраховуючи нормативи мінімальної бюджетної забезпеченості, доведеться враховувати реальний стан об'єктів соціальної інфраструктури й відмінності в якості послуг, які вони надають, потреби у фінансуванні об'єктів, тому що в різних регіонах однакові об'єкти можуть потребувати різних поточ-

них і капітальних витрат, рівень задоволення потреб мешканців конкретних населених пунктів у суспільних благах і послугах. Критичний підхід до формування міжбюджетних відносин на основі нормативів бюджетної забезпеченості полягає в тому, що децентралізація державних функцій має означати насамперед законодавчо закріплене право місцевих органів влади на певні доходи, виходячи з яких на основі покладених на них функцій вони самостійно визначатимуть обсяги та напрями використання бюджетних коштів.

Отже, нормативний метод бюджетного планування може застосовуватися на всіх рівнях державного управління — від центрального до рівня територіальних громад, але має існувати єдиний методологічний підхід до формування норм і нормативів незалежно від рівнів управління та горизонтів планування. Лише на цій основі можливо встановити оптимальне співвідношення між обсягами бюджетів усіх рівнів, запобігти бюджетній дискримінації.

Балансовий метод планування дає змогу узгодити потреби з ресурсами. Конкретне його призначення полягає в тому, щоб уникнути можливих диспропорцій між доходами й витратами на всіх рівнях бюджетного планування, а також вибирати оптимальний варіант задоволення суспільних потреб. Цей метод на сучасному етапі став невід'ємною складовою програмно-цільового підходу щодо складання бюджету, що є найбільш поширеним у світовій бюджетній практиці.

4.3. Програмно-цільовий метод складання бюджету: загальна характеристика та досвід застосування в інших країнах

Починаючи з Бюджету-2002, Україна стала на шлях запровадження програмно-цільового методу складання бюджету. Програмно-цільовий метод складання бюджету вперше було запроваджено у США в середині 1960-х років. Уперше його було застосовано в 1961 р. в Міністерстві оборони США міністром Робертом Макнамарою, який запозичив цю систему в автомобілебудівній компанії «Форд», яку раніше очолював. Нова система дістала назву «Планування — програмування — розробка бюджету» (ППБ), а з 1965 р. поширилася на інші міністерства (табл. 4.3).

За цією методикою розроблявся багатоваріантний бюджет та пов'язувався в цілому з економічними програмами країни з ура-

хуванням загальних проектів розвитку. ППБ — це системно-варіантний метод планування на основі принципу «повзучий бюджет».

Таблиця 4.3

ЗМІСТ ППБ: ОСНОВНІ СТАТТІ

I стаття	II стаття	III стаття
планування	програмування	бюджетування (розробка бюджету)
— формування та викладення цілей і завдань, в напрямку яких мають діяти бюджетні організації чи суб'єкти держави у своєму функціонуванні	— означає підбір засобів, що є в розпорядженні, та винайдення нових з метою досягнення цілей	— процес перекладу загальних багаторічних програм на мову бюджетних цифр за фінансовими роками; — процес розподілу загальної сукупності кількісно виражених операцій за традиційною бюджетною класифікацією

Цей принцип може застосовуватися для більшості видатків, особливо під час розрахунку державних асигнувань. У бюджеті, складеному на 5 років, є певні поняття у вигляді цифр за роками:

- цифра 1-го року — кінцева;
- цифра 2-го року — тверда;
- цифра 3-го року — відносно тверда;
- цифра 4-го року — попередня;
- цифра 5-го року — приблизна.

З 1973 р. американська адміністрація переходить від системи ППБ до використання нового методу «цільового управління фінансами» (МБО), в основу якого покладено розробку бюджетних програм окремих міністерств і відомств. З 1996 р. було введено систему складання бюджету на нульовій основі (ЗББ), за принципом щорічного перегляду «з нуля» державних програм без урахування вже проведених витрат за попередньо прийнятими програмами. У Німеччині бюджет, складений на основі програмно-цільового методу, дістав назву «кон'юнктурно-нейтрального бюджету». Нові методи складання бюджету широко застосовуються у Франції під назвою «раціоналізація вибору бюджетних рішень», у Великобританії — «програмного аналізу та огляду».

Відтоді практика програмно-цільового складання бюджету поширилася на цілу низку інших країн, а також на місцеві бюджети багатьох з цих країн. Скажімо, Канада й більшість країн

ЄС активно практикують мистецтво й науку програмно-цільового методу складання бюджету. Нині більшість країн ЄС надають допомогу іншим країнам саме у формі допомоги на основі програмно-цільового методу. У США програмно-цільовий метод складання бюджету застосовується більшістю урядів, штатів і муніципальних урядів.

Головними елементами процесу запровадження програмно-цільового методу складання бюджету, застосованими в різних країнах, є:

- класифікація видатків за типами програм, незалежно від того, яка адміністративна структура здійснює видатки;
- визначення конкретних і вимірюваних цілей цих програм;
- критерії вимірювання та оцінювання результативності досягнення цих цілей;
- складання бюджету на три—п'ять років наперед стосовно бюджету поточного року.

Дедалі більше дослідників схиляються до думки, що найпрогресивнішими в плані застосування програмно-цільового методу складання бюджету є Австралія та Нова Зеландія. З регулярних бюджетних звітів, які видаються цими двома країнами, видно, що вони досягли вражаючого рівня ясності й прозорості щодо того, що роблять їхні урядові структури, і, як результат, їх часто ставлять за приклад для наслідування рештою країн світу.

Досвід багатьох країн, які ефективно запроваджують програмно-цільовий метод складання бюджету в системі державних і місцевих фінансів, засвідчує, що цей процес потребує багаторічних зусиль. Невдачі реформаторів, особливо в середині 1960-х років у США, пояснювалися насамперед прагненням якнайшвидше поширити позитивний досвід окремих міністерств на всю бюджетну систему без відповідної підготовки. На жаль, цей урок так само довелося засвоювати самостійно різним країнам у 1970—1980-ті та 1990-ті роки, щоб збагнути просте правило: запровадження програмно-цільового методу, здатного оптимізувати використання наявних бюджетних ресурсів, сконцентрувати їх на досягненні реальних результатів, що можуть стати запорукою розвитку, потребує поступовості та розуміння кожного кроку. При цьому набутий різними країнами досвід необхідно адаптувати до місцевих умов та узгодити з пріоритетами національної бюджетно-податкової політики.

Урахування зарубіжного досвіду та його наукові дослідження дадуть можливість удосконалити бюджетний процес в Україні. На сьогодні таких досліджень проведено дуже мало, і це потре-

бує значної уваги з боку відповідних фахівців. Це потрібно для уникнення негативних наслідків, які виникають у разі застосування новітніх методів і методик бюджетного прогнозування та планування.

4.4. Етапи та перспективи запровадження програмно-цільового методу складання бюджету в Україні

Значні зміни в ідеологію бюджетотворення та планування показників бюджету в Україні внесено запровадженням програмно-цільового методу складання бюджету, що є принципово відмінним від постатейного підходу, який традиційно застосовувався в Україні (рис. 4.2).

<i>Постатейний метод</i>	<i>Програмно-цільовий метод</i>
Видатки бюджету формуються за функціями	Усі видатки бюджету формуються за програмами
Принцип формування бюджету — «утримання бюджетних організацій»	Принцип формування бюджету — «зосередженість на результатах»
Планування бюджету лише на наступний рік	Стратегічний підхід у плануванні
Нівелювання відповідальності під час витрачання коштів	Посилення відповідальності під час виконання програм
Непрозорість витрачання бюджетних коштів	Прозорість витрачання бюджетних коштів
Брак глибокого обґрунтування видатків бюджету під час його підготовки, аналізу та прийняття відповідних рішень	Якісно новий підхід до обґрунтування бюджету, його аналізу та прийняття відповідних рішень

Рис. 4.2. Відмінності програмно-цільового методу від постатейного підходу до складання бюджету

Уряд України затвердив *Концепцію застосування програмно-цільового методу до формування бюджету*, який передбачає встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів і результатами їх використання. Це визначено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 р. Програмно-цільовий метод складання та виконання бюджету новий для України, але він успішно випробуваний у західних демок-

ратіях упродовж останніх десятиліть. Згідно з цим методом кошти мають визначатися під конкретну мету, поставлену урядом та законодавцями, у вигляді загальнонаціональної програми.

Метод припускає, зокрема, середньострокове бюджетне планування. Тобто головні розпорядники бюджетних коштів на підставі програми діяльності Кабінету Міністрів України планують на середньостроковий період свою діяльність, а також обсяг необхідних засобів для досягнення поставлених цілей.

Програмно-цільовий метод складання бюджету — це практика групування різних видів бюджетних видатків в окремі програми таким чином, щоб кожна стаття видатків була закріплена за певним видом програми. **Програма** — це комплекс взаємозв'язаних бюджетних заходів, які потрібно здійснити або які вважаються за необхідні для досягнення спільного бюджетного результату чи одержання бажаного наслідку. Кожна програма визначається своєю особливою бюджетною метою. Усі заходи, передбачені програмою, мають підлягати класифікації в одній загальній функціональній класифікації [49].

Згідно з бюджетною методологією та практикою зарубіжних країн система планування бюджету за програмно-цільовим методом — це система прийняття рішень щодо розробки, аналізу, запровадження програм та розподілу ресурсів, а також оцінки наслідків виконання бюджету. Ця система формування бюджету охоплює три основні етапи:

1. Стратегічне планування бюджету — визначення та прогнозування довго- та середньострокових цілей, для досягнення яких необхідно спрямувати діяльність уряду на розробку стратегічних заходів для реалізації цих цілей. Обов'язковим елементом цього етапу є відбір переліку відповідних напрямів і завдань згідно з фінансовими можливостями.

2. Формування бюджетних програм — розробка, аналіз та відбір програм, які необхідно реалізувати головним розпорядникам для досягнення цілей, визначених на етапі стратегічного планування в програмних і прогнозних документах. На цьому етапі головні розпорядники розробляють програми, які вони повинні реалізовувати відповідно до програмних прогнозних документів уряду, визначають чіткі цілі, конкретні завдання та строки щодо їх реалізації (однорічні або багаторічні програми). Тобто кожне міністерство, інший центральний орган виконавчої влади повинні мати проект чіткого плану своєї діяльності на короткостроковий (1 рік) та середньостроковий (від 3 до 5 років) періоди, який складається з окремих програм.

3. Складання бюджету — визначення й аналіз ресурсів, необхідних для реалізації програми і, відповідно, досягнення поставлених цілей, та оцінювання очікуваних результатів. На цьому етапі головний розпорядник на підставі плану своєї діяльності на коротко- та середньостроковий періоди чіткіше розподіляє людські, матеріальні та інші ресурси, необхідні для виконання певної програми, обраховує їх вартісну оцінку і приводить у відповідність до можливостей бюджету. У результаті подається бюджетний запит міністерства, сума видатків на відповідну бюджетну програму визначається виходячи з результатів роботи головного розпорядника в минулих та поточних роках, оцінки плану його діяльності на коротко- та середньостроковий періоди щодо відповідності програмним і прогнозним документам уряду, очікуваних результатів реалізації програми на плановий та наступні роки та граничного обсягу видатків головного розпорядника, доведеного Міністерством фінансів України.

Перехід до застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі України має здійснюватися в три етапи.

На I етапі (2002 р.) було передбачено, зокрема, удосконалення форми бюджетних запитів головних розпорядників бюджетних коштів, проведення переходу до функціональної класифікації витрат бюджету, яка має відповідати міжнародним стандартам, а також розробку напрямів діяльності головних розпорядників бюджетних коштів і базовий перелік результативних показників, що характеризують виконання бюджетних програм.

На II етапі (2003—2004 рр.) передбачалося запровадження паспортів бюджетних програм головних розпорядників коштів державного бюджету, перегляд бюджетних програм, удосконалення їхньої структури та чітке визначення напрямів діяльності в межах однієї бюджетної програми; перехід до поглибленого середньострокового бюджетного планування, застосування окремого виду класифікації — «Класифікації кредитування» — з метою затвердження всіх операцій, пов'язаних з наданням кредитів з державного бюджету і поверненням їх, окремим додатком до Закону про Державний бюджет України. А також передбачалося, починаючи з 2004 р., доповнити перелік бюджетних програм новими, а також скоротити ті програми, які довели свою неефективність.

На III етапі (2005 і наступні роки) планується оцінити результати та надалі вдосконалити формування й виконання бюджету на основі програмно-цільового методу.

Перший етап переходу на програмно-цільовий метод формування бюджету було реалізовано в Україні в Законі «Про Держав-

ний бюджет України на 2002 рік». Законодавчі підстави для цього забезпечили Бюджетний кодекс України (ст. 10) та «Основні напрями бюджетної політики України на 2002 рік» (п. 1.4). Водночас очевидно, що наступні кроки, пов'язані з формуванням конкретних програм, їх фінансуванням та виконанням, потребують подальшого опрацювання та практичного випробування.

Відповідно до угоди між Міністерством фінансів України та Агентством США з міжнародного розвитку (USAID) компанія «Дівелопмент алтернативз інк» започаткувала «*Проект підтримки економічної та фіскальної реформи*», метою якого є сприяння в подальшій реалізації концепцій фінансування програм Міністерства фінансів і галузевих міністерств. Цей проект було розпочато на дослідно-експериментальній основі, у межах бюджетів 2003-го та 2004 років, а отримані дані виконання пілотних проектів використовуються для запровадження політики фінансування програм у масштабах усього уряду.

Проект передбачав співпрацю в цьому напрямі з трьома галузевими міністерствами, які виявили свою готовність, — Міністерством освіти і науки, Міністерством охорони здоров'я та Міністерством культури і туризму. Кожне з цих міністерств визначило кілька основних управлінь, на основі яких розробляються кілька пілотних програм [49].

Елементи програмно-цільового підходу, що застосовуються в бюджетному процесі України, такі:

- уведення форм бюджетних запитів, в яких передбачається обов'язкове визначення головними розпорядниками основної мети діяльності, основних завдань на плановий рік, а також аналіз результатів, досягнутих у минулому році, та очікуваних результатів у поточному році, обґрунтування розподілу граничного обсягу за функціями та напрямками діяльності;

- наявність окремих назв кодів функціональної класифікації, що застосовуються для одного головного розпорядника і за своєю ознакою можуть вважатися назвами бюджетних програм;

- надання можливості перерозподілу головними розпорядниками своїх видатків з метою їх пріоритизації (як на стадії формування проекту бюджету під час підготовки бюджетного запиту, так і на стадії виконання бюджету у процесі складання розпису та поточного фінансування).

Запровадження пілотних програм на основі нового підходу окремими міністерствами в бюджетах 2003-го та 2004 років має дуже важливе значення для успішного запровадження програмно-цільового методу складання бюджету в цілому. Це дозволяє

не лише глибоко з'ясувати концепцію та структуру цільових програм головними розпорядниками бюджетних коштів, а й пройти всі стадії — від складання, обґрунтування в парламенті та перед громадськістю, виконання та оцінювання — у дослідно-експериментальному режимі, набуваючи корисного досвіду і вносячи корективи у процесі реалізації.

Із запровадженням програмно-цільового методу складання бюджету помітно змінюється характер обговорення бюджетної політики. Акцент переноситься з контролю за виконанням зобов'язань на забезпечення ефективності.

Треба зазначити, що розробка показників ефективності є важливим компонентом програмно-цільового методу складання бюджету, і ці показники можуть набувати різних форм. Як правило, для кожної програми розробляються показники трьох типів. За допомогою *показників витрат* оцінюють бюджетні ресурси, спрямовані на програму; критерієм ефективності в цьому разі є традиційні показники виконання бюджетного плану. За допомогою *показників виходу* оцінюються товари та послуги, що надаються «на виході» виконання програми. Насамкінець, за допомогою *показників наслідків* оцінюються широкі результати програми у світлі їх впливу на добробут народу.

Розробка надійних показників ефективності, як правило, здійснюється головним розпорядником коштів, який виконує програму. Роль Міністерства фінансів України полягає у схваленні показників, розроблених розпорядником бюджетних коштів для забезпечення їх відповідності політиці Міністерства, хоч не виключені й такі випадки, коли воно може надати допомогу у виборі відповідних показників. У межах цього процесу розпорядник коштів повинен також розробити планові показники по кожному показнику ефективності, щоб обґрунтувати свої видаткові бюджетні запити. Оскільки кожен розпорядник бюджетних коштів зобов'язаний дотримуватися видаткової «стелі», він повинен буде створити внутрішні консультаційні процедури, які дозволять йому узгодити свої можливості досягнення обраних планових показників із сумою коштів, передбачених у бюджеті [49].

Головний розпорядник коштів відповідає також за встановлення та реалізацію процедур, котрі мають використовуватися під час оцінювання ефективності, яку здійснюватиме Міністерство фінансів України в межах своєї наглядової функції. Це завдання потребує від головного розпорядника коштів надання даних, що характеризують «вихід» програми, необхідних для оцінювання. Деякі з цих даних можуть бути зібрані у процесі звітування

про роботу підконтрольних головному розпоряднику коштів установ, які надають послуги. Звітність цього типу може відіграти вирішальну роль у визначенні того, чи ефективно надаються послуги. Для одержання інших даних іноді доводиться здійснювати опитування домогосподарств, які виконуються державною статистичною службою. Незалежно від походження даних (внутрішнього чи зовнішнього), усі вони мають істотне значення для створення нової системної культури оцінювання ефективності.

Завдяки тому, що програмно-цільовий метод формування бюджету зосереджує увагу на результатах і досягненнях діяльності уряду та його структур, він дає змогу підсилити дієвість та ефективність державного сектору та бюджетної політики взагалі. В аналітичному плані він запроваджує в бюджетний процес важливі елементи аналізу з погляду зіставлення витрат і доходів. Цей аналіз є інструментом оцінювання проектів, який забезпечує, щоб у бюджетній сфері схвалювалися і здійснювалися лише ті проекти, вигоди від яких (що можуть бути визначені кількісно) перевищуватимуть витрати на них. Однак, оскільки в багатьох випадках вигоди державного сектору за своєю природою є нематеріальними (для прикладу можна згадати національну безпеку), у багатьох сферах бюджетного сектору застосовувати *аналіз витрат і вигід* від них непросто. У таких випадках, коли вигоди важко оцінити кількісно, замість цього нерідко застосовується дещо менш потужний критерій ефективності, а саме критерій ефективності витрат. Аналіз ефективності витрат потребує від розробників бюджетної політики шукати такий метод досягнення певного рівня «виходу» бюджетного сектору, який пов'язаний з якнайменшими витратами.

Практика замовлення послуг на договірній основі є важливим прикладом того, як у багатьох країнах застосовується критерій ефективності витрат. Уряд відповідає за надання суспільних послуг, але це зовсім не означає, що він неодмінно має надавати ці послуги сам. У багатьох випадках, наприклад, коли йдеться про вивезення сміття, буває дешевше, а отже — ефективніше з погляду витрат, замовити надання таких послуг у приватному секторі. Програмно-цільовий метод складання бюджету, як правило, потребує, щоб головні розпорядники коштів проводили аналіз ефективності витрат, пов'язаних зі здійснюваними ними заходами, що підвищує ефективність функціонування бюджетного сектору [49].

Крім цих прямих переваг щодо ефективності програмно-цільовий метод складання бюджету дає й деякі опосередковані вигоди державному сектору, забезпечуючи відповідальність керівництва бюджетного сектору за наслідки своєї роботи. За прог-

рамно-цільового методу складання бюджету існують потужні стимули для керівників бюджетного сектору, які спонукають їх до застосування ефективніших методів управління, оскільки їхні винагороди й перспективи просування по службі тісніше пов'язані з їхньою спроможністю досягти чітко окреслених цілей, поставлених програмно-цільовим бюджетом.

Завдяки тому, що програмно-цільовий метод складання бюджету формує систему звітування й оцінювання роботи, він забезпечує вищий рівень прозорості ухвалення рішень у державному секторі. За програмно-цільового методу складання бюджету як суспільство в цілому, так і законодавча гілка влади можуть отримати значно чіткішу картину того, що і як роблять головні розпорядники коштів, а також наскільки добре вони виконують свої завдання. Ця чіткіша картина, у свою чергу, сприяє створенню такого клімату для розроблення політики, в якому стає можливим приймати значно раціональніші фінансові рішення стосовно рівня та складу видатків бюджету.

До того ж програмно-цільовому методу складання бюджету притаманна властивість підвищувати ефективність бюджетного процесу як такого. Якщо встановлено цілі програмно-цільового складання бюджету, головні розпорядники бюджетних коштів не можуть не подавати дисциплінованіше запити на кошти з докладнішим обґрунтуванням того, що покладено в основу цих запитів. Це дає змогу Міністерству фінансів з більшою точністю визначати, чи відповідають бюджетні запити меті певної бюджетної програми.

У Бюджеті-2002 вже містився повний перелік усіх видаткових заходів, що їх здійснюють різні головні розпорядники коштів державного бюджету. Уперше можна було досить докладно розглянути, як держава витратила наявні в неї кошти. Однак тут бракувало наочної програмної структури, тому наступним кроком стало групування аналогічних видів діяльності в доцільному форматі програмно-цільового бюджету.

Нині розробка і втілення прогресивних технологій управління бюджетними ресурсами в Україні реалізується у рамках ще одного проекту *«Реформа місцевих бюджетів в Україні»*, що фінансується також Агентством США з міжнародного розвитку (USAID) та здійснюється RTI Int. У ході реалізації проекту планується покращити управління місцевими бюджетами у щонайменше 140 містах країни, зміцнити автономію місцевих бюджетів шляхом цілеспрямованої законотворчої допомоги Верховній Раді України, а також забезпечити проведення навчання та надання технічної та методологічної допомоги Міністерству фінансів України, не-

обхідних для запровадження ПЦМ на центральному рівні. Оскільки окремі елементи ПЦМ уже запроваджено на рівні Державного бюджету, протягом 2006 року планується здійснити ряд заходів для його удосконалення у порядку експерименту, до якого будуть залучені п'ять міністерств, а саме: фінансів, освіти і науки, охорони здоров'я, економіки та аграрної політики.

Отже, вагомі переваги програмно-цільового методу складання бюджету згодом мають бути сповна використані в бюджетній практиці України, що дозволить зробити бюджетний процес більш прозорим та контрольованим (див. рис. 4.3).

Основні переваги програмно-цільового методу формування бюджету
<ul style="list-style-type: none">➤ дає чітке розуміння державним органам та громадськості, на що витрачаються бюджетні кошти, адже конкретніше визначаються мета і завдання бюджетної програми (починаючи з назви бюджетної програми — бюджетного призначення) і, відповідно, підвищується рівень контролю за результатами;➤ забезпечує прозорість бюджету та дає можливість за наслідками виконання бюджету оцінити, чи досягнуті поставлені на етапі планування цілі та виконані завдання;➤ упорядковує організацію діяльності головного розпорядника щодо формування й виконання своїх «бюджетів» чітким розмежуванням відповідальності між відповідальними виконавцями у його системі за реалізацію кожної бюджетної програми, а також підвищує відповідальність головного розпорядника (як центрального органу державної влади) в цілому за дотримання відповідальності всіх своїх бюджетних програм, установлених до його основної мети (місії), за їх фінансове забезпечення та поліпшує управління бюджетними програмами;➤ сприяє підвищенню ефективності розподілу й використання бюджетних коштів, визначенню пріоритетів та доцільності окремих видатків бюджету виходячи з більшої обізнаності та інформованості щодо конкретної бюджетної програми;➤ дає можливість переглянути функціональну класифікацію видатків бюджету для приведення її до міжнародних стандартів та застосування виключно з метою складання зведених бюджетів, порівняння з бюджетами інших країн та для макроекономічного аналізу.

Рис. 4.3. Основні переваги програмно-цільового методу формування бюджету

4.5. Стратегічне планування як важливий компонент складання бюджету

Стратегічне планування — це інструмент, який допомагає органам державного управління, а саме головним розпорядникам бюджетних коштів (міністерствам) приймати рішення, узгоджені з підходами досягнення своєї місії, цілей і виконання завдань. Розроб-

лення стратегії — це процес прийняття та запровадження рішень щодо використання людських і фінансових ресурсів, що допомагає керівництву краще визначити політику міністерства для того, щоб реагувати на зміни зовнішньої ситуації. Стратегія, сформульована на основні цілей і завдань, — це засіб для перетворення затрат на результати, з оптимальним використанням ресурсів, це план, який показує використання бюджетних та інших ресурсів.

Стратегічний план — це план, який визначає місію відомства (тобто головну мету його діяльності), цілі, завдання, курс дій та очікувані результати у довгостроковій перспективі, зазвичай на період від 5 до 10 років відповідно до встановлених пріоритетів уряду, які виражаються у програмних документах, наприклад у Програмі діяльності уряду [49].

Стратегічний план має висвітлювати основні цілі, на яких головному розпоряднику необхідно зосередити свою діяльність для запровадження пріоритетів державної політики, та способи їх досягнення. Це істотний інструмент, що дає змогу виконати поставлені завдання, розв'язати проблеми фінансового управління та надання державних послуг і впевнитися, що послуги надаються найефективніше. Стратегічний план забезпечує можливість розвитку та вдосконалення організаційної структури міністерства та його діяльності в цілому.

Загальні вимоги, які покладено в основу розробки стратегічних планів, можна визначити так. Стратегічні плани мають:

- указувати на основні завдання міністерства, які зазначені у відповідних нормативних документах (наприклад, у Положенні про міністерство);
- покривати період від трьох років і бути сумісними із середньостроковою оцінкою видатків бюджету;
- описувати основні та допоміжні види діяльності, необхідні для досягнення цих завдань, при цьому слід уникати дублювання функцій;
- указувати внутрішні функції головного розпорядника, а також ті функції, що їх розпорядник виконує за контрактом;
- описувати загальні та конкретні цілі, яких необхідно досягнути в середньостроковій перспективі;
- відображати перелік програм, що виконуються для реалізації загальних та окремих цілей;
- охоплювати вимірювані завдання й результати, що отримуються від здійснення програм;
- містити пропозиції щодо збільшення (зменшення) постійних і змінних капітальних активів, запланованих інвестицій і відновлення та утримання матеріальних активів;

- охоплювати докладні пропозиції щодо збільшення фінансових активів і капітальних трансфертів та плани щодо управління фінансовими активами й зобов'язаннями;

- відповідати вимогам, визначеним відповідними нормативними документами.

Якісний стратегічний план для окремого головного розпорядника має бути:

- *комплексним та всеосяжним*, тобто охоплювати всі аспекти діяльності міністерства або відомства та враховувати всі їхні можливості;

- *довгостроковим*, тобто здійснюватися протягом кількох років, для того щоб визначити головний напрям розвитку відомства;

- *цілеспрямованим*, тобто надавати розуміння цілей відомства та розвитку;

- *аналітичним*, тобто надавати дані та наводити необхідні інтерпретації інформації;

- *обгрунтованим*, тобто наводити факти й обгрунтування пропозицій;

- *орієнтованим на конкретні дії*, тобто бути спрямованим на виконання конкретних завдань у конкретних проміжках часу;

- *лаконічним*, тобто бути достатньо коротким для того, щоб посадовці високого рівня могли швидко з ним ознайомитися, але водночас він повинен містити достатньо інформації, щоб бути зрозумілим [49].

Стратегічний план, як правило, не містить інформації щодо оцінювання діяльності головного розпорядника бюджетних коштів. Однак усі стратегічні плани повинні виражатися у вимірних показниках, тобто цілі та завдання мають бути виражені певними параметрами, що дасть змогу здійснювати оцінювання досягнень.

Запроваджуючи стратегічний план, керівник міністерства повинен:

- сприяти ефективному, економічному, продуктивному використанню ресурсів для того, щоб поліпшити виконання функцій міністерством;

- використовувати з цією метою прикладні методи організації праці, такі як перерозподіл, спрощення, координація роботи, відмова від функцій, що не є необхідними.

Стратегічні плани відомств знаходять своє відображення у плануванні (прогнозуванні) видатків у середньостроковій перспективі. Як свідчить зарубіжний досвід, на основі пріоритетів уряду, прогнозів надходжень до бюджету, а також на підставі ін-

дивідуальних стратегічних планів головних розпорядників складаються середньострокові прогнози видатків. Цей процес називають середньостроковим плануванням.

Питання для самоперевірки



1. Розкрийте сутність та основні риси бюджетного планування.
2. Розкрийте зміст етапів бюджетного планування на загальнодержавному рівні.
3. Які підходи та методи бюджетного планування використовуються в бюджетній практиці зарубіжних країн?
4. Розкрийте зміст традиційних методів бюджетного планування.
5. Дайте загальну характеристику програмно-цільового методу складання бюджету.
6. Що вам відомо з досвіду застосування програмно-цільового методу складання бюджету в інших країнах? Наведіть приклади.
7. Як відбувається запровадження програмно-цільового методу складання бюджету в Україні? Що є позитивним, а що негативним? Розкрийте чинники, що зумовлюють цей процес в Україні.
8. Якщо подати процес формування бюджету у вигляді виробничої функції, то на що робить ставку уряд, застосовуючи програмно-цільовий метод складання бюджету? Чому приділяється основна увага?
9. Назвіть основні елементи програмно-цільового методу складання бюджету, що вже мають застосування в бюджетному процесі України.
10. Що таке пілотні програми? Хто їх розробляє?
11. Назвіть основні переваги програмно-цільового методу складання бюджету.
12. Що таке стратегічне планування бюджету? Опишіть його основні характеристики.
13. Що таке бюджетна програма? Які основні вимоги до її складання?



Термінологічний словник

Об'єкт бюджетного планування — бюджетна діяльність держави, державних установ і організацій.

Показники витрат — показники, що оцінюють бюджетні ресурси, спрямовані на виконання програми (традиційні показники виконання бюджетного плану).

Показники виходу — показники, за допомогою яких оцінюються товари та послуги, що надаються «на виході» виконання програми.

Показники наслідків — показники, за допомогою яких оцінюються широкі результати програми у світлі їх впливу на рівень життя та добробут народу.

Програма — комплекс взаємозв'язаних бюджетних заходів, які потрібно здійснити або які вважаються необхідними для досягнення спільного бюджетного результату чи одержання бажаного наслідку.

Програмно-цільовий метод складання бюджету — сучасний підхід у бюджетному процесі, що передбачає складання й виконання бюджету за бюджетними програмами.

Результат бюджетного планування — проект зведеного державного бюджету на наступний бюджетний рік, а також бюджети різних рівнів державної влади (місцеві, суб'єктів держави тощо).

Середньострокове планування бюджету — форма бюджетного планування, за якої головні розпорядники бюджетних коштів на підставі програми діяльності уряду планують на середньостроковий період свою діяльність, а також обсяг необхідних засобів для досягнення поставлених цілей.

Складання бюджету — визначення й аналіз ресурсів, необхідних для реалізації програми і, відповідно, досягнення поставлених цілей, та оцінювання очікуваних результатів.

Стратегічне планування бюджету — визначення та прогнозування довго- та середньострокових цілей, для досягнення яких необхідно спрямувати діяльність уряду на розробку стратегічних заходів для реалізації цих цілей.

Формування бюджетних програм — розробка, аналіз та відбір програм, які необхідно реалізувати головним розпорядникам бюджетних коштів для досягнення цілей, визначених на етапі стратегічного планування в програмних і прогнозних документах.

Розділ 5

БЮДЖЕТНИЙ МЕХАНІЗМ

Економічна проблема: як у всіх відібрати, щоб кожному додати.

Генрік Ягодзинський

Уряд не вирішує проблем, він фінансує їх подолання.

Рональд Рейган

Основні проблеми розділу



5.1. Бюджетний механізм: сутність і складові.

5.2. Механізм формування бюджетних ресурсів: основні важелі та методи.

5.3. Механізм розподілу бюджетних ресурсів: форми та інструментарій.

5.4. Бюджетне регулювання в системі міжбюджетного розподілу.

5.5. Бюджетне фінансування та бюджетне резервування.

5.6. Механізм використання бюджетних ресурсів: складові та дієві важелі.

5.1. Бюджетний механізм: сутність і складові

Бюджетний механізм — це сукупність способів і форм організації бюджетних відносин, що застосовуються суспільством з метою розв'язання соціально-економічних проблем розвитку країни. Він передбачає застосування спеціальних методів, форм, способів, важелів мобілізації, розподілу та використання бюджетних коштів — інструментів державного регулювання економіки у сфері бюджетних відносин.

Бюджетний механізм є активним елементом державного управління економікою. Істотний вплив на нього справляють завдання, що стоять перед суспільством на певному етапі розвитку. На кожному етапі розвитку цивілізованої держави органи державної вла-

ди й управління повинні розробити такий бюджетний механізм, який би забезпечив виконання поставлених завдань.

Нині має місце трансформація бюджетного механізму на основі модифікованого бюджетного процесу, нової схеми міжбюджетних зв'язків між державним і місцевими бюджетами з урахуванням нової бюджетної та фінансової ролі уряду та органів місцевого самоврядування, визначених Бюджетним кодексом України [37].

Бюджетний механізм, як уже зазначалося, має низку важелів, за допомогою яких держава здійснює розподільчі та перерозподільчі функції, власне реалізує бюджетну політику. Ці важелі можуть бути умовно систематизовані як підсистеми бюджетного механізму. Кожній такій підсистемі притаманні свої функціональні особливості, але, незважаючи на відносну самостійність, вони функціонують як одне ціле й характеризуються взаємозв'язаним комплексним використанням.

Бюджетний механізм розкриває та зумовлює рух бюджетних потоків у межах бюджетної системи країни, опосередковує взаємовідносини між її різними рівнями (рис. 5.1).

Варто підкреслити, що необхідно розрізняти *зовнішні бюджетні потоки* (вхідні та вихідні) та *внутрішні бюджетні потоки*, що відображають розподіл і перерозподіл доходів і видатків між бюджетами.

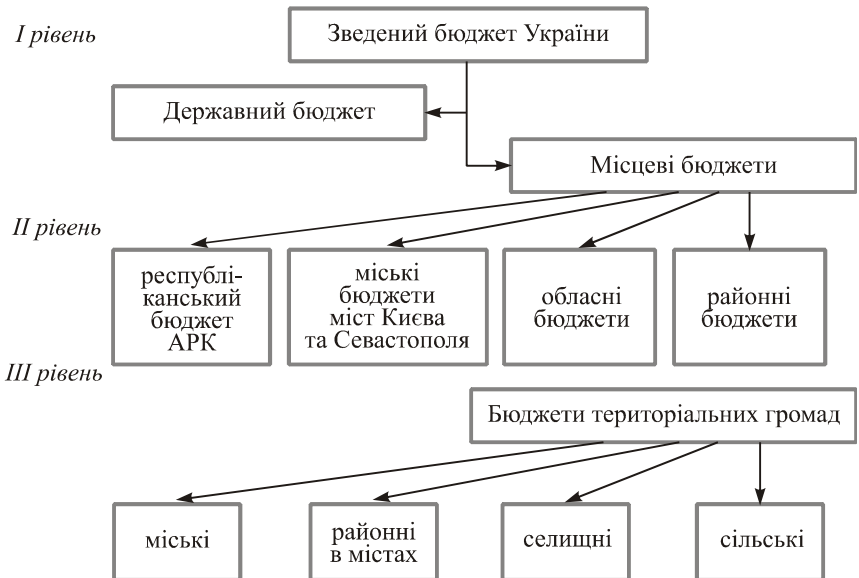


Рис. 5.1. Бюджетна система України

У межах бюджетного механізму умовно можна виокремити кілька складових або підсистем (табл. 5.1).

Таблиця 5.1

СКЛАДОВІ БЮДЖЕТНОГО МЕХАНІЗМУ

Бюджетний механізм				
I підсистема	II підсистема	III підсистема	IV підсистема	V підсистема
Механізм управління бюджетним процесом та бюджетними відносинами	Механізм формування бюджетних ресурсів	Механізм розподілу бюджетних ресурсів	Механізм використання бюджетних ресурсів	Механізм контролю та аналізу за використанням бюджетних ресурсів

Вивчаючи підсистеми бюджетного механізму, слід звернути увагу на те, що **першу підсистему** — **механізм управління бюджетним процесом і бюджетними відносинами** та його складові частково було розглянуто в попередніх темах та відображено в табл. 5.2.

Таблиця 5.2

МЕХАНІЗМ УПРАВЛІННЯ БЮДЖЕТНИМ ПРОЦЕСОМ І БЮДЖЕТНИМИ ВІДНОСИНАМИ

Адміністративні важелі	Інструментарій
• Нормативно-правове забезпечення бюджетної політики	• Бюджетно-податкове законодавство
• Організаційно-управлінське забезпечення бюджетної політики	• Органи управління — загальнодержавні та оперативні
• Інформаційно-аналітичне забезпечення	• Бюджетне прогнозування та планування
	• Бюджетна звітність, статистика і моніторинг

5.2. Механізм формування бюджетних ресурсів: основні важелі та методи

Друга підсистема — **механізм формування бюджетних ресурсів** — посідає особливе місце за сучасних умов, оскільки залежно від того, як спрацьовують його адміністративні та економічні важелі, складаються певні умови для розв'язання актуальних проблем економічного розвитку (табл. 5.3)

Основними методами формування бюджетних ресурсів є **обов'язкова** та **добровільна мобілізація коштів**. Серед них провідна роль належить обов'язковому методу мобілізації, який полягає

у примусовому і безвідплатному вилученні частини коштів у їх власників на користь держави.

Цей метод передбачає встановлення: 1) виду платежу; 2) точного його розміру; 3) строку платежу; 4) обов'язкової санкції за порушення строку чи розміру платежу у вигляді пені, штрафів за приховування доходів чи невнесення або неповне внесення платежів державі та низки інших обов'язкових елементів.

Найвагоміший і найпоширеніший вид платежів — **податок**. Він є найдієвішим з усіх способів мобілізації коштів у дохід держави, необхідних для реалізації нею макроекономічної політики.

Крім податків обов'язковий метод мобілізації грошових коштів держави включає також різноманітні **державні збори** — митні, дорожні, за надання юридичних послуг і т. ін., штрафи, плату за використання природних ресурсів тощо. Держава встановила також обов'язкові платежі до централізованих спеціальних фондів — пенсійного, соціального страхування, зайнятості та ін.

Таблиця 5.3

МЕХАНІЗМ ФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ

Адміністративні та економічні важелі	Методи
<ul style="list-style-type: none">• Розробка та аналіз бюджетних запитів• Використання системи бюджетних обмежень• Проведення бюджетної експертизи• Бюджетне нормування• Бюджетне стимулювання• Бюджетне санкціонування	<ul style="list-style-type: none">• Обов'язкова мобілізація коштів• Добровільна мобілізація коштів• Залучення позичок (внутрішніх та зовнішніх)• Продаж державою належних їй виключних прав на певні види діяльності• Грошова та кредитна емісія

Метод добровільної мобілізації коштів передбачає проведення лотерей, випуск державою облігацій, інших цінних паперів, добровільні внески громадян тощо [59].

Особливим різновидом методів мобілізації грошових ресурсів до державних централізованих фондів є **продаж державою належних їй виключних прав на певні види діяльності**. Суть його полягає в тому, що держава оголошує який-небудь один з видів суспільної діяльності або промисел своєю монополією, після чого поступається цим правом за певні кошти заінтересованим у даній діяльності юридичним і фізичним особам — відкупникам. Яскравим прикладом цього методу фінансової діяльності держави в царській Росії була державна горілчана, соляна, тютюнова, мідна та інші монополії, відкуп яких щорічно приносив державі чималий дохід. Як аналогію цього методу в сучасній українській

державі можна розглядати, на нашу думку, систему ліцензування багатьох видів господарської діяльності.

Нарешті, ще одним з поширених методів мобілізації грошових ресурсів у державні фонди коштів де-факто є за нинішніх умов **грошова емісія** — випуск в обіг додаткових грошових знаків. Відповідно до макроекономічної теорії емісія має бути суто технічною операцією, пов'язаною або із заміною грошових знаків, що прийшли у фізичну непридатність, або зі збільшенням грошової маси, що потрібна в результаті збільшення товарообігу за незмінної швидкості обігу грошей.

Однак нерідко держава, яка в нинішніх умовах є єдиним емітентом в Україні, використовує емісію як засіб одержання додаткового доходу, тобто випускає в обіг додаткові грошові знаки, якими розпачується за своїми зобов'язаннями. В останні роки набула поширення так звана **кредитна емісія**, суть якої полягає в тому, що держава нібито бере в борг гроші у власного ж державного банку й пускає їх на цілі фінансування конкретних власних видатків. Остання форма грошової емісії відрізняється від класичної тим, що в цьому разі гроші взагалі не потрібно друкувати. Вони нарощуються у своїй безготівковій формі шляхом появи записів на банківських рахунках держави.

У вітчизняній макроекономічній теорії панує однозначно негативне ставлення до грошової, зокрема кредитної, емісії як методу мобілізації грошових ресурсів у державні фонди коштів. Така емісія, у якій би з форм вона не виступала, майже завжди розглядається лише як джерело інфляції.

Бюджетний кодекс України закріплює цілу низку адміністративних та економічних важелів, що використовуються в бюджетній практиці та забезпечують формування бюджетних ресурсів [1]. **Розробка бюджетних запитів** — один з таких інструментів. Він є посередницькою ланкою та забезпечує зв'язок між бюджетними установами, що потребують фінансування, та Міністерством фінансів України, яке на основі аналізу бюджетних запитів готує пропозиції проекту Державного бюджету України на наступний рік. Бюджетні установи, отримуючи певні повноваження, є головними розпорядниками бюджетних коштів.

Бюджетні запити розробляються головними розпорядниками бюджетних коштів у певні закріплені терміни на основі порядку та інструкцій, надісланих Міністерством фінансів України. Вони мають містити всю інформацію щодо потреб у бюджетних коштах, необхідну для аналізу показників проекту державного бюджету. Галузеві міністерства та відомства розробляють бюджетні запити як замовлення бюджетних коштів, роблять розрахунки й обґрунту-

вання потреб майбутнього бюджету, обґрунтування витрат на функціонування галузі та управлінського апарату, здійснення цільових комплексних програм. Місцеві органи самоврядування визначають, розраховують потреби поточного бюджету й бюджету розвитку та подають у Міністерство фінансів обґрунтування для одержання в плановому бюджетному періоді коштів з державного бюджету.

Аналіз бюджетних запитів здійснюється Міністерством фінансів України з погляду їх відповідності меті, пріоритетності, а також дієвості та ефективності використання бюджетних коштів, на підставі чого приймається рішення про включення бюджетних запитів до пропозиції проекту Державного бюджету України перед поданням його на розгляд Кабінету Міністрів України (див. ст. 34—36 Бюджетного кодексу України).

У процесі підготовки бюджетних запитів суб'єкти, що їх розробляють, мають дотримуватися певних вимог, а саме бюджетних обмежень — організаційних, фінансових тощо. **Бюджетні обмеження** — це ще один важливий інструмент бюджетної політики на етапі формування бюджетних ресурсів, який дає змогу забезпечити шляхом підготовки інформаційно-аналітичних обґрунтувань регулювання відповідності потреб у бюджетних коштах і можливостей їх задоволення.

Бюджетна експертиза — це засіб бюджетної політики, за допомогою якого має здійснюватись аналіз кожного законопроекту, унесеного на розгляд до Верховної Ради України, з метою оцінити його вплив на дохідну й видаткову частини бюджетів та виконання Закону про Державний бюджет України на поточний рік (див. ст. 27 Бюджетного кодексу України). Для порівняння: у конгресі США є незалежний орган — Бюджетний офіс Конгресу, що оцінює вплив законопроектів на бюджет, без висновку якого жоден законопроект не приймається до розгляду. Отже, в Україні також зроблено спробу ввести елементи такої практики, а Комітету Верховної Ради з питань бюджету доручається аналізувати вплив усіх поданих законопроектів на бюджет.

Важливою складовою другої підсистеми бюджетного механізму є **бюджетне стимулювання**, спрямоване на своєчасне й повне надходження коштів до бюджету, найекономніше та найдоцільніше їх використання.

Доходи бюджету — це ще не стимули, незважаючи на те, що їх формування зачіпає матеріальні інтереси всіх, хто вносить відповідні платежі. Саме по собі вилучення коштів у платника не може заохотити його до кращих результатів діяльності. Радше навпаки, ці платежі не зацікавлюють платника в одержанні високих прибутків. Проте через вдосконалення порядку стягнення платежів держава

може й повинна заінтересувати суб'єктів господарювання в кращих результатах своєї діяльності. Інструментами, що широко використовуються у світовій практиці, є *система пільгового оподаткування*.

На відміну від бюджетних доходів, які не завжди можуть перетворюватися в економічні стимули, витрати бюджету потенційно завжди мають таку властивість. Питання лише в тому, наскільки повно вдається реалізувати цей потенціал у конкретних формах бюджетного фінансування.

Ефективно діючий бюджетний механізм крім бюджетних стимулів неодмінно має й *бюджетні санкції*. Бюджетне санкціонування в Україні охоплює різні санкції за неповне й несвоєчасне надходження коштів до бюджету, за умисне ухилення від сплати податків і зборів та недодержання законодавства про оподаткування.

5.3. Механізм розподілу бюджетних ресурсів: форми та інструментарій

Специфічну роль відіграє *третя підсистема бюджетного механізму* — *механізм розподілу бюджетних ресурсів*, у межах якого необхідно розглянути відповідні форми, методи та інструментарій, що використовуються державою в бюджетній практиці. Розподіл мобілізованих державою грошових коштів також забезпечується тільки йому притаманними методами.

Вивчаючи форми розподілу бюджетних коштів, що існують нині в Україні, варто звернути увагу на систему міжбюджетного розподілу видатків і доходів, яка ґрунтується на розмежуванні видатків і доходів, законодавчо закріплених за певним рівнем бюджету (табл. 5.4). Таке розмежування між окремими бюджетами починається з **розподілу видатків**. Оскільки бюджет є фінансовою базою держави, то в основу розмежування видатків покладено визначення меж функцій між окремими рівнями державної влади й управління (табл. 5.5).

Розподіл видатків може ґрунтуватися на двох принципах — відомчій підпорядкованості та територіальному розташуванні об'єктів фінансування. Донедавна основним був принцип підпорядкованості, а у розподілі видатків склалися такі пропорції: з державного бюджету фінансувалися видатки на оборону (майже цілком), народне господарство (переважна частина), утримання органів загальнодержавної влади та управління, прокуратури, судової влади, митних і податкових органів, окремі видатки на соціально-культурну сферу. З місцевих бюджетів фінансувалася переважна частина видатків на соціально-культурну сферу, утримання місцевої інфраструктури, місцевих органів влади й управління [63].

Таблиця 5.4

МЕХАНІЗМ РОЗПОДІЛУ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ

Інструментарій розподілу витраток бюджету			Інструментарій розподілу доходів бюджету		
Форма розподілу	Законодавча основа	Економічні важелі	Форма розподілу	Законодавча основа	Економічні важелі
1. Міжбюджетний розподіл	Порядок розмежування витраток між бюджетами	Групи розмежування витраток за принципом субсидіарності. Передбачені видатки в бюджеті: • поточні видатки; • видатки розвитку	1. Міжбюджетний розподіл доходів	Порядок розмежування доходів між бюджетами	Закріплені (директивні) доходи за різними рівнями бюджетів
2. Бюджетне фінансування	Порядок та умови надання і використання коштів (затверджуються Верховною Радою України)	Кошторисне фінансування Бюджетні асигнування на безповоротній основі Бюджетне інвестування Бюджетні позики	2. Бюджетне регулювання доходів	Порядок регулювання доходів місцевих бюджетів	Регулюючі доходи місцевих бюджетів на основі: відсоткових відрахувань від загальнодержавних доходів; міжбюджетних трансфертів: — догаші вирівнювання; — субвенцій
3. Бюджетне резервування	Порядок формування Резервного фонду Кабінету Міністрів України і резервних фондів місцевих рад	Непередбачені загальнодержавні резервні видатки Резервні місцеві видатки	3. Міжбюджетний перерозподіл коштів	Порядок перерозподілу внутрішніх бюджетних потоків	Вилучені кошти бюджетного надлишку Бюджетні позички на покриття касових розривів, взаємні розрахунки між бюджетами
4. Бюджетне регулювання	Порядок нормування витраток бюджетних установ	Норми бюджетного забезпечення: • обов'язкові норми витраток; • розрахункові норми витраток			

Таблиця 5.5

**РОЗМЕЖУВАННЯ ВИДІВ ВИДАТКІВ МІЖ
МІСЦЕВИМИ БЮДЖЕТАМИ**

Група	Фінансове спрямування	Рівень бюджету, з якого здійснюються видатки
I група	Видатки на фінансування бюджетних установ і заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання соціальних послуг, гарантованих державою, і розміщені найближче до споживачів	<ul style="list-style-type: none"> • з бюджетів сіл, селищ, міст та їхніх об'єднань; • бюджетів міст Києва та Севастополя
II група	Видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують надання основних соціальних послуг, гарантованих державою для всіх громадян України	<ul style="list-style-type: none"> • бюджетів міст республіканського (Автономна Республіка Крим) та обласного значення; • районних бюджетів; • бюджетів міст Києва та Севастополя
III група	Видатки на фінансування бюджетних установ та заходів, які забезпечують гарантовані державою соціальні послуги для окремих категорій громадян або фінансування програм, потреба в яких існує в усіх регіонах України	<ul style="list-style-type: none"> • бюджету Автономної Республіки Крим; • обласних бюджетів; • бюджетів міст Києва та Севастополя

Варто зазначити, що в Україні з 2001 р. започаткована реформа міжбюджетних відносин, основи якої закладені в Бюджетному кодексі України. Бюджетний кодекс пропонує чотири важливі структурні зміни, які охоплюють: 1) раціональний розподіл видатків; 2) закріплення дохідних джерел між різними типами бюджетів; 3) формульну систему трансфертів між державним і місцевими бюджетами; 4) систему цільових субвенцій на соціальний захист [37].

Бюджетний кодекс України передусім наголошує на чіткому розмежуванні видів видатків між бюджетами різних рівнів, яке має здійснюватися на основі принципу субсидіарності з урахуванням критеріїв повноти надання послуг та наближення їх до безпосереднього споживача. Відповідно до цих критеріїв видатки поділяються на три групи, які мають певне спрямування фінансових коштів (див. ст. 86 Бюджетного кодексу). *Субсидіарність* — новий принцип для вітчизняної бюджетної системи, за яким видаткові повноваження мають бути закріплені за бюджетами з метою децентралізувати та розподілити відповідні видаткові зобов'язання з урахуванням того, що вони можуть найефективніше бути виконані на місцях. Напри-

клад, у галузі програм соціального захисту, що пов'язані з наданням грошової допомоги й мають загальнодержавне охоплення, міста та райони надають законодавчо встановлені види допомоги, але отримують компенсацію своїх бюджетних видатків шляхом цільових субвенцій з держбюджету. Прикладами цільових трансфертів, що надаються місцевим бюджетам з державного бюджету, є допомога сім'ям з дітьми й пільги ветеранам війни та праці [37].

Розподіл доходів є похідним від розподілу видатків та має здійснюватися на таких принципах:

- податки не повинні легко експортуватися за межі території, на якій вони збираються, бо в іншому разі місцеві органи влади не відчуватимуть себе відповідальними за них;
- база оподаткування має бути відносно рівномірно розподілена між регіонами, що створюватиме рівні можливості для одержання надходжень у різних регіонах;
- база оподаткування має бути достатньо великою, щоб задовольняти видаткові потреби місцевих бюджетів;
- податок має стягуватися з не надто мобільних чинників, бо інакше платники податку переміщуватимуться з регіонів з порівняно великою базою оподаткування до регіонів з відносно невеликою базою оподаткування;
- податки не повинні створювати значних економічних викривлень;
- податки мають бути такими, щоб їх адміністрування не було пов'язане з великими труднощами;
- суспільні послуги місцевих органів влади, які надаються конкретним споживачам, мають фінансуватися за рахунок плати, яку вносять ці споживачі [37].

Розподіл доходів ґрунтується на встановленні загальнодержавних податків і обов'язкових платежів та місцевих податків і зборів.

Загальнодержавні податки та обов'язкові платежі поділяються на:

- закріплені — доходи, які цілком або частково (за твердо фіксованим нормативом) надходять до даного бюджету;
- регулюючі — доходи, від яких устанавлюються відрахування до бюджетів нижчих рівнів відповідно до їхніх потреб, тобто нормативи відрахувань диференціюються за окремими бюджетами і, як правило, періодично змінюються.

Місцеві податки і збори закріплюються за місцевими бюджетами відповідно до того, який орган їх устанавлює. При цьому може також визначатися їх розподіл між ланками місцевих бюджетів (див. дод. 19).

Варто зазначити, що розщеплення основних загальнодержавних податків та зборів, таких як ПДВ, податок на прибуток підприємств та акциз, не дає змоги ясно й чітко розв'язати проблему збільшення власної бази оподаткування на місцевому рівні. Натомість воно породжує додаткові проблеми, які негативно позначаються на обсязі надходжень, зокрема до місцевих бюджетів, та економічному розвитку всієї країни. Водночас є інші податки, базу та ставки яких уповноважений визначати центральний уряд, що їх доцільно було б закріпити за місцевими бюджетами, а саме податок на нерухомість (пропонується запровадити), податок на землю, податок з доходів фізичних осіб тощо.

За Бюджетним кодексом України, державний та місцеві бюджети мають окремі дохідні джерела, розмежування яких дасть можливість реалізувати цілі міжбюджетної реформи.

Для фінансування видатків, що мають обраховуватися за нормативами бюджетної забезпеченості, призначається кошик джерел доходів бюджетів територіальних громад, який складатиметься з надходжень, що збираються на певній території, від таких податків і зборів: податок з доходів фізичних осіб, державне мито, плата за державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами, плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності, надходження від адміністративних штрафів за місцем учинення правопорушення (окрім штрафів ДАІ).

Структура доходів кошика не є випадковою — це передусім податки та збори, що стягуються за місцем проживання (щоправда, на сьогодні податок з доходів фізичних осіб в Україні ще неповністю відповідає цьому критерію, однак ця його вада має бути відкоригована майбутнім Податковим кодексом). Один з кардинальних принципів публічних фінансів полягає в тому, що лише податки, які сплачуються місцевими жителями, мають використовуватися для фінансування, бодай часткового, суспільних послуг, що надаються цим місцевим жителям. Номенклатура таких податків відповідає міжнародній практиці та засвідчує чіткий взаємозв'язок між величиною й місцем сплати податку та рівнем послуг, що їх отримує за ці кошти платник податку, який водночас є й виборцем. Місцеві платники податків значно більшою мірою схильні цікавитися видатковими рішеннями місцевої влади та відстежувати їх, коли вони знають, що ці рішення здійснюються, головним чином, коштом сплачуваних ними податків.

Частина, а саме 25 % податку з доходів фізичних осіб, стягненого на території області чи Автономної Республіки Крим, спрямовується на часткове фінансування діяльності обласних бюджетів та республіканського бюджету Автономної Республіки Крим. Крім цього держава встановлює додатковий алгоритм розподілу цього податку для бюджетів міст районного значення, села та селища, з одного боку, та районних бюджетів — з другого, у розмірі 25 : 50 (решта 25 % зараховуються до обласного бюджету) [37].

Інші доходи з кошика, визначені ст. 64 Бюджетного кодексу України, у повному обсязі використовуються для фінансування бюджетів територіальних громад. Отже, кожен орган місцевого самоврядування має доступ до набору доходів, зібраних у межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці, обсяг яких може виявитися достатнім або недостатнім для фінансування делегованих видаткових повноважень. Там, де він виявляється недостатнім, решту забезпечують трансферти.

Бюджети міст Києва та Севастополя одержують 100 % обсягу кошика доходів, визначеного ст. 64 Бюджетного кодексу України.

Від районів вимагається залишати бюджетам територіальних громад щонайменше 25 % податку з доходів фізичних осіб, які працюють (а у майбутньому — які проживають) на території міст районного значення, сіл та селищ. Такий алгоритм розподілу найперспективнішого джерела наповнення бюджетів місцевого самоврядування покликаний забезпечити певну дохідну незалежність бюджетам таких міст, сіл і селищ (див. табл. 5.6).

Таблиця 5.6

АЛГОРИТМ РОЗПОДІЛУ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Рівень бюджету місцевого самоврядування	Норматив відрахувань від податку з доходів фізичних осіб
До бюджету міст Києва та Севастополя	100 % загального обсягу податкових надходжень, що справляються на даній території
До бюджетів міст республіканського (Автономна Республіка Крим) та обласного значення	75 % загального обсягу податкових надходжень, що справляються на даній території
До бюджетів міст районного значення, сіл, селищ чи їхніх об'єднань	25 % загального обсягу податкових надходжень, що справляються на даній території

На фінансування видаткових повноважень, що не унормовуються, а отже — фактично є власними і притаманними місцевому самоврядуванню, місцеві бюджети скеровують надходження від місцевих

податків та зборів, податку на прибуток підприємств комунальної власності, 75 % надходжень від плати за землю (60 % — для бюджетів міст районного значення, сіл та селищ), а також інших порівняно незначних дохідних джерел. Прикметним є те, що наведені джерела та збори не включаються до «головного» кошика доходів і, таким чином, виводяться з бази обрахунку трансфертів. Інакше кажучи, кожна «нарощена» гривня місцевих доходів не «витісняє» автоматично, як це відбувалося нещодавно, гривню трансфертів. Усі інші, крім згаданих вище, дохідні джерела мають використовуватися на фінансування видатків державного бюджету [37].

5.4. Бюджетне регулювання в системі міжбюджетного розподілу

Система міжбюджетного розподілу доходів доповнюється їх бюджетним регулюванням, що на даному етапі в Україні проявляється в нових формах, закріплених у Бюджетному кодексі.

Бюджетне регулювання доходів — це надання коштів із загальнодержавних дохідних джерел, що закріплені за бюджетами вищих рівнів, бюджетам нижчих рівнів з метою збалансування їх на рівні, необхідному для виконання планів економічного й соціального розвитку на певній території.

Окремим адміністративно-територіальним одиницям може не вистачати закріплених і власних доходів для покриття видатків у тих сферах, що передбачені програмою економічного та соціального розвитку. Саме в цьому разі формуються регулюючі доходи місцевих бюджетів (рис. 5.2).

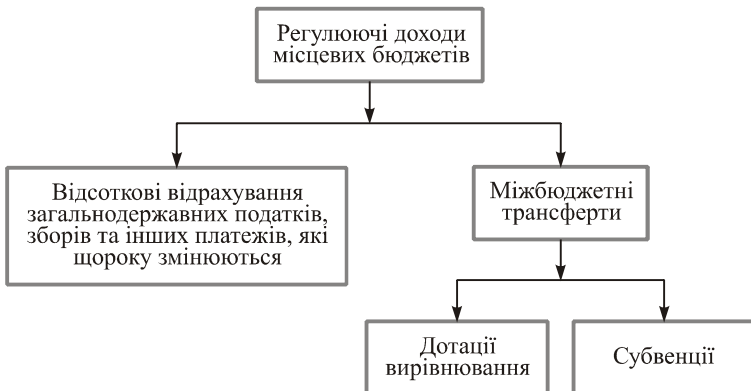


Рис. 5.2. Регулюючі доходи місцевих бюджетів

Узагалі в бюджетній практиці застосовуються кілька *методів бюджетного регулювання*: 1) відсоткових відрахувань від територіальних надходжень загальнодержавних податків і зборів за нормативами, що встановлюються щороку радою вищого рівня в акті про бюджет на наступний рік (законі чи рішенні про бюджет); 2) міжбюджетних трансфертів [59].

Механізм розмежування доходів, закріплених за бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя й за бюджетами районів, міст обласного підпорядкування, районів у містах, з часу проголошення незалежності України постійно змінювався (див. дод. 20), що було пов'язано з недосконалістю бюджетної системи. У зв'язку з бюджетним реформуванням, основою якого є прийняття Бюджетного кодексу, основним методом бюджетного регулювання доходів є метод міжбюджетних трансфертів. Порядок і умови їх надання та використання затверджуються Верховною Радою України, нормативними документами Автономної Республіки Крим та рішеннями відповідних органів самоврядування в межах їхньої компетенції.

Міжбюджетні трансферти — це кошти, що безоплатно й безповоротно передаються з одного бюджету до іншого. Міжбюджетні трансферти за чинним законодавством України поділяються на дотації вирівнювання, субвенції та вилучення коштів, які передаються до бюджету вищого рівня (див. Бюджетний кодекс України, ст. 96—108).

Дотація вирівнювання — це міжбюджетний трансферт на вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який його отримує.

Бюджетні дотації вирівнювання можуть направлятися з Державного бюджету України місцевим бюджетам, а також можуть бути передбачені в бюджетах міських та районних рад для бюджетів районів у містах, бюджетів сіл, селищ, міст районного значення та їхніх об'єднань.

Для визначення обсягів міжбюджетних трансфертів з метою їх оптимального розподілу Кабінет Міністрів України розробив методичні матеріали «Порядок розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів та нормативів відрахувань від загальнодержавних податків і зборів на 2001 рік», в яких закладено формульний підхід щодо їх розподілу. Багатофакторна формула, що затверджена Кабінетом Міністрів України, враховує такі параметри:

- 1) фінансові нормативи бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них;
- 2) кількість мешканців та кількість споживачів соціальних послуг;

3) індекс відносної податкоспроможності відповідного міста чи району;

4) прогнозний показник кошика доходів бюджетів місцевого самоврядування для бюджетів міст Києва та Севастополя, міст республіканського (Автономна Республіка Крим) і обласного значення та прогноз доходів — для районних бюджетів;

5) коефіцієнт вирівнювання (у межах від 0,60 до 1).

Оскільки планування бюджетів у попередніх роках щодо формування місцевих бюджетів та визначення міжбюджетних трансфертів було недосконалим, тому були внесені зміни та доповнення до постанови Кабінету Міністрів України від 5 вересня 2001 р. «Про затвердження формули розподілу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання та коштів, що передаються до державного бюджету) між державним бюджетом і місцевими бюджетами» з урахуванням пропозицій представників місцевих фінансових органів та галузевих міністерств щодо методології розрахунків.

Варто зазначити, що в Україні вже кілька останніх років застосовується механізм автоматичного надання дотацій згідно із Законом України «Про Державний бюджет України на 2004 рік» (ст. 56—58). Дія цього механізму дає змогу, по-перше, одержати в автоматичному режимі дотації вирівнювання на підставі встановлених нормативів щоденних відрахувань (за певними статтями доходів загального фонду бюджету), а по-друге, частину надходжень доходів загального фонду державного бюджету, що одержуються понад річні розрахункові обсяги, перетворити на додаткові дотації та автоматично спрямувати їх за рішенням відповідних рад на фінансування соціальних видатків певних територій.

Бюджетні нормативи формування додаткових дотацій місцевим бюджетам на 2004 р.:

1) до бюджету Автономної Республіки Крим— 62,5 %;

2) обласного бюджету — 12,5 %;

3) бюджетів міст республіканського (в Автономній Республіці Крим) та обласного значення та бюджетів районів — 37,5 %;

4) бюджету м. Севастополя — 50 %;

5) бюджету м. Києва — 100 %.

Варто зазначити, що поряд з бюджетними дотаціями в Бюджетному кодексі України передбачається такий метод бюджетного регулювання, як субвенції.

Субвенція — це міжбюджетний трансферт, що має цільовий характер у порядку, визначеному тим органом, який прийняв рішення про її надання. Субвенції широко застосовуються як інструмент бюджетного регулювання для збалансування бюджетів як в Україні,

так і в усіх інших державах. Субвенція видається бюджету нижчого рівня з чітко визначеним призначенням як державна фінансова допомога на програми й заходи, спрямовані на підтримку гарантованого законодавством мінімуму соціальної забезпеченості населення регіонів, де такий мінімум не забезпечується власними бюджетними доходами з незалежних від них причин економічного розвитку.

Субвенція надається на компенсацію недоотриманих доходів у зв'язку з нерівномірністю їх розподілу між регіонами за умов діючої економічної системи, а також на фінансування заходів, пов'язаних з вирівнюванням соціального розвитку території.

Субвенції можуть призначатися як з Державного бюджету України місцевим бюджетам, так і з бюджетів Автономної Республіки Крим та інших місцевих бюджетів для бюджетів нижчих рівнів.

Основні види субвенцій з Державного бюджету України:

- субвенція на здійснення програм соціального захисту;
- субвенція на компенсацію втрат доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень у результаті надання пільг, установлених державою;

- субвенція на виконання інвестиційних проектів.

Основні види субвенцій з місцевих бюджетів:

- субвенція на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних вад діяльності об'єктів спільного користування;

- субвенції на виконання власних повноважень територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань;

- інші субвенції.

У сучасній практиці бюджетного регулювання доходів значна роль належить субсидюванню, інструментами якого є державні субсидії.

Субсидія — це грошова допомога, що надається державою за рахунок коштів бюджету, а також спеціальних фондів юридичним та фізичним особам, місцевим державним органам, іншим державам. Як інструмент бюджетного регулювання субсидія застосовується з метою збалансування регіональних та місцевих бюджетів, зміцнення їхньої дохідної бази та завжди передається безповоротно й безвідплатно з вищих ланок бюджетної системи нижчим ланкам. Субсидія може бути цільовою (на конкретні видатки) і знеособленою. Вона не пов'язується безпосередньо з фінансовим станом бюджету, який її отримує. Поки що субсидії не знайшли в Україні такого широкого застосування, як це має місце в розвинутих країнах світу, наприклад у США, Англії, Франції, ФРН. У цих країнах розрізняють прямі та непрямі державні субсидії. Прямі субсидії скеровуються на фінансування капітальних

вкладень у галузі, розвиток яких необхідний для економіки в цілому, на фундаментальні дослідження, перепідготовку кадрів, створення нових робочих місць у найвідсталіших регіонах, на підтримку військово-промислового комплексу. Непряме субсидіювання здійснюється, в основному, шляхом податкової та кредитної політики [63].

Найпоширенішим методом субсидіювання в Україні нині є *податковий кредит* — відстрочка сплати податку на доходи, що надається підприємству податковою інспекцією на умовах зворотності, строковості, відплатності за згоди фінансового органу, який контролює виконання бюджету.

Крім механізму розподілу бюджетних коштів у бюджетному механізмі специфічне місце належить міжбюджетному перерозподілу грошових засобів, що забезпечується певними формами руху внутрішніх бюджетних потоків, а саме такими, як:

- вилучення коштів бюджетних надлишків;
- бюджетні позики на покриття тимчасових касових розривів;
- взаємні розрахунки.

5.5. Бюджетне фінансування та бюджетне резервування

Бюджетне фінансування — це сукупність форм, методів та інструментів, за допомогою яких здійснюється реалізація бюджетних функцій держави, налагоджуються грошові відносини, які виникають між державою та підприємствами всіх форм власності та домогосподарствами (рис. 5.3).

Бюджетне фінансування здійснюється на базі цілого ряду принципів (рис. 5.4) та може бути представлене такими формами (табл. 5.7):

- 1) кошторисне фінансування;
- 2) бюджетні асигнування на безповоротній основі ;
- 3) бюджетне інвестування;
- 4) бюджетні позики.

Бюджетне інвестування зумовлює участь держави в капіталі компанії (організації), що отримує бюджетні кошти.

Традиційно наша держава здійснювала планування та реалізацію бюджетних коштів шляхом державного інвестування, тобто інвестування підприємств, що ґрунтуються переважно на державній власності, за двома напрямками:

- 1) у галузевому аспекті;
- 2) за інвестиційними проектами (табл. 5.8).

Таблиця 5.7

ФОРМИ БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ

Форма	Зміст	Особливості
1. Кошторисне фінансування	Забезпечення на безповоротній основі державними коштами установ та організацій соціально-культурної сфери, оборони, органів державного управління на основі певних методів та систем бюджетного фінансування (див. табл. 5.9 та 5.10)	<ul style="list-style-type: none"> ● Через кошториси фінансується вся невиробнича (бюджетна) сфера, що ґрунтується на державній або комунальній власності ● Установи, що діють у цій сфері, є бюджетними установами ● Кошториси — фінансові документи, на підставі яких бюджетні установи отримують кошти з бюджету відповідного рівня
2. Бюджетні асигнування на безповоротній основі	Форма бюджетного фінансування, що застосовується щодо підприємств та організацій, які діють у державному секторі економіки та мають стратегічне значення	<ul style="list-style-type: none"> ● Мають обмежені масштаби ● Можуть бути у вигляді субсидій, гарантій
3. Бюджетні інвестиції	Здійснення капітальних вкладень з бюджету в основні об'єкти економічного й соціального розвитку	<ul style="list-style-type: none"> ● Можуть стосуватися підприємств: <ol style="list-style-type: none"> а) державного сектору — тобто державні інвестиції; б) приватного сектору
4. Бюджетні позики (як форма державного кредиту)	Бюджетне фінансування на безповоротній та поворотній основі	<p>Можуть здійснюватися як:</p> <ol style="list-style-type: none"> а) фінансова підтримка державних та інших підприємств, у яких понад 50 % майна є державною власністю, що надається в разі скрутного фінансового стану; б) фінансова підтримка недержавного сектору

Таблиця 5.8

ОСНОВНІ НАПРЯМИ ДЕРЖАВНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Галузеве фінансування	Інвестиційне проектування
Галузевий відомчий підхід полягає в тому, що загальна сума капіталовкладень направляється міністерствам і відомствам, які, у свою чергу, розподіляють цю суму між підприємствами та організаціями. Цей підхід є основним в Україні, хоча має ваду — розпорощення коштів	Основні стадії інвестиційного проектування: I — підготовка та обґрунтування проекту; II — детальна розробка проекту; III — розробка бізнес-плану інвестиційного проекту. Чинним законодавством України визначений порядок конкурентного відбору об'єктів бюджетного фінансування та встановлено відповідні критерії, за якими здійснюється експертиза кожного інвестиційного проекту

Таблиця 5.9

ОСНОВНІ МЕТОДИ БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ

1. Метод єдиного казначейського рахунку	2. Метод перерахування бюджетних коштів з поточних рахунків місцевих бюджетів на рахунки головних розпорядників
<ul style="list-style-type: none"> • Використовується для фінансування заходів з Державного бюджету України • Бюджетне фінансування здійснюється через систему бюджетних рахунків органів Державного казначейства, відкритих в установах банків за відповідними балансовими рахунками, з яких органами Державного казначейства здійснюються платежі безпосередньо суб'єктам діяльності 	<ul style="list-style-type: none"> • Відповідно до бюджетного розпису фінансові органи перераховують кошти бюджету головним розпорядникам у порядку фінансування, на їхні рахунки згідно з кошторисом • Головними розпорядниками коштів державного бюджету є бюджетні установи в особі їх керівників, які отримують повноваження на отримання бюджетних асигнувань

Таблиця 5.10

ОСНОВНІ СИСТЕМИ БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ

I. Система «нетто-бюджет»	II. Система «брутто-бюджет»
Бюджетні кошти виділяються на обмежений перелік витрат, що передбачені затвердженням бюджетом певного рівня	Застосовується для підприємств та організацій, що цілком перебувають на бюджетному фінансуванні, коли кошти виділяються на всі види витрат бюджетних установ

Сучасна система бюджетного інвестування в Україні поки що має значні вади та потребує вдосконалення. Основні її недоліки полягають у такому.

По-перше, розробка бюджету розвитку як складової частини Програми діяльності КМУ практично не узгоджується з підготовкою щорічного проекту бюджету, що призводить до фрагментарності процесу бюджетного інвестування. Зокрема, у 2003 р. розподіл державних централізованих капіталовкладень було здійснено лише в липні, що не сприяло вчасному виконанню робіт.

По-друге, немає чітких критеріїв виділення державних капіталовкладень. Вибір об'єктів державного інвестування здійснюється без належного техніко-економічного обґрунтування й часто є прямим результатом політичного лобіювання. Так, значна частина бюджетних інвестицій зазвичай спрямовується на ремонт адміністративних будівель та будівництво житла для працівників центральних міністерств.

По-третє, інвестиційні програми та проекти затверджуються у Державному бюджеті на щорічній основі, незважаючи на середньостроковий характер їх фінансування. Це призводить до порушення планів інвестиційних програм та зниження віддачі від реалізації інвестицій.

БЮДЖЕТНЕ ФІНАНСУВАННЯ

	<ul style="list-style-type: none"> • Безповоротне, безвідплатне виділення коштів з бюджету, обсяг, своєчасність та повнота якого значною мірою залежать від рівня централізації фінансових ресурсів і мобілізації коштів до бюджету, від рівня виконання дохідної частини бюджету
О С О Б Л И В О С Т І	<ul style="list-style-type: none"> • бюджетні ресурси України становлять нині близько 1/3 ВВП, що означає середній рівень централізації коштів
	<ul style="list-style-type: none"> • протягом останніх років видатки були недофінансовані порівняно із затвердженими сумами, що свідчить про слабе забезпечення дохідної бази
	<ul style="list-style-type: none"> • головна з проблем бюджетного фінансування — необхідність чіткого визначення та розподілу сфери фінансування державного й місцевих бюджетів, вирішення якої закріплюється в Бюджетному кодексі України
	<ul style="list-style-type: none"> • бюджетне фінансування є основним способом забезпечення прогресивних зрушень в економіці, створення умов для розвитку галузей та виробництв
	<ul style="list-style-type: none"> • порядок та умови надання й використання коштів затверджуються Верховною Радою України
	<ul style="list-style-type: none"> • бюджетні кошти витрачаються лише за цільовим призначенням і в межах, затверджених відповідним правовим актом — Законом про Державний бюджет України чи рішенням місцевої ради народних депутатів

Рис. 5.3. Бюджетне фінансування: зміст та особливості

Ураховуючи існуючі вади бюджетного інвестування та сучасні реалії розбудови української економіки, варто зазначити, що надзвичайно актуальним з точки зору стимулювання прискорених темпів економічного зростання в середньо- та довгостроковій перспективі є підвищення віддачі саме від державних інвестицій. Це потребує реалізації таких основних завдань:

- оптимізації та скорочення переліку державних цільових програм, узгодження обсягів фінансування державних цільових програм з обсягами фінансування бюджетних програм за головними розпорядниками;

- складання проекту інвестиційного бюджету на середньострокову перспективу (3—5 років) та його узгодження з основними параметрами середньострокового бюджетного плану;

- застосування методології аналізу «затрати — вигоди» до всіх без винятку державних інвестиційних проектів із розвитку фізичної інфраструктури, забезпечення прозорості методики вибору об'єктів інвестування та розробки комплексної системи моніторингу виконання бюджетних інвестицій;

- розробки економічних критеріїв для виділення бюджетних інвестицій залежно від: ступеня завершеності, можливості співфінансування з інших джерел, масштабу утворення міжрегіональних вигід, ступеня комерціалізації результатів інвестицій, можливості економії на масштабах виробництва, рівня економічного розвитку регіону тощо [42].

Реалізації бюджетного інструментарію стимулювання економічного розвитку сприятиме формування середньострокової програми державних інвестицій (ПДІ). Нині ПДІ розробляються й ефективно реалізуються в багатьох країнах: Польщі, Чехії, Болгарії, Латвії, Казахстані, Киргизії та ін. Застосування середньострокового програмного підходу до фінансування державних інвестицій забезпечує збалансування взятих державою зобов'язань із наявними фінансовими ресурсами, розширення горизонту фінансового планування інвестицій за межі щорічного бюджету, а отже — дотримання безперервності фінансування протягом інвестиційного циклу, підвищення ефективності державних інвестицій через стандартизацію та формалізацію процедур відбору, підготовки, реалізації та моніторингу інвестиційних проектів.

Згідно з міжнародною практикою, ПДІ, як правило, охоплює період у три або чотири роки й розробляється щороку з «ковзним» горизонтом для програмування та включає інвестиції центрального уряду й інвестицій підприємств та організацій, які фінансуються цілком або частково з центрального бюджету. Водно-

час, у деяких країнах ПДІ охоплює також автономні інвестиції державних підприємств та місцевих органів влади, тобто ті, які не покриваються з національного бюджету. Така практика дає змогу отримати більш ґрунтовну інформацію щодо сумарних інвестицій державного сектору. Кошти, асигновані бюджетом на фінансування ПДІ в Україні, мають концентруватися на особових рахунках, на які мають бути покладені функції контролю фінансової спроможності інвестиційного проекту, послідовності його реалізації, цільового характеру використання асигнованих коштів, подальшої концентрації прибутку від державної частки в реалізованому інвестиційному проекті [42].



Рис. 5.4. Принципи бюджетного фінансування

Форма бюджетного фінансування у вигляді *бюджетних позик* (тобто фінансування на поворотній та безповоротній основі) — це достатньо гнучкий та універсальний інструмент державного стимулювання капіталовкладень. Його використання в певних роз-

мірах обумовлюється в щорічному Законі України «Про Державний бюджет України».

Бюджетні позики здійснюються насамперед у вигляді фінансової підтримки державних та інших підприємств, у яких понад 50 % майна є державною власністю, що надається в разі скрутного фінансового становища на поворотній (у більшості випадків) або безповоротній основі під бізнес-плани та проекти санації підприємств.

За термінами надання фінансова підтримка може бути двох видів:

- 1) короткостроковою — протягом 1 року на основі плану-графіка;
- 2) довгостроковою — протягом 2—5 років деяким підприємствам, що забезпечують ефективне функціонування економіки.

Позики з бюджету надаються Міністерством фінансів України на договірній основі під проекти використання коштів, затверджені органами, що вповноважені управляти державним майном, та погоджені з Міністерством економіки, Міжвідомчою комісією з питань санації державних підприємств.

Бюджетні позики як форма фінансової підтримки підприємств недержавного сектору мають свої особливості та очевидні переваги, а саме:

- стимулювання підприємств та організацій ефективно використовувати бюджетні засоби, що одержуються, не породжуючи утриманського настрою;

- держава не втручається в процес управління підприємством (організацією), що одержує бюджетні кошти;

- не відбувається надмірного обтяження державних фінансів, бо дохідна частина бюджету в разі погашення заборгованості підприємствами поповнюється за рахунок зворотних платежів;

- бюджетні позики використовуються для фінансування інвестиційних проектів.

Наявний механізм бюджетного фінансування інвестицій у реальному недержавному секторі економіки зводиться до такого:

- розпорядником бюджетних засобів, призначених для фінансування бюджетних позик, є Міністерство фінансів України; це означає, що позичальником (кредитором) від імені держави виступає саме цей орган відповідно до рішень Кабінету Міністрів України;

- інвестиційні проекти, фінансування яких передбачається за рахунок бюджетних позик, відбираються на конкурсній основі. Як правило, основну роль у відборі цих проектів відіграє Міністерство економіки України;

- Міністерство фінансів України надає бюджетні позики підприємствам та організаціям, реалізуючи інвестиційні проекти, через фінансових посередників, у ролі яких, як правило, виступають україн-

ські банки. Уповноважені банки, перелік яких визначає Кабінет Міністрів за погодженням з НБУ, від Міністерства фінансів України, перекредитують їх кінцевому одержувачу. У більшості випадків Міністерство фінансів України всі кредитні ризики покладає на банк, який як фінансовий посередник обирається на конкурсній основі;

- бюджетні позики надаються в розмірі, що забезпечує часткове покриття витрат за інвестиційним проектом, іншу частину витрат (іноді більшу) фінансує за рахунок власних засобів кінцевий одержувач (так зване самофінансування).

Особливе місце серед інструментів бюджетного розподілу посідає *бюджетне резервування*.

У складі видаткової частини бюджетів передбачається резервний фонд, який формується для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру й не могли бути передбачені під час складання проекту бюджету. Резервний фонд бюджету не може перевищувати 1 % обсягу видатків загального фонду відповідного бюджету (див. Бюджетний кодекс України, ст. 24). Рішення щодо необхідності створення резервного фонду місцевого бюджету приймає відповідна рада. Резервний фонд може використовуватися для фінансування невідкладних витрат у національному господарстві, соціально-культурних та інших заходів [1].

У складі Державного бюджету України неодмінно створюється Резервний фонд Кабінету Міністрів України. Загальна сума резервного фонду визначається щороку. Обмеженість коштів, які перебувають у розпорядженні держави, змушує суворо контролювати цільове використання коштів резервного фонду згідно зі ст. 24 Бюджетного кодексу України.

Для одержання коштів з резервного фонду до Кабінету Міністрів України подаються обґрунтовані прохання міністерств, відомств, інших органів державної виконавчої влади та висновки Міністерства фінансів і Міністерства економіки України щодо економічної доцільності та ефективності фінансування видатків за рахунок резервного фонду.

Положення про резервний фонд забороняє використовувати кошти з нього на:

- погашення боргів, у тому числі пов'язаних з гарантіями чи іншими видами забезпечення, наданими урядом України;
- збільшення сум за статтями видання, передбаченими в державному бюджеті.

Кошти з резервного фонду надаються на фінансування:

- 1) витрат, пов'язаних з надзвичайними ситуаціями;
- 2) робіт з ліквідації наслідків стихійних явищ та аварій;

- 3) непередбачених витрат, пов'язаних із уведенням законів;
- 4) інших заходів, не передбачених і які не могли бути передбачені під час затвердження Державного обсягу резервного фонду.

Цільове призначення коштів з резервного фонду визначають відповідно Кабінет Міністрів України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, органи державної виконавчої влади та виконавчі органи місцевого самоврядування. Верховна Рада України здійснює жорсткий контроль за витрачанням коштів з Резервного фонду КМУ.



5.6. Механізм використання бюджетних ресурсів: складові та дієві важелі

Використання бюджетних ресурсів з певною метою в різних формах здійснюються на етапі виконання бюджету (табл. 5.11).

Законом України про Державний бюджет України визначаються бюджетні призначення головним розпорядникам коштів Державного бюджету України за бюджетною класифікацією та бюджетні призначення міжбюджетних трансфертів.

Таблиця 5.11

МЕХАНІЗМ ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ РЕСУРСІВ

Адміністративні та економічні важелі	Основні методи
	
<ul style="list-style-type: none"> • Бюджетні призначення • Бюджетний розпис доходів та витратків • Бюджетне секвестрування та захист • Бюджетне нормування тощо 	<ul style="list-style-type: none"> • Метод установлення цільового призначення державних цільових фондів • Метод установлення порядку використання коштів • Метод установлення бюджетних нормативів і лімітів використання коштів

Саме бюджетні призначення слугують відправним пунктом щодо реалізації бюджетної політики на різних рівнях економіки. **Бюджетні призначення** — це повноваження, що надаються головним розпорядникам бюджетних коштів Бюджетним кодексом України, Законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, мають кількісні та часові обмеження та дають змогу надавати бюджетні асигнування.

Зауважимо, що виконання бюджетів здійснюється на підставі законодавства та нормативно-правових актів про бюджет на певний бюджетний період і відповідно до розпису доходів і витратків бюджету, що затверджуються фінансовими органами. **Річний розпис**

доходів і видатків має поквартальний розподіл, на основі якого передбачені бюджетні кошти спрямовуються на заплановані потреби.

Державний бюджет України виконується за розписом, який затверджується Міністерством фінансів України відповідно до бюджетних призначень у місячний термін після набрання чинності Законом про Державний бюджет України. Примірник затвердженого бюджетного розпису передається до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету з подальшим інформуванням про внесені до нього зміни. Міністр фінансів України протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність бюджетного розпису доходів і видатків установленим бюджетним призначенням.

У процесі виконання Державного бюджету України може виникнути ситуація, коли за результатами квартального звіту має місце недоотримання доходів загального фонду Державного бюджету України більш як на 15 % від суми, передбаченої бюджетним розписом. У такому разі розробляється проект про внесення змін до Закону про Державний бюджет України стосовно скорочення видатків. Верховна Рада України приймає рішення про бюджетне секвестрування.

Секвестр бюджету означає пропорційне скорочення затверджених бюджетних видатків щомісяця за всіма статтями бюджету, крім захищених, перелік яких визначається Верховною Радою України. Аналогічний механізм секвестру бюджету може бути використаний на інших рівнях бюджетної системи у разі, коли у процесі виконання бюджету рівень бюджетного дефіциту перевищує встановлений або виникає значне зниження надходжень від дохідних джерел.

Бюджетний захист видатків стосується певного переліку статей видаткової частини бюджету, на які не поширюється процес секвестрування. Насамперед захищаються поточні видатки (заробітна плата в бюджетній сфері, трансферти, витрати на медикаменти тощо). Захищеними статтями видатків бюджету визначаються такі, обсяг яких не може змінюватися в разі скорочення затверджених бюджетних призначень. Перелік захищених статей видатків Державного бюджету України визначається Законом про Державний бюджет України щороку.

Перелік захищених статей видатків загального фонду Державного бюджету України на 2001—2006 рр. за економічною структурою видатків охоплює:

- 1) оплату праці працівників бюджетних установ;
- 2) нарахування на заробітну плату;
- 3) придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів;
- 4) забезпечення продуктами харчування;
- 5) обслуговування державного боргу;

б) трансферти населенню, пов'язані з соціальним захистом та соціальним забезпеченням:

— на 2001 р. — у тому числі пенсії, повернення заощаджень громадян;

— на 2002 р. — у тому числі на погашення знецінених вкладів в установах Ощадного банку і страхових внесків до колишнього Укрдержстраху;

— на 2003 р.— у тому числі пенсії;

7) трансферти місцевим бюджетам;

8) трансферти соціальним фондам (у тому числі Пенсійному фонду України):

— нова захищена стаття, що передбачена на 2006 р. постановою ВРУ «Про основні напрями бюджетної політики на 2006 рік».

Крім цього, на 2003—2004 рр. (за Законом України «Про Державний бюджет на 2004 рік») згідно з Указом Президента України «Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 26 липня 2002 року “Про фінансування потреб Збройних сил України у 2003 році”» від 13 серпня 2002 р. № 701 до захищених статей видатків віднесено фінансування будівництва житла для військово-службовців, на 2004 р. — також забезпечення інвалідів протезно-ортопедичними виробами, засобами пересування та реабілітації.

На 2006 р. передбачено визначити також захищеною статтю, що стосується оплати комунальних послуг та енергоносіїв.

Розглядаючи механізм використання бюджетних коштів, варто звернути увагу на **методи використання грошових ресурсів держави**, що становлять якісно відмінну групу методів. Серед них насамперед варто назвати такі:

1) метод установалення цільового призначення державних цільових фондів;

2) метод установалення порядку використання коштів;

3) метод установалення бюджетних нормативів і лімітів використання коштів [59].

Спочатку зупинимося на **методі встановлення цільового призначення державних цільових фондів**.

Державні цільові фонди за своєю економічною сутністю відображають грошові відносини з розподілу та перерозподілу вартості суспільного продукту та частини національного багатства, пов'язані з формуванням фінансових ресурсів у розпорядження держави та використанням державних коштів для витрат на розширене виробництво, задоволення соціально-культурних потреб суспільства, матеріального стимулювання членів суспільства щодо пенсійного, соціального захисту, розвитку науково-технічного потенціалу країни [43].

Класифікацію цільових фондів ілюструє рис. 5.5 [43].

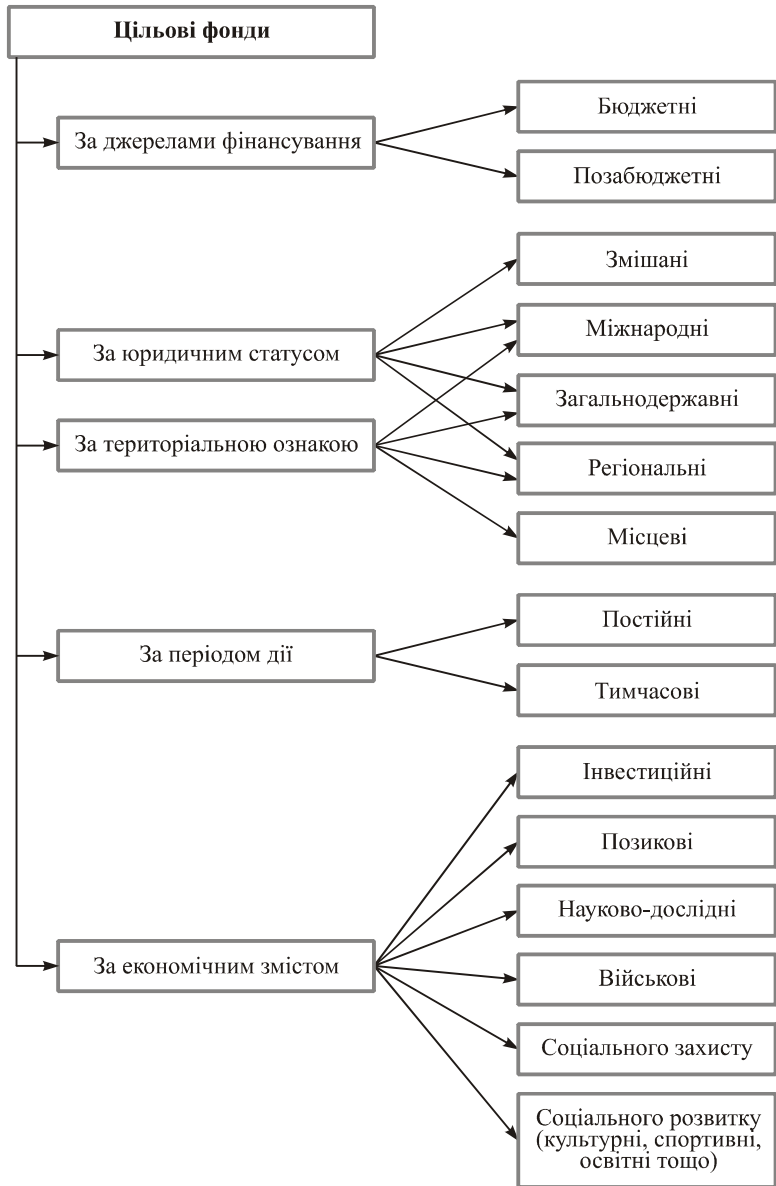


Рис. 5.5. Класифікація цільових фондів

Функціонування цільових фондів відбувається згідно із законодавством України. Регламентування діяльності, джерела доходів тих фондів, які формуються під безпосереднім контролем держави, щороку визначаються Законом про Державний бюджет України на поточний рік.

Так, Законом України «Про Державний бюджет України на 2001 рік» (ст. 61) передбачено, що всі позабюджетні кошти установ і організацій, які утримуються за рахунок бюджетів усіх рівнів, включаються до відповідного бюджету. Кошти державних цільових фондів, крім Пенсійного фонду України, обслуговуються органами Державного казначейства.

Склад цільових бюджетних та позабюджетних фондів України за джерелами фінансування унаочнено на рис. 5.6 [43].



Рис. 5.6. Склад цільових бюджетних та позабюджетних фондів України за джерелами фінансування

Зокрема, Пенсійний фонд України, який на перших порах був самостійною фінансово-банківською системою і не входив до складу Державного бюджету України, кілька останніх років, включається до його складу. Нині він є позабюджетним цільовим соціальним фондом та формується за рахунок коштів, які відраховуються підприємствами та організаціями на заходи соціального страхування за тарифами, диференційованими залежно від небезпечності, шкідливості, тяжкості робіт та стану інших умов праці, страхових внесків громадян, а також коштів Державного бюджету України [43].

Кошти Пенсійного фонду України спрямовуються на фінансування таких заходів: виплату державних пенсій за віком, за інвалідністю, у разі втрати годувальника, за вислугу років, інших пенсій; виплату допомоги з догляду за дитиною і щомісячних допомог на дітей; підвищення пенсій у зв'язку зі зміною індексу вартості життя і зростанням заробітної плати; забезпечення поточної діяльності й утримання органів управління Пенсійного фонду України тощо.

Останнім часом ставилося питання щодо затвердження Верховною Радою України кошторисів Пенсійного фонду України та всіх інших державних цільових фондів. З'ясовано, що відповідно до основ законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування, законів з окремих видів страхування фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування є цільовими страховими фондами, самоврядними організаціями, управління якими здійснюється на паритетних засадах трьома сторонами соціального партнерства — державою, представниками застрахованих осіб та роботодавців. Затвердження бюджетів фондів (після встановлення Верховною Радою України розміру страхових внесків) та звітів про їх виконання належить до повноважень правлінь фондів.

За висновками Міністерства юстиції України затвердження бюджету Пенсійного фонду України відповідно до статей 85 і 92 Конституції України не віднесено до повноважень Верховної Ради України.

У Законі про Державний бюджет України на кожен бюджетний рік (на 2004 р. — ст. 79) передбачається, що Пенсійний фонд України, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань подають Державному казначейству України у визначеному ним порядку і встановлені терміни звіти про виконання кошторисів.

Крім цього, ст. 79 Закону України «Про Державний бюджет України на 2004 рік» передбачається обслуговування коштів державних цільових фондів, крім Пенсійного фонду України, органами Державного казначейства України.

Поруч з методом устанавлення цільового призначення державних цільових фондів поширеним методом бюджетної політики держави з використання грошових фондів є **метод устанавлення** державою в особі її відповідного органу **порядку використання коштів**, одержаних з відповідного грошового фонду. Кошти, одержані з державного фонду, завжди мають точне призначення і можуть витрачатися лише на ті цілі, на які їх було виділено.

Надзвичайно важливим методом бюджетної політики держави на цьому етапі є також **встановлення бюджетних нормативів і лімітів використання грошових коштів**. Шляхом бюджетних нормативів і лімітів держава встановлює мінімальні та максимальні межі, а досить часто — конкретні однозначні розміри виділення та витрачання коштів на певну операцію чи одиницю вимірювання (вартість ліжка-місця в лікарні, вартість навчання та виховання одного учня в середній загальноосвітній школі або в школі-інтернаті, мінімальна зарплата державного службовця тощо).

Варто зазначити, що бюджетне нормування як сукупність інструментів, які використовуються в бюджетній практиці, так само, як і бюджетне стимулювання та санкціонування, використовується не тільки на етапі формування бюджетних коштів, як було зазначено вище. Ці інструменти є дієвими важелями також під час розподілу та використання бюджетних ресурсів. Тому їх можна вважати базовими складовими бюджетного механізму (табл. 5.12).

Таблиця 5.12

БАЗОВІ СКЛАДОВІ БЮДЖЕТНОГО МЕХАНІЗМУ

Бюджетні норми та нормативи	Бюджетні стимули	Бюджетні санкції
<ul style="list-style-type: none"> • Ставки заробітної плати в бюджетних установах, пенсій, стипендій • Ставки податків і неподаткових платежів • Норми витрат у бюджетних установах • Норми бюджетного забезпечення • Розміри дотацій, субвенцій, субсидій 	<ul style="list-style-type: none"> • Пільги за податками юридичним та фізичним особам • Бюджетні кредити • Податкові канікули • Відстрочення зі сплатою податків • Списання заборгованості за податками • Надання фінансової допомоги й підтримки 	<ul style="list-style-type: none"> • Санкції за порушення податкового законодавства • Санкції за нецільове використання бюджетних коштів • Пеня за несвоєчасну сплату платежів • Зменшення або призупинення бюджетного фінансування • Вилучення до бюджету коштів, використаних не за призначенням • Відміна наданих пільг

Питання для самоперевірки



1. Поясніть, як функціонує та з яких підсистем складається бюджетний механізм в Україні.

2. Назвіть основні важелі та методи формування, розподілу та використання бюджетних ресурсів, що використовуються в Україні.

3. Розкрийте роль бюджетного стимулювання, санкціонування та нормування як базових елементів функціонування бюджетного механізму.

4. Дайте характеристику основних форм, методів та інструментарію розподілу доходів і видатків бюджетів.

5. Як здійснюються міжбюджетний розподіл і перерозподіл видатків та доходів бюджетів?

6. Назвіть основні методи бюджетного регулювання доходів і видатків. Поясніть їхню специфіку стосовно різних рівнів бюджетів в Україні.

7. Назвіть основні принципи розмежування доходів і видатків між бюджетами. Як їх застосування відображається на пропорціях розподілу видатків?

8. Що таке поточні та капітальні видатки?

9. Що таке закріплені та регулюючі доходи?

10. Складіть типову схему розподілу доходів і видатків:

а) державного бюджету України;

б) бюджету Автономної Республіки Крим;

в) бюджету області;

г) бюджету міста державного підпорядкування;

д) бюджету міста обласного підпорядкування;

е) бюджету району;

є) бюджету міста районного підпорядкування;

є) бюджету селища;

ж) бюджету села.

11. Що таке міжбюджетні трансферти? Поясніть їхню роль у міжбюджетних відносинах, схарактеризуйте їхні види та специфіку застосування.

12. Назвіть основні принципи та методи бюджетного фінансування, що використовуються в Україні.

13. Дайте характеристику кошторисного фінансування. Що являє собою Єдиний кошторис доходів і видатків бюджетної установи?

14. Дайте характеристику державних інвестицій щодо їхнього складу, структури, джерел та механізму державного інвестування.

15. Якими методами та в яких формах здійснюється фінансова підтримка державних підприємств?

16. Навіщо створюється Резервний фонд Кабінету Міністрів України та яка його функціональна спрямованість?

17. Назвіть основні методи та економічні важелі механізму використання бюджетних ресурсів.

18. У яких випадках та з якою метою використовується бюджетне секвестрування? Що таке захищені статті видатків бюджету?

Бюджетна експертиза — засіб аналізу кожного законопроекту, що вноситься на розгляд до Верховної Ради України з метою оцінювання його впливу на доходи та видатки бюджетів та виконання Закону про Державний бюджет України.

Бюджетне нормування — установлення бюджетних норм і нормативів, що використовуються як інструмент бюджетного регулювання доходів і видатків.

Бюджетне регулювання — діяльність органів законодавчої та виконавчої влади вищого рівня щодо розподілу й перерозподілу доходів та нормування видатків, які здійснюються з метою збалансування бюджетів нижчого рівня.

Бюджетне резервування — планове відокремлення частки бюджетних коштів, призначене для фінансування передбачених видатків.

Бюджетне секвестрування — пропорційне скорочення видатків з усіх статей бюджету, крім захищених, протягом часу, що залишається до закінчення поточного року.

Бюджетне стимулювання — система заохочувальних заходів держави, спрямованих на ефективне створення та використання бюджету.

Бюджетне фінансування — надання в безповоротному порядку грошового забезпечення на видатки, пов'язані зі здійсненням державних замовлень, виконанням державних програм, утриманням державних і комунальних установ та організацій.

Бюджетний механізм — сукупність конкретних способів і форм організації бюджетних відносин, специфічних методів, важелів, інструментів мобілізації, розподілу та використання бюджетних коштів.

Бюджетний розпис доходів і видатків — документ, в якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядником бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації.

Бюджетні запити — документи, підготовлені розпорядниками бюджетних коштів, що містять пропозиції з відповідними обґрунтуваннями щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для їхньої діяльності на наступний бюджетний період.

Бюджетні обмеження — фінансові вимоги щодо витрачання бюджетних коштів, які виражаються у формі гранично допустимих видатків і мають бути виконані їх розпорядниками під час формування бюджетних запитів.

Бюджетні призначення — повноваження, що надаються головним розпорядником бюджетних коштів — Бюджетним кодексом України, Законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий

бюджет, що мають кількісні та часові обмеження й дають змогу надавати бюджетні кошти.

Кошторисне фінансування — виділення коштів на утримання бюджетних установ, виконання певних програм та реалізацію певних заходів на підставі спеціального фінансового документа — кошторису.

Міжбюджетні трансферти — кошти, що безоплатно й безповоротно передаються з одного бюджету до іншого у вигляді дотацій та субвенцій з метою вирівнювання соціального розвитку територій.

Принцип субсидіарності — розподіл видатків між державним та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами має ґрунтуватися на максимально можливому наближенні надання суспільних послуг до їх безпосереднього споживача.

Розділ 6

БЮДЖЕТНИЙ МОНІТОРИНГ, АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ

Нашою кінцевою метою є відбір таких змінних величин, які піддаються свідомому контролю або управлінню зі сторони держави в рамках тієї господарської системи, в якій ми живемо...

Дж. М. Кейнс

Але повнота реальності завжди перевищує рівень формально-логічних систем...

Олександр Мень

Основні проблеми розділу



- 6.1. Бюджетний моніторинг: інструментарій та умовна схема проведення.
- 6.2. Бюджетна класифікація: призначення та складові.
- 6.3. Аналіз бюджетних запитів як складова процесу бюджетотворення.
- 6.4. Бюджетний облік і бюджетна звітність.
- 6.5. Бюджетна статистика: завдання, методи та проблеми.
- 6.6. Основні бюджетні показники: загальна характеристика.
- 6.7. Державна система бюджетного контролю.

6.1. Бюджетний моніторинг: інструментарій та умовна схема проведення

Розробка та реалізація бюджетно-податкової політики як центральної складової макроекономічної політики держави потребує аналізу стану та проблем національної економіки країни, виявлення можливостей з урахуванням передумов, цілей, наявних бюджетних ресурсів, побічних ефектів тощо, а отже — постійного

контролю за процесом формування та використання ресурсів, що вимагає насамперед бюджетного моніторингу та аналізу.

Бюджетний моніторинг посідає особливе місце в системі соціально-економічного моніторингу. Узагалі під соціально-економічним моніторингом розуміють цільове безперервне спостереження та аналіз перебігу важливих соціально-економічних процесів з метою їх прогнозування та прийняття оптимальних управлінських рішень у сфері макроекономічної політики держави. Нині існують три концепції соціально-економічного моніторингу:

<ul style="list-style-type: none"> • Цільова — моніторинг визначається як проблемно-орієнтована інформаційна система, що визначає актуальні проблеми сьогодення 	<ul style="list-style-type: none"> • Інструментальна — моніторинг визначається як специфічна система оброблення інформації 	<ul style="list-style-type: none"> • Інтеграційна — моніторинг поєднує елементи соціально-економічної статистики, економічного аналізу, прогнозування, соціальних досліджень тощо
--	---	--

За об'єктами досліджень розрізняють кілька основних видів соціально-економічного моніторингу (табл. 6.1).

Таблиця 6.1

**ОСНОВНІ ВИДИ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО МОНІТОРИНГУ
ЗА ОБ'ЄКТАМИ ДОСЛІДЖЕНЬ**

Вид	Об'єкт	Споживач результатів
Міждержавний	Процеси соціально-економічних зв'язків між державами	Органи державного управління
Макроекономічний (державний)	Функціонування та розвиток основних соціально-економічних процесів на рівні національної економіки	Органи державного управління
Муніципальний	Процеси соціально-економічного розвитку області, району, міста	Міська рада, мерія, державна адміністрація, районне керівництво
Моніторинг підприємства, організації	Функціонування підприємства	Дирекція, фондові біржі, інвестиційні та холдингові компанії
Ринковий моніторинг	В окремому сегменті ринку	Служби маркетингу на підприємствах, товарні біржі, фондові біржі, інвестиційні компанії

Бюджетний моніторинг є специфічною складовою макро-економічного моніторингу. Його мета — забезпечити постійні спостереження та аналіз формування й реалізації бюджетної політики, оцінку практичної дієвості бюджетної системи на основі бюджетного обліку й бюджетної статистики з метою з'ясування її суб'єктивних вад та подальшої розробки оптимального проекту державного бюджету, а також формування адекватних умов його виконання на майбутню перспективу.

Зауважимо, що бюджетний моніторинг в Україні на високому професійному рівні здійснює Група фіскального аналізу при Комітеті Верховної Ради з питань бюджету, діяльність якої фінансується Проектом фіскальної реформи Агенції США з міжнародної допомоги (USAID). Результати бюджетного моніторингу у вигляді аналітичних статей, коментарів, таблиць закріплюються в Бюджетному і податковому огляді, що видається цією групою. Умовну схему проведення бюджетного моніторингу, що розроблена за матеріалами Групи фіскального аналізу при Комітеті Верховної Ради з питань бюджету [20], наведено на рис. 6.1. Зміст його етапів варто розглянути докладніше.

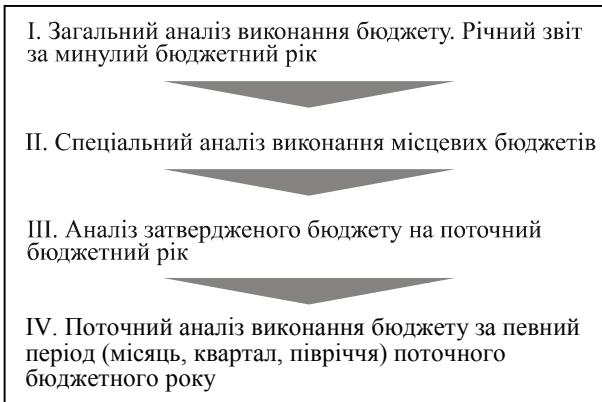


Рис. 6.1. Умовна схема проведення бюджетного моніторингу

Етап I. Загальний аналіз виконання бюджету. Річний звіт за минулий бюджетний рік

1. Загальний огляд ситуації в бюджетно-податковій сфері за минулий бюджетний рік. Оцінка результатів виконання бюджету за доходами та видатками, а також розрахунок бюджетного саль-

до як частки ВВП. Порівняння результатів з попереднім роком (роками) з метою огляду загальної динаміки.

2. Аналіз виконання дохідної частини бюджету за рік порівняно з попереднім періодом. Розрахунок бюджетних показників доходів (податкові і неподаткові) у номінальному та реальному значеннях і з'ясування динаміки їхніх змін в абсолютному (у млн грн) та відносному виразах (у %). Економічне обґрунтування причин цих змін і формулювання висновків.

3. Аналіз виконання видаткової частини бюджету за рік порівняно з попереднім періодом. Розрахунок бюджетних показників видатків за статтями видатків у номінальному та реальному значеннях і динаміки їхніх змін в абсолютному та відносному виразах. Економічне обґрунтування причин цих змін і формулювання висновків.

4. Аналіз виконання плану з доходів. Аналіз виконання плану з фактичних надходжень до бюджетів усіх рівнів у відсотках до річного плану з доходів. Аналізуючи, показники коригують на рівень інфляції, показник темпу якої теж міг змінитися. З'ясування ступеня відповідності між темпами наповнення державного та місцевих бюджетів. Якщо існує різниця між ними, то здійснюється пошук чинників, які зумовили цю ситуацію. Аналіз виконання плану за окремими статтями доходів. Формулювання висновків щодо того, за якими статтями доходів надійшло коштів у бюджет більше (менше), ніж закладено в Законі про бюджет, зі спробами пояснити причини незадовільного виконання бюджету.

5. Виконання плану з видатків бюджету. Розрахунок питомої ваги обсягу видатків, що були профінансовані урядом і місцевими органами влади, дослідження, як було використано можливості у зв'язку з перевиконанням плану з доходів (стосовно статей бюджету). Характеристика виконання плану за окремими видатковими програмами. Оцінювання ситуації, що склалася, стосовно захищених статей видаткової частини бюджету. Формулювання висновків.

6. Фінансування дефіциту бюджету. Аналіз джерел фінансування дефіциту державного бюджету з погляду внутрішнього, зовнішнього й сумарного фінансування в динаміці. Оцінка виконання плану щодо фінансування дефіциту бюджету як частки річного бюджету, з'ясування чинників, що вплинули на результуючі показники, та формулювання висновків.

7. Звіт про виконання доходів і видатків бюджету. На основі проведеного моніторингу за його результатами складається звіт про виконання доходів і видатків бюджету за рік.

Етап II. Спеціальний аналіз виконання місцевих бюджетів

1. Аналіз виконання дохідної частини місцевих бюджетів порівняно з попереднім періодом. Виявлення тенденцій щодо виконання місцевих бюджетів, що закріпилися протягом бюджетного року. З'ясування характеру (позитивний чи негативний) динаміки надходжень від місцевих податків і зборів, від контингентів загальнодержавних податків. Дослідження причини незабезпечення виконання затверджених дохідних показників місцевих бюджетів, а також прогнозних показників Міністерства фінансів України, урахованих під час затвердження державного бюджету.

2. Аналіз виконання видаткової частини місцевих бюджетів. На основі розрахунків дослідження динаміки виконання бюджету з видатків місцевих бюджетів за статтями видатків порівняно з попередніми роками. У разі потреби — аналіз стану заборгованості бюджетів і використання коштів на покриття заборгованостей, що виникли у попередні роки, із заробітної плати працівників бюджетних установ, грошового забезпечення, стипендій та інших соціальних виплат, що фінансуються з місцевих бюджетів.

Крім цього, розрахунок основного показника міжрегіональної оцінки виконання місцевих бюджетів — відношення простроченої заборгованості до обсягу видатків місцевих бюджетів за підсумками року. Формулювання висновків щодо необхідності коштів для погашення заборгованостей на майбутній період з погляду ситуації за областями й регіонами. Розгляд виконання плану з дотацій місцевим бюджетам з державного бюджету та формулювання висновків щодо необхідності дотацій на майбутнє.

3. Аналіз видатків на душу населення місцевих бюджетів. Цей аналіз здійснюється також у номінальному і реальному виразах. Виявлення тих адміністративно-територіальних одиниць, що мають найвищі та найнижчі видаткові показники на душу населення на основі розрахунків відхилень від середнього показника по країні. З'ясування чинників і характеру міжбюджетних відмінностей у видатках на душу населення, формулювання висновків.

4. Аналіз видатків місцевих бюджетів на освіту, охорону здоров'я та соціальне забезпечення. Розрахунок виконання видатків за цими статтями порівняно з планами, затвердженими місцевими радами, у структурі загальних видатків. Аналіз ситуації з заборгованості за видатками на оплату праці, нарахування на заробітну плату та оплату комунальних послуг установ освіти, охорони здоров'я та соціального забезпечення й захисту. Виявлення

найвищих та найнижчих показників видатків місцевих бюджетів на освіту, охорону здоров'я та соціальний захист у розрахунку на душу населення. Відповідно визначення чинників і причин, що зумовили такий стан.

Етап III. Аналіз затвердженого бюджету на поточний бюджетний рік

1. *Зведений і державний бюджет.* Здійснення відповідного розрахунку показників, їх економічне обґрунтування та формулювання висновків за таким переліком:

- ключові макроекономічні показники, покладені в основу бюджету:

- зміна реального ВВП до попереднього року (%);
- зміна середнього рівня споживчих цін (%);
- зміна середньомісячного курсу гривні до долара США;

- показники перерозподілу ВВП:

- зміна частки державних витрат у ВВП тощо;

- обсяг бюджету:

- доходи, видатки, перерозподіл видатків через загальний і спеціальний фонди бюджету, їхня динаміка порівняно з попередніми роками;

- показники співвідношень у зведеному бюджеті державного й місцевих бюджетів:

- їхня частка у фінансуванні основних статей бюджету;

- джерела розширення скорочення доходів зведеного бюджету порівняно з попереднім роком:

- зростання / скорочення надходжень, уключення до бюджету нових статей чи вилучення їх тощо;

- розмежування між загальними та спеціальними фондами бюджету. До загального фонду бюджету належать бюджетні кошти, які мають загальнодержавний характер і підлягають загальнодержавному перерозподілу. До спеціального фонду належать доходи й видатки, призначені для локального цільового використання, а саме:

- кошти державних цільових фондів;

- спеціальні кошти бюджетних установ, які мають компенсаційний характер щодо витрат цих установ.

Кошти державних цільових фондів, крім фонду соціального страхування, до 2000 р. обліковувалися разом із коштами загального фонду. Спеціальні кошти бюджетних установ уключено до складу бюджету 2000 р. вперше;

- джерела розширення (скорочення) статей видаткової частини бюджету порівняно з планом і фактичним виконанням за попередній рік;

- показники зміни кількості розпорядників бюджетних коштів, на основі яких здійснюється з'ясування тенденції;

- зобов'язання України з виплати процентів і повернення основної суми державного боргу:

- зміна обсягу виконання цих зобов'язань;

- зміна графіка їх виконання у зв'язку з реструктуризацією зовнішнього боргу;

- обсяг виплат, пов'язаних з обслуговуванням і поверненням державного боргу, затверджених у бюджеті;

- способи вдосконалення наявної системи управління державним боргом;

- заходи, що передбачаються урядом, для повернення позик, виданих під гарантії уряду, тощо.

2. *Місцеві бюджети.* Здійснення відповідного розрахунку показників, їх економічне обґрунтування та формулювання висновків за таким переліком:

- обсяги місцевих бюджетів, їх зіставлення з прогнозними показниками та фактичним виконанням попереднього року:

- обсяг видатків загального і спеціального фондів місцевих бюджетів;

- динаміка частки місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету;

- параметри дотаційної залежності місцевих бюджетів:

- обсяги трансфертів з державного бюджету;

- механізм автоматичного надання додаткових трансфертів регіонам;

- способи надання дотацій тощо;

- можливості залучення додаткових коштів місцевими бюджетами, стимулюючі механізми для них тощо;

- зміни у визначенні дохідних повноважень місцевих бюджетів:

- щодо розподілу деяких податків і зборів;

- обсягу контингентів основних джерел надходжень і т. ін.;

- особливості формування бюджетів Києва та Автономної Республіки Крим;

- вирівнювання видатків між регіонами в розрахунку на душу населення:

- співвідношення середніх обсягів видатків на душу населення за регіонами;

— показники максимального і мінімального рівнів видаткової забезпеченості одного мешканця;

- зміни у визначенні видаткових повноважень місцевих бюджетів:

— передача бюджетних установ певного спрямування на утримання місцевих бюджетів тощо;

— способи врегулювання міжбюджетних відносин на рівні «область — регіон — місто»;

— установа нормативів відрахувань від прибуткового податку громадян тощо.

3. *Основні концептуальні питання зведеного бюджету.* Дослідження, які концептуальні питання були принциповими під час затвердження бюджету, з'ясування, як планується їх вирішення на поточний бюджетний рік, здійснення необхідних розрахунків і формулювання висновків.

Приблизний перелік концептуальних питань бюджету:

- Призупинення або введення в дію пільг, компенсацій і гарантій для певних категорій громадян.

- Практика взаємозаліків і векселів під час розрахунків з бюджетом.

- Унесення змін до порядку формування цільових фондів.

- Практика добровільних внесків і пожертв від громадян бюджетним установам.

- Механізм фінансування Державної податкової адміністрації, Державного казначейства, Державної митної служби України та ін.

- Практика реструктуризації податкових заборгованостей.

- Проблема посилення бюджетної дисципліни.

- Істотні відмінності затвердженого бюджету від попередніх.

Етап IV. Поточний аналіз виконання бюджету за певний період (місяць, квартал, півріччя) поточного бюджетного року (див. етап I)

6.2. Бюджетна класифікація: призначення та складові

Підґрунтям для формування інформації в межах бюджетного моніторингу є бюджетна класифікація. *Бюджетна класифікація* — це єдина міжнародна система функціонального групування доходів і видатків бюджету за однорідними ознаками з наданням

їм точних назв і порядкових номерів (статей). Вона забезпечує можливість порівнювати бюджетну інформацію різних бюджетів, дає змогу визначитися щодо характеру регулюючих дій держави, дозволяє визначити цілі використання бюджетних ресурсів, установити завдання та курс бюджетної політики уряду.

У міжнародних стандартах застосовуються дві класифікації: *класифікація статистики державних фінансів (СДФ)* і *класифікація системи національних рахунків (СНР)*.

Класифікацію СДФ розроблено МВФ. Вона використовується для задоволення потреб державних фінансів, аналізу й розробки фінансової політики. У СДФ податки класифікуються за однією ознакою — типом, який визначається видом діяльності або податковою базою. Для податкової бази використовують суму доходу, загальну суму виплаченої заробітної плати, суму продажу, вартість майна, величину імпорту. У цій класифікації передбачено такі типи податків: прибуткові податки, внески до фонду соціального забезпечення, податки на заробітну плату й робочу силу, податки на операції в міжнародній торгівлі, решта податків, які не віднесено до інших податків [62].

Класифікація податків, застосована у СНР, виходить з потреб економіки в цілому. В основу цієї класифікації покладено такі ознаки:

- 1) тип податку, як він визначений у СДФ (акцизи, податок на нерухомість тощо);
- 2) тип інституційної одиниці, яка сплачує податок (домашнє господарство, державне підприємство, комерційна організація);
- 3) обставини, на яких сплачується податок (продукція вироблена, імпортована, підготовлена на експорт).

Згідно з цим податкові платежі об'єднуються в такі групи: виробничі податки, прибуткові податки, податки на капітал.

В Україні структуру бюджетної класифікації було затверджено постановою Верховної Ради України «Про структуру бюджетної класифікації України» від 12 липня 1996 р., яка у своїй основі відповідає міжнародним стандартам, зокрема міжнародній класифікації COFOG (*Classification of Functions of Government* — класифікація функцій уряду) та рекомендаціям МВФ.

Зауважимо, що бюджетна класифікація використовується на всіх стадіях бюджетного процесу. Вона дає змогу враховувати надходження доходів і фінансування витрат згідно із затвердженим бюджетним розписом. На підставі бюджетної класифікації складається звітність про виконання бюджету України.

Використання бюджетної класифікації дає змогу проводити аналіз надходження доходів за кожним видом, фінансування ви-

трат за їхніми напрямками, зіставлення кошторисних витрат за однотипними установами.

На її основі здійснюється статистична обробка бюджетних показників, розробляються прогнози щодо розвитку бюджетних відносин.

Бюджетна класифікація має велике *організаційне значення*:

- дає змогу порівняти показники державного та місцевих бюджетів;

- приводить кожен бюджет до обстежуваного;

- полегшує розгляд бюджетів та їх економічний аналіз;

- спрощує контроль за виконанням бюджету, своєчасністю й повнотою акумуляції коштів, використанням їх за цільовим призначенням;

- забезпечує можливість синтетичного й аналітичного обліку доходів та видатків у бюджетних установах і організаціях.

Крім цього, бюджетна класифікація дає змогу порівняти асигнування з видатками, що допомагає дотримуватись фінансової дисципліни, економно витрачати кошти, здійснювати контроль за виконанням програм соціально-економічного розвитку держави.

Бюджетна класифікація має також *юридичне значення*:

- віддзеркалює правову основу організації складання бюджету;

- здійснює юридичне управління устрою й компетенції органів влади й управління;

- висвітлює законодавчі акти та правила, що регулюють бюджетний процес.

З метою досягнення цілісності бюджетних категорій доходів і видатків та для забезпечення взаємозв'язку між функціональним призначенням і економічним характером видатків бюджету Міністр фінансів України затверджує бюджетну класифікацію, а також зміни до неї та в обов'язковому порядку інформує про це Верховну Раду України.

Так, наказом Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію та її затвердження» від 27 грудня 2001 р. на виконання ст. 8 Бюджетного кодексу України у 2002 р. в Україні затверджено **нову бюджетну класифікацію**, яка містить такі складові:

I — класифікація доходів бюджету;

II — класифікація видатків бюджету;

III — класифікація фінансування бюджету;

IV — класифікація боргу (див. рис. 6.2) [43].

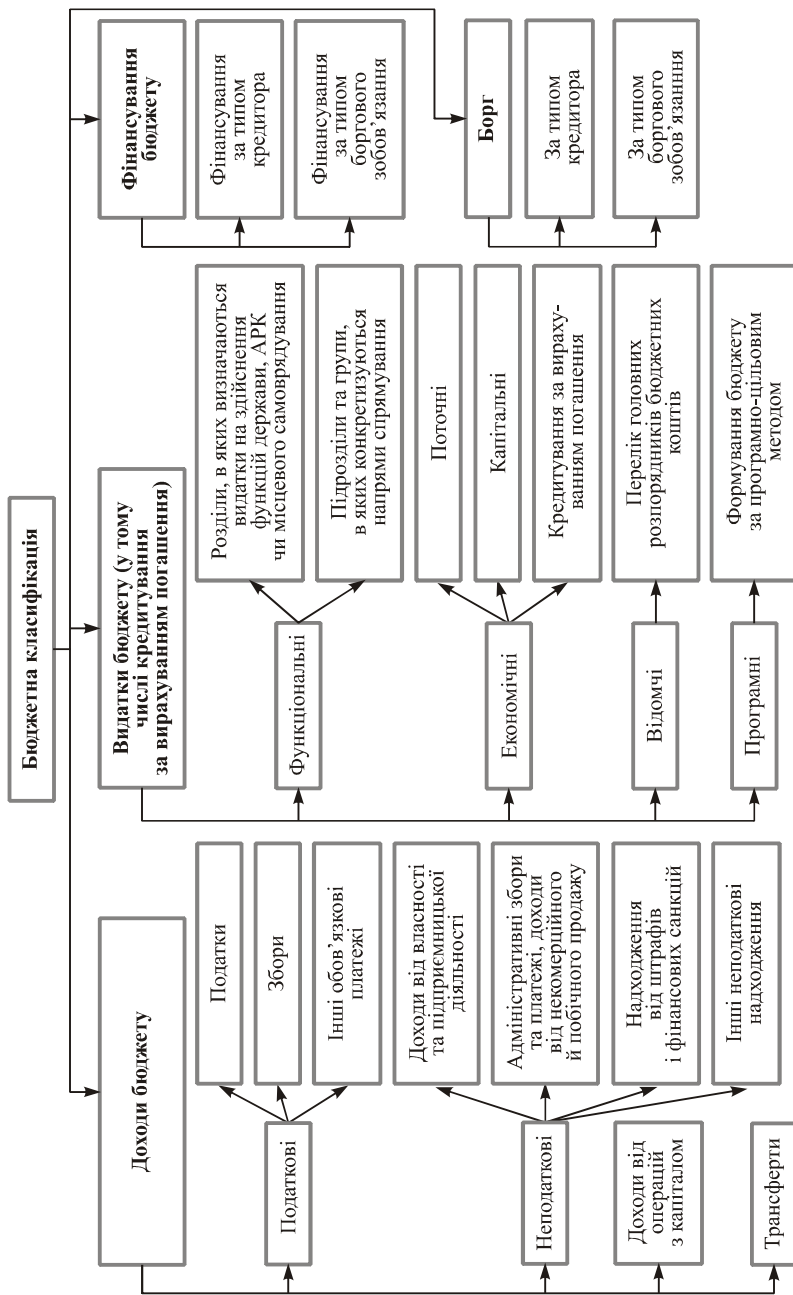


Рис. 6.2. Схема бюджетної класифікації

Водночас затверджено тимчасову класифікацію видатків місцевих бюджетів (з перехідною таблицею до нової функціональної класифікації видатків бюджету), яка використовуватиметься до запровадження програмно-цільового методу під час складання та виконання місцевих бюджетів.

Повноваженнями щодо надання роз'яснень з питань застосування бюджетної класифікації наділені:

- щодо класифікації доходів бюджету, функціональної класифікації видатків бюджету, класифікації фінансування бюджету та класифікації боргу — Департамент з бюджету Міністерства фінансів України;

- щодо економічної класифікації видатків бюджету — Державне казначейство України.

Із запровадженням нової програмної класифікації, яка є основою для складання та затвердження бюджету, а також яка використовуватиметься для аналізу та прийняття відповідних бюджетних рішень, виникає питання, яка роль нової функціональної класифікації, а також економічної класифікації, що служила основою для аналізу та контролю.

Зупинимось докладніше на **класифікації видатків бюджету**, оскільки ролі саме її складових зазнають змін із запровадженням програмно-цільового підходу [49].

Видатки бюджету класифікують:

- за бюджетними програмами — **програмна класифікація видатків**;

- за функціями, з виконанням яких пов'язані видатки, — **функціональна класифікація видатків**;

- за економічною характеристикою операцій, під час проведення яких здійснюються ці видатки, — **економічна класифікація видатків**;

- за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів — **відомча класифікація видатків**.

Програмна класифікація — це розподіл видатків бюджету за програмами. Саме такий формат розподілу видатків головних розпорядників коштів має використовуватися для подання на розгляд Верховної Ради України. Він слугує для представлення того, яка діяльність фінансується та які завдання й цілі ставляться при цьому. І нарешті, саме такий формат має використовуватися для проведення ретельного аналізу використання коштів, висновки якого повинні бути основою для прийняття рішень щодо фінансування.

Відповідно до вимог ч. 3 ст. 38 Бюджетного кодексу України програмна класифікація видатків державного бюджету щороку визначається в Законі про Державний бюджет України.

Програмна класифікація використовується в таких цілях:

- 1) подання бюджету на розгляд Верховної Ради України;
- 2) представлення того, яка діяльність фінансується й які завдання та цілі при цьому ставляться;
- 3) проведення аналізу витрачання коштів і досягнутих результатів.

Одночасно з розробкою програмної класифікації видатків державного бюджету виникла потреба переглянути функціональну класифікацію видатків бюджету для приведення її у відповідність до міжнародних стандартів (нових стандартів статистики державних фінансів МВФ).

Функціональна класифікація — це групування видатків бюджету за функціями, які виконуються державою під час здійснення цих видатків, наприклад освіта, охорона здоров'я, оборона.

Нова функціональна класифікація, яка була прийнята у 2001 р., — це класифікація, сформована на основі загальноприйнятої міжнародної класифікації, розробленої статистичним відділом ООН. Вона складається з розділів, в яких визначаються видатки бюджету на здійснення загальних функцій, та підрозділів і груп, в яких конкретизуються напрями спрямування бюджетних коштів. Наприклад, розділ «Економічна діяльність», підрозділ «Транспорт», група «Автомобільний транспорт». Ця класифікація складається з десяти загальних розділів.

Україна є однією з перших країн, яка впровадила нову функціональну класифікацію. Оскільки ця класифікація відповідає міжнародним стандартам, вона дає можливість робити порівняння державних видатків між різними країнами. Після запровадження програмно-цільового підходу до формування бюджету функціональна класифікація видатків бюджету застосовуватиметься лише в аналітичних та статистичних документах (складання показників зведеного бюджету, макроекономічний аналіз тощо). Аналіз видатків, який проводиться на основі функцій, може служити основою для формуванням галузевої політики на рівні держави. Отже, у ролі головної класифікації видатків бюджету, у форматі якої затверджувався бюджет 2002 р., функціональна класифікація використовуватиметься з такою метою:

- 1) здійснення міжнародних порівнянь;

- 2) формування показників зведеного бюджету;
- 3) макроекономічний аналіз;
- 4) формування галузевої політики.

Економічна класифікація — це групування видатків бюджету за економічною характеристикою операцій, під час проведення яких здійснюються ці видатки, наприклад зарплата, нарахування на заробітну плату, придбання предметів постачання і матеріалів, утримання бюджетних установ. Як відомо, економічна класифікація поділяється на такі головні категорії: поточні видатки, капітальні видатки, кредитування з вирахуванням погашення. За підходу до формування бюджету за функціональною класифікацією, який існував до 2002 р., саме економічна класифікація була головним предметом аналізу. При запровадженні програмно-цільового підходу акцент аналізу має зміститися на програмні категорії (цілі, завдання та показники результативності) [49].

Водночас економічна класифікація є основою для ведення бухгалтерського обліку та звітності бюджетної установи. Також економічна класифікація є потужним інструментом контролю за використанням коштів, оскільки саме на підставі неї складається розпис, який не дає змоги бюджетним установам спрямовувати всі кошти на зарплати або перевищувати обсяг капітальних видатків, або вимагає, щоб відповідні кошти спрямовувалися на оплату енергоносіїв, тобто контролює, щоб не нагромаджувалася заборгованість за енергоносіями. Отже, можемо виокремити дві головні функції економічної класифікації:

- 1) основа ведення бухгалтерського обліку та звітності;
- 2) інструмент адміністративного контролю за використанням коштів.

Відомча класифікація — це групування головних розпорядників бюджетних коштів. На її підставі Державне казначейство України та місцеві органи влади ведуть реєстр усіх розпорядників бюджетних коштів. Ця класифікація теж відіграє важливу роль при програмно-цільовому підході до формування бюджету. Саме вона визначає структуру головних розпорядників, на основі якої визначаються підрозділи, відповідальні за виконання програм. Як уже зазначалося (див. розд. 4), існування одного відповідального виконавця програми є основною вимогою застосування програмно-цільового підходу до формування бюджету. Водночас один організаційний підрозділ головного розпорядника може відповідати за здійснення кількох програм, що дає змогу здійс-

нювати групування споріднених програм. Тож відомча класифікація має такі головні функції:

- 1) ведення реєстру всіх розпорядників бюджетних коштів;
- 2) дає змогу групувати споріднені програми в межах одного розпорядника коштів;
- 3) дозволяє чітко розподілити відповідальність за виконання програм.

Отже, із запровадженням програмно-цільового підходу до формування бюджету класифікація видатків набуває нового змісту, і розуміння її призначення є істотним для цілісного сприйняття цього підходу.

6.3. Аналіз бюджетних запитів як складова процесу бюджетотворення

Бюджетний аналіз є важливою складовою процесу формування бюджету, під час якого всі його учасники визначають, які державні програми мають тривати, які нові програми (якщо такі будуть) пропонуються та які програми мають бути ліквідовані або скорочені.

Бюджетний аналіз виконується найкраще, коли існує відкрите спілкування між галузевими міністерствами й відомствами, з одного боку, та працівниками центрального бюджетного департаменту — з другого.

Метою аналізу бюджетних програм є поліпшення процесу прийняття рішень і розподілу ресурсів наданням відповідної інформації щодо наслідків від здійснюваної політики та запровадження програм. Після того як керівники міністерства надсилають свої бюджетні запити у Міністерство фінансів України, цей орган здійснює ретельний аналіз бюджетних запитів, який сприяє:

1. *Ефективнішому розподілу ресурсів та визначенню необхідних змін політики.* Оцінка програм надає інформацію щодо результатів або наслідків від здійснюваної політики. Це допомагає суб'єктам прийняття рішень оцінити важливість бюджетних програм і визначати, де потрібно робити зміни політики та (або) здійснити перерозподіл ресурсів між різними програмами.

2. *Поліпшенню управління програмою.* Механізм зворотного зв'язку дає можливість керівникам програм засвоїти певні уроки, що, зрештою, приведе до поліпшення управління цими програмами.

3. *Посиленню відповідальності.* Оцінювання програм сприяє прозорості та посиленню відповідальності за виконання програм шляхом визначення бюджетної політики. Існують певні *керівні принципи*, які зумовлюють ефективний аналіз бюджетних запитів [49].

Принцип 1. Бюджетний аналіз та прийняття рішень потребують, з одного боку, пильної уваги до деталей, а з другого — здатності синтезувати деталі в загальніші питання, на які необхідно звернути увагу вищих посадових осіб, що приймають відповідні рішення.

Принцип 2. Ніколи не буває достатньо коштів для задоволення всіх потреб галузевого міністерства, оскільки бюджетні ресурси завжди обмежені. Отже, процес підготовки бюджету неминуче вимагає зробити складний вибір.

Принцип 3. Прийняття бюджетних рішень на найвищому урядовому рівні — це, по суті, політичний процес. Однак високоякісний аналіз бюджету з часом, якщо й не відразу, неминуче відобразиться в більш реально обгрунтованих рішеннях. Більше того, ґрунтовний аналіз бюджетних запитів може зменшити шанси на прийняття деяких недоцільних рішень.

Аналіз бюджетного запиту — це процес, під час якого бюджетний аналітик (працівник галузевого управління Міністерства фінансів):

- перевіряє бюджетні запити головних розпорядників та (або) програми;
- визначає проблеми, які потребують розв’язання;
- надає рекомендації стосовно обсягу видатків, змісту програми чи її структури.

Бюджетний аналіз має бути системним — визначати перелік проблемних питань, які працівник Міністерства фінансів має вивчати, аналізуючи програми та напрями діяльності. У табл. 6.2 наведено перелік запитань, що є ілюстративним. Залежно від специфіки кожної конкретної програми, деякі запитання можуть використовуватися під час аналізу програми, а деякі — ні.

Кінцевим результатом аналізу бюджетного запиту, відповідно до описаного вище підходу, є низка рекомендацій стосовно обсягу видатків на виконання програми або управління програмою. Це може бути у формі аналітичного огляду бюджету разом із супроводжувальними матеріалами — такими як таблиці вартості програми в довгостроковому вимірі та рекомендації або відповіді на запитання, що наводяться вище.

Таблиця 6.2

**ІЛЮСТРАТИВНИЙ ПЕРЕЛІК ЗАПИТАНЬ,
ЩО ВИКОРИСТОВУЄТЬСЯ
ПІД ЧАС АНАЛІЗУ БЮДЖЕТНИХ ЗАПИТІВ**

Орієнтир	Запитання
Проблема	У чому полягає проблема, яку необхідно розв'язати в контексті формування бюджету на наступний рік, наприклад: чи в обсязі видатків, чи в адміністративному управлінні програмою, чи обидві проблеми існують одночасно?
Політика	Чи бюджетні запити відображають політику уряду? Якщо ні, то які зміни необхідні для того, щоб відобразити політику уряду?
Програма	Яке завдання буде досягнуто в результаті виконання програми? Як програма виражається в показниках затрат? На скільки достовірними є дані, які визначають проблему?
Цілі та завдання	Чи завдання програми є обґрунтованими, вимірними, конкретними, досяжними та поставленими в часові межі?
Відповідна роль	Чи проблема належить до таких, які має розв'язувати уряд держави?
Ефективність програми	Чи програма була ефективною в минулому? Наскільки достовірними є результативні показники, що характеризують виконання цієї програми? Які є перспективи для поліпшення або яке можливе погіршення програми? Який вплив на виконання бюджетної програми матиме виділення додаткових коштів? Які будуть наслідки, якщо додаткові кошти не буде виділено?
Управління програмами	Оптимальною чи надлишковою є чисельність штату працівників? Чи працівники достатньо кваліфіковані для виконання програм? Про що свідчать результати використання коштів? Чи не виникає занадто великих витрат у певних моментах бюджетного періоду, що викликають підозру? Якщо так, то чим це пояснюється?
Фінансова інформація	Чи достатньою є інформація, наведена в бюджетних запитках? Чи бюджетний запит поданий у межах граничних обсягів? Чи відповідає іншим вимогам, визначеним Міністерством фінансів? Чи бюджетний запит забезпечує достатнє фінансування для найпріоритетніших бюджетних програм? Чи реальним є прогноз доходів спеціального фонду? Які зобов'язання на капітальні та інші видатки вимагатимуться в майбутніх роках? Як здійснено розподіл видатків за економічною класифікацією?

Тимчасом як аналізуються конкретні бюджетні програми, Департамент з бюджету та інші структурні підрозділи Міністерства фінансів здійснюють аналіз бюджетних запитів у сукупності та приймають відповідні рішення, у тому числі на підставі низки інших чинників. Під час прийняття цих рішень увага зосереджується на останньому прогнозі доходів, поточних даних виконання бюджету, середньострокових прогнозах бюджету та загальних фінансових проблемах, таких як погашення заборгованості з зарплат, підвищення пенсій тощо.

Співробітники Міністерства фінансів та головні розпорядники, аналізуючи бюджетні запити, мають перебувати в постійному контакті (з міністром, працівниками, що займаються бюджетом у міністерствах, працівниками міністерств, що відповідають за програми) для того, щоб уточнювати інформацію та розв'язувати проблеми.

Процес аналізу бюджетних запитів може бути якісним тільки тоді, коли на це виділено достатньо часу під час формування бюджету.

Прийняття бюджетних рішень є завжди важчим у складні економічні періоди, оскільки необхідно робити наголос на тих видатках бюджету, які стануть предметом скорочення або фінансування яких буде припинено взагалі. З другого боку, саме в ці періоди потреба в ефективному аналізі бюджету є надзвичайно важливою для виконання ґрунтовного аналізу, оцінки економічної ефективності («результат — витрати») та визначення можливих альтернатив.

6.4. Бюджетний облік і бюджетна звітність

Бюджетний облік як один з видів бухгалтерського обліку є науково обґрунтованою системою спостереження, відображення, узагальнення та контролю за змінами, що мають місце в бюджетному процесі. Завдяки бюджетному обліку забезпечується інформаційна база для аналізу надходжень і видатків бюджету (табл. 6.3).

Важливе державне значення належить процесу виконання місцевого та державних бюджетів, який не може бути забезпеченим без чіткої організації бюджетного обліку та звітності.

Основні завдання бюджетного обліку — забезпечити своєчасне надходження доходів до бюджету, вчасне фінансування видатків, передбачених видатковою частиною бюджету, цільове використання коштів бюджету за галузями економіки і, особливо, ефективне їх використання за призначенням. Неабияке значення в бюджетному обліку та звітності у сфері використання бюджетних коштів має державна дисципліна в усіх органах управління, які виконують бюджет, жорсткий режим економії під час фінансування видатків бюджету й використання бюджетних коштів [62].

Таблиця 6.3

**ДОХОДИ ТА ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ
ЯК ОБ'ЄКТ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ**

Доходи		Видатки	
нараховані	касові	касові	фактичні
доходи, які нараховані окремими платниками до бюджету	доходи, які надійшли на казначейський рахунок у банку	грошові видатки, що проведені за казначейським рахунком	реальні витрати бюджету

Отже, бюджетний облік відображає виконання бюджету через облік доходів, видатків, грошових коштів бюджету на рахунках, фінансування заходів, передбачених і затверджених у бюджеті, фондів, резервів і рахунків, створюваних у процесі виконання бюджету, касового виконання бюджету і виконання кошторисів видатків бюджетних установ. Тому бюджетний облік дає цілісне уявлення про виконання бюджетів усіх рівнів.

Істотність бюджетного обліку проявляється в його функціях: нагляд, відображення, узагальнення, контролю за виконанням бюджетів усіх рівнів та забезпечення збереження коштів бюджету. Усі ці функції пов'язані між собою й доповнюють одна одну. Вони забезпечують кількісний та якісний облік виконання бюджетів усіх рівнів, змін, унесених до них у процесі виконання, що дає змогу виявити відхилення від затверджених у бюджеті асигнувань і внести відповідні зміни до бюджету чи кошторису видатків, тобто через виконання згаданих функцій органи влади забезпечують управління бюджетами всіх рівнів відповідно до своїх повноважень.

Через бюджетний облік виявляються всі порушення бюджетного законодавства, невиконання вимог щодо режиму економії бюджетних коштів.

Бюджетний облік ураховує всі кошти бюджету за рахунками і в установах або передані певному органу влади, управління чи юридичній особі, яка того потребує. Облік необхідний для забезпечення зберігання бюджетних коштів через відображення всіх операцій, що виконуються через бюджет, у бухгалтерських документах, складання бухгалтерського балансу та звіту про виконання бюджету. Бухгалтерський облік виконання бюджету дає змогу встановити перепони крадіжкам та іншим порушенням у виконанні бюджетів усіх рівнів. У цьому виявляється функція забезпечення зберігання бюджетних коштів.

Параметром бюджетного обліку є кошти державного бюджету й бюджетів усіх рівнів та процес їх використання. Об'єктом бюджетного обліку є дохідна та видаткова частини бюджету, кошториси витрат на утримання установ, організацій та заходи, що фінансуються з бюджету. Методом бюджетного обліку є сукупність прийомів, які використовуються для одержання необхідних даних з виконання бюджету, використання коштів. Ці дані відображаються в бюджетній звітності.

Бюджетна звітність являє собою звітність головних розпорядників коштів і розпорядників коштів 2-го та 3-го ступенів і відповідних фінансових органів з нагляду за витрачанням коштів, які були одержані з бюджету, а також коштів, які надійшли до бюджету. До розпорядників коштів належать керівники міністерств і відомств, підприємств, організацій, які отримують кошти з бюджету й несуть відповідальність за їх цільове використання. Головними розпорядниками є центральний апарат Міністерства фінансів; розпорядниками коштів 2-го ступеня — фінансові управління в областях, містах Києві та Севастополі, а також Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим; розпорядниками 3-го ступеня — міські та районні фінансові відділи. Отже, бюджетна звітність — це елемент методу бюджетного обліку, завершальний етап бухгалтерського узагальнення інформації.

Організація бюджетного обліку та складання бюджетної звітності необхідні не тільки для забезпечення дохідної та видаткової частин бюджету, а й для орієнтації керівництва щодо економічного розвитку держави й регіонів з погляду формування та реалізації бюджетно-податкової політики. Бюджетна звітність виконує майже всі функції бюджетного обліку: на-

гляду, узагальнення, контролю та забезпечення збереження коштів бюджету.

Бюджетна звітність тісно пов'язана з бюджетним обліком і є його результатом. Вона віддзеркалює процес виконання бюджету, виявляє порушення в бюджетному законодавстві та є підставою для бюджетного прогнозування [62].

Бюджетний облік — це функція Державного казначейства щодо касового використання. Взагалі варто зазначити, що у світовій практиці існують кілька систем касового виконання бюджету: банківська, казначейська та змішана (табл. 6.4).

Таблиця 6.4

**ОСНОВНІ СИСТЕМИ КАСОВОГО
ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ**

Система	Характеристика
Банківська	Усі грошові потоки, що надходять від суб'єктів національного господарства в бюджет і навпаки, — проходять через комерційні банки. Уряд уповноважує певні банки здійснювати фінансові розрахунки
Казначейська	Міністерство фінансів не довіряє комерційним банкам, а тому створює свої органи для проходження бюджетних коштів, а саме державний орган, що є головним касиром держави
Змішана	Принцип «єдиної каси» державного бюджету, але суб'єктом касового використання може бути як державний орган (наприклад центральний банк), так і інші, що призначаються повноваженими

В Україні введена казначейська система касового виконання бюджету, причому:

1. Банківська система здійснює функцію акумуляції коштів державного бюджету, зберігання та перерахування їх за дорученням Державного казначейства, а також приймання, зберігання і видачі готівки.

2. Одночасно функціонує єдиний казначейський рахунок, на який зараховуються відповідно до бюджетної класифікації всі державні доходи і з якого розподіляються видатки державного бюджету, тобто державні кошти сконцентровані в руках одного господаря — Державного казначейства України.

Отже, уряд, маючи вичерпну інформацію про стан державних фінансів у режимі реального часу, здійснює контроль за

дотриманням установленого дефіциту державного бюджету, тобто володіє фінансовими важелями впливу на економічну ситуацію.

Перехід місцевих бюджетів на казначейське обслуговування відповідно до вимог Бюджетного кодексу України здійснено з 1 січня 2002 р. за доходами та перерахуванням усіх трансфертів.

Переведення місцевих бюджетів на казначейське обслуговування за видатками, оскільки це створює принципово нові умови їх виконання, має здійснюватися зважено, за умови повної підготовленості всіх учасників бюджетного процесу на центральному та місцевому рівнях. Заходи щодо переведення місцевих бюджетів на казначейське обслуговування в повному обсязі передбачають поетапність цього процесу протягом 2002—2005 рр. Відповідний графік затверджено Прем'єр-міністром України 22 серпня 2002 р. Щодо переведення митних органів на повнофункціональне казначейське обслуговування, то з 1 серпня 2002 р. в органах Державного казначейства відкрито рахунки для зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів), які адмініструються митними органами, і запроваджено казначейське обслуговування митних органів за доходами.

Водночас наказом Державного казначейства України «Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок» від 26 червня 2002 р. регламентується функціонування єдиного казначейського рахунку для проведення фінансових операцій та ефективного управління коштами державного та місцевих бюджетів через систему електронних платежів НБУ.

Умови та порядок обслуговування коштів державного бюджету визначаються угодою між НБУ та Державним казначейством України «Про умови функціонування рахунку Державного казначейства України у Національному банку України та розрахункове обслуговування» від 18 травня 2001 р.

6.5. Бюджетна статистика: завдання, методи та проблеми

Бюджетна статистика — це науково обґрунтована система аналізу здійснення основних напрямів політики уряду на основі використання певного переліку показників, квот і співвідношень.

Основні завдання статистики державного бюджету полягають у тому, щоб аналізувати виконання плану та динаміку доходів і видатків державного бюджету, зв'язок його дохідної частини з найважливішими показниками розвитку економіки. Основною функцією статистики державного бюджету є характеристика його провідних показників, які визначають зміст і спрямованість бюджетно-податкової політики. Крім цього, статистика державного бюджету має визначати:

1) загальну величину доходів і видатків державного бюджету, розмір перевищення видатків над доходами (дефіцит) або доходів над видатками (профіцит);

2) структуру доходів державного бюджету;

3) структуру видатків державного бюджету;

4) джерела фінансування бюджетного дефіциту;

5) розмір внутрішнього державного боргу;

6) ефективність проведення державної бюджетно-податкової політики;

7) вплив бюджетно-податкової політики на економічний розвиток і рівень життя населення.

Джерелами інформації статистики державного бюджету є дані про податки, які збирають, нагромаджують, обробляють та аналізують за допомогою методів економічної статистики регіонального відділення Державної податкової адміністрації. Саме ці дані є об'єктом статистики державного бюджету, яка, у свою чергу, є розділом фінансової статистики. Ще одним джерелом статистичної інформації є бухгалтерська і статистична звітність, що надається окремими одиницями податкового обліку (підприємствами, банками, індивідуальними господарствами тощо) до відповідних податкових органів. Саме так статистика державного бюджету вивчає процес формування доходів Державного бюджету України та його витрати.

Головними методами, що застосовуються статистикою державного бюджету, є типологічні, структурні та аналітичні групування, динамічні ряди, структурні зрушення [62].

Групування доходів державного бюджету проводиться відповідно до їхньої економічної природи за принципом предметної класифікації (виду) податкових платежів (ПДВ, податок з прибутку, акцизи тощо). Динамічні ряди доходів бюджету будуються з урахуванням змін, що відбулися у статтях доходів за фактичним розподілом джерел доходів за розділами, главами, параграфами і статтями. Ці зміни беруться до

уваги під час вивчення структурних зрушень у доходах бюджету.

Для аналізу закономірностей формування окремих видів доходів державного бюджету застосовуються динамічні ряди, для прогнозних розрахунків — економетричні моделі. У процесі вивчення впливу окремих чинників на формування дохідної частини бюджету досить поширені методи кореляційно-регресійного аналізу, а також багатofакторні індексні моделі.

У практиці статистичного аналізу високе інформаційне навантаження має дослідження регіонального розподілу податкових надходжень. Воно дає можливість оцінити стан і потенційні можливості кожного регіону у формуванні загальнодержавного бюджету. Також актуальним є вивчення показників концентрації податкових надходжень за районами, областями, регіонами.

Аналіз податкових надходжень здійснюється на всіх рівнях державної влади з відповідним розподілом на функції. Так, Державна податкова адміністрація збирає, обробляє та нагромаджує дані про поточні податкові надходження. На рівні Кабінету Міністрів України, тобто виконавчої гілки влади, аналізом податкових надходжень займається Міністерство фінансів, яке є «виконавцем» прийнятого й затвердженого Державного бюджету України. Аналіз податкових надходжень дає змогу Кабінету Міністрів України формувати стратегію і тактику в питаннях податкової політики, управління державним боргом, впливати на макроекономічну ситуацію в країні шляхом внесення пропозицій до Верховної Ради щодо зміни податкових ставок, уведення нових або відміни старих податків тощо. Верховна Рада як законодавчий орган у цілому і Комісія з питань державного бюджету виконують моніторинг виконання бюджетного року й готують законодавчу базу для прийняття нового Державного бюджету України. На підставі статистичних даних аналізуються та, по можливості, усуваються помилки, припущені під час формування минулого бюджету [62].

Статистика державного бюджету відіграє значну роль у процесі державного управління податковими надходженнями державного бюджету, зокрема виконання дохідної та видаткової частин бюджету взагалі. Дані статистичного аналізу використовуються виконавчою та законодавчою гілками влади для забезпечення виконання належних функцій у бюджетному процесі.

Статистичний аналіз дещо ускладнений нестабільністю методологічної бази обліку та розрахунку окремих статей податкових надходжень. Це заважає об'єктивності як статистичних розрахунків, так і управлінських рішень, сформованих на підставі цих розрахунків. Обмежене висвітлення процесів, пов'язаних з прийняттям і виконанням бюджету, у загальних та специфічних аспектах не сприяє формуванню незалежної експертної думки з проблемних питань бюджетотворення [62].

6.6. Основні бюджетні показники: загальна характеристика

Бюджетні показники — це абсолютні та відносні величини, які відображають процеси створення та використання фінансових ресурсів, що є в розпорядженні держави, для задоволення потреб як загальнодержавного, так і регіонального рівнів, підприємницьких структур і населення. Основні бюджетні показники передбачені державним законодавством. Їх можна умовно поділити на показники, що характеризують макроекономічну ситуацію, і показники, що дають характеристику індивідуального рівня споживання.

До бюджетних показників макроекономічного рівня насамперед слід віднести:

- доходи бюджету;
- видатки бюджету;
- дефіцит / профіцит бюджету.

Вони мають тісний зв'язок із загальноекономічними макропоказниками, і передусім обсягами ВВП, фінансових ресурсів держави, а також з показниками балансу доходів і витрат населення, платіжного балансу, динаміки гуртових і роздрібних цін, обсягів прибутку, фонду споживання тощо.

Показники бюджетної статистики слугують найважливішими показниками, що відображають ефективність бюджетно-податкової політики. З цього погляду зазначені показники можна згрупувати за кількома напрямками:

I група — державні квоти (фінансові, соціальні та функціональні);

II група — показники, що характеризують функції держави в умовах трансформації економічної системи в змішану економіку ринкового типу (табл. 6.5).

Таблиця 6.5

**ОСНОВНІ ПОКАЗНИКИ, ЩО ВІДОБРАЖАЮТЬ ЕФЕКТИВНІСТЬ
БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ**

Група	Вид	Показники, їхній зміст
I група — державні квоти	фінансові квоти	<ul style="list-style-type: none"> ● частка витратків держави у ВВП; ● частка доходів держави у ВВП; ● частка доходів держави від податків у ВВП; ● частка боргу у ВВП; ● частка бюджетного дефіциту у ВВП
	соціальні квоти	<ul style="list-style-type: none"> ● частка сукупних соціальних трансфертів у ВВП; ● частка виплат по соціальному страхуванню у ВВП; ● частка соціальних трансфертів місцевих бюджетів у ВВП
	функціональні квоти (спеціальні)	<ul style="list-style-type: none"> ● частка витратків держави на виконання кожного зі своїх функціональних обов'язків у загальних видатках (залежить від структури функцій держави); ● частка витратків бюджету на фінансування державних підприємств; ● частка витратків на освіту; ● частка витратків на оборону; ● частка витратків на НПП; ● частка витратків на охорону здоров'я тощо
II група — показники, що характеризують функції держави в умовах трансформації економічної системи в змішану економіку ринкового типу	1) співвідношення між видатками розвитку й поточними видатками	<ul style="list-style-type: none"> ● характеризує розподіл державою коштів між приватним та державним споживанням
	частка державних інвестицій у ВВП	<ul style="list-style-type: none"> ● указує на внесок держави в розвиток національного господарства країни
	частка державного споживання у ВВП	<ul style="list-style-type: none"> ● показує задоволення суспільних потреб у цілому, насамперед формування соціальної інфраструктури

	<p>2) фінансовідача від субвенцій чи дотацій</p> <p>3) частка коштів державного бюджету, що спрямовуються на державне регулювання ринку праці</p>	<ul style="list-style-type: none"> • вимірюється як сума створеного у галузі продукту на одиницю державної допомоги <p>Дві категорії:</p> <p>1) видатки на проведення активної політики держави:</p> <ul style="list-style-type: none"> • державне сприяння професійній освіті; • виплати на працевлаштування; • заходи щодо створення нових робочих місць тощо; <p>2) видатки на пасивну політику:</p> <ul style="list-style-type: none"> • виплати з безробіття; • допомоги тощо
	<p>4) видатки на утримання управлінського персоналу</p> <p>5) показники заборгованості держави</p>	<ul style="list-style-type: none"> • частка коштів державного бюджету на управління у ВВП <ul style="list-style-type: none"> • дефіцит чи профіцит; • джерела покриття бюджетного дефіциту; • заборгованість на кінець року; • чистий новий борг держави; • частка кредитного фінансування боргу; • частка боргу у ВВП; • борг на душу населення

6.7. Державна система бюджетного контролю

Контроль як завершальна стадія циклу державного управління водночас є й «предтечею» його нового циклу. Без цього елемента безперервний цикл «розірветься», тобто управління як такого не відбудеться. Тому державна система бюджетного контролю як складова організаційно-управлінського механізму бюджетно-податкової політики в кожній країні посідає належне місце.

Нині в Україні функціонує ряд державних органів та служб фінансового (бюджетно-податкового) контролю. Серед них органи Державного казначейства України, Державної контрольно-ревізійної служби, Міністерства фінансів України, Державної податкової адміністрації та Митної служби України, контрольні органи головних розпорядників бюджетних коштів, Національний банк України та його територіальні органи, Рахункова палата АРК та Рахункова палата України. Проте, існує проблема чіткого розмежування функцій та повноважень цих органів, а також узгодженості та взаємодії їх як між собою, так і з інститутом аудиту, що сформувався та оперує поза системою державного фінансового контролю.

З метою об'єктивної, незалежної та публічної оцінки фінансових результатів соціально-економічного розвитку в державі, і насамперед проведення якісного контролю за використанням бюджетних коштів, нагальною потребою сучасного етапу розбудови української економіки є створення демократичного, ефективно діючого механізму бюджетного контролю.

Такий механізм, що є політично нейтральним та незалежним від групових та корпоративних інтересів і привілеїв, існує в 117 країнах світу та представлений певними інститутами контролю, які входять до Міжнародної (INTOSAI) та Європейської (EUROSAI) організацій найвищих органів фінансового контролю.

Державним органом, що відповідає такому статусу в Україні, є Рахункова палата України. Її визнано органом спеціальної конституційної компетенції відповідно до ст. 98 Конституції України, який здійснює зовнішній контроль дій уряду. Рахункова палата формується Верховною Радою України та підзвітна їй, саме в її компетенції — призначення і затвердження голови та членів палати, котрі обираються в парламенті на 7 років. У світовій практиці, як правило, встановлюється триваліший термін повноважень найвищих посадових осіб зовнішнього контролю — 9—12 років або навіть довічний.

Зауважимо, що європейський вектор розбудови української економіки висуває перед Україною вимогу щодо наявності незалежного від законодавчої та виконавчої гілок влади державного органу фінансового контролю як необхідну умову вступу до ЄС. Тому забезпечення системності державного бюджетного контролю, створення єдиної системи органів у цій сфері з розподілом функцій зовнішнього та внутрішнього контролю, підпорядкованістю різним гілкам влади, яка б ефективно діяла у визначеному законодавчому полі, є визначальним напрямом до цивілізованого ринку та фінансового правопорядку.

В Україні поки що не прийнятий Закон «Про основи державного фінансового контролю в Україні», а також немає програмного документа концептуального характеру з визначенням методологічних засад формування й функціонування єдиної системи державного фінансового контролю, хоча існує багато напрацювань у цьому напрямі. Необхідність такого документа зумовлена, наприклад, тим, що вимогою Світового банку задля надання Програмної системної позики Україні на початку 2005 р. стала Концепція урядового фінансового контролю, зміст якої має відповідати світовим нормам та стандартам, положенням основних міжнародних документів у сфері державного фінансового контролю. Таким документом, зокрема, є Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів, прийнята Міжнародною організацією найвищих органів фінансового контролю (INTOSAI), повноправним членом якої з 1998 р. є Рахункова палата України.

Питання для самоперевірки



- 1. Поясніть економічний зміст, призначення та методи бюджетного моніторингу.*
- 2. Назвіть основні показники бюджетної статистики. Що таке державні квоти? Які види державних квот ви знаєте та навіщо вони вираховуються?*
- 3. Що таке касове виконання бюджету? Розкрийте його зміст з урахуванням реалій бюджетного процесу в Україні.*
- 4. Що таке бюджетна класифікація? Розкрийте зміст її складових з урахуванням реалій бюджетного процесу в Україні.*
- 5. Що таке бюджетний аналіз (аналіз бюджетних програм)? Яка його основна теза? Розкрийте основні принципи, що кладуться в основу його проведення.*

6. Як розуміти: аналіз бюджетних програм має бути системним?

7. Розкрийте основні чинники, які, на ваш погляд, зумовлюють високу якість проведення бюджетного моніторингу й аналізу.

8. Розкрийте основні вимоги щодо створення ефективного механізму бюджетного контролю в Україні.



Термінологічний словник

Аналіз бюджетних запитів — складова процесу бюджетотворення, основною метою якого є вдосконалення процесу прийняття рішень та розподілу ресурсів шляхом надання відповідної інформації щодо наслідків від здійснюваної політики та запровадження програм.

Бюджетна класифікація — єдина міжнародна система функціонального групування доходів і витраток бюджету за однорідними ознаками з наданням їм точних назв і порядкових номерів (статей), яка забезпечує можливість порівнювати бюджетну інформацію різних бюджетів, дає змогу визначити цілі використання бюджетних ресурсів, установити завдання та курс бюджетної політики уряду.

Бюджетна статистика — науково обґрунтована система аналізу здійснення основних напрямів політики уряду на основі використання певного переліку показників, квот і співвідношень.

Бюджетний моніторинг — цільове безперервне спостереження та аналіз реалізації бюджетної політики в країні, що здійснюється на основі методів бюджетного обліку та бюджетної статистики з метою бюджетного прогнозування та планування.

Бюджетний облік — науково обґрунтована система спостереження, відображення, узагальнення та контролю за змінами, що мають місце в бюджетному процесі, яка забезпечує інформаційну базу для аналізу.

Бюджетні показники — абсолютні та відносні величини, які відображають процеси створення та використання фінансових ресурсів, що є в розпорядженні держави, для задоволення потреб як загальнодержавного, так і регіонального рівнів, підприємницьких структур і населення.

Відомча класифікація — групування головних розпорядників бюджетних коштів.

Державна система бюджетного контролю — система державних органів та служб, що забезпечують узгоджений ефективний кон-

троль фінансової сфери держави, побудована відповідно до світових норм та міжнародних стандартів і яка діє в єдиному правовому полі.

Економічна класифікація — групування видатків бюджету за економічною характеристикою операцій, під час проведення яких здійснюються ці видатки: поточні, капітальні та кредитування з вирахуванням погашення.

Програмна класифікація — розподіл видатків бюджету за програмами.

Функціональна класифікація — групування видатків бюджету за функціями, які виконуються державою під час здійснення цих видатків, наприклад освіта, охорона здоров'я, оборона.

Розділ 7

МІЖБЮДЖЕТНА ПОЛІТИКА: ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА СВІТОВИЙ ДОСВІД¹

...У межах держави існує ціла система інших соціальних відносин зі своїми особливими цілями й особливими шляхами розвитку.

Кожний окремий вид спілкування виникає з метою отримання якогось блага...

Арістотель

Основні проблеми розділу



7.1. Концепції та моделі побудови міжбюджетних відносин.

7.2. Фіскальна децентралізація: нормативний та позитивний підходи.

7.3. Теоретичні аспекти розподілу видаткових повноважень між різними рівнями публічної влади.

7.4. Розмежування податкових компетенцій між органами публічної влади різних рівнів.

7.5. Здійснення місцевих запозичень: умови, схеми забезпечення та джерела.

7.6. Методологічний інструментарій державного регулювання міжбюджетних відносин.

7.7. Міжбюджетні трансферти як інструмент перерозподілу державних фінансових ресурсів.

7.8. Методологія розробки системи трансфертів вирівнювання: формульний підхід та основні вигоди.

¹ Розділ розроблено у співавторстві з В. А. Комаровим, зав. сектору Національного інституту стратегічних досліджень, аспірантом кафедри макроекономіки та державного управління КНЕУ, на основі матеріалів його дисертаційного дослідження з метою впровадження в навчальний процес.

7.1. Концепції та моделі побудови міжбюджетних відносин

Характерною рисою державного устрою більшості країн світу, незалежно від його форми (унітарної чи федеративної), є наявність принаймні двох рівнів публічної влади:

1) *загальнонаціонального*, представленого центральними органами державної влади, в обов'язки яких входить виконання політичних, міжнародних, соціальних та економічних функцій у межах усієї держави;

2) *субнаціонального*, якому відповідають незалежні (самоврядні) органи влади та (або) деконцентровані органи державного управління, що діють на території суб'єктів федерації, регіональних й місцевих адміністративних утворень (до країн з одним рівнем публічної влади належать так звані міста-держави, зокрема Сінгапур, Ватикан).

Існування такої структури органів публічної влади спричиняє формування складної системи міжрівневих взаємовідносин, у тому числі з приводу розроблення, затвердження й виконання системи бюджетів країни.

З огляду на необхідність забезпечення територіальної цілісності, макроекономічної стабільності й мінімальних стандартів надання суспільних послуг, центральні уряди в більшості країн світу вдаються до прямих і опосередкованих методів впливу на основні параметри організації міжбюджетних відносин. При цьому міжбюджетні відносини можуть одночасно виступати об'єктом регулювання державної регіональної, бюджетно-податкової, соціальної, інвестиційної та іншої політики.

Теоретичні дослідження в цій сфері дають змогу визначити *міжбюджетну політику (або політику у сфері міжбюджетних відносин)* як процес організації та регулювання державою економіко-правових відносин між органами публічної влади щодо розподілу відповідальності за регулювання, адміністрування та фінансування суспільних послуг, щодо закріплення та перерозподілу джерел доходів у вигляді податків, зборів і трансфертних платежів між бюджетами різних рівнів влади — *вертикальних відносин*, а також відносин із приводу об'єднання коштів бюджетів одного рівня задля спільного фінансування суспільних благ, надання фінансової допомоги та реалізації інших форм міжмуніципальної або міжрегіональної кооперації — *горизонтальних відносин*.

Суб'єктами політики у сфері міжбюджетних відносин є органи державної, федеральної влади та місцевого (регіонального) самоврядування, які відповідають за розроблення, прийняття та виконання відповідних бюджетів. *Об'єктом регулювання* є фінансові ресурси, які перерозподіляються між сукупністю утворених бюджетів відповідно до законодавчо встановлених і закріплених функціональних повноважень органів публічної влади. *Інструментами регулювання міжбюджетних відносин* є делеговані видатки, закріплені доходи, міжбюджетні трансферти, державні нормативи і стандарти тощо.

Еволюція світових систем міжбюджетних відносин у своїй основі відображає насамперед політичні орієнтири руху суспільства, призначення і ступінь розвитку окремих рівнів публічної влади. Незважаючи на унікальність світових систем міжбюджетних відносин, можна виокремити низку універсальних принципів щодо їх ефективної побудови:

1) *економічна ефективність* — створення для всіх рівнів публічної влади довгострокових інституційних стимулів щодо проведення структурних реформ, підтримки конкурентного середовища та єдиного ринку, сприятливого інвестиційного й підприємницького клімату;

2) *бюджетна відповідальність* — управління публічними фінансами від імені та в інтересах населення, що передбачає максимально ефективне використання податкових та інших ресурсів відповідних територій, чіткий і стабільний розподіл бюджетних повноважень, забезпечення прозорості та підзвітності діяльності органів публічної влади під час бюджетного процесу;

3) *територіальна справедливість* — підтримка на всій території країни рівних можливостей доступу громадян до основних бюджетних послуг і соціальних гарантій;

4) *політична консолідація* — забезпечення суспільної злагоди з питань розподілу фінансових ресурсів між рівнями публічної влади, створення умов для ефективного виконання владою своїх повноважень у межах громадянського суспільства, зміцнення територіальної цілісності країни.

Моделі організації міжбюджетних відносин класифікують за формою державного устрою та рівнем централізації державної влади. Залежно від форми державного устрою розрізняють моделі (концепції) бюджетного федералізму та бюджетного унітаризму.

Модель бюджетного федералізму ґрунтується на основних ідеях федералізму як територіальної форми демократії, а саме: конкуренції між регіональними органами влади на «ринку» соці-

альних послуг, з одного боку, і вирівнювання умов цієї конкуренції, тобто забезпечення загальнонаціональних мінімальних стандартів надання суспільних послуг — з другого. Можна виокремити низку загальних принципів цієї моделі:

- високий рівень фіскальної автономії субнаціональних органів влади, що передбачає наділення останніх достатніми повноваженнями щодо формування власної дохідної бази;

- відповідність між обсягами виконуваних функцій і фінансовими ресурсами органів влади, що забезпечується за рахунок вертикального та горизонтального вирівнювання доходів бюджетів;

- збалансованість інтересів усіх учасників міжбюджетних відносин на основі договірно-правових форм їхньої організації, що досягається в результаті застосування спеціальних процедур запобігання та розв'язання конфліктів між різними рівнями влади.

Вирізняють дві основні групи моделей бюджетного федералізму: децентралізовані та кооперативні. *Децентралізовані моделі бюджетного федералізму* (США, Канада) характеризуються високим рівнем бюджетної автономії субнаціональних органів влади, слабкістю зв'язків між ними й відповідно порівняно обмеженим співробітництвом. При цьому центральна влада, як правило, не вдається до активної політики фінансового вирівнювання, що призводить до виникнення фіскальних дисбалансів у розвитку окремих територій.

Кооперативні моделі бюджетного федералізму (ФРН, Австрія) дістали більшого поширення у світі, ніж децентралізовані. Основний принцип їхньої організації полягає в забезпеченні єдиних стандартів якості життя в межах усієї федерації, що на практиці реалізується завдяки механізму тісного співробітництва між владними органами стосовно питань внесення змін до законодавства й надання суспільних послуг. Застосування складних процедур міжрівневої кооперації потребує високого рівня політичної культури та професіоналізму бюрократичного апарату. У результаті цього, наприклад, німецьку модель міжбюджетних відносин часто порівнюють із «бюрократичним федералізмом». Як правило, дані моделі вирізняються високим рівнем гармонізації податкової системи й вирівнювання міжбюджетних диспропорцій. Водночас, порівняно з децентралізованими моделями, фіскальна автономія субнаціональних органів влади є обмеженою.

Модель бюджетного унітаризму ґрунтується на виключному праві центральних органів державної влади приймати і здійснювати рішення у сфері бюджетно-податкової політики. Як правило, у межах бюджетного унітаризму нижчі рівні публічної влади

виконують функції «агентів» центрального уряду, яким делегується частина владних повноважень разом з фінансовими ресурсами. При цьому місцеві органи влади є підзвітними й підконтрольними перед центральним урядом. Тож бюджетний унітаризм як концепція організації міжбюджетних відносин зводиться до централізованого розподілу єдиного фонду доходів між рівнями публічної влади відповідно до обсягу закріплених за ними повноважень.

Отже, варто сказати, що принцип державного устрою лише до певної міри визначає правові засади розподілу повноважень між рівнями бюджетної системи. Як федеративні, так і унітарні країни істотно відрізняються між собою за формами організації міжбюджетних відносин. Більше того, конституційно закріплені принципи державного устрою не є апіорі гарантом застосування відповідної моделі міжбюджетних відносин. Зокрема, світовий досвід налічує багато прикладів так званих *номінальних федерацій* (Індія, Мексика), в яких суб'єкти федерації не мали реальної фінансової самостійності. І навпаки, в унітарній державі КНР фінансові відносини між рівнями влади ґрунтуються на принципах бюджетного федералізму.

Тож, аналізуючи світові системи міжбюджетних відносин, коректніше розрізняти централізовані та децентралізовані моделі їх організації (рис. 7. 1).

Характерними ознаками *централізованої (вертикальної) моделі* є субординація нижчих рівнів публічної влади вищим у процесі постачання суспільних благ та жорстка ієрархічна структура, яка заперечує будь-який рівень фіскальної автономії субнаціональних бюджетів. Крім цього, результатом централізації міжбюджетних відносин є:

- формальне розмежування повноважень центральних і субнаціональних органів влади;
- цілковита підпорядкованість регіональних інтересів національним;
- переважне фінансування субнаціональних бюджетів у вигляді трансфертів із центру.

Переваги централізованої моделі зводяться до високої концентрації бюджетних ресурсів з можливістю їх спрямування на підтримання єдиних стандартів надання суспільних послуг і забезпечення макроекономічної стабільності. Водночас головна вада надмірної централізації міжбюджетних відносин полягає у відсутності зацікавленості субнаціональних органів влади в розвитку власної фінансової бази та ефективному наданні суспільних благ.

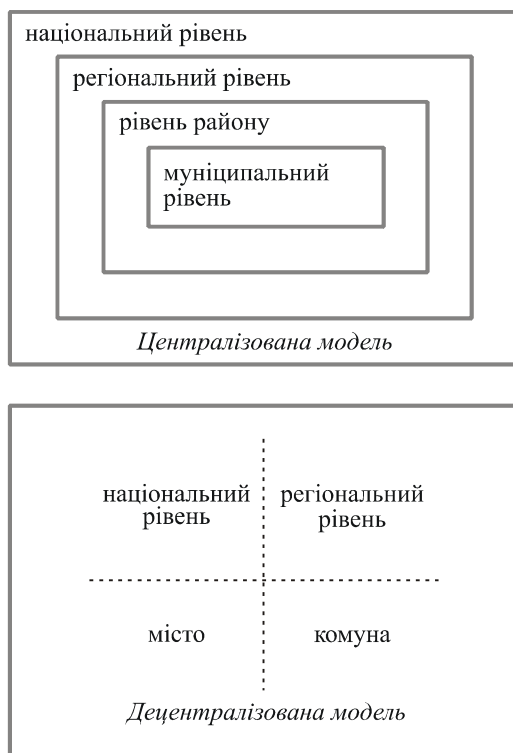


Рис. 7.1. Загальні моделі організації міжбюджетних відносин

Децентралізована (розподілена) модель передбачає, що відповідальність за розробку та здійснення рішень у сфері бюджетно-податкової політики певною мірою розмежується між рівнями публічної влади. Ця модель ґрунтується на таких принципах:

- невтручання держави в бюджетний процес на місцях;
- чіткий розподіл дохідних і видаткових повноважень між рівнями публічної влади;
- цілеспрямований розвиток фіскальної автономії субнаціональних органів влади.

Розподіл функцій і завдань, а також фінансових ресурсів між рівнями публічної влади, по-перше, дає змогу точніше враховувати потреби й уподобання різних груп населення у процесі надання суспільних послуг і, по-друге, посилює відповідальність субнаціональних органів влади щодо використання обмежених бюджетних ресурсів. Водночас, за умови слабкої інституціональної бази децен-

тралізація міжбюджетних відносин може призводити до макроекономічної дестабілізації, посилення міжтериторіальної нерівності та виникнення деструктивної податкової конкуренції.

7.2. Фіскальна децентралізація: нормативний та позитивний підходи

В останній чверті ХХ ст. відбулися значні зміни в організації світових систем міжбюджетних відносин у напрямі їхньої подальшої децентралізації. У літературі з публічних фінансів ці тенденції отримали назву **фіскальної децентралізації** (*fiscal decentralization*).

У загальному розумінні термін «фіскальна децентралізація» можна інтерпретувати як процес передачі прав, компетенції та відповідальності в бюджетній сфері від центральних органів державної влади на користь квазінезалежних (тобто ієрархічно непідконтрольних центральному урядові) субнаціональних органів публічної влади. Конкретні напрями фіскальної децентралізації полягають у закріпленні за субнаціональним рівнем виключних функцій і прав щодо надання суспільних послуг, визначення податкової бази та установлення податкових ставок, здійснення бюджетних запозичень.

Для оцінки рівня фіскальної децентралізації можуть застосовуватися різні кількісні показники, а саме:

- частка видатків (доходів) субнаціональних органів влади в загальному обсязі публічних видатків (доходів) — **індекс фіскальної децентралізації**;
- частка доходів, що контролюється субнаціональними органами влади, в їхніх загальних доходах;
- частка делегованих видатків у загальних видатках субнаціональних органів влади;
- частка трансфертів у загальному обсязі доходів субнаціональних органів влади.

Основними теоретичними положеннями концепції фіскальної децентралізації є нормативний та позитивний підходи до аналізу ефективності функціонування децентралізованих моделей міжбюджетних відносин. Предметом дослідження *нормативного підходу* є пошук оптимальних параметрів організації міжрівневих бюджетних зв'язків у контексті «традиційної» теорії фіскального федералізму, *позитивного підходу* — емпіричне тестування нормативних гіпотез щодо впливу фіскальної децентралізації на окремі аспекти соціально-економічного розвитку.

Однією з перших теоретичних розробок у межах теорії бюджетного федералізму, в якій досліджується механізм надання суспіль-

них благ у країнах з багаторівневим бюджетним устроєм, є *модель міжмуніципальної конкуренції Тібу*. У цій моделі поведінка індивідумів під час користування локальними суспільними благами порівнюється із процесом вибору найприйнятнішого комплексу товарів та послуг з кількох варіантів, що пропонуються в різних «торговельних точках», тобто муніципалітетах. Споживач виявляє свої вподобання шляхом міграції між ними. Як припускає Ч. Тібу, в ідеальному випадку така поведінка приводить до виникнення конкуренції між муніципалітетами, у результаті якої суспільний сектор економіки, аналогічно приватному, надає споживачеві повну свободу у виборі найефективнішого рівня споживання кожного блага. При цьому бажання чи небажання переїжджати на нове місце проживання дає змогу визначити попит на суспільні блага. Ціною останніх є величина податків, що сплачуються споживачем до відповідних бюджетів. Доки гранична величина здійснюваних індивідумом податкових платежів є еквівалентною граничним витратам з надання суспільних благ, рівновага, так само, як і в приватному секторі, буде умовно оптимальною за Парето.

Модель Тібу виходить із таких базових припущень: абсолютна мобільність споживачів і відсутність транспортних витрат; можливість отримати повну інформацію щодо видатків і доходів відповідного бюджету; велика кількість юрисдикцій; відсутність обмежень на працевлаштування; відсутність зовнішніх екстерналій під час надання суспільних послуг; постачання суспільних благ на умовах забезпечення мінімальних середніх витрат у кожній юрисдикції. Остання вимога передбачає, що, по-перше, для кожного комплексу суспільних послуг існує оптимальний розмір юрисдикції (чисельність населення), із бюджету якої дані послуги фінансуються, по-друге, юрисдикції, чисельність населення в яких є нижчою (вищою) за оптимальний рівень, докладають відповідних зусиль до залучення (стримування) нових мешканців. Отже, ефективність споживання місцевих суспільних благ досягається міграцією населення між юрисдикціями, а ефективність їх (благ) виробництва — завдяки конкуренції між юрисдикціями під час залучення нових мешканців або «витіснення» зайвих.

На підставі аналізу моделі Тібу можливо зробити такі висновки. *По-перше*, державна політика, спрямована на стимулювання мобільності населення й підвищення рівня поінформованості мешканців щодо альтернативних можливостей отримання суспільних благ, сприяє зростанню ефективності субнаціональних бюджетних видатків. *По-друге*, децентралізація надання суспільних послуг забезпечує збільшення як особистого, так і суспільного

добробуту. Останнє забезпечується завдяки необхідній міжмуниципальній диференціації структури та якості суспільних послуг, що відповідають уподобанням населення певної юрисдикції.

Утрати в суспільному добробуті внаслідок існування обмеженої кількості варіантів надання суспільних благ можуть бути проілюстрованими за допомогою такого графіка (рис. 7.2). Нехай є дві юрисдикції A і B , в яких проживають мешканці з однорідними вподобаннями щодо рівня споживання певного суспільного блага. D_A і D_B — репрезентативні криві попиту, відповідно для юрисдикцій A і B . D_M — крива попиту медіанного споживача. Передбачається, що граничні витрати (MC) на надання суспільного блага є постійними. Центральний уряд установлює певний обсяг надання суспільного блага (Q_M), за якого граничні вигоди від споживання блага медіанним споживачем дорівнюють граничним витратам на виробництво блага. У результаті узагальнений індивідуум з юрисдикції A зазнає втрат у рівні свого добробуту, оскільки змушений сплачувати ціну вищу, ніж він готовий заплатити за Q_M . Індивідуум B зазнає втрат, оскільки змушений споживати менший обсяг суспільного блага, ніж йому до вподоби. Потенційні втрати зображено в заштрихованих трикутниках. Якщо юрисдикціям дозволити встановлювати обсяг надання суспільного блага, що відповідає Q_A та Q_B , втрати в суспільному добробуті буде усунуто. Звичайно, на нижчих рівнях також завжди є ті, хто опиняється в меншості у своїх уподобаннях щодо рівня надання суспільних благ. Економічно це також означатиме втрати в добробуті, але кількість таких суб'єктів зазвичай є меншою, ніж за централізованої пропозиції товарів.

Підвищення економічної ефективності надання суспільних благ є відправною точкою в дебатах щодо переваг децентралізації міжбюджетних відносин. Термін «економічна ефективність» у контексті надання суспільних благ містить кілька аспектів: ефективність виробництва, ефективність розподілу (аллокації) та ефективність фінансування суспільних послуг. Отже, у децентралізованій моделі міжбюджетних відносин **ефективність виробництва суспільних благ** досягається завдяки мінімізації витрат у результаті конкуренції між юрисдикціями на «ринку» суспільних послуг; **аллокаційна ефективність** досягається за рахунок кращого поєднання набору суспільних послуг з уподобаннями мешканців певної юрисдикції, що є наслідком досконалішої інформації, якою володіє місцева влада; **ефективність фінансування суспільних послуг** забезпечується завдяки тому, що платники із більшою готовністю сплачують податки до бюджету, якщо гранична корисність певного суспільного блага наближається до граничної

величини сплачуваних податків (інакше кажучи, платники охочіше сплачують податки за надання такого рівня послуг, що якнайкраще відповідає їхнім уподобанням).

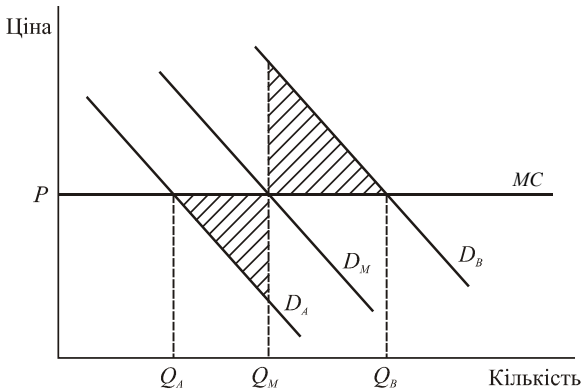


Рис. 7.2. Втрати в суспільному доброду внаслідок централізованої пропозиції суспільних послуг

За нормативною теорією перевагою фіскальної децентралізації є те, що вона сприяє підвищенню рівня відповідальності субнаціональних органів влади перед своїми виборцями у процесі надання суспільних благ. Оскільки місцеві політики є безпосередньо підзвітними й підконтрольними перед своїми виборцями, рівень корупції на субнаціональному рівні є меншим, ніж на національному. Також існує думка, що одним з мотивів виникнення корупції в органах державного управління є монополія останніх на процес прийняття певних рішень, у тому числі в бюджетній сфері. Відповідно фіскальна децентралізація обмежує монопольні права держави, а отже — знижує рівень корупції в органах державної влади. Водночас деякі дослідження показують, що фіскальна децентралізація призводить до підвищення рівня корупції внаслідок злиття місцевої еліти з місцевою владою.

Важливим виявом неефективності децентралізації міжбюджетних відносин є виникнення **ефекту різниці в чистих фіскальних вигодах** (*net fiscal benefits*). З погляду споживача **чиста фіскальна вигода** визначається як різниця між вартістю отриманих суспільних благ і витратами, понесеними на їх придбання (у формі сплачених податків і зборів). За умови конкуренції між юрисдикціями на ринку суспільних благ громадяни, обираючи місце проживання, беруть до уваги як суму свого потенційного чистого заробітку (заробітку після сплати податків), так і чисту фіскальну

вигоду. Разом з тим, оптимальний розподіл трудових ресурсів між юрисдикціями передбачає вибір місця проживання, виходячи лише з міркувань отримання чистого заробітку.

На сьогоднішній день теорія публічних фінансів не містить однозначних рекомендацій щодо того, застосування якої моделі міжбюджетних відносин, централізованої або децентралізованої, призводить до більшої економічної ефективності. Централізація і децентралізація не є взаємовиключними поняттями. У більшості країн належний баланс централізації та децентралізації необхідний для ефективного та продуктивного функціонування уряду. Водночас можна стверджувати про існування з останньої чверті ХХ ст. чіткої тенденції до децентралізації міжбюджетних відносин у світі, зумовленої низкою об'єктивних чинників, зокрема розгортанням процесів регіоналізації та глобалізації, з одного боку, та поглибленням процесів демократизації публічної влади — з другого. Розширення фіскальних повноважень субнаціональних органів влади спричинює ризики політичного та економічного характеру щодо збереження державою своєї цілісності та поступовості розвитку. З огляду на це розроблення адекватних механізмів державного регулювання й координації фінансових відносин між рівнями влади є необхідною умовою побудови ефективної бюджетної системи. Більше того, у країнах з перехідною економікою, в яких вплив ринкових регуляторів міжбюджетних відносин (запропонованих у моделі Тібу) обмежується внаслідок нерозвинутості ринків нерухомості, проведення непрозорих виборів на місцевому рівні та відсутності достовірної й повної інформації щодо діяльності місцевої влади, посилення контролюючих і наглядових функцій державних органів влади в бюджетному процесі може стати одним із вирішальних чинників утвердження моделі політичної та економічної демократії в цих країнах.

7.3. Теоретичні аспекти розподілу видаткових повноважень між різними рівнями публічної влади

Важливим напрямом дослідження теорії організації міжбюджетних відносин є визначення ефективної структури розподілу видаткових повноважень і джерел доходів між органами публічної влади різних рівнів.

Першим фундаментальним кроком на шляху побудови ефективної системи міжбюджетних відносин має бути чіткий розподіл завдань і функцій між різними рівнями публічної влади. Досвід багатьох

країн світу засвідчує, що децентралізувати видаткові повноваження значно легше, ніж джерела доходів. Національний уряд, особливо в унітарних країнах, завжди намагатиметься зберегти за собою найвагоміші джерела доходів. Саме тому розробка іншого важливого компонента міжбюджетних відносин — системи фінансового вирівнювання — залежатиме передусім від того, наскільки вдалим виявиться розподіл видаткових компетенцій між органами влади по вертикалі.

Концептуальні засади розподілу видаткових повноважень були закладені ще в 1959 р. Масгрейвом, який виокремлює **три основні функції сектору державного управління**: макроекономічна стабілізація, перерозподіл доходів і розподіл ресурсів (за умови недієздатності ринку).

Функцію *стабілізації економіки* доцільно закріпити за центральним урядом. По-перше, використання національної валюти потребує проведення централізованої монетарної політики. По-друге, відкритість економіки регіонів знижує ефективність проведення місцевої фіскальної політики, оскільки будь-який фінансовий стимул експортуватиметься за межі території регіону. По-третє, ціна запозичень для місцевих органів влади є, як правило, вищою, ніж ціна, за якою залучає ресурси національний уряд, що також знижує ефективність децентралізованої стабілізаційної політики.

Здійснення місцевими органами влади власної політики *перерозподілу доходів*, імовірно, призведе до неефективної міграції населення та капіталу: резиденти з високими доходами емігрують до юрисдикцій з меншими податковими ставками, а нерезиденти з низькими доходами — до юрисдикцій з високим рівнем соціальних трансфертів. Саме тому функцію перерозподілу доходів доцільно також закріпити за центральним урядом.

Функція *розподілу ресурсів*, що полягає у виробництві та наданні чистих або змішаних суспільних товарів і послуг, по можливості має бути децентралізованою. Згідно з традиційною теорією бюджетного федералізму, раціональний розподіл обмежених ресурсів передбачає якнайповніше задоволення потреб і вподобань платників податків, які є споживачами суспільних послуг. З цією метою відповідальність за надання певних суспільних благ має покладатися на найнижчий рівень публічної влади, що здатен забезпечити їх надання з найбільшою вигодою.

Щодо функції перерозподілу доходів, то, згідно з деякими дослідженнями в цій галузі, трудові ресурси є переважно неможливими в короткостроковій перспективі. Крім цього, у країнах з перехідною економікою додатковими чинниками стримування міграції населення є нерозвинутість ринків житла та праці, а також існування за-

конодавчих обмежень на свободу пересування (наприклад, застосування інституту «прописки»). Ефективність надання соціальної підтримки малозабезпеченим домогосподарствам зростає зі зменшенням розміру юрисдикції, оскільки на нижчих рівнях влади існує більше можливостей для оцінки реальної потреби в соціальній допомозі. Як засвідчує досвід багатьох країн світу (як федеративних, так і унітарних), найвиправданішим варіантом розмежування компетенцій у цій сфері є такий, коли на рівні центрального уряду визначається єдина національна політика перерозподілу доходів, а субнаціональні органи влади отримують можливість варіювати ступінь перерозподілу в межах, установлених національним законодавством. Отже, як можна побачити, єдиного підходу щодо розподілу функцій і завдань між центральними та місцевими органами публічної влади не існує. Адекватність будь-якого підходу має визначатися залежно від того, якою мірою такий розподіл відповідатиме цілям і завданням, визначеним у державній соціально-економічній політиці. Беззаперечним є й те, що на розподіл видаткових повноважень впливають географічні, демографічні, історичні характеристики певної країни, розвиток інституційних механізмів, рівень податкоспроможності окремих територій та інші чинники.

Американська консультативна комісія з міжбюджетних відносин (ACIR) у своєму звіті «Функції публічних органів влади» (1974 р.) виокремлює *чотири основні принципи розподілу видаткових повноважень по вертикалі*, а саме: економічну ефективність, фіскальну справедливість, досягнення політичної підзвітності та ефективність процесу адміністрування (рис. 7.3).

Аналіз видатків органів публічної влади у федеративних та унітарних країнах дає змогу дійти висновку, що *до виключної компетенції національного уряду* відносять, як правило, такі суспільні послуги: а) надання яких на субнаціональному рівні приводить до виникнення значних екстерналій (національна оборона, судочинство); б) граничні витрати на надання яких зменшуються залежно від обсягів залучених ресурсів (науково-технічні дослідження); в) адміністрування яких потребує високопрофесійних кадрів і високого рівня технічного забезпечення (великі інвестиційні проекти). *До виключної компетенції місцевих органів влади* зазвичай відносять такі суспільні послуги: а) вигоди від надання яких мають локальний характер, а отже не викликають появи значних зовнішніх ефектів (пожежна охорона, підтримка доріг місцевого значення, охорона парків); б) надання яких стимулює конкуренцію між юрисдикціями (розвиток житлово-комунального господарства); в) адміністрування яких потребує знання місцевої специфіки господарювання (управління комунальним майном).

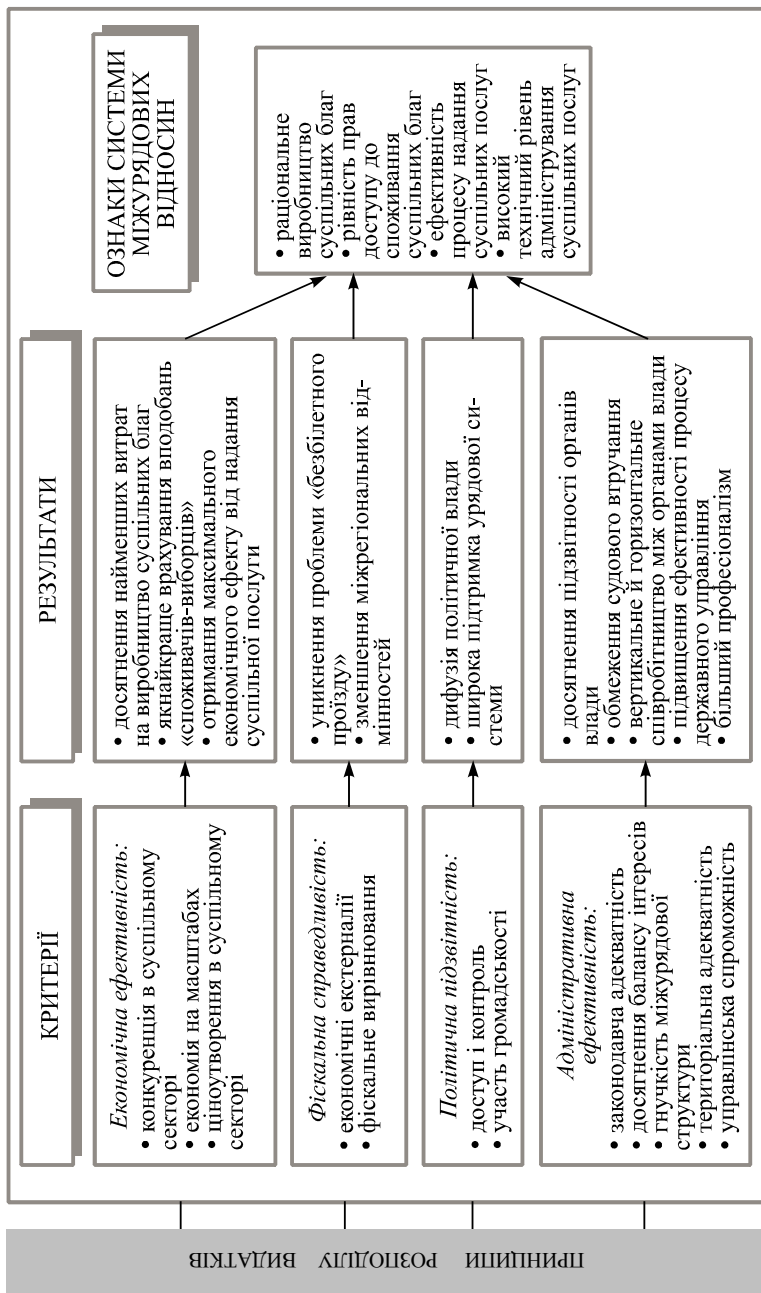


Рис. 7.3. Процес розподілу видаткових повноважень між органами публічної влади різних рівнів

Труднощі в розподілі видаткових повноважень полягають на-самперед у тому, що найважливіші суспільні послуги (освіта, охорона здоров'я, соціальний захист тощо) є сферою спільних інтересів держави, регіонів та органів місцевого самоврядування. Наприклад, вигоди від надання безкоштовної загальної середньої освіти можуть бути як локальними, що проявляється у зростанні рівня освіченості населення певної території, так і загальнонаціональними, якщо розглядати освіту як один із засобів боротьби з бідністю. Закріплення цієї функції лише за центральними органами публічної влади, імовірно, призведе до втрат в ефективності процесу адміністрування, а також до послаблення механізму політичного контролю з боку громадськості. Віднесення загальної середньої освіти до виключної компетенції місцевих органів влади сприятиме посиленню територіальних відмінностей у рівні фінансування, а отже — у якості надання освітніх послуг.

Розподіл спільних видаткових повноважень може здійснюватись як усередині окремої функції (наприклад, центральні органи влади відповідають за вищу освіту, регіональні — за загальну середню, місцеві — за дошкільну та початкову), так і залежно від економічної класифікації видатків на виконання цієї функції (наприклад, центральні органи влади нараховують заробітну плату вчителям, місцеві — забезпечують оплату решти поточних видатків).

Механізм розмежування спільних повноважень має містити такі компоненти: *законодавче регулювання, фінансування та адміністрування*. Як правило, центральні органи влади відповідають за розроблення загальної політики й установа мінімальних стандартів надання послуг; регіональні органи влади виконують переважно наглядову функцію; місцеві — відповідають за безпосереднє виконання делегованих повноважень. Питання фінансування спільних видатків вирішується в кожній країні по-різному, але звичайно національний уряд компенсує принаймні частину соціальних видатків місцевих органів влади за рахунок трансфертів.

У країнах з перехідною економікою процес розподілу видаткових повноважень має свої особливості. Характерною ознакою більшості моделей міжбюджетних відносин, збудованих у пост-соціалістичних країнах наприкінці 80-х — початку 90-х років ХХ ст., була відсутність конкретної та стабільної законодавчої системи розподілу компетенцій. Невизначеність у тому, який рівень публічної влади має відповідати за фінансування певних суспільних послуг, зазвичай призводила до появи так званих непрофінансованих мандатів, тобто коли бюджетам нижчого рівня делегувалися повноваження без відповідного передавання фінан-

сових ресурсів. Така практика «перекладання бюджетного дефіциту» сприяла нагромадженню різних форм бюджетної заборгованості, появи негрошових форм розрахунків та утворенню сумнівних позабюджетних фондів.

Отже, розподіл видаткових компетенцій між рівнями влади має здійснюватись так, щоб по можливості уникнути дублювання функцій, а також забезпечити підзвітність і підконтрольність органів публічної влади. Для цього необхідно чітко та якнайдокладніше визначити, який орган публічної влади формально й неформально має відповідати за регулювання, фінансування та безпосереднє надання певної послуги. Безумовно, така система розподілу видатків є досить складною та громіздкою. Однак, як засвідчує світовий досвід, вона виявляється досить ефективною за умови партнерства різних рівнів влади у процесі надання суспільних послуг.

7.4. Розмежування податкових компетенцій між органами публічної влади різних рівнів

Очевидно, що кількість і характер фінансових надходжень тих чи інших рівнів публічної влади залежать від розподілу видаткових повноважень між ними. Загалом існують *чотири джерела фінансових надходжень органів публічної влади* різних рівнів: податки, неподаткові надходження (в основному збори за користування), трансферти та позики. З трьох перших джерел фінансуються поточні видатки органів влади, тимчасом як за рахунок позик, як правило, — капітальні.

Зауважимо що рівень фінансової автономії субнаціональних органів влади в різних країнах істотно відрізняється. Так, за результатами звіту ОЕСР, у 1995 р. субнаціональні податки, у тому числі податкові розщеплення, становили від 38 % (Швейцарія), 32 % (Швеція), 31 % (Данія) до 6 % (Угорщина, Португалія), 4 % (Великобританія), 3 % (Нідерланди) усіх податкових надходжень

Значні розбіжності можна спостерігати й у численності місцевих податків: якщо у Бельгії цей показник сягає за 100 %, то у Великобританії на місцевому рівні стягується лише податок на майно.

Поняття податкових компетенцій різних рівнів публічної влади містить у собі три основні елементи:

- компетенції у сфері податкового законодавства;
- права щодо одержання конкретних видів податків (або їх частини) у відповідний бюджет;
- права щодо управління податком (визначення податкової суми та збирання податку).

У межах теорії публічних фінансів можна виокремити два загально визнані підходи до розв'язання проблеми розподілу податкових компетенцій між рівнями влади: 1) традиційний; 2) підхід з погляду теорії суспільного вибору. Згідно з *традиційною моделлю* вважається, що передача значних податкових повноважень на субнаціональний рівень може призводити до виникнення небажаних міжтериторіальних диспропорцій у розподілі ресурсів. Отже, завданням ефективного розподілу податкових компетенцій є мінімізація таких викривлень. Згідно з *теорією суспільного вибору* розподіл податкових компетенцій між рівнями публічної влади є скоріше результатом політичного процесу, а не економічних викивань.

У межах традиційного підходу одним з головних напрямів дослідження є вивчення передумов і наслідків впливу експорту податкових зобов'язань і податкової конкуренції між юрисдикціями на ефективність процесу розподілу ресурсів. Сутність проблеми *експорту податкових зобов'язань* полягає в тому, що сплата певних місцевих податків перекладається на мешканців інших юрисдикцій, тобто нерезидентів. Перекладання податкового тягаря може здійснюватися різними способами:

- 1) за прибутковим податком з громадян — якщо місце роботи платника податку не збігається з місцем його проживання;
- 2) за акцизами й податками з роздрібної торгівлі — якщо місцеві товари купуються нерезидентами або експортуються за межі юрисдикції;
- 3) за податком на прибуток підприємств — якщо діяльність компанії зосереджена у декількох юрисдикціях;
- 4) за податком на нерухомість — якщо власність належить нерезидентам тощо.

На основі традиційного підходу до розподілу податкових компетенцій можна виокремити такі критерії, яким мають відповідати місцеві (субнаціональні) податки:

- місцеві податки мають забезпечувати високий рівень підзвітності та підконтрольності органів публічної влади відповідного рівня;
- суспільні послуги місцевих органів влади, які надаються конкретним споживачам, мають фінансуватися за рахунок плати, яку вносять ці споживачі;
- місцеві податки не повинні створювати значних економічних викривлень;
- місцева податкова база має бути розподілена між юрисдикціями відносно рівномірно;

- надходження від місцевих податків мають бути стабільними в часі;

- низька вартість адміністрування та проста процедура стягнення місцевих податків.

Тож до компетенції центральних органів влади мають належати такі податки: а) база для обрахунку яких є мобільною та нерівномірно розподіленою між юрисдикціями; б) надходження від яких є нестабільними в короткостроковому періоді; в) для яких можна досягти економії на масштабах адміністрування; г) які виконують функції перерозподілу доходів і макроекономічної стабілізації.

Отже, згідно з традиційним підходом, визначальною умовою побудови ефективної моделі міжурядових фінансових відносин є розробка адекватної системи бюджетного вирівнювання. Вади традиційного підходу полягають насамперед у тому, що він не враховує політичних чинників впливу, переоцінює можливість виникнення економічних диспропорцій, а також не враховує об'єктивних загальносвітових процесів децентралізації державної влади, які є неможливими без реальної фінансової автономії місцевої влади.

Згідно з теорією суспільного вибору, рішення щодо розмежування податкових компетенцій приймаються, виходячи скоріше з політичних, ніж економічних міркувань. Наприклад, проблема податкової конкуренції впливає на розподіл податкових компетенцій тією мірою, якою це може вплинути на результати майбутніх виборів. Таким чином, податки, що передаються на субнаціональний рівень, мають підпадати під одну з трьох категорій:

- 1) ті, надходження від яких є занадто малими, щоб збирати їх на національному рівні (так звані мізерні податки, наприклад податок з власників собак);

- 2) ті, адміністрування яких пов'язане з політичним ризиком або технічними складнощами (це насамперед майнові податки, які, згідно з численними опитуваннями, вважаються найнесправедливішими);

- 3) ті, які, так би мовити, закривають собою прогалини в податковій базі (як правило, це різноманітні місцеві податки на підприємницьку діяльність). Є інша думка: база для обрахунку місцевих податків має бути мобільною, що стимулює «здорову» конкуренцію між юрисдикціями, а отже обмежує зростання державного сектору в економіці. Горизонтальна податкова конкуренція, подібно до економічної, сприяє тому, що суспільні послуги надаються в найпродуктивніший спосіб.

Отже, засади розподілу податкових ресурсів між рівнями публічної влади значною мірою визначаються моделлю розмежування видаткових компетенцій по вертикалі; для ефективного виконання своїх функцій принаймні певна частина доходів органів місцевої влади має складатися з тих податків, обсяги надходження яких вони можуть контролювати, тобто визначати в межах закону податкову базу або податкові ставки.

Залежно від рівня фіскальної автономії, якою наділяються субнаціональні органи влади, вирізняють такі **три методи розподілу податкових компетенцій**: повне розмежування податкової бази, установлення податкових надбавок, податкових розщеплень.

Якщо економічна роль низових адміністративно-територіальних утворень зводиться до практичного виконання політики, розробленої на вищих рівнях влади, то потреби в наданні їм широкої фіскальної автономії не існує. Якщо, навпаки, передбачається, що субнаціональні органи влади розроблятимуть власні видаткові програми, а також незалежно визначатимуть обсяг та якісний рівень суспільних послуг, то можливість змінювати насамперед податкові ставки, а отже — до певної міри контролювати доходи, є визначальною з точки зору досягнення відповідності між потребами й уподобаннями платників податків та фактичною податкоспроможністю юрисдикції.

Метод повного розмежування податкової бази, який є характерним насамперед для федеративних країн, передбачає чіткий і виключний розподіл податкових ресурсів між бюджетами різних рівнів. Цей метод забезпечує субнаціональним органам влади найвищий рівень бюджетної автономії, оскільки передбачає їхню незалежність у визначенні складу місцевих податків, податкової бази, ставок, порядку адміністрування. Звичайно, абсолютна незалежність субнаціональних органів влади у здійсненні податкової політики неможлива. Як правило, конституція або власні закони юрисдикцій обмежують податкові повноваження місцевої влади.

Головна проблема, пов'язана із застосуванням цього підходу, полягає в необхідності забезпечити високий рівень гармонізації податкового законодавства окремих юрисдикцій. Значні відмінності у визначенні податкової бази або процедури стягнення податків можуть призводити до появи прогалів у податковій системі та виникнення економічних диспропорцій. Гармонізація податкового законодавства досягається укладенням двосторонніх домовленостей між юрисдикціями або шляхом розробки єдиних базових правил на загальнонаціональному рівні.

Метод установлення податкових надбавок передбачає використання різними рівнями публічної влади спільної податкової

бази. Субнаціональні органи влади отримують право встановлювати в певних межах власні ставки оподаткування. При цьому розмір ставки загальнонаціонального податку зменшується на величину податкової надбавки. Розміри податкових надбавок не повинні перебільшувати тієї частини податкової бази, яка обґрунтовано належить відповідній юрисдикції.

Хоча визначення бази оподаткування та безпосереднє стягнення податків покладаються на органи центральної влади, метод установалення податкових надбавок забезпечує досить високий рівень бюджетної автономії субнаціональних органів влади, оскільки залишає їм простір для маніпулювання номінальною податковою ставкою. Водночас цей підхід дає змогу подолати проблеми, пов'язані з уніфікацією податкового законодавства.

Метод податкових розщеплень полягає в закріпленні за субнаціональними органами влади певної частки від загальнодержавних податків, що стягуються в територіальних межах відповідних юрисдикцій. Надходження в рамках розщеплення податків не можна розглядати як місцеві, оскільки рівень автономії бюджетів щодо цих доходів є досить обмеженим (насамперед з боку їх формування). Як правило, пропорції розподілу податкових ресурсів установаються центральним урядом та закріплюються на довгостроковий період у національному законодавстві або підлягають щорічному перегляду під час бюджетного процесу. По суті, податкові розщеплення належать до непрямих (податкових) трансфертів, які використовуються як інструмент бюджетного вирівнювання. Звичайно, жоден з методів розподілу податкових компетенцій не застосовується окремо.

У країнах з перехідною економікою більша частина податкових надходжень субнаціональних органів влади формується за рахунок розщеплення основних загальнонаціональних податків. Безперечно, процеси децентралізації надання суспільних послуг у цих країнах потребують поступового перегляду наявної моделі розподілу податкових ресурсів у бік зростання фінансової автономії органів місцевої влади.

7.5. Здійснення місцевих запозичень: умови, схеми забезпечення та джерела

Здійснення субнаціональними органами влади запозичень із метою збалансування місцевих бюджетів або фінансування інвестиційних проєктів є одним з найсуперечливіших аспектів політики у сфері міжбюджетних відносин. З одного боку, боргове фінан-

сування розвитку місцевої інфраструктури дає змогу, по-перше, акумулювати ресурси, обсяг яких значно перевищує наявний рівень бюджетних доходів, а по-друге, рівномірно розподілити витрати між поколіннями, що користуватимуться вигодами від місцевих інвестиційних проєктів. Крім цього, фінансування за рахунок позик сприяє відповідальнішому ставленню місцевої влади до своїх обов'язків і відповідно — продуктивнішому використанню обмежених фінансових ресурсів, оскільки, на відміну від цільових трансфертів, визначальними умовами надання будь-яких позик є їхня платність, строковість і повернення. Ринок капіталу відразу відреагує на погіршення фінансового стану позичальника, наприклад через підвищення процентів, зниження кредитного рейтингу, відмову в наданні нових позик.

Однак, з другого боку, за умови слабкої інституційної бази та браку ринкової дисципліни у здійсненні місцевих запозичень останні можуть перетворитися з фактора економічного зростання регіону в реальну загрозу макроекономічній стабільності країни в цілому. Головна проблема, пов'язана з використанням запозичень на субнаціональному рівні, полягає в можливості виникнення так званих *моральних зобов'язань* (*moral hazard*). Останні виникають тоді, коли обсяг місцевих запозичень виходить за межі оптимального рівня, унаслідок існування очікувань щодо можливості повного або часткового перекладання власних боргових зобов'язань на національний уряд у разі дефолту.

Як правило, найбільшу загрозу становлять запозичення субнаціональних органів влади з метою фінансування поточних видатків бюджету. За умови обмеженої власної дохідної бази існує небезпека покриття касових розривів позиками, що, у свою чергу, надаються під заставу майбутніх трансфертів. Крім цього, боргове фінансування поточного споживання може призводити до порушення міжгенераційної рівності, оскільки в разі дефолту тягар поточних видатків перекладається на майбутні покоління. Отже, існує щонайменше дві причини щодо обмеження права субнаціональних органів влади самостійно здійснювати запозичення: 1) необхідність проведення стабілізаційної політики, що передбачає наявність повного контролю з боку національного уряду за рівнем державного боргу; 2) потреба попередження ірраціональної поведінки субнаціональних органів влади на ринках капіталу.

Позики субнаціональним органам влади зазвичай надаються під заставу місцевих активів або доходів. Існують **три схеми забезпечення боргу**:

Застава основних фондів. Цю схему застосовують тоді, коли позика використовується для фінансування капітальних активів, що здатні приносити дохід і можуть бути передані кредиторіві в рахунок сплати боргу.

Застава урядової блочної субсидії або частини податків. Ця схема застосовується, як правило, лише тоді, коли кредитором є урядові фонди або інституції, що мають можливість скористатися зазначеними джерелами для погашення боргу.

Застава прямих муніципальних надходжень. У разі порушення кредитної угоди кредитор зможе одержувати податкові та інші муніципальні надходження, тільки-но їх буде зібрано.

Для здійснення запозичень субнаціональні органи влади можуть використовувати одне з таких джерел фінансових ресурсів:

- прями запозичення з державного бюджету (у деяких країнах великого поширення набула також практика здійснення запозичень між бюджетами одного рівня);
- запозичення через фінансових посередників, діяльність яких фінансується або контролюється державою;
- внутрішні та зовнішні ринки капіталу.

Позики з центрального або вищого бюджету можуть надаватися як безпосередньо, так і через фінансових посередників. Прямі запозичення, як правило, притаманні країнам, де приватний ринок капіталу ще тільки зароджуються або його немає зовсім. Практика здійснення запозичень через державних фінансових посередників, таких як муніципальні фонди розвитку або державні банки комунального кредиту, значно поширена, насамперед, у країнах Західної Європи та Латинської Америки. Крім безпосереднього надання пільгових кредитів муніципальні фонди розвитку також здійснюють нагляд за ефективністю процесу реалізації місцевих інвестицій.

Для органів місцевого самоврядування запозичення з державного бюджету або через державних фінансових посередників є досить зручним і надійним інструментом мобілізації ресурсів. По-перше, вони, як правило, надаються на довгостроковий період та під нижчий за ринковий процент річних. По-друге, реструктуризувати такий борг значно легше, ніж борг перед приватним позичальником. У результаті процент повернення таких кредитів є незначним, а тягар обслуговування субнаціонального боргу перекладається на державний бюджет. Узагалі, позики з державного бюджету або через державних фінансових посередників дуже часто мають політичний контекст, перетворюючись на ефективний засіб впливу держави на регіони.

Кредити, які залучають субнаціональні органи влади на внутрішніх і зовнішніх ринках капіталу, як правило, надаються у формі банківського комунального кредиту або облігацій муніципальної позики. Принципова різниця між ними полягає насамперед у тому, що банки, надаючи кредит, здійснюють за дорученням своїх клієнтів нагляд за його використанням і фінансовим станом позичальника. Ця функція банків називається «*делегованим моніторингом*». Муніципальні облігації, у свою чергу, продаються безпосередньо приватним позичальникам, домогосподарствам і фінансовим інститутам (пенсійним фондам, страховим компаніям тощо).

Банківські позики можуть надаватися як спеціалізованими комунальними банками, так і комерційними або акціонерними комунальними банками. Засновником останніх є, як правило, об'єднання територіальних громад, а їхня діяльність обмежується операціями із взаємного кредитування. Щодо муніципальних облігаційних позик, то основною перевагою цього способу кредитування є його гнучкість і здатність у короткий термін зібрати кошти від широкого загалу населення за меншими процентними ставками порівняно з банківськими позиками. Водночас процедура випуску муніципальних цінних паперів потребує істотних адміністративних видатків, особливо якщо обсяг емісії є невеликим. Муніципальні облігації поділяються на інвестиційні (житлові, виробничі, конвертовані), соціальні та ті, що покривають дефіцит місцевого бюджету.

У країнах з перехідною економікою прихованою формою боргу органів місцевого самоврядування є заборгованість із заробітної плати працівникам бюджетних установ або перед постачальниками за неоплачені товари та послуги, наприклад перед комунальними підприємствами, енергорозподільчими компаніями. Однак можливості використання цього ресурсу як джерела запозичення є обмеженими. Як працівники бюджетної сфери, так і постачальники з часом припиняють надавати свої послуги, якщо не отримуватимуть за них відповідну плату.

Останнім часом у країнах з перехідною економікою можна спостерігати значний прогрес щодо диверсифікації джерел місцевих запозичень. Разом з тим, існує низка чинників, які стримують розвиток дієздатного *ринку комунального кредиту* в цих країнах, а саме:

- відсутність або слабкість відповідної законодавчої бази здійснення запозичень (наприклад, брак чітких механізмів відчуження майна, продажу та погашення боргів);

- брак відповідної інфраструктури ринку місцевих запозичень (відсутність життєздатного сектору ринку банківських послуг і капіталу, нерозвиненість інституту андеррайтингу та розрахунково-депозитарної системи тощо);
- низький рівень організаційно-методологічної бази здійснення, обслуговування та погашення місцевих запозичень (брак системи фінансового оцінювання та обліку місцевих позик, системи рейтингу облігацій, інформаційна закритість ринку тощо).

7.6. Методологічний інструментарій державного регулювання міжбюджетних відносин

У теорії публічних фінансів потреба здійснення державного регулювання міжбюджетних відносин часто пов'язується із проблемою послаблення бюджетної дисципліни або виникненням так званою «м'яких» *бюджетних обмежень* (*soft budget constraints*). Стосовно міжбюджетних відносин під цим терміном розуміють таку ситуацію, за якої існує можливість перекладання додаткових витрат, що виникли в певній юрисдикції, на національний рівень або на рівень інших юрисдикцій. Додаткові витрати юрисдикцій можуть виникати в різноманітний спосіб, наприклад унаслідок надання податкових пільг, перевиробництва суспільних благ.

Можливість виникнення «м'яких» бюджетних обмежень, як правило, залежить від двох чинників: по-перше — від існування стійких традицій державного патерналізму та всебічного втручання держави в економічну діяльність; по-друге — від зростання фіскального навантаження на консолідований бюджет, що є наслідком розгортання процесів економічної трансформації як такої. За таких умов обділені соціальні групи, наприклад безробітні, які втратили роботу внаслідок закриття збиткових державних підприємств, або фермери, які втратили дохід у результаті скорочення сільськогосподарських субсидій, починають активно лобіювати власні інтереси (у цьому разі тиснути на владу з метою прийняття рішення про погашення або реструктуризацію боргів збиткових підприємств або поновлення субсидій).

Отже, за своїм внутрішнім змістом «м'які» бюджетні обмеження є нічим іншим, як негативними зовнішніми ефектами, виникнення яких може зашкодити досягненню оптимальних пропорцій розподілу ресурсів між рівнями публічної влади. Відповідно до теорії публічних фінансів одним з головних завдань центрального уряду є якраз нейтралізація позитивних і негативних наслід-

ків, спричинених появою екстерналій. Тож за умови відсутності або слабкості відповідних ринкових механізмів функція стимулювання бюджетної дисципліни стає винятковою прерогативою центрального уряду.

У країнах з перехідною економікою, в яких ринки капіталу та нерухомості перебувають у стадії зародження, мобільність населення є обмеженою, а місцеві органи влади не повною мірою підконтрольні та підзвітні перед своїми виборцями, механізм запровадження *«жорстких» бюджетних обмежень (hard budget constraints)* реалізується насамперед через комплекс заходів державного впливу, які охоплюють: здійснення державного бюджетного контролю та аудиту, встановлення фіскальних обмежень, посилення кримінальної та адміністративної відповідальності місцевих керівників тощо.

Крім підтримки належного рівня бюджетної дисципліни у процесі державного регулювання міжбюджетних відносин вирішується й багато інших завдань, серед яких головними є: горизонтальне та вертикальне фінансове вирівнювання; підвищення ефективності публічних видатків; забезпечення єдиних стандартів надання суспільних послуг у межах делегованих видатків; створення відповідних механізмів вертикальної та горизонтальної координації; досягнення цілей державної регіональної політики тощо. Звичайно, механізм державного регулювання міжурядових фінансових відносин залежить від рівня децентралізації певної моделі міжбюджетних відносин. Водночас у країнах з перехідною економікою політика регулювання міжбюджетних відносин досить часто, як правило, ґрунтується на одному з двох протилежних підходів, а саме: або на жорсткому адміністративному контролі з боку органів центральної влади, або на обмеженому втручанні центру в міжбюджетні відносини, за якого останньому відводиться переважно функція нагляду за дотриманням бюджетного законодавства.

За умови використання першого варіанта центр отримує можливість контролювати майже всі аспекти діяльності субнаціональних органів влади, залишаючи при цьому незначний простір для виявлення місцевої ініціативи. Отже, результатом проведення політики жорсткого адміністративного контролю є формування недієздатності та некомпетентності субнаціональних урядів.

Застосування другого варіанта міжбюджетного регулювання, як правило, є наслідком здійснення невдалої стратегії бюджетної децентралізації. Прикладом можуть бути більшість країн Східної Європи, в яких первинні процеси децентралізації надання суспіль-

них послуг не супроводжувалися створенням відповідних інституційних механізмів контролю та моніторингу за ефективністю витрачання бюджетних коштів.

Для реалізації цілей міжбюджетного регулювання можуть використовуватися різні **інструменти впливу на бюджетно-податкові відносини між різними рівнями публічної влади**. Основними з них є такі: національне законодавство, державний контроль, державні стандарти, а також міжбюджетні трансферти.

Законодавство. Для різних рівнів публічної влади можуть бути запроваджені певні законодавчі та фінансові правила. Крім правил на законодавчому рівні можуть бути затверджені також завдання та схема розподілу відповідальності між різними рівнями влади.

В унітарних країнах законодавче регулювання міжбюджетних відносин є прерогативою центрального уряду, який визначає склад доходів і видатків субнаціональних органів влади, критерії розподілу трансфертів, умови здійснення запозичень, процедури проведення контролю та аудиту, порядок утворення координаційних механізмів тощо. Законодавчі компетенції місцевих органів влади, як правило, обмежуються можливістю самостійно встановлювати ставки місцевих податків і надбавки до загальнодержавних податків (звичайно, у межах певного інтервалу), а також самостійно визначати напрями використання коштів на надання послуг місцевого значення.

У федеративних країнах право законодавчої ініціативи субнаціональних органів влади гарантується національною конституцією та конституціями суб'єктів федерації, а також існуванням двопалатного вищого законодавчого органу. При цьому державне регулювання міжбюджетних відносин зводиться насамперед до розроблення адекватної системи надання трансфертів, забезпечення гармонізації податкового законодавства та ефективної міжрівневої координації, підтримки належного рівня бюджетної дисципліни (за умови відсутності ринкових регуляторів).

Державний контроль і система підвітності (підконтрольності). Система фіскального контролю може використовуватись як для виконання рішень центральної влади, так і для проведення експертної та аудиторської діяльності. Заходи фіскального контролю передбачають насамперед застосування системи обмежень щодо здійснення субнаціональними органами влади бюджетних видатків, стягнення ними податкових платежів і зборів, а також залучення кредитних ресурсів.

Ліміти на збільшення видатків субнаціональних органів влади можуть встановлюватися залежно від показників зміни рівня осо-

бистих доходів резидентів, рівня інфляції, рівня видатків у попередньому періоді або приросту населення.

При цьому обмеження зазвичай не накладаються на фінансування певних соціальних статей бюджету (наприклад, пенсії, виплати з безробіття) та видатків на обслуговування боргу, які мають тенденцію до зростання під час рецесії або залежать відповідно від графіка погашення. Серед інших заходів державного контролю за видатковою частиною бюджетів субнаціональних органів влади можна виділити такі: установлення багаторічних видаткових орієнтирів, дискреційне коригування обсягу видатків протягом бюджетного року, визначення загальної частки субнаціональних видатків у зведеному бюджеті, проведення аудиторських та ревізійних перевірок, установлення форм і термінів підзвітності тощо.

Ліміти на зростання поточних доходів субнаціональних органів влади, як правило, прив'язуються до показників зміни рівня особистих доходів резидентів або відношення рівня поточних доходів до особистих у базовому періоді. Крім цього, державні органи влади можуть коригувати рівень поточних доходів шляхом установлення інтервалу податкових ставок, надання податкових пільг, визначення часток тих чи тих органів публічної влади в надходженнях від певних податків тощо.

Ліміти на залучення кредитних ресурсів можуть бути кількісними та якісними. Кількісні ліміти встановлюються у вигляді показників граничного розміру місцевого боргу, коефіцієнтів обслуговування місцевого боргу, а також граничних термінів залучення кредитних ресурсів і розмірів сплати відсотків за ними. До якісних обмежень зазвичай належать: заборона зовнішніх запозичень, позик із центрального бюджету та між бюджетами одного рівня, здійснення запозичень під гарантії національного уряду, вимога спрямування позик лише на капітальні видатки тощо.

Державні стандарти. За допомогою цього інструменту регулювання міжбюджетних відносин встановлюються детальні вимоги та визначаються державні пріоритети щодо забезпечення суспільними благами. Технічні норми надання суспільних послуг можуть бути вхідними та вихідними. Застосування *вхідних норм* передбачає встановлення державних нормативів здійснення видатків, створення спеціальних резервних фондів у складі місцевих бюджетів, державне регулювання тарифів на надання комунальних та інших послуг. *Вихідні норми* розробляються у вигляді якісних стандартів надання суспільних послуг, показників оцінки ефективності (результату) виконання бюджетних програм, оцінки рівня адміністративної спроможності місцевих органів тощо.

7.7. Міжбюджетні трансферти як інструмент перерозподілу державних фінансових ресурсів

Бюджетна система будь-якої країни, що має у своєму складі велику кількість адміністративно-територіальних утворень із різними соціально-економічними або природно-кліматичними умовами та неоднаковим рівнем економічного розвитку, характеризується, як правило, значною перерозподільчою роллю центрального бюджету. Метою перерозподілу державних фінансових ресурсів між рівнями публічної влади є не лише досягнення вертикальної та горизонтальної збалансованості моделі міжбюджетних відносин, а й вирішення конкретних завдань у межах реалізації регіональної економічної політики. У теорії публічних фінансів зазвичай висуваються три головні аргументи на користь надання міжбюджетних трансфертів, а саме:

- 1) забезпечення відповідності між доходами й видатками субнаціональних органів влади;
- 2) вирівнювання фінансових можливостей субнаціональних органів влади;
- 3) компенсація негативних і позитивних наслідків, спричинених існуванням міжтериторіальних екстерналій.

З метою виправлення певних невідповідностей центральний уряд та органи управління вищих рівнів у країнах світу розробляють *трансфертні програми* для передавання бюджетних коштів місцевим органам влади. Трансферти вирівнювання створюються для пом'якшення небажаних зовнішніх фіскальних умов.

Необхідність виділення міжбюджетних трансфертів розглядається насамперед у контексті існування вертикальних дисбалансів бюджетної системи. **Вертикальна незбалансованість бюджетної системи**, тобто невідповідність між доходами й видатками бюджетів різних рівнів, може виникати: по-перше, внаслідок неадекватного розподілу видаткових і податкових компетенцій, у результаті якого обсяг делегованих чи закріплених видатків субнаціональних органів влади значно перевищує рівень їхніх дохідних можливостей; по-друге — через небажання центральних органів влади поступатися регіонам частиною власних дохідних джерел, що є відображенням як домінуючої політичної влади центру, так і суто економічних міркувань щодо можливих негативних наслідків децентралізації права податкової ініціативи.

Отже, **вертикальний дисбаланс** (*fiscal vertical gap*) — це ситуація, що виникає, коли навіть у найзаможнішому місцевому

бюджеті країни розмір видаткових потреб на душу населення перевищує середньодушовий показник доходів.

Вертикальний дисбаланс традиційно вимірюється двома методами.

Згідно з першим базою для обрахунку є профіцит або дефіцит кожного консолідованого рівня бюджетної системи, який вимірюється як різниця між загальним обсягом видатків та обсягом доходів певного рівня, включаючи податкові розщеплення та інші трансферти, без урахування величини запозичень. При цьому передбачається, що на величину бюджетного дефіциту не впливає ірраціональна поведінка органів публічної влади, що може проявлятися, наприклад, у надмірному витрачанні коштів.

Інший метод вимірювання вертикального дисбалансу полягає у визначенні частки субнаціональних видатків, яка фінансується за рахунок власних дохідних джерел субнаціональних органів влади. Хантер (1977 р.) визначає коефіцієнт вертикального дисбалансу (K_{vi}) як

$$K_{vi} = 1 - R_{sr} / E_s,$$

де R_{sr} — загальний обсяг фінансових ресурсів, що не контролюється на субнаціональному рівні; E_s — загальна величина субнаціональних видатків.

Отже, коефіцієнт K_{vi} може змінюватись від 0 до 1. Вертикальний дисбаланс є тим більшим, чим ближчим до нуля є значення коефіцієнта K_{vi} .

Важливий аргумент на користь надання міжбюджетних трансфертів полягає також у необхідності вирівнювання фінансових можливостей бюджетів адміністративно-територіальних утворень одного рівня у процесі надання суспільних послуг.

Горизонтальна незбалансованість бюджетної системи може виникати внаслідок:

- нерівномірного розподілу податкової бази, природних ресурсів та багатства між регіонами;
- відмінностей у соціально-економічних характеристиках населення (вікова, соціальна структура, щільність населення);
- розбіжностей у географічних і кліматичних умовах.

Отже, **горизонтальний дисбаланс** (*fiscal horizontal gap*) виникає там, де існує значна різниця в дохідній спроможності місцевих органів влади внаслідок відмінностей в обсягах податкових баз місцевих бюджетів.

Для оцінювання величини горизонтального дисбалансу зазвичай використовують показники *податкоспроможності* (*fiscal capacity*)

та *бюджетних потреб (fiscal need)*. Показник податкоспроможності, що характеризує здатність субнаціональних органів влади збирати податки, визначається як потенційний обсяг доходів, який може отримати певна юрисдикція із власних податкових джерел, докладаючи при цьому середній по країні рівень *податкових зусиль (tax effort)*. Останній показник, у свою чергу, залежить від здатності субнаціональних урядів самостійно встановлювати податкові ставки, надавати пільги зі сплати податків, застосовувати відповідні механізми примусового стягнення податкової заборгованості тощо. Показник бюджетних потреб визначається як обсяг бюджетних ресурсів, необхідний для покриття всіх видатків, пов'язаних з наданням суспільних благ на певному стандартному рівні. Отже, у загальному вигляді горизонтальний дисбаланс можна виміряти за допомогою такої формули:

$$H_i = N - C - OTR,$$

де H_i — величина горизонтального дисбалансу; N — показник бюджетних потреб; C — показник податкової спроможності; OTR — інші цільові трансферти.

Під горизонтальним бюджетним дисбалансом розуміють різницю між здатністю органів влади штатів і муніципальних органів влади надавати державні послуги. Горизонтальні бюджетні дисбаланси можуть виникати як у результаті різних можливостей зі збирання доходів, так і внаслідок диференціації обсягу та вартості необхідних видатків. Програми, спрямовані на вирівнювання горизонтальної незбалансованості бюджетної системи, називають **програмами міжбюджетного вирівнювання**. Ефективною програмою міжбюджетного вирівнювання є така програма, яка враховує під час визначення обсягу фінансової допомоги диференціацію обсягу видаткових потреб, вартість надання державних послуг, фіскальний потенціал.

Міжбюджетні трансферти можуть також надаватися з метою компенсації додаткових витрат адміністративно-територіальних утворень, спричинених існуванням зовнішніх ефектів.

Важливими кроками на шляху зміцнення системи трансфертів є *визначення цілей*, яких вона має досягти, та *загальної суми*, яка розподілятиметься у вигляді трансфертів. Світовий досвід передбачає три основні підходи:

- 1) певна визначена частка надходжень до державного бюджету, прив'язана або до конкретного податку, або до надходжень у цілому;
- 2) спеціальне політичне рішення;
- 3) відшкодування витрат.

**ПОРІВНЯЛЬНА ТАБЛИЦЯ СИСТЕМИ НАДАННЯ
У ДЕВ'ЯТИ КРАЇНАХ СВИТУ**

№ з/п	Порівняльна характеристика	США	Канада	Німеччина	Австралія
1	Державна система	федеральна	федеральна	федеральна	федеральна
2	Частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету (%)	Регіональні (штати): 18 Місцеві: 26	Регіональні (провінції): 40 Місцеві: 19	Регіональні (землі): 25 Місцеві: 19	Регіональні (штати): 42 Місцеві: 5
3	Головні джерела податкових надходжень місцевих бюджетів	Регіональні (штати): ППГ, ППП, ПзП Місцеві: ПН, ПзП, НЗП	Регіональні (провінції): ППГ, ППП, ПзП Місцеві: ПН	Регіональні (землі): розщеплені ППГ, ППП, ПзП Місцеві: ПН та розщеплені ППГ, ППП	Регіональні (штати): НЗП Місцеві: ПН
4	Міжбюджетні трансферти як частка видатків місцевих бюджетів	Регіональні (штати): 22 Місцеві: 42	Регіональні (провінції): 19 Місцеві: 45	Регіональні (землі): 16 Місцеві: 28	Регіональні (штати): 56 Місцеві: 22
5	Відсоток трансфертів центрального уряду на загальні цілі	10	69	95	47
6	Вирівнювання податкоспроможності	Не застосовується	Застосовується	Застосовується	Застосовується
7	Ураховування видаткових потреб	Не застосовується	Не застосовується	Часткове	Застосовується
8	Джерела фонду вирівнювання	Доходи бюджету центрального рівня	Доходи бюджету центрального рівня	Розщеплення ПДВ, міжрегіональні трансферти (з бідних до багатих земель)	Доходи бюджету центрального рівня
9	Вимоги до даних	Специфічні для кожного випадку	Дані про місцеві податкові бази	Дані про місцеві податкові бази та показники видатків	Дані про місцеві податкові бази та детальні показники видатків
10	Управління грантами	Функціональні департаменти федерального уряду	Міністерство фінансів	Міністерство фінансів	Комісія з грантів

Позначення:

ППГ — прибутковий податок з громадян; ПзП — податок з продажу; ППП — податок на прибуток підприємств; ПН — податок на нерухомість; НЗП — нарахування на заробітну плату.

Таблиця 7.1

МІЖБЮДЖЕТНИХ ТРАНСФЕРТІВ (ГРАНТІВ)

Великобританія	Японія	Норвегія	Швеція	Польща
унітарна	унітарна	унітарна	унітарна	унітарна
28	40	35	40	38
Місцеві: ПН	Місцеві: ПН та розщеплені податки	ППГ	ППГ	ППГ, ПН, ППП
Місцеві: 44	Місцеві: 41	42	34	55
64	73	70	75	62
Застосовується	Застосовується	Застосовується	Застосовується	Застосовується
Застосовується	Застосовується	Застосовується	Застосовується	Застосовується
Доходи бюджету центрального рівня	Фіксована частка п'яти загальнодержавних податків	Доходи бюджету центрального рівня	Доходи бюджету центрального рівня	Доходи бюджету центрального рівня
Дані про майно (надаються на місцях) та детальні показники видатків (надаються різними установами)	Дані про місцеві податкові бази та детальні показники видатків	Дані про місцеві податкові бази та показники видатків	Дані про місцеві податкові бази та показники видатків	Дані про місцеві податкові бази та показники видатків
Департамент навколишнього середовища	Міністерство у справах автономій	Міністерство у справах місцевих органів управління	Міністерство фінансів	Міністерство фінансів

Третім кроком є визначення способу розподілу ресурсів. Здебільшого в розподілі між органами влади різних рівнів використовуються чотири основні підходи:

- 1) застосування формули;
- 2) принцип деривації;
- 3) спеціальні процедури;
- 4) відшкодування коштів.

Що стосується трансфертів, які передбачають заохочення певних видів видатків, найбільш відповідним підходом є, очевидно, відшкодування коштів. Досвід інших країн свідчить, що для виправлення вертикальних і горизонтальних дисбалансів найефективнішим є розподіл на основі формули. Міжнародний досвід пропонує такі можливості:

- формули, що враховують потреби у видатках та фінансові можливості;
- формули, що враховують лише вирівнювання фінансових можливостей;
- формули, що забезпечують розподіл вирівнюючих трансфертів у рівних частинах на душу населення.

Формули, що охоплюють як потреби у видатках, так і фінансові можливості, створюють можливості цілковитого вирівнювання. Вони найскладніші і, можливо, найточніші, але потребують найбільшої кількості даних. Формули другого і третього типів ігнорують основний аспект (потреби у видатках або фінансові можливості), однак потребують меншої кількості даних. Останній вид формул найменш ефективний з погляду вирівнювання, однак вимагає також найменше даних. На ефективність наведених формул значною мірою впливає точність вимірювання фінансових потреб і фінансових можливостей.

У країнах з федеральним устроєм на субнаціональному рівні діють як регіональні, так і місцеві органи влади, тимчасом як у країнах з унітарною системою на субнаціональному рівні існують лише місцеві органи влади різних рівнів. У табл. 7.1 наведено інформацію про основні структурні особливості трансфертних програм, що застосовуються в дев'яти країнах світу. Проаналізувавши таблицю, можна дійти висновку, що частка видатків місцевих бюджетів у загальнонаціональному обсязі бюджетних видатків зазвичай перебуває в діапазоні 35—45 %. Цей показник зменшується в унітарній Великобританії, де функціонує централізована модель державного устрою, але зростає в Канаді, де ступінь децентралізації дуже високий. У всіх цих країнах місцеві бюджети у виконанні своїх видаткових повноважень залежать від трансфертів з центру. Як правило, частка трансфертів у сукупних

місцевих видатках перебуває в діапазоні 25—50 %. Залежність від трансфертів простежується не тільки в дев'яти країнах, поданих у таблиці, а й у решті країн світу. Повсюдне поширення практики застосування трансфертів можна пояснити тим, що для центрального уряду завжди набагато легше й ефективніше децентралізувати відповідальність за видатки, ніж децентралізувати джерела оподаткування.

Розробляючи програми трансфертів, різні країни використовують у цілому однакову методологію. Відмінності лежать у площині таких питань: що саме вирівнюється, ступінь вирівнювання, вибір фінансових інструментів, за допомогою яких сподіваються досягти вирівнювання, та способи визначення фіскальних розбіжностей (див. табл. 7.1).

7.8. Методологія розробки системи трансфертів вирівнювання: формульний підхід та основні вимоги

Будь-яка доцільна система трансфертів вирівнювання, по-перше, спирається на формульний підхід, а по-друге, має відповідати таким вимогам:

- **Справедливість розподілу.** Принцип справедливості передбачає однакове ставлення до бюджетів з аналогічними бюджетними потребами. *Бюджетні потреби* визначаються як різниця між видатковими потребами бюджету та його дохідною спроможністю. Два місцеві бюджети з аналогічним рівнем видаткових потреб, але з різними за обсягом податковими базами, мають отримувати такі трансферти, що допоможуть їм надавати приблизно однакові послуги за однакових ставок податків.

- **Передбачуваність.** Місцеві органи влади повинні мати змогу складати бюджет і плани на майбутні періоди, а це можливо лише за умови, якщо трансферти забезпечуватимуть стабільні припливи ресурсів протягом достатньо тривалого часу. Якісніше планування бюджету дає змогу досягти ефективніших результатів бюджетних програм.

- **Жорсткі бюджетні обмеження.** Показники, що визначають обсяг трансфертів, мають перебувати поза впливом з боку місцевих органів влади. Ці органи не повинні мати змоги збільшувати обсяг отримуваних трансфертів, змінюючи свої рішення щодо рівня місцевих видатків чи доходів. На трансферти не повинно впливати, скажімо, зменшення місцевими органами влади зусиль

щодо нарощування податкової бази або рішення збільшити кількість працівників бюджетних установ.

• **Простота.** Формула має бути зрозумілою та легкою в застосуванні. Чим простіша формула, тим вищий рівень довіри до обґрунтованості рішень, оскільки одержувачі трансфертів мають змогу самі повторити й перевірити розрахунок трансфертів, виконаний Міністерством фінансів.

• **Безумовність.** Метою трансфертів вирівнювання є вирівнювання спроможності або здатності органів місцевої влади забезпечувати надання приблизно однакових рівнів бюджетних послуг за порівнянних ставок податків. У який спосіб використати надані можливості, залишається на розсуд місцевих бюджетів, тобто трансферти не повинні супроводжуватися жодними вимогами, здатними обмежувати рішення місцевих органів влади щодо використання трансфертних коштів. Однак оскільки місцевим бюджетам певною мірою делеговане вирішення таких питань загальнонаціонального значення, як охорона здоров'я та освіта, то бажано, щоб існували певні норми, наприклад деякі мінімальні обсяги витрат на галузь.

Загальна структура доцільної формули

Під час розроблення системи розподілу трансфертів в усіх країнах спостерігається тенденція до використання наведеної нижче формули (точно такої або певного її різновиду). Це — формула трансферту для умовного (*i*-го) місцевого бюджету:

$$TR_i = \alpha(E_i - R_i)P_i,$$

де TR_i — сума трансферту для *i*-го місцевого бюджету; α — коефіцієнт, що встановлюється в межах від 0 до 1 та визначає ступінь бажаного фіскального вирівнювання; E_i — розрахункова видаткова потреба *i*-го місцевого бюджету; R_i — розрахована дохідна спроможність на душу населення *i*-го місцевого бюджету; P_i — кількість населення *i*-ї територіальної одиниці.

Варто звернути увагу на низку особливостей цієї формули. *По-перше*, вона дає змогу використовувати трансферти як з позитивним, так і з негативним значенням. Це означає, що, коли відносно менш заможні громади отримуватимуть трансферти, інші, забезпеченіші, віддаватимуть кошти до бюджетів вищих рівнів. Трансферти в цьому разі працюють симетрично, підтримуючи бідніші громади завдяки доходам заможніших громад. *По-друге*, і це ще істотніше, визначаючи розрахункові видаткові потреби та розрахункову дохідну спроможність, відштовхуються не від фактичних ви-

датків і фактичних доходів. Видаткові потреби враховують такі показники, як різниця у віковій та соціальній структурі мешканців певної адміністративно-територіальної одиниці, відмінність економічних і природних умов у різних регіонах, у тому числі різниця вартості надання аналогічних послуг на цих територіях. Розрахункова дохідна спроможність зазвичай визначається застосуванням стандартної або середньої податкової ставки до розрахункової податкової бази кожного місцевого бюджету. Перевага такого підходу полягає в збереженні зацікавленості місцевих бюджетів у підвищенні місцевих доходів. Якщо місцеві органи запроваджують податкову ставку, що перевищує звичайну чи середню, то вони одержують усі додаткові надходження, які принесе таке підвищення. З другого боку, якщо місцеві органи вирішують запровадити нижчу ставку оподаткування, то це не збільшить обсяги трансферту.

Третьою рисою класичної формули є те, що вона не містить прямого обмеження загального обсягу трансфертних коштів, які можуть отримати місцеві бюджети. Якщо в певній країні немає таких фіскальних обмежень, то кажуть, що вона застосовує ***відкриту трансфертну систему***. Однак є країни, де такі обмеження існують. Загальна сума трансфертів для місцевих бюджетів обмежується фіксацією обсягу так званого трансфертного фонду, що встановлюється як певний процент від обсягу загальнодержавних податків. Є й інша форма фіскального обмеження, яка також застосовується в окремих країнах. Вона полягає в обранні такого значення коефіцієнта вирівнювання α , щоб загальний обсяг коштів, переданих на місцевий рівень, не перевищував певної величини. Приклади країн з такими ***закритими трансфертними системами*** наводяться нижче. Відмінності між системами трансфертів у різних країнах можна звести до того, наскільки точно кожна з них намагається дотримуватися вимог базової формули, описаної вище.

Чотири варіанти формули з міжнародного досвіду

1. Країни, які в розрахунку трансфертів ураховують як видаткові потреби, так і дохідну спроможність місцевих бюджетів

До групи країн, що намагаються застосувати всі вимоги базової формули, належать Австралія, Японія, Великобританія та Німеччина. Найближче за всіх до реального запровадження всіх особливостей базової формули підійшли у Великобританії. Транс-

ферти центрального уряду, які надаються місцевим бюджетам у цій країні, називаються «грантами для підтримки дохідної частини бюджету» і сягають 46 % загального обсягу доходів місцевих бюджетів. Видатки місцевих бюджетів поділяють на функціональні блоки, і кожен блок розбивають аж до рівня окремого місцевого бюджету відповідно до особливостей його видаткових потреб і відмінностей у вартості надання послуг на різних територіях країни. Сума цих окремих функціональних блоків дає загальний обсяг видаткових потреб кожного місцевого бюджету. Цей обсяг зменшують на величину потенційних надходжень від податку на нерухомість (розраховану як добуток місцевої податкової бази нерухомості та стандартної ставки цього податку). Різниця між загальним обсягом видаткових потреб і величиною потенційних надходжень і визначає обсяг грантів на підтримку дохідної частини бюджету. Британська система є відкритою, тобто цілком покриває розрахункові фіскальні розриви всіх місцевих бюджетів і забезпечує повне вирівнювання в тому розумінні, що два бюджети з однаковим розміром фіскального розриву отримують однакові гранти.

Австралія пішла навіть далі за Великобританію у спробах знайти досконале визначення різниці у відносних видаткових потребах між австралійськими штатами. Проте система трансфертів, що застосовується в Австралії, не належить до категорії відкритих систем. Тут 40 % усього обсягу надходжень від прибуткового податку з громадян спрямовують на фінансування дотацій вирівнювання у штатах. Якщо позначити розмір такого фонду як TP , а розрахунковий фіскальний розрив для i -го штату — як G_i , то трансферти в Австралії будуть розраховані за такою формулою:

$$TR_i = TP \cdot G_i / \sum G_i.$$

Формули того виду, який використовують у Великобританії, є концептуально точнішими за інші варіанти, але складнішими й потребують для застосування якнайякісніших даних.

2. Країни, де враховують лише відмінності в дохідній спроможності

Канада є прикладом країни, в якій у програмі вирівнювання для провінцій ураховують розбіжності в спроможності генерувати доходи. У базовій формулі видаткові потреби різних провінцій замінюють на показник середнього доходу на душу населення в

репрезентативній вибірці провінцій, а трансферти використовують для того, щоб у кожній провінції, де доходи нижчі, підняти їх до такого середнього рівня.

Канадський підхід не враховує різницю у видаткових потребах або ж просто припускає, що її немає. Ця система також належить до відкритих, однак передбачає лише підтягування всіх бюджетів до певного показника і не припускає вилучення коштів у тих, хто перебуває вище від цього показника.

3. Країни, де враховують лише відмінності у видаткових потребах

Іспанія та Італія є прикладами країн, де трансферти місцевим бюджетам розподіляються лише на основі розрахунків, пов'язаних з визначенням відмінностей у видаткових потребах. Рівень середньодушових доходів, рівень бідності, географічні особливості регіону, тривалість життя, дитяча смертність — ось приклади окремих показників видаткових потреб, що використовуються під час установаження розподілу трансфертів у регіонах. Кожен вид показника, як правило, отримує свою вагу у формулі для визначення трансферту.

4. Країни, де застосовуються трансферти, що мають однаковий обсяг на душу населення

У деяких країнах в основу трансфертів покладено однаковий середній показник, який не враховує різниці у видаткових потребах і дохідній спроможності. У Німеччині, наприклад, федеральний уряд розщеплює надходження від ПДВ і розподіляє їх між німецькими землями. При цьому місцевим бюджетам передається 30 % усіх надходжень від ПДВ. З цього обсягу коштів, що передається на місцевий рівень, 75 % передається місцевим бюджетам у вигляді трансфертів, що є однаковими для всіх бюджетів у розрахунку на душу населення. Решта коштів (25 % розщепленої суми) використовується для того, щоб підтягти фінансово слабші землі до рівня 92 % середнього доходу на душу населення.

Якщо TP і P_i відповідно означають величину трансфертного фонду та кількість населення, то трансферт, отриманий i -м місцевим бюджетом, можна подати в такому вигляді:

$$TR_i = TP(P_i / \sum P_i).$$

Цю трансфертну формулу найлегше адмініструвати, до того ж вона найменш вибаглива до якості та наявності даних. Водночас, серед різних варіантів базової формули ця формула забезпечує найнижчий ступінь вирівнювання. Однакові середні трансферти на душу населення застосовуються для пом'якшення регіональних фіскальних розбіжностей, але не забезпечують цілковитого вирівнювання.

Усі описані вище трансфертні програми зосереджуються на вертикальних трансфертах, що їх центральний бюджет надає місцевим бюджетам. Однак у деяких країнах запроваджено такі трансферти, за допомогою яких доходи заможніших бюджетів перерозподіляються серед бідніших. У Данії, скажімо, місцеві ради в тих округах, де показник податкової бази перевищує середній по країні, уносять кошти до спеціального фонду, який потім розподіляється серед інших округів, де цей показник нижчий від середнього. Аналогічно у Швеції ті муніципалітети та округи, в яких розрахункові обсяги прибуткового податку перевищують середню по країні величину, мають віддати цей надлишок. При цьому розрахункові значення доходів від прибуткового податку для кожного муніципалітету чи округу розраховуються як 95 % від їхньої податкової бази, помноженої на стандартну ставку цього податку. Ті муніципалітети та округи, що опинилися нижче значення середнього по країні показника доходів, отримують трансферт, розмір якого дорівнює різниці між величиною їхнього доходу на душу населення (також обрахованого як 95 % від добутку місцевої податкової бази та стандартної ставки) та середнім по країні показником. У Швеції не існує прямих трансфертів — ні до місцевих бюджетів, ні до центрального бюджету. Натомість перерозподіл коштів виконує Державна податкова адміністрація, що збирає прибутковий податок з громадян як на центральному, так і на місцевому рівнях.

Питання для самоперевірки



1. *Що є об'єктом міжбюджетної політики? Що розуміється під вертикальними та горизонтальними міжбюджетними відносинами?*
2. *Назвіть універсальні принципи ефективної побудови міжбюджетних відносин. Обґрунтуйте можливість їх застосування в бюджетній практиці України.*
3. *Назвіть моделі організації міжбюджетних відносин залежно від форми державного устрою. Дайте їх характеристику з урахуванням сучасних тенденцій розвитку.*



4. Назвіть моделі організації міжбюджетних відносин залежно від рівня централізації державної влади. Розкрийте їхні переваги та вади.
5. Що означає «фіскальна децентралізація»? Які показники використовуються для оцінювання її рівня?
6. Розкрийте зміст та особливості моделі міжмуніципальної конкуренції Тібу.
7. Як розуміти, що перевагою децентралізації міжбюджетних відносин є економічна ефективність надання суспільних благ? Поясніть. Наведіть приклади по можливості з бюджетної практики України.
8. Які тенденції склались у міжбюджетних відносинах різних країн світу? Розкрийте це питання на прикладах окремих країн.
9. Що означає розподіл видаткових повноважень між рівнями публічної влади? Які концептуальні засади покладено в основу цього розподілу?
10. Американська консультативна комісія з міжбюджетних відносин виокремлює кілька основних принципів розподілу видаткових повноважень. Розкрийте їхній зміст та обґрунтуйте з позицій нинішньої міжбюджетної реформи в Україні.
11. Розкрийте особливості розподілу видаткових повноважень у країнах з перехідною економікою.
12. Що означає розмежування податкових компетенцій між органами публічної влади різних рівнів?
13. Розкрийте проблему експорту податкових зобов'язань. Чи існує така в Україні?
14. Назвіть критерії, яким мають відповідати місцеві податки за традиційним підходом.
15. Які методи використовуються під час розподілу податкових компетенцій у світовій практиці та в Україні?
16. З якою метою місцеві органи влади здійснюють запозичення коштів? Які форми та схеми запозичень вони використовують?
17. Що означає «делегований моніторинг»?
18. Чи існує комунальний кредит в Україні?
19. Розкрийте сутність та види муніципальних облігацій. Що вам відомо про застосування муніципальних облігацій в Україні? Наведіть приклади.
20. Коли виникають «м'які» бюджетні обмеження? Які чинники їх зумовлюють? Чому їх вважають негативними зовнішніми ефектами?
21. Що розуміється під «жорсткими» бюджетними обмеженнями? Розкрийте механізм їх застосування в Україні.
22. Які заходи використовує держава з метою контролю за видатковою частиною бюджетів місцевих органів влади?
23. Чому міжбюджетні трансферти вважаються одним з вагомих інструментів перерозподілу державних фінансових ресурсів?
24. Коли виникає і як вимірюється вертикальна незбалансованість бюджетних систем?

25. Коли виникає і як вимірюється горизонтальна незбалансованість бюджетних систем?

26. Назвіть основні підходи щодо визначення способу розподілу ресурсів між органами влади різних рівнів.

27. Назвіть основні вимоги до розроблення системи трансфертів вирівнювання.

28. Розкрийте зміст формульного підходу до розроблення системи трансфертів вирівнювання. Поясніть різницю між чотирма варіантами формули, що використовуються в міжнародній практиці.

29. Розкрийте зміст формули, що застосовується під час надання міжбюджетних трансфертів в Україні. Обґрунтуйте її переваги та вади.

30. Назвіть основні напрями та пріоритети міжбюджетної реформи в Україні.



Термінологічний словник

Аллокаційна ефективність — ефективність надання суспільних благ в децентралізованій моделі, що досягається за рахунок кращого поєднання набору суспільних послуг з уподобаннями мешканців певної юрисдикції, що є наслідком досконалішої інформації, якою володіє місцева влада.

Вертикальна незбалансованість бюджетної системи — невідповідність між доходами й видатками бюджетів різних рівнів, що може виникати: по-перше, внаслідок неадекватного розподілу видаткових і податкових компетенцій, у результаті якого обсяг делегованих чи закріплених видатків місцевих органів влади значно перевищує рівень їхніх дохідних можливостей; по-друге — через небажання центральних органів влади поступатися регіонам частину власних дохідних джерел.

Відкрита трансфертна система — система міжбюджетного розподілу трансфертів, що застосовується за умов відсутності прямих фіскальних обмежень загального обсягу трансфертних коштів, які можуть отримати місцеві бюджети.

Горизонтальна незбалансованість бюджетної системи — невідповідність між доходами й видатками бюджетів адміністративно-територіальних утворень одного рівня, що характеризує нерівномірність їхніх фінансових можливостей щодо надання суспільних послуг та може виникати як унаслідок різних можливостей зі збирання доходів, так і в результаті диференціації обсягу та вартості необхідних видатків.

Делегований моніторинг — функція банків щодо надання комунального кредиту субнаціональним органам влади та здійснення за їх дорученням нагляду за його використанням і фінансовим станом позичальника.

Децентралізована (розподілена) модель — модель міжбюджетних відносин, яка передбачає, що відповідальність за розроблення та здійснення рішень у сфері бюджетно-податкової політики певною мірою розмежовується між рівнями публічної влади.

Децентралізована модель бюджетного федералізму — модель міжбюджетних відносин, що характеризуються високим рівнем бюджетної автономії місцевих органів влади, слабкістю зв'язків між ними й обмеженою співпрацею за відсутності активної політики фінансового вирівнювання з боку центральної влади, що призводить до виникнення фіскальних дисбалансів у розвитку окремих територій.

Експорт податкових зобов'язань — форма податкової конкуренції між юрисдикціями, за умов якої сплата певних місцевих податків перекладається на мешканців інших юрисдикцій, тобто нерезидентів.

Ефективність виробництва суспільних благ — ефективність надання суспільних благ у децентралізованій моделі, що досягається завдяки мінімізації витрат у результаті конкуренції між юрисдикціями на «ринку» суспільних послуг.

Ефективність фінансування суспільних послуг — ефективність надання суспільних благ у децентралізованій моделі, що забезпечується завдяки тому, що платники охочіше сплачують податки за надання такого рівня послуг, що якнайкраще відповідає їхнім уподобанням.

«Жорсткі» бюджетні обмеження — комплекс заходів державного впливу, які охоплюють: здійснення державного бюджетного контролю та аудиту, встановлення фіскальних обмежень, посилення кримінальної та адміністративної відповідальності місцевих керівників тощо.

Закрита трансфертна система — система міжбюджетного розподілу трансфертів, що застосовується за умов прямих фіскальних обмежень: шляхом фіксації обсягу трансфертного фонду у вигляді певного процента обсягу загальнодержавних податків або шляхом застосування коефіцієнта вирівнювання, щоб загальний обсяг коштів, переданих на місцевий рівень, не перевищував певної величини.

Запозичення місцевих бюджетів — інструмент мобілізації ресурсів, що використовується органами місцевого самоврядування, змістом якого є запозичення з державного бюджету або через державних фінансових посередників.

Індекс фіскальної децентралізації — частка місцевих бюджетних видатків у загальному обсязі бюджетних видатків усіх рівнів влади.

Кооперативна модель бюджетного федералізму — модель міжбюджетних відносин, орієнтована на забезпечення єдиних стандартів якості життя в межах усієї федерації, що реалізується завдяки механізму тісної співпраці між владними органами стосовно питань унесення змін до законодавства й надання суспільних послуг.

Метод повного розмежування податкової бази — метод розподілу податкових компетенцій, який є характерним насамперед для федеративних країн, передбачає чіткий і виключний розподіл податкових ресурсів між бюджетами різних рівнів.

Метод податкових розщеплень — метод розподілу податкових компетенцій, який полягає у закріпленні за субнаціональними органами влади певної частки від загальнодержавних податків, що стягуються в територіальних межах відповідних юрисдикцій.

Метод установалення податкових надбавок — метод розподілу податкових компетенцій, який передбачає використання різними рівнями публічної влади спільної податкової бази.

Міжбюджетна політика — процес організації та регулювання державою економіко-правових відносин між органами публічної влади щодо розподілу відповідальності за регулювання, адміністрування та фінансування суспільних послуг; щодо закріплення та перерозподілу джерел доходів у вигляді податків, зборів і трансфертних платежів між бюджетами різних рівнів влади — **вертикальних відносин**, а також відносин із приводу об'єднання коштів бюджетів одного рівня задля спільного фінансування суспільних благ, надання фінансової допомоги та реалізації інших форм міжмуніципальної або міжрегіональної кооперації — **горизонтальних відносин**.

Модель бюджетного унітаризму — модель міжбюджетних відносин, що ґрунтується на виключному праві центральних органів державної влади приймати і здійснювати рішення у сфері бюджетно-податкової політики.

Модель бюджетного федералізму — модель міжбюджетних відносин, що ґрунтується на ідеях федералізму як територіальної форми демократії: конкуренції між регіональними органами влади на «ринку» соціальних послуг, з одного боку, і вирівнювання умов цієї конкуренції, тобто забезпечення загальнонаціональних мінімальних стандартів надання суспільних послуг — з другого.

Моральні зобов'язання місцевої влади — зобов'язання, що виникають тоді, коли обсяг місцевих запозичень виходить за межі оптимального рівня, унаслідок існування очікувань щодо можливості повного або часткового перекладання власних боргових зобов'язань на національний уряд у разі дефолту.

Муніципальні облигації — цінні папери, що емітуються місцевими органами влади та продаються безпосередньо приватним позичальникам, домогосподарствам та фінансовим організаціям з метою мобілізації ресурсів, а також для покриття дефіциту місцевого бюджету.

«М'які» бюджетні обмеження — негативні зовнішні ефекти, за яких існує можливість перекладання додаткових витрат, що виникли в певній юрисдикції, на національний рівень або на рівень інших юрисдикцій та які можуть зашкодити досягненню оптимальних пропорцій розподілу ресурсів між рівнями публічної влади.

Програми міжбюджетного вирівнювання — державні програми, що спрямовані на вирівнювання горизонтальної незбалансованості бюджетної системи.

Схеми забезпечення боргу — схеми надання позик субнаціональним органам влади під заставу місцевих активів або доходів.

Трансфертні програми — державні програми передавання бюджетних коштів місцевим органам влади, що розробляються з метою пом'якшення небажаних зовнішніх фіскальних умов і виправлення певних невідповідностей.

Фіскальна децентралізація — процес передачі прав, компетенції й відповідальності у бюджетній сфері від центральних органів державної влади на користь квазінезалежних (тобто ієрархічно непідконтрольних центральному урядові) місцевих органів влади.

Централізована (вертикальна) модель — модель міжбюджетних відносин, в основу якої покладено субординацію нижчих рівнів публічної влади вищим у процесі постачання суспільних благ та жорстку ієрархічну структуру, яка заперечує будь-який рівень фіскальної автономії місцевих бюджетів.

Чиста фіскальна вигода — різниця між вартістю отриманих суспільних благ і витратами, понесеними на їх придбання (у формі сплачених податків і зборів).

Розділ 8

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ТА МЕХАНІЗМ ОПОДАТКУВАННЯ

...Із досвіду всіх народів: ніщо не приносить такого великого зла, як найнезначніша невизначеність у податку.

Адам Сміт

Основні проблеми розділу



- 8.1. Податкова політика та податкова система країни.
- 8.2. Механізм оподаткування як практичне втілення податкової політики.
- 8.3. Функціональна спрямованість податкового механізму.
- 8.4. Аналіз ефективності податкової політики.
- 8.5. Податковий моніторинг: призначення та умовна схема проведення.

8.1. Податкова політика та податкова система країни

Податкова політика — це невід’ємна складова макроекономічної політики держави. Оскільки її реалізація пов’язана насамперед з наповненням дохідної частини державного бюджету, то її часто ототожнюють з політикою державних доходів і вважають складовою бюджетно-податкової політики.

Іноді податкову політику розглядають у вузькому та широкому планах [15]. У *вузькому плані* податкова політика охоплює діяльність держави тільки у сфері оподаткування — установлення видів податків, платників, об’єктів, ставок, пільг, термінів і механізму зарахування до бюджету.

У *широкому плані* вона охоплює питання формування державних доходів за рахунок постійних (податків) і тимчасових (позик)

джерел. Оскільки кожна держава не може встановлювати надто високий рівень оподаткування, бо цьому протидіє суспільство, то вона змушена використовувати державні позики для покриття державних видатків. Головне при цьому полягає в тому, що позики треба повертати, а робите це можна тільки за рахунок додаткових надходжень податків. Отже, державні позики — це не що інше, як відкладені на майбутнє податки.

Проблему ідеальної фіскальної системи можна поставити широко: який зі способів — податки чи позики — більше відповідає вищим цілям розвитку суспільства, забезпечує оптимальний розподіл наявних і завжди обмежених ресурсів між приватним сектором і державою? Наукова думка й фінансова практика здавна шукають відповідь на таке запитання: як податки і позики окремо або в поєднанні впливають на комбінацію соціально-економічних параметрів (особистий добробут, суспільне багатство, фінансове становище державної скарбниці), якими є державно-фінансові й водночас економічні, господарсько-майнові ефекти фіску? У зв'язку з цим в арсенал фінансової науки введено поняття «**податкові фінанси**» (*tax finance*) та «**позикові фінанси**» (*credit finance*). Шляхом референдуму чи голосування за кандидатів з різними програмами виборці роблять альтернативний вибір між фінансами податковими, позиковими чи «ніякими» (*no finance*) — в останньому разі фінансування заявленої потреби просто відхиляється.

Податкова політика — це політика держави у сфері оподаткування, яка передбачає прийняття рішень щодо формування та застосування податкових інструментів для досягнення певних цілей і пріоритетів макроекономічного розвитку країни (поповнення доходів бюджету, збільшення обсягів виробництва, зайнятості, зниження рівня інфляції тощо).

Якщо розглядати види податкової політики як категорію, що узагальнено відображає динамічність, особливості поширення, дії та інші прояви цієї політики, то *за періодом дії* розрізняють довгострокову, середньострокову, поточну; *за сферою поширення* — загальнодержавну, регіональну, локальну (наприклад, у межах економічної зони), зовнішньоекономічну, загальну та спеціалізовану (стосовно одного податку) тощо [73].

В Україні відповідно до урядових рішень організацію та координацію діяльності центральних органів виконавчої влади з питань оподаткування для забезпечення єдиної податкової політики покладено на Міністерство фінансів України. Повноваження з розробки та визначення її засад покладено на Міністерство

фінансів України та Державну податкову адміністрацію України. У процесі прийняття та схвалення Верховною Радою України основ податкової політики важливу роль відіграє відповідний профільний Комітет Верховної Ради з фінансів і банківської діяльності.

Отже, ефективність розробки, оперативність прийняття та реалізації державної податкової політики в основному залежать від ступеня взаємодії, чіткого розподілу прав та обов'язків між Міністерством фінансів України, Державною податковою адміністрацією України та Комітетом Верховної Ради України з фінансів і банківської діяльності. Податкова політика визначається рівнем державного втручання в економічний розвиток. Відповідно до цього податкова політика за своїм характером може бути **активною**, **нейтральною** та **пасивною** (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

**СУТНІСТЬ ВПЛИВУ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ
НА ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК**

Податкова активність	Податкова нейтральність	Податкова пасивність
<ul style="list-style-type: none"> • зростає роль податкових інструментів з метою збільшення податкових надходжень до бюджету; • у разі подолання негативних наслідків дії ринкових механізмів (зовнішні ефекти, природна монополія, асиметричність інформації тощо); • стимулюючий вплив податків на поведінку економічних агентів 	<ul style="list-style-type: none"> • податкова система функціонує в автоматичному режимі; • сприяє ринковому саморегулюванню; • неоднозначно впливає як на сукупний попит, так і на сукупну пропозицію 	<ul style="list-style-type: none"> • оподаткування є пасивною системою забезпечення завчасно визначених трансфертів, виконання соціальних програм

Податкова політика здійснюється через наявний механізм оподаткування в межах діючої податкової системи країни.

Податкова система — це складна цілісна багаторівнева система, що охоплює:

- 1) податкові відносини, що складаються між державою та платником податків;
- 2) нормативно-правові акти, що регулюють ці відносини;
- 3) конкретні форми оподаткування;
- 4) фіскальні установи, що здійснюють справляння податків і контроль за їх сплатою (рис. 8.1).

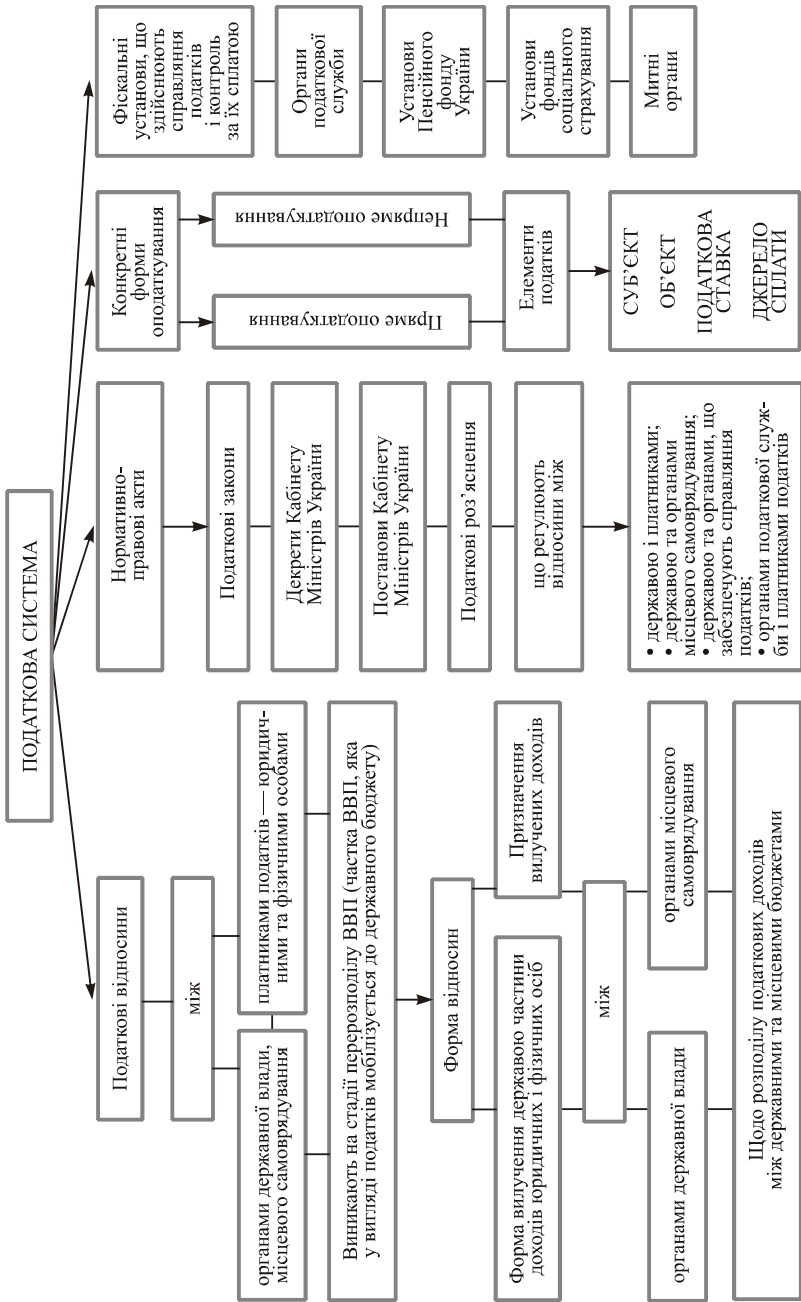


Рис. 8.1. Податкова система: рівні аналізу

На глибинному рівні *податкова система є системою податкових відносин*. Її основу становлять відносини між органами державної влади, місцевого самоврядування і платниками (юридичними і фізичними особами), що виникають на стадії перерозподілу ВВП з приводу відчуження і привласнення різними рівнями державної влади частини доходів платників, акумуляції її в централізованому державному та місцевих фондах фінансових ресурсів, необхідних державі та органам місцевого самоврядування для виконання їхніх функцій.

Розглянемо сутність податкових відносин між державою і платниками. Вона може бути охарактеризована у двох аспектах:

1) з позицій форми вилучення державою частини доходів юридичних і фізичних осіб;

2) з позицій функціонального призначення вилучених доходів, оскільки лише напрями їх кінцевого використання дають змогу дійти остаточного висновку щодо справжнього суспільного змісту податкових відносин.

Щодо першого аспекту, то сутність відносин між державою та платниками податків характеризується передусім тим, що вони є відносинами привласнення державою частини суспільного продукту. Специфіка цього привласнення полягає в тому, що воно ґрунтується не на природному праві держави привласнювати продукт, створений у результаті експлуатації (продуктивного використання) державної власності. Воно є привласненням продукту, відчуженого від приватних осіб, а отже — це привласнення пов'язане з переходом права власності на продукт (дохід) від приватних осіб до держави в процесі перерозподілу. Таке вилучення державою частини доходу платників означає вторгнення державної влади в приватноправову сферу громадян, обмеження їхньої свободи розпоряджатися своїм доходом, використовувати його у власних цілях. Природно, що таке обмеження може мати лише примусовий характер на підставі закону.

Аналіз функцій сучасної держави дає змогу характеризувати податки як частину «багатства, яку громадяни примусово віддають державі та місцевим суспільно-правовим органам на цілі задоволення колективних потреб», зокрема «для виробництва тих послуг, корисність яких відчувається всіма жителями і за тією самою природою неподільна» [26]. Отже, з урахуванням розвитку функцій держави *податки* можна охарактеризувати як своєрідну плату всього загалу платників і кожного з них окремо за послуги, які надає держава, виконуючи свої функції.

Рівень усвідомлення необхідності сплачувати податки залежить як від давності податкових традицій, рівня правової культури, так і

від характеру та результативності податкової політики держави й суб'єктивної оцінки кожним платником міри своєї плати за участь у споживанні суспільних благ, тобто від ціни податку. За визначенням Дж. Стігліца, *індивідуальна ціна податку* — це додаткова плата, яку індивід змушений внести (у вигляді додаткових податкових платежів) за кожну додаткову одиницю товару суспільного споживання. Вона визначається, з одного боку, кількістю суспільних благ, які споживає індивід, та їхньою корисністю, що залежить від їхньої якості, структури та її відповідності уявленням конкретного платника про ієрархію функцій держави, а з другого — відповідністю податкових платежів кожного окремого платника його фінансовим можливостям, тобто величині індивідуального доходу [55].

Відносини з приводу оподаткування набувають певної правової форми, внаслідок чого податкова система на іншому, менш глибокому рівні її дослідження, є *системою нормативно-правових актів*, передусім податкових законів, що регулюють відносини:

- між державою і платниками — стосовно визначення основних елементів оподаткування, порядку обчислення і справляння податків, правового статусу платників, їхньої відповідальності перед державою за порушення податкового законодавства;

- між державою та органами місцевого самоврядування — щодо розмежування їхніх прав законодавчої компетенції в податковій сфері, законодавчого закріплення за бюджетами кожного рівня влади власної дохідної бази, законодавчого втілення тієї частини загальнодержавних податків, яка на постійній чи довготривалій основі закріплюється за місцевими бюджетами, правового регулювання системи фінансового вимірювання;

- між державою та органами, що забезпечують справляння податків, — з приводу визначення правового статусу цих органів, порядку адміністрування податків, відповідальності за забезпечення своєчасного надходження податків до бюджетів, дотримання законодавства, державного контролю за діяльністю податкової служби;

- між органами податкової служби і платниками — стосовно їхніх взаємних прав та обов'язків і механізму їх реалізації.

Податкові відносини як фінансово-правове явище проявляються в *конкретних формах оподаткування*. Оскільки останні є практичним утіленням податкових відносин, податкова система на рівні господарської практики, практики оподаткування є сукупністю взаємозв'язаних, взаємоузгоджених форм, методів, інструментів оподаткування, тобто проявляється в реально діючому податковому механізмі.

Особливим елементом податкової системи є *сукупність фіскальних установ*. Специфічна роль цього елемента полягає в тому,

що він, справляючи податки та акумулюючи їх у бюджеті держави, надає податковій системі руху, забезпечує її функціонування.

Крім фіскальних інститутів, до яких належать фіскальні установи, закони, інші нормативно-правові акти, що регулюють справляння податків, існують податкові інституції, що є сукупністю соціально зумовлених правил, принципів, звичок, норм оподаткування, які є результатом і чинником соціальної організації суспільства, його культури. Основними серед них є: звичаєві інституції — податкові традиції, звички, стереотипи; правові інституції — закріплені в нормативно-правових актах норми та формальні правила; наукові інституції — вироблені протягом декількох віків наукові принципи оподаткування; політичні інституції — принципи податкової політики. Наведені інституції утворюють *інституційний механізм функціонування податкової системи*.

Податкова система є різновидом динамічної відкритої системи. Її відкритість означає необхідність аналізу передусім зовнішніх чинників, під впливом яких відбувається її становлення. Оскільки податки є продуктом еволюції економіки й держави, то податкова система формується насамперед під впливом об'єктивних чинників. Водночас у сучасній демократичній правовій державі запровадження певних форм оподаткування є результатом волевиявлення членів парламенту, компромісу інтересів різних політичних груп, що, у свою чергу, представляють інтереси різних прошарків суспільства, тобто результатом прийняття рішень у межах податкової політики.

Отже, податкова система країни є похідною від податкової політики, тобто від політичних рішень, що приймаються у сфері оподаткування на певному історичному етапі її розвитку за певних умов.

8.2. Механізм оподаткування як практичне втілення податкової політики

Розмежування податкової політики, податкової системи та механізму оподаткування, що реально діє в країні, дає змогу зрозуміти об'єктивність податкових інструментів і суб'єктивну діяльність держави. Податкова політика, податкова система та податковий механізм визначають роль податків у суспільстві, що тісно пов'язано з виконанням державою її функцій.

Як відомо, *податки* — це частина доходу, що сплачується підприємствами та домогосподарствами в розмірі, установленому законом. *У вузькому розумінні* до податків належать фіскальні вилучення, що утворюють дохід державного бюджету. *У широкому*

розумінні податки охоплюють усі фіскальні вилучення, установлені державою, у тому числі відрахування до цільових позабюджетних фондів (наприклад, внески до державного пенсійного фонду).

Податки насамперед впливають на економіку через використований дохід економічних агентів та зміну відносних цін. Залежно від системи оподаткування вплив податкової політики на макроекономічну динаміку може проявлятися по-різному. У цілому зниження податків стимулює зростання приватних витрат і сукупної пропозиції. Зростання податків, навпаки, призводить до їхнього скорочення.

Залежно від того, як держава враховує внутрішню сутність податків, закони їхнього руху, суперечності та їхній вплив на економіку, приймаючи рішення в межах тієї чи іншої податкової політики, формується певна модель її практичного втілення — механізм оподаткування, юридична форма якого закріплюється податковим законодавством.

Механізм оподаткування — це сукупність нормативно-правових та організаційних форм, способів, методів та інструментів, що використовуються в господарській практиці країни та впливають на її соціально-економічний розвиток. Інакше кажучи, механізм оподаткування — це механізм реалізації податкової політики в господарській практиці, що має свої особливості, переваги та вади за конкретних умов.

Механізм оподаткування як практичне втілення податкової політики за допомогою різних податкових інструментів (фіскальних регуляторів, важелів, стимулів, санкцій тощо) реалізує такі заходи податкової політики:

- 1) заходи щодо справляння податків, зборів (обов'язкових платежів) тощо;
- 2) заходи щодо формування доходів державного та місцевих бюджетів країни;
- 3) заходи щодо впливу на соціально-економічний розвиток країни;
- 4) заходи щодо впливу на фінансово-економічні явища та процеси в підприємницькій діяльності тощо.

В основу побудови та функціонування будь-якого податкового механізму покладені **елементи оподаткування** (табл. 8.2), які умовно можна поділити на дві групи:

- 1) **основні** — головні характеристики податку, без яких неможливо уявити відповідний податковий механізм: суб'єкт оподаткування або платник податку, об'єкт оподаткування, податкова ставка;
- 2) **додаткові** — необхідні характеристики, що розкривають специфіку податкового механізму і його використання: податкові

пільги, джерело сплати або податкова база, податкова квота, бюджет чи фонд, куди надходять податкові платежі, терміни та періодичність перерахування податку тощо.

Таблиця 8.2

ЕЛЕМЕНТИ ОПОДАТКУВАННЯ

<i>Основні елементи оподаткування</i>	
1. Суб'єкт оподаткування, або платник податку ↓ Носій податку	— особа (фізична або юридична), яка безпосередньо за законом має сплачувати податок, тобто перераховувати до бюджету частину отримуваних доходів чи коштів; — реальний платник податку, споживач товару (послуги), у ціну якого включається податок за непрямої форми оподаткування
2. Об'єкт оподаткування	— те, що саме оподатковується, дохід чи майно, з якого фактично нараховується податок
3. Податкова ставка ↓ Одиниця оподаткування	— законодавчо встановлена величина (розмір) податкових відрахувань на одиницю об'єкта оподаткування; — одиниця виміру (фізичного чи грошового) об'єкта оподаткування
<i>Додаткові елементи оподаткування</i>	
1. Податкові пільги	— умови, що їх створює держава з метою стимулювання економічної діяльності Види податкових пільг: <ul style="list-style-type: none"> • неоподаткований мінімум об'єкта податку; • звільнення від сплати податків окремих осіб або категорій населення; • зниження податкових ставок; • звільнення від оподаткування окремих елементів об'єкта податку; • відрахування від податкової бази; • податковий кредит; • податкові канікули
2. Податкова база або джерело сплати	— грошова сума, з якої стягують податок, величина оподатковуваного доходу $\text{Оподатковуваний дохід} = \text{Обсяг одержаного доходу} - \text{Податкові пільги}$
3. Податкова квота або податковий коефіцієнт	— частка податку в доході платника; — може бути визначена в абсолютному розмірі й у відносному виразі; — характеризує рівень оподаткування, податкове навантаження з погляду платників податку

Податковий механізм сучасної України формувався у складних умовах. Спад виробництва на початку 90-х рр. загострив проблему мобілізації доходів до державного бюджету, хаотичне здійснення приватизації позбавило державу важливих джерел фінансових ресурсів, зростання зовнішньої заборгованості змусило владу зробити в податковій політиці наголос на досягненні насамперед фіскальних цілей. Однак поширення корупції, криміналізація суспільного життя, орієнтація на посилення жорсткості податкового режиму призвели до того, що тіньовий сектор в українській економіці виріс до загрозливих масштабів, сформувалися тенденції до масового ухилення від сплати податків, скорочення податкової бази. Крім цього податкова політика характеризувалася нестабільністю та непослідовністю, через що й не змогла стати надійним джерелом реальних економічних перетворень. Формування податкового механізму здійснювалося під впливом значної кількості суперечливих і не завжди взаємозв'язаних рішень щодо запровадження певних заходів, з одного боку, спрямованих на утримання дохідної частини бюджету на відносно прийнятному рівні, а з другого — таких, що формують пільгові режими оподаткування для окремих галузей і груп підприємств. У результаті в Україні було втілено в життя класичну податкову систему із сукупністю податків, які характерні для розвинутої ринкової економіки, застосування якої в економіці неринкового типу призвело до виникнення значних проблем, що поглибили економічну кризу.

Принципи побудови податкової системи України, її склад, а також права і обов'язки платників податків було визначено Законом України «Про систему оподаткування» в редакції від 18 лютого 1997 р. із унесеними змінами. Згідно з чинним законодавством, в Україні стягуються загальнодержавні та місцеві податки і збори. До **загальнодержавних податків і зборів** віднесено податок на додану вартість (ПДВ), податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, акцизний збір, податок з власників транспортних засобів, мито, фіксований сільськогосподарський податок, деякі платежі (державне мито, плата за користування природними ресурсами, рентні платежі), а також цільові відрахування до бюджетних і позабюджетних фондів (збір на обов'язкове пенсійне страхування, збір за забруднення навколишнього природного середовища тощо). До **місцевих податків та зборів** належать податок з реклами, комунальний податок, а також низка обов'язкових платежів (готельний збір, збір за паркування, ринковий збір, збір за видачу дозволу на розміщення об'єкта торгівлі тощо).

Згідно із зазначеним законом визначено об'єкти оподаткування, передбачено дворівневу систему оподаткування підприємств, організацій та фізичних осіб, а також спеціальними податковими законами (окремими для кожного виду податків і зборів) визначено ставки податків, податкові пільги та механізм стягнення кожного з податків і зборів (табл. 8.3).

Таблиця 8.3

ДВОРІВНЕВА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Рівень	Склад системи оподаткування
I	Загальнодержавні податки та збори (обов'язкові платежі)
II	Місцеві податки та збори (обов'язкові платежі)

В основному перелік податків, визначених законами України, відповідає світовим стандартам, але це не гарантує ефективності податкового механізму. Визначальну роль в його ефективності відіграють структура податків, рівень їх ставок, перелік і принципи надання пільг, методи контролю за сплатою податків.

Таблиця 8.4

ОСНОВНІ ПІДХОДИ ЩОДО РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ

Індивідуальний підхід	Загальноживаний підхід	Комбінований підхід
З урахування спеціальних умов національної економіки та чинників, що пов'язані з історичним розвитком, традиціями, менталітетом тощо	Накладення моделі податкового механізму, що є поширеним у світовій економіці, та застосування його без урахування національної специфіки	Використання прогресивних напрацювань та досвіду в оподаткуванні з урахуванням національної специфіки

Податковий механізм, що склався в Україні, має у своїй основі модель оподаткування, що застосовується в розвинутих країнах.

Податкова система поєднала принципи двох податкових систем, найхарактерніших для світової практики, — європейської та американської. Якщо в американській системі переважає прибутковий принцип оподаткування, в європейській — обкладання обороту у формі ПДВ, то жорсткість української податкової системи визначена еkleктичним поєднанням обох зазначених систем з базовою метою, що закладалася під час її формування — ліквідації дефіциту. Це визначалося й вимогами міжнародних фі-

нансових організацій, які обумовили надання кредитів скороченням бюджетного дефіциту.

Відтак в Україні від самого початку побудови нового податкового механізму було взято фіскальний орієнтир. У результаті невиваженої податкової політики, неправильного розподілу доходів підприємств відбулося гальмування інвестиційних процесів і загострилась потреба в інвестиціях у переозброєння виробництва.

Крім цього, при виборі моделі податкового механізму не було враховано низку особливостей розвитку країни в трансформаційний період, а саме:

- глибоку реформованість структури економіки на користь оборонного комплексу;
- зростання приватного сектору, що характеризувався відсутністю традицій добровільної сплати податків;
- високий рівень державних видатків, пов'язаних із соціальними гарантіями, які забезпечуються державою, початковим етапом становлення державності;
- нерозвиненість ринкових механізмів регулювання суспільного відтворення.

Отже, запровадження наявної моделі податкового механізму ґрунтувалося на загальноновживаному підході до податкового реформування, за яким історичні особливості, традиції, менталітет нації, а також вади сучасних загальноприйнятих систем були недостатньо враховані, що й обумовлює і нині її низьку якість та ефективність і визначає потребу реформування (табл. 8.4. та 8.5).

Податкова реформа, що була задекларована та протягом багатьох років відбувається в Україні, має на меті подолати вади наявного податкового механізму, що викликані складними економічними, соціальними та політичними умовами (див. табл. 8.5). Складність економічних умов полягала в тому, що економіка України перебувала на перехідному етапі від планової до ринкової економіки; соціальних — в успадкуванні від минулого системи соціального захисту, яка більшою мірою зорієнтована на державний бюджет, а не на заощадження громадян; політичних — у відсутності в політичній еліті єдності щодо стратегії макроекономічних реформ і, як наслідок, щодо реформування податкового механізму. Варто зазначити, що за останні роки на розгляд Верховної Ради України було внесено кілька варіантів Концепції державної податкової політики, але жоден з них не знайшов свого втілення в нормативно-правовому акті, який би чітко визначив поняття податкової політики, її основні завдання, принципи та пріоритети, стратегічні напрями, структурні, регіональні та організаційно-правові аспекти.

Таблиця 8.5

ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ В УКРАЇНІ

Вади	Економічний зміст
1. Брак цілеспрямованості	Суперечливі цілі та вимоги, нечіткість соціально-економічної доктрини країни, неузгодженість складових економічної політики
2. Переважно фіскальний характер	Ускладнює реалізацію інших функцій податків, особливо регуляторної та стимулюючої, що не забезпечує реалізацію економічної політики держави
3. Неефективна структура податкової системи	Переважна частина податків сплачувалася юридичними особами; основними були непрямі податки, а прямі мали допоміжний характер
4. Невідпрацьованість механізмів стягнення певних податків	Значна частина доходів певних категорій (наприклад, від грошового капіталу) перебуває поза системою податкового обліку та не декларується
5. Переважання непрямих податків протягом тривалого періоду	Непрямі податки надійніші, легко контрольовані та мають вищу еластичність; є ціноутворюючим чинником, тому перекладаються на кінцевих споживачів; є чинником зростання внутрішніх цін, звуження внутрішнього ринку, обмеження попиту та інших негативних наслідків
6. Надмірно лібералізована імпортна політика	Надмірне ввезення продукції некритичного імпорту, яка може вироблятися і виробляється вітчизняними виробниками, упродовж останніх років, що зумовлює значні втрати потенційних податків
7. Слаборозвинуті ресурсні платежі та податки на власність	Нерозвиненість ринкової оцінки факторів виробництва, землі, корисних копалин, майна, робочої сили призводить до втрати податків на ресурси, на фактори виробництва
8. Неефективні екологічні податки	Платежі за забруднення навколишнього середовища не відповідають рентному доходу, який можна було б забезпечити виходячи з потенціалу екосистеми
9. Значне поширення податкових пільг	Втрати податкових надходжень у зв'язку з безсистемним наданням пільг, браком чітких критеріїв їх надання та методів контролю за цільовим використанням коштів, що зекономлені в результаті надання пільг; утрати надходжень у зв'язку з незаконним одержанням пільг, а також псевдоблагодійницькою діяльністю, що є шляхом для ухилення від сплати податків
10. Високий рівень податкового тягаря та нерівномірність його розподілу	Не стимулює до розвитку підприємницької та іншої діяльності; сприяє зростанню недоїмки за податковими платежами до бюджету; сприяє тінізації доходів, приховуванню їх від сплати податків тощо

8.3. Функціональна спрямованість податкового механізму

Зауважимо, що функціональну (цільову) спрямованість податкового механізму визначає податкова політика держави. Вона має бути сформована так, щоб, з одного боку, забезпечити виконання базової функції податків — фіскальної, а з другого — сприяти реалізації регуляторної функції податків з метою посилення впливу податкового механізму на процеси відтворення (рис. 8.2).

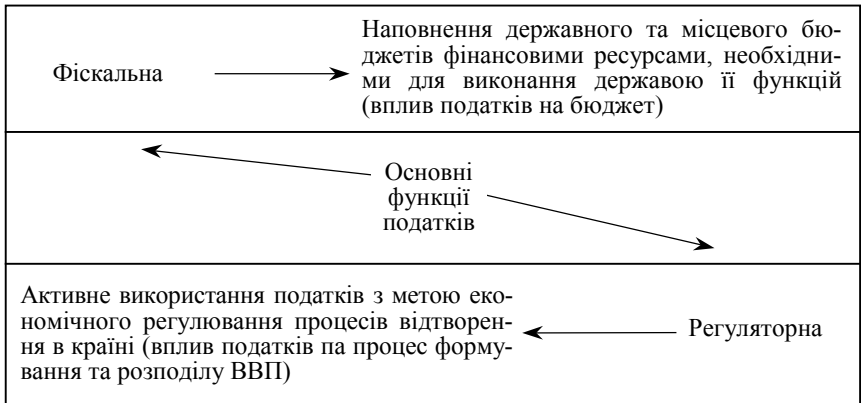


Рис. 8.2. Основні функції податків

Здійснюючи податковий вплив на відтворювальні процеси, держава, як правило, має такі цілі: досягнення постійного економічного зростання; забезпечення стабільності цін на основні товари й послуги та повної зайнятості працездатного населення; забезпечення певного мінімального рівня доходів населення; створення системи соціального захисту незахищених громадян; досягнення рівноваги в зовнішньоекономічній діяльності; захист навколишнього середовища. При досягненні цих цілей реалізуються допоміжні функції податків, що впливають з основних і пов'язані з ними (табл. 8.6).

Досягнення названих соціально-економічних цілей одночасно є неможливим. Тому *головна мета податкової політики держави* — знайти балансове співвідношення між можливостями держави з погляду забезпечення її фінансовими ресурсами через податковий механізм і досягнення пріоритетних соціально-економічних цілей за певних умов розвитку країни.

ДОПОМІЖНІ ФУНКЦІ ПОДАТКІВ

<i>Соціальна</i> — через диференційоване оподаткування різних доходів фізичних осіб та забезпечення певних соціальних програм	<i>Стимулююча</i> — через вплив податків на ефективність і стабільність економічного розвитку
<i>Нагромаджувальна</i> — через податки держава накопичує фінансові ресурси	<i>Розподільча</i> — через податки держава здійснює розподіл і перерозподіл фінансових ресурсів суспільного доходу країни
<i>Політична</i> — оподаткування слугує потужним інструментом вирішення політичних питань за певних конкретно-історичних обставин	<i>Функція вирівнювання соціально-економічного розвитку регіонів</i> — створення певних умов щодо оподаткування
<i>Екологічна</i> — через екологічні податки забезпечується захист навколишнього середовища	<i>Зовнішньоекономічна</i> — через податки досягається рівновага в зовнішньоекономічній діяльності країни

Податкова політика держави здійснюється на основі певних принципів, що відображають її мету. **Принципи оподаткування**, сформульовані світовою економічною наукою, мають загальний характер, хоч у різних країнах їм притаманні відмінні риси, пов'язані з неоднаковим трактуванням деяких понять і положень. Узагалі принципи оподаткування, які кладуться в основу податкової політики держави, нині є системою, що враховує як інтереси платників податків, так і держави. Однак у зв'язку з багатоаспектністю змісту податків, їхнім комплексним характером і неоднозначною природою, податковий механізм кожної країни має діяти на основі власної науково обґрунтованої системи організаційних, економічних та юридичних принципів, що відповідає рівню розвитку країни, її традиціям, менталітету тощо.

Принципи формування податкової політики є основними критеріями оцінювання якості податкового механізму. Щодо визначення принципів, що лежать в основі податкової політики, то їх можна поділити на дві групи: *загальні принципи оподаткування*, які в певному формулюванні наводяться різними вченими і є підґрунтям будь-якої податкової політики, та *особливі принципи оподаткування*, що виводяться з аналізу особливостей соціально-економічного розвитку країни і тих завдань, розв'язанню яких має сприяти податкова політика, що формується (табл. 8.7).

Таблиця 8.7

ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

<i>1. Принципи бюджетного забезпечення</i>		
<i>Принцип достатності</i> — зумовлює забезпечення достатніх доходів усіх бюджетів (державного та місцевого) для фінансування їхніх видатків		
<i>Принцип множини податків</i> — зумовлює сукупність диференційованих податків та об'єктів їх обкладання, реалізує ефект взаємодоповнюваності податків		<i>Принцип єдиного податку</i> — зумовлює об'єднання в один податок платежів з одного об'єкта оподаткування та створення єдиного ідеального податку
<i>2. Принципи етико-правового спрямування</i>		
<i>Принцип соціальної справедливості (податкостроможності)</i> — означає, що тягар оподаткування має бути поставлений у залежність безпосередньо від конкретного доходу та рівня добробуту	<i>Принцип рівнонапруженості</i> — передбачає, що зобов'язання перед бюджетом щодо сплати податків встановлюється для всіх платників відповідно до їх можливостей і результатів діяльності шляхом єдиних або диференційованих ставок	
<i>3. Принципи загальноекономічного спрямування</i>		
<i>Принцип системності та внутрішньої цілісності оподаткування</i> — відображається у взаємозв'язаності, узгодженості змін основних податкових показників за зміни основних параметрів (ВВП та його структури), спрацьовує на єдність економічного простору країни	<i>Принцип стабільності в оподаткуванні</i> — означає, що податкова система має залишатися сталою протягом кількох років, що забезпечить інтереси не тільки платників податків, а й держави; зміна механізму оподаткування має відбуватись еволюційним шляхом	
<i>Принцип гнучкості (еластичності) оподаткування</i> — означає, що податковий механізм може оперативіно змінюватись у бік зменшення або збільшення податкового тягара згідно з об'єктивними потребами й можливостями держави	<i>Принцип ефективності оподаткування</i> — означає наявність інструментів у податковому механізмі, що стимулюють економічне зростання, господарську діяльність підприємств і підприємців	

Реалізація податковим механізмом певної сукупності загальних і особливих принципів оподаткування надає йому неповторності, робить його несхожим на інші податкові механізми. Однак і податкові механізми, побудовані на тих самих принципах оподаткуван-

ня, як правило, відрізняються один від одного. По-перше, тому що різним є співвідношення загальних принципів, закладених в основу їх побудови. Особливо позначається на характеристиках податкового механізму різний ступінь реалізації ним принципів ефективності та справедливості. По-друге, податкові системи ґрунтуються на різних особливих принципах оподаткування. Серед них можна назвати такі: «податкова система має сприяти стабілізації економіки та економічному зростанню» (Р. Мардтсен); «податкова система має бути спроектована так, щоб індивіди були переконані в доцільності своїх податкових виплат» (Дж. Стігліц).

Чинником, який забезпечує сумісність елементів податкової системи, їх відповідність один одному та зовнішньому середовищу, є *основний принцип оподаткування*. У податковій системі він виконує своєрідну роль «мети», якій підпорядковуються всі елементи. Ця мета є зовнішньою стосовно податкової системи в тому розумінні, що визначається зовнішніми чинниками — завданнями, які стоять перед економікою конкретної країни на певному етапі її розвитку.

Системність оподаткування забезпечується також умілим комбінуванням податків, кожен з яких більшою мірою виконує ту чи іншу функцію. Так, непрямі податки добре виконують фіскальну функцію, тимчасом як їхня регуляторна функція є обмеженою; прямі податки добре виконують регуляторну функцію, фіскальна ж функція такого податку, як податок на прибуток корпорацій, є обмеженою. Завдяки поєднанню податків з різними властивостями щодо виконання ними функцій система в цілому забезпечує реалізацію всіх функцій податків.

Ураховуючи основні принципи оподаткування, зауважимо, що податковий механізм має бути розгалуженим, щоб впливати на всі сфери соціально-економічного життя, на всі сторони діяльності суб'єктів господарювання. Чим ширший арсенал інструментів і методів оподаткування, тим більші можливості держави у проведенні податкової політики, яка б сприяла створенню умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, стимулювала інвестиційну, інноваційну та підприємницьку активність.

Податковий механізм також необхідно розглядати з двох позицій:

1) з погляду положень податкового законодавства, що обумовлює певні принципи оподаткування; податкові ставки, податкову базу, процедури сплати податків тощо;

2) з погляду фактичного впливу, що відображає застосування законодавства в реальній податковій практиці, а саме:

- на мікрорівні господарювання (вплив податків на окремих суб'єктів економіки, на окремі галузі чи ринки);

- на регіональному рівні (вплив податків на окремі території чи регіони країни);
- на макроекономічному рівні (вплив податків на соціально-економічні процеси, що відбуваються в країні).

8.4. Аналіз ефективності податкової політики

Під податковою політикою розуміють «мистецтво податково-го управління», коли об'єктом управління є податкова система. Відповідно оцінка цього «мистецтва» зводиться до оцінки його результатів, тобто змін у податковій системі, що відбуваються за реалізації певної податкової політики. У свою чергу, щоб оцінити ці зміни, необхідно мати в розпорядженні: по-перше, набір кількісних показників, що характеризують стан податкової системи на певний момент часу; по-друге, критерії, що дають змогу здійснювати якісне оцінювання поточних зрушень у системі податкових відносин.

Кількісна характеристика ефективності податкової політики може бути здійснена на основі груп показників. До першої групи належать *універсальні базові показники стану податкової системи*. Будь-яка політика проявляється у вигляді податків, податкових процедур та їхніх змін, а відстежування та оцінювання цих змін у часі відображають її спрямованість та ефективність. Отже, ці показники фіксують поточний внутрішній стан системи оподаткування та необхідні для здійснення контролю за процесом реалізації будь-якої податкової політики.

До групи базових показників належать показники податкової звітності, які не тільки характеризують загальний стан системи оподаткування, а й служать висхідною інформаційною базою для розрахунків загальної податкової ефективності (оцінки податкової політики). Мінімальний перелік таких показників має охоплювати такі блоки та групи даних:

- «*платники податків*» — характеризує динаміку та зміни в структурі платників податків, у тому числі процеси постановки на облік і зняття з нього;
- «*податкові платежі*» — характеризує надходження платежів за основними видами податків і рівнями бюджетів у регіональному та галузевому аспектах;
- «*заборгованість*» — характеризує податкову заборгованість за основними видами податків і рівнями бюджетів у регіональному та галузевому аспектах;

- «*податки та бюджет*» — характеризує пропорції між податковими надходженнями до бюджету, доходами бюджету та його видатками, у тому числі за регіонами;

- «*податкові пільги*» — характеризує «податкові втрати» держави за основними видами податків і рівнями бюджетів у регіональному та галузевому аспектах;

- «*податковий контроль*» — характеризує роботу контрольних органів: кількість працівників та витрати на їх утримання, кількість перевірок та їх результати, донараховані суми, спірні проблемні суми, відшкодування тощо;

- «*податкове навантаження*» — група показників, що охоплює перелік базових характеристик податкової системи й водночас посідає провідне місце під час переходу до аналітичних показників, оскільки показники податкового навантаження галузей і регіонів у зіставленні з середніми значеннями вже несуть істотну якісну інформацію про податкову систему; до цієї групи також належать показники податкового навантаження підприємств та населення.

Друга група — *спеціальні показники*. Вони спираються на показники першої групи та використовуються для спостереження та оцінювання податкових заходів регуляторного характеру. Заздалегідь перелік таких показників скласти неможливо, тому що податки в будь-який момент можуть бути задіяні як інструменти економічного регулювання з певних тактичних міркувань. Їх вибір залежатиме від рівня, масштабів і часових горизонтів поставлених завдань, але найбільш значущим з погляду ефективності податків є дослідження зв'язку базових податкових показників з основними характеристиками розвитку виробництва та соціальної сфери.

Аналіз ефективності податкової політики в міжнародній практиці здійснюється на основі аналізу динаміки доходів державного бюджету та податкових надходжень стосовно ВВП, а також на основі порівняння цих співвідношень із показниками різних країн з подібними типом і моделлю економіки.

З метою скорочення розміру бюджетного дефіциту уряди країн, як правило, намагаються збільшити податкові надходження до бюджету, водночас зменшуючи державні видатки. Однак швидке одноразове збільшення обсягів податкових надходжень у короткостроковому періоді є небезпечним, оскільки може призвести до порушень функціонування податкової системи, значних зрушень у співвідношенні споживання та заощадження і, зрештою, до сповільнення темпів економічного зростання.

З метою аналізу ефективності податкової політики застосовують коефіцієнти еластичності та динамічності податків [34].

Коефіцієнт еластичності податку (e) — це відношення відносної автоматичної зміни обсягів його надходжень до відносної зміни бази оподаткування за незмінних умов у податковій системі (тобто виключаючи наслідки дискреційних податкових змін). Як базу оподаткування іноді використовують показник зміни ВВП. У такому разі коефіцієнт еластичності податку за ВВП розраховуватиметься так:

$$e = \frac{\Delta T_a / T_a}{\Delta GDP / GDP},$$

де e — коефіцієнт еластичності податку за ВВП; ΔT_a — зміни в автоматичних надходженнях від податку за незмінної податкової системи; T_a — автоматичні надходження від податку за незмінної податкової системи; $\Delta T_a / T_a$ — відносна зміна автоматичних надходжень від податку за незмінної податкової системи; ΔGDP — зміни у ВВП за певний період; $\Delta GDP / GDP$ — відносна зміна ВВП за певний період.

T_a розраховують на основі T — фактичних податкових надходжень (доходів бюджету), коригуючи наслідки в податковій системі за певний період (див. тему 3).

Зауважимо, що коефіцієнти еластичності розраховуються не тільки стосовно окремих видів податків (прикладом відносно високоеластичного податку є індивідуальний прибутковий податок), а й щодо податкових надходжень до бюджету в цілому. Еластичність податків зумовлює внутрішню гнучкість податкової системи. Загалом податкова система вважається еластичною, якщо коефіцієнт еластичності податків $e > 1$. Це означає, що швидке збільшення податкових надходжень стосовно ВВП досягається без уведення нових податків або зміни ставок оподаткування, тобто без дискреційних змін у податковій політиці.

Еластичність податкової системи — позитивне явище, яке варто стимулювати, особливо для тих країн, темпи зростання державних видатків в яких мають тенденцію перевищувати зростання ВВП. Податкова система зазвичай є еластичною за ВВП, коли існують значні податкові надходження від підприємств галузей, що швидко розвиваються, коли податкові ставки мають прогресивний характер, коли податки переважно накладаються на вартість, а не на конкретний об'єкт і коли збирання податків здійснюється вчасно. Останній чинник є особливо важливим за умов високої інфляції, коли надто великий розрив між періодом

нарахування податків та їх збиранням призводить до скорочення реальної вартості податкових надходжень.

Еластична податкова система сприяє економічному зростанню, за якого, як правило, спостерігається неухильне підвищення видатків на соціально-економічну інфраструктуру та її зміст. Якщо збільшення видатків не супроводжується зростанням надходжень податків, це може призвести до надмірного фінансування дефіциту бюджету, зростання зовнішніх позик (що відобразиться на тягарі зовнішнього боргу) або внутрішніх запозичень. За наявності еластичної податкової системи немає потреби вдаватися до незапланованого частого підвищення податків, що негативно позначається на виробництві товарів і послуг та підриває довіру до уряду.

Аналіз податкових надходжень в Україні свідчить про складність коректного визначення показника еластичності податків, оскільки зміни в податковій системі України відбуваються дуже швидко, а база оподаткування за основними видами податків змінюється іноді кілька разів на рік. Пояснюється це загальноекономічною та фінансовою ситуацією в країні, а також відсутністю зваженої бюджетно-податкової політики.

Коефіцієнт динамічності податку (d) визначається як відношення відносної зміни фактичних податкових надходжень, зібраних від певного виду податку, до відносної зміни ВВП як податкової бази за певний період:

$$d = \frac{\Delta T / T}{\Delta GDP / GDP},$$

де d — коефіцієнт динамічності податку за ВВП; ΔT — зміна фактичних податкових надходжень за певний період; T — фактичні податкові надходження від податку за певний період; $\Delta T / T$ — відносна зміна фактичних податкових надходжень за певний період; $\Delta GDP / GDP$ — відносна зміна ВВП за певний період.

Зміна фактичних податкових надходжень за певний період може зумовлюватись як дискреційними змінами в податковій системі, так і змінами обсягів ВВП як податкової бази. Отже, динамічність — це більш загальний показник, котрий урахує зміну у фактичних податкових надходженнях за певний період, тимчасом як показник еластичності вимірює зміну в автоматичних податкових надходженнях без урахування ефекту дискреційних змін у податковій системі за певний період. Якщо податкові надходження до бюджету зросли за рахунок дискреційних змін у системі оподаткування (запровадження нових податків, зміна подат-

кових ставок тощо), то коефіцієнт динамічності перевищуватиме коефіцієнт еластичності.

Досліджуючи податкову систему будь-якої країни, необхідно враховувати, наскільки вона відповідає поточним завданням макроекономічного розвитку, та аналізувати можливості її реформування. Відомо, що крім функцій наповнення державного бюджету податкова система покликана сприяти перерозподілу доходів, усуваючи наслідки недосконалості ринкової економіки. Зважаючи на це, для аналізу ефективності податкової системи країни, стосовно податкових надходжень, використовується **діагностичний тест Віто Танзі**, до основних складових якого належать такі критерії.

1. *Індекс концентрації* — показує, за рахунок яких основних податків формується переважно дохідна частина бюджету. Цей показник дає відповідь на таке запитання: чи надходить значна частина сукупних доходів за рахунок невеликої кількості податків за певних податкових ставок.

2. *Індекс дисперсії* — відображає кількість податків з низькими обсягами надходжень, які створюють лише незручності. Він дає змогу з'ясувати наявність чи відсутність таких податків.

3. *Індекс ерозії* — відображає рівень збігу фактичних баз оподаткування з потенційними. За ефективної податкової системи цей показник є максимальним.

4. *Індекс затримки* податкового збору — ілюструє своєчасність сплати податків і відповідає на таке запитання: чи вносяться податкові платежі без істотних затримок.

5. *Індекс конкретності* — покликаний відповісти на таке запитання: чи побудована податкова система на мінімально можливій кількості податків, що мають конкретні ставки.

6. *Індекс об'єктивності* — вимірює частку податків, що справляються з об'єктивно розрахованої бази оподаткування. Що більша ця частка, то ефективніша система.

7. *Індекс забезпечення податкового збору* — вимірює рівень забезпечення ефективного збирання податків.

8. *Індекс витрат на збирання податків* — показує бюджетні витрати на збирання податків. Існування ефективної податкової системи з погляду податкових надходжень передбачає мінімальні бюджетні витрати на збирання податків [34].

Забезпечення найефективнішого процесу справляння податкових надходжень з метою нагромадження достатньої кількості доходів бюджету — найважливіша функція будь-якої податкової системи. Тому в межах аналізу ефективності податкової політики в

міжнародній практиці виокремлюють **аналіз податкового адміністрування (податкової діяльності уряду)**. Для цього використовується певна методологія аналізу податкового адміністрування, на основі якої дається оцінка ефективності збирання податків, тобто з'ясовується, по-перше, наскільки ефективно здійснюється впорядковане та безінфляційне передавання фінансових ресурсів від суб'єктів приватного сектору державі, і, по-друге, чи здані органи державного управління в разі потреби збільшити рівень надходжень до бюджету за умови мінімальних несприятливих наслідків. Для здійснення такого аналізу найширше застосування має **фактичний податковий коефіцієнт** (*tax ratio*), що є індикатором ефективності збирання податків.

Фактичний податковий коефіцієнт у найбільш узагальненому вигляді показує відношення фактичних податкових надходжень (усіх вилучень із платників податків) до ВВП:

$$t = \frac{T}{GDP},$$

де t — фактичний податковий коефіцієнт; T — фактичні податкові надходження; GDP — фактичний рівень ВВП.

Фактичний податковий коефіцієнт в узагальненому вигляді характеризує ступінь податкового навантаження на макrorівні країни. Для загальної оцінки діяльності уряду у сфері оподаткування здійснюється порівняння цього показника з аналогічним у різних країнах. Проте використання фактичного податкового коефіцієнта з метою оцінювання податкової діяльності уряду може видати некоректний результат, оскільки цей коефіцієнт не враховує податкового потенціалу країни. **Показник податкового потенціалу**, у свою чергу, визначається як рівень податкових надходжень, які можна забезпечити, використовуючи бази оподаткування із середньою інтенсивністю. Отже, податковий коефіцієнт можна розрахувати інакше — як відношення фактичних податкових надходжень до показника податкового потенціалу країни:

$$t_p = \frac{T}{T_p},$$

де t_p — податковий коефіцієнт з урахуванням податкового потенціалу країни; T — фактичні податкові надходження; T_p — показник податкового потенціалу країни.

Показник податкового потенціалу хоча й не є точним показником, але в цілому дає можливість оцінити ефективність оподаткування. На податковий потенціал справляють вплив такі основні чинники:

- 1) ступінь відкритості економіки;
- 2) рівень її розвитку та темпи економічного зростання;
- 3) структура доходів бюджету.

Досліджуючи податковий потенціал країни, варто звернути увагу на соціальну політику держави, військову доктрину, рівень реального доходу на душу населення, виробничу структуру економіки і значення різних видів господарської діяльності (наприклад, роль зовнішньої торгівлі, частка прогресивних галузей виробництва, ступінь участі іноземного капіталу у приватних підприємствах), політичні та інституційні чинники.

Зауважимо, що хоча аналіз податкового адміністрування, що здійснюється на базі податкового коефіцієнта, допомагає оцінити ефективність збирання податків, але він має певні вади. Цей показник не є нормативним, тому що навіть у країні з низьким рівнем податкової діяльності податковий коефіцієнт може бути достатнім, якщо враховувати національні переваги. Крім цього, аналіз податкової діяльності уряду є статичним, бо він не дає змоги врахувати швидкі зміни в податкових ставках та інших інструментах податкової діяльності, за винятком тих випадків, коли він має короткостроковий характер. З погляду динаміки більш прийнятним індикатором є коефіцієнт динамічності податкових надходжень за ВВП [34].

Прийняття рішень у сфері оподаткування завжди є комплексним, оскільки уряд майже ніколи не зацікавлений уносити поодинокі корективи, наприклад стосовно одного податку. Існує **базове обмеження державного бюджету**, згідно з яким надходження від податків плюс зростання розміру дефіциту (зростання видатків) мають дорівнювати видаткам уряду.

Якщо уряд перевищує деякі ставки оподаткування, він має або знизити інші, скоротити урядові позики або збільшити свої видатки. Різні комбінації в політиці держави матимуть різний ефект. Часто такі паралельні заходи, як підвищення ставок прибуткових податків разом зі зниженням інших податків, зростанням державних видатків чи зменшенням урядових позик, вважаються цілком зрозумілими.

Аналіз зростання податку, що відбувається паралельно зі зниженням якогось іншого податку, має назву *диференційного аналізу сфери дії податку*. Аналіз зростання податку, що йде паралельно

но зі зростанням урядових видатків, — це *аналіз сфери дії податку за збалансованого бюджету*.

Іноді ставиться мета здійснити аналіз комбінацій політичних заходів уряду, які залишають незмінними деякі важливі економічні параметри. Так, зростання податку може призвести до зниження рівня сукупного попиту та до зменшення ВВП, за умов, коли ВВП визначається рівнем попиту. Необхідно розмежовувати вплив:

- податкової політики на рівень ВВП (та наслідки, які вона може мати, скажімо, у сфері розподілу);

- прямий вплив самого податку — у такий спосіб є можливість розглянути комбінації політичних заходів, які залишають рівень ВВП незмінним.

Багато видів податків впливають на рівень нагромадження капіталу. Зменшення запасу капіталу, у свою чергу, може знизити заробітну плату. І знову ж таки, є можливість розмежування непрямого впливу податку, що виникає внаслідок його дії на нагромадження капіталу. Це особливо очевидно тоді, коли для зрівноваження таких непрямих впливів можна скористатись іншим інструментарієм. Якщо, наприклад, податок на спадщину пригнічує нагромадження капіталу, то може виявитися можливим усунути ці впливи наданням податкового кредиту на інвестиції. При цьому варто розглянути комплекс політичних заходів, спрямованих на те, щоб залишити рівень нагромадження капіталу незмінним. Цей аналіз має назву *збалансованого аналізу зростання сфери дії податку*.

Узагалі, урядові видатки можуть впливати на рівень заробітної плати та ціни так само як і податки, і ті економічні суб'єкти, які одержують від цього безпосередню вигоду, можуть відрізнитися від тих, на кого були розраховані ці урядові зміни. Якщо уряд підвищує ставки податку та спрямовує надходження на закупівлю споживчих товарів і якщо ці споживчі товари є принаймні частковими заміниками приватних споживчих товарів, то такий податок пригнічуватиме поточне споживання на приватному рівні (стимулюватиме заощадження). Це буде справедливим незалежно від того, у якій ролі виступає економічний суб'єкт. Якщо уряд спрямовує надходження від оподаткування на закупівлю інвестиційних товарів, що збільшить обсяг споживання в майбутньому, якщо це забезпечуване державою майбутнє споживання є принаймні частковим заміником приватного споживання в майбутньому, то податок пригнічуватиме зростання заощаджень та стимулюватиме приватне (поточне) споживання. Це буде справедливим для будь-яких суб'єктів [55].

8.5. Податковий моніторинг: призначення та умовна схема проведення

Податковий моніторинг, або моніторинг формування та реалізації податкової політики, практичної дієвості податкової системи має надзвичайно важливе значення для аналізу та регулювання економічних процесів на національному та регіональному рівнях щодо різних ринків, інвестиційних секторів етапів економічного кругообігу тощо.

Податковий моніторинг має на меті забезпечити постійні спостереження та поточний аналіз змін, що відбуваються в податковій системі країни на основі запровадження дискреційних податкових заходів з метою реалізації пріоритетів податкової політики держави, позитивних і негативних ефектів їхнього впливу на соціально-економічний розвиток.

Моніторинг податкової політики, що здійснюється розрізненими організаціями — державними установами та науково-дослідними інститутами в Україні, поки що не є досконалим та системним, перебуває на етапі свого становлення.

Моніторинг податкової політики здійснюється Департаментом податкової та митної політики Міністерства фінансів України та Державною податковою адміністрацією, які забезпечують формування й реалізацію податкової політики.

Умовна схема моніторингу податкової політики у спрощеному вигляді охоплює такі розділи:

I. Моніторинг податкового законодавства:

- щодо прийняття (унесення змін) до базових законів з питань оподаткування стосовно:

- а) загальнодержавних податків: за окремими видами податків (ПДВ, податок на прибуток підприємств, оподаткування доходів фізичних осіб тощо);

- б) неподаткових та інших платежів;

- щодо здійснення розрахунків втрат або доходів бюджету від прийняття законопроектів з метою проведення бюджетної експертизи.

II. Моніторинг податкового адміністрування:

- проведення щомісячного моніторингу для відстеження процесу надходження податків з метою:

- а) аналізу впливу різних груп чинників на надходження податків та зборів у динаміці порівняно з минулими періодами в регіональному й галузевому аспектах;

б) виявлення адміністративних причин відхилення реальних надходжень від прогнозних показників;

- проведення моніторингу з метою:

а) аналізу виконання планових надходжень коштів до бюджету за податками і зборами, державним і місцевим бюджетами;

б) аналізу динаміки податкового боргу за податками і зборами, областями, територіями тощо;

- проведення моніторингу з метою аналізу впливу фактично наданих податкових пільг порівняно з їхнім розміром, закладеним у річний бюджетний прогноз;

- з метою аналізу схем ухилення від оподаткування та обліку наданих Державною податковою адміністрацією України податкових роз'яснень на певні норми законів України.

Податковий моніторинг в Україні нині перебуває на стадії формування. Наприклад, у 2004 р. Міністерство фінансів України ставило за мету розробити відповідні моделі та запровадити щоквартальний аналіз забезпечення виконання прогнозу з податків і зборів, для того щоб своєчасно кваліфікувати чинники, що можуть привести до:

а) стійких змін податкових надходжень, що веде до необхідності коригування річного бюджетного прогнозу;

б) тимчасових змін, які вплинуть на розподіл в часі податкових надходжень, але не відобразяться на річному бюджетному прогнозі;

в) тимчасового відхилення, яке не впливатиме на щомісячні надходження у майбутньому;

г) застосування схем ухилення від сплати податків.

Моніторинг реалізації податкової політики має охоплювати такі складові:

1. Моніторинг відповідності/невідповідності податкової політики, включно з політикою адміністрування податків, програмним завданням економічного зростання.

З цієї метою здійснюється оцінка ефективності заходів, спрямованих на списання і реструктуризацію податкового боргу на подання пільг з оподаткування. Насамперед розраховуються:

- обсяги втрат держави від списання та реструктуризації податкових боргів;

- обсяги втрат від надання податкових пільг;

- відношення цих втрат до обсягів податкових надходжень тощо.

2. Моніторинг відповідності/невідповідності рівня податкових надходжень темпам економічного зростання.

Для цього оцінюються:

- динаміка реального ВВП;
- динаміка податкових надходжень;
- обсяг і динаміка загального боргу за податковими зобов'язаннями підприємств;
- структура податкової заборгованості за галузями, видами податків;
- ступінь ефективності адміністрування податків (щодо погашення податкової заборгованості, продажу активів платників податків, які перебувають у податковій заставі, відшкодування ПДВ тощо).

3. Моніторинг адекватності/неадекватності податкової політики завданням фінансової стабілізації.

З цією метою здійснюється оцінювання:

- дебіторської та кредиторської заборгованості суб'єктів господарювання, у тому числі за розрахунками з бюджетом;
- пропорційності/непропорційності фінансування галузей господарства країни та розпорядників коштів;
- корпоративно-дивідендної складової, її спрямованості на захист фінансових інтересів держави шляхом розрахунку:

- а) сплачених дивідендів корпораціями на державну частку майна;
- б) втрат, зумовлених від звільненнями від сплати дивідендів тощо.

Для вдосконалення податкового моніторингу пропонується запровадження *системного моніторингу податкової політики* на основі розроблення та запровадження спеціалізованих аналітично-інформаційних систем, які ґрунтуються на принципах національного рахівництва. Аналіз податків за СНР ООН дасть змогу здійснювати комплексний розгляд впливу податків на макроекономічну динаміку, виявити якісні зміни у функціонуванні економічної системи. Йдеться про податки, субсидії та обчислені на цій основі чисті податки. Саме чисті податки в структурі ВВП якісно характеризують стабільність функціонування національної економіки, особливості відтворення її галузевих ринків. При цьому регуляторна функція податків набуває реальної ваги за умов певної стабільності економічної системи, певних пропорцій відтворення галузевих доходів і доходів бюджетів інституційних секторів, розумної стратегії регулювання всієї сукупності доходів.

Удосконалення моніторингу податкової політики на основі використання аналітично-інформаційних систем, які ґрунтуються на принципах національного рахівництва, дасть змогу проводити податковий моніторинг та аналіз з метою державного регулювання макроекономічних процесів у межах єдиних міжнародних стандартів, що надзвичайно важливо для забезпечення злагодженої взаємо-

дії органів державної влади в питаннях стратегії проведення соціально-економічних перетворень, зокрема в оподаткуванні, регулюванні системи доходів, міжнародних порівняннях тощо.

Питання для самоперевірки



1. Дайте визначення податкової політики у вузькому та широкому розумінні. Обґрунтуйте з урахуванням податкової практики та сучасних тенденцій розвитку.
2. Сформулюйте головну мету податкової політики. Чим визначається її характер? Як розуміти податкову активність, нейтральність і пасивність?
3. Які види податкової політики можна вирізнити на сучасному етапі?
4. Які державні органи в Україні беруть участь у формуванні та реалізації податкової політики?
5. Які складові охоплює податкова система країни як цілісна багаторівнева структура?
6. Чи можна стверджувати, що податкова система країни є похідною від податкової політики держави? Доведіть це на прикладі України або будь-якої з країн.
7. Які елементи охоплює податковий механізм? Від яких чинників залежить його ефективність?
8. Назвіть і розкрийте зміст функцій податків. Реалізація якої функції переважає в Україні? Відповідь обґрунтуйте.
9. Назвіть основні принципи, які покладено в основу формування податкової політики. Як діють ці принципи в українській економіці?
10. Які відмінності існують між нормативно-правовою базою оподаткування та реальною податковою практикою?
11. Розкрийте особливості й вади існуючого податкового механізму в Україні.
12. Сформулюйте основні пріоритети та напрями податкового реформування в економіці України.
13. Які показники використовуються з метою кількісної характеристики ефективності податкової політики? Використавши інформаційно-аналітичні матеріали з податкової практики України, спробуйте розрахувати ці показники.
14. Які показники використовуються з метою аналізу ефективності податкової політики в міжнародній практиці? Чи можливе їх застосування в Україні?
15. У чому полягає зміст діагностичного тесту Вімо Танзі? Спробуйте розрахувати індекси за цим тестом, використавши інформаційно-аналітичні матеріали з податкової практики України.
16. Які показники використовуються з метою аналізу податкового адміністрування? З'ясуйте основні чинники, що їх зумовлюють в Україні.
17. Розкрийте сутність, складові та призначення податкового моніторингу.



Діагностичний тест Віто Танзі — методика аналізу ефективності податкової системи країни з погляду податкових надходжень, її відповідності поточним завданням макроекономічного розвитку та можливості її реформування.

Екологічні податки — стягнення з підприємств за викиди забруднювальних речовин в атмосферу, поверхневі води, територіальні та внутрішні морські води й підземні горизонти, а також розміщення відходів у навколишньому середовищі.

Елементи оподаткування — складові (основні та додаткові) податкового механізму, що розкривають його зміст та особливості.

Загальнодержавні податки і збори — ПДВ, податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, акцизний збір, податок з власників транспортних засобів, мито, фіксований сільськогосподарський податок, деякі платежі (державне мито, плата за користування природними ресурсами, рентні платежі), а також цільові відрахування до бюджетних і позабюджетних фондів (збір на обов'язкове пенсійне страхування, збір за забруднення навколишнього природного середовища тощо).

Індивідуальна ціна податку — додаткова плата, яку індивід змушений внести (у вигляді додаткових податкових платежів) за кожен додаткову одиницю товару суспільного споживання.

Інституційний механізм функціонування податкової системи — податкові інституції, що є сукупністю соціально зумовлених правил, принципів, звичок, норм оподаткування, які є результатом і чинником соціальної організації суспільства, його культури.

Класифікація податків — групування податків за різними ознаками: формою оподаткування, економічним змістом об'єкта оподаткування, механізмом, суб'єктом, характером стягнення тощо.

Коефіцієнт динамічності податку — відношення відносної зміни фактичних податкових надходжень, забораних від певного виду податку, до відносної зміни ВВП як податкової бази за певний період.

Коефіцієнт еластичності податку — відношення відносної автоматичної зміни обсягів його надходжень до відносної зміни бази оподаткування за незмінних умов у податковій системі (тобто виключаючи наслідки дискреційних податкових змін).

Механізм оподаткування — сукупність нормативно-правових та організаційних форм, способів, методів та інструментів, що використовуються в господарській практиці країни та впливають на її соціально-економічний розвиток

Місцеві податки та збори — податок з реклами, комунальний податок, а також низка обов'язкових платежів (готельний збір, збір за паркування, ринковий збір, збір за видачу дозволу на розміщення об'єкта торгівлі тощо).

Податки — 1) у вузькому розумінні — фіскальні вилучення, що утворюють дохід державного бюджету; 2) у широкому розумінні — усі фіскальні вилучення, установлені державою, у тому числі відрядування до цільових позабюджетних фондів; 3) своєрідна плата всього загалу платників і кожного з них окремо за послуги, які надає держава, виконуючи свої функції.

Податкова політика — політика держави у сфері оподаткування, яка передбачає прийняття рішень щодо формування та застосування податкових інструментів для досягнення певних цілей і пріоритетів макроекономічного розвитку.

Податкова система — складна цілісна багаторівнева система, що охоплює: податкові відносини, що складаються між державою та платниками податків; нормативно-правові акти, що регулюють ці відносини; конкретні форми оподаткування; фіскальні установи, що здійснюють управління податків і контроль за їх сплатою.

Податковий моніторинг — постійні спостереження та поточний аналіз змін, що відбуваються в податковій системі країни на основі запровадження дискреційних податкових заходів з метою реалізації пріоритетів податкової політики держави.

Показник податкового потенціалу — показник, що характеризує рівень податкових надходжень, які можна забезпечити, використовуючи бази оподаткування із середньою інтенсивністю.

Системний моніторинг податкової політики — податковий моніторинг, що здійснюється на основі спеціалізованих аналітично-інформаційних систем, які ґрунтуються на принципах національного рахунку.

Спеціальні показники стану податкової системи — показники, що використовуються для спостереження та оцінки податкових заходів регуляторного характеру.

Універсальні базові показники стану податкової системи — показники, що фіксують поточний внутрішній стан системи оподаткування та необхідні для здійснення контролю за процесом реалізації будь-якої податкової політики.

Фактичний податковий коефіцієнт — показник, що є індикатором ефективності податкового адміністрування, у найбільш узагальненому вигляді характеризує ступінь податкового навантаження на макrorівні, показує відношення фактичних податкових надходжень (усіх вилучень із платників податків) до ВВП.

Розділ 9

ІНСТРУМЕНТАРІЙ РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

...Мистецтво оподаткування полягає у вмінні обскубити гуску, щоб отримати найбільшу кількість пір'я за найменшої кількості шипіння...

Міністр фінансів при дворі
Людовіка XIV

...Податкова система має сприяти стабілізації економіки та економічному зростанню...

Р. Мардтсен

Основні проблеми розділу



- 9.1. *Форми, методи та інструменти реалізації податкової політики.*
- 9.2. *Вплив оподаткування на ефективність розподілу ресурсів.*
- 9.3. *Структура оподаткування: взаємодія податків і характер впливу.*
- 9.4. *Регуляторний вплив прямих і непрямих податків на економіку.*
- 9.5. *Пільгове оподаткування: призначення, види та особливості.*
- 9.6. *Рекомендації МВФ щодо здійснення податкової політики в умовах трансформаційної економіки.*
- 9.7. *Формування податкового механізму детінізації економіки (сфера оподаткування доходів громадян).*

9.1. Форми, методи та інструменти реалізації податкової політики

Залежно від стану економіки, від цілей, які на даному етапі розвитку економіки держава вважає пріоритетними, використовуються різні форми реалізації податкової політики.

З погляду широти впливу на економічний розвиток країни розрізняють **дві форми реалізації податкової політики**:

1) **універсальну** — її запровадження в практику господарювання стосується всіх економічних суб'єктів — платників податків;

2) **селективну** — її реалізація стосується:

- окремих категорій економічних суб'єктів;
- окремих секторів національного господарства;
- окремих галузей і виробництв;
- окремих територій тощо.

З погляду цільової спрямованості податкової політики можна виокремити такі **форми її реалізації**:

1) політику максимізації податків;

2) політику стимулювання економічного розвитку;

3) соціально орієнтовану політику (рис. 9.1).

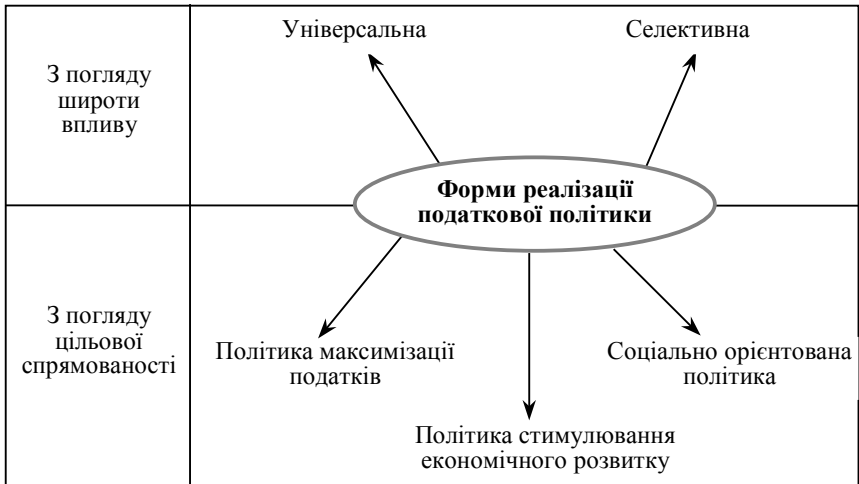


Рис. 9.1. Форми реалізації податкової політики

Однією з форм реалізації податкової політики є **політика максимізації податків**. Проводячи її, держава, не особливо турбуючись про наслідки, установлює достатньо високі податкові став-

ки, скорочує податкові пільги та вводить нові податки з метою одержання від громадян якомога більшого обсягу фінансових ресурсів. Зрозуміло, що це не сприяє економічному зростанню. Тому політика максимізації податків реалізується державою, як правило, в екстраординарні моменти її розвитку. В Україні така податкова політика здійснювалася від дня введення податкової незалежності держави, з першого дня запровадження податкової системи. Економічних, соціальних і політичних передумов для реалізації політики максимізації податків на той час не існувало, тож така практика призвела до різних негативних наслідків, насамперед до масового приховування доходів від оподаткування, зростання «тіньової економіки» тощо.

Іншою формою реалізації податкової політики є *політика стимулювання економічного розвитку*. Проводячи її, держава послаблює податковий прес на підприємців, водночас навіть скорочує свої витрати, насамперед на соціальні програми. Метою такої політики є забезпечення пріоритетного розширення капіталу, стимулювання інвестиційної активності тощо. Податкову політику, що здійснювалась наприкінці 90-х років, а також в 2000—2004 рр. в Україні, можна кваліфікувати як політику стимулювання розвитку у зв'язку із запровадженням великої кількості податкових пільг для бізнесу, створенням великих економічних зон та територій пріоритетного розвитку, технопарків та інноваційних структур з пільговим режимом оподаткування. Слід зазначити, що така політика дала певні позитивні результати (з 2000 р. нарощення темпів зростання ВВП). Але водночас вона створила умови для розростання тінізації економічних процесів (до 50 % ВВП), розширення корупції та деморалізації бізнесу, державного управління та суспільства взагалі. Тож податкові інструменти за умов низького рівня економічної та загальної культури в українському суспільстві та «ручного» управління бюджетом перетворилися в суто політичні важелі, що обслуговували певні економічні інтереси конкретних фінансово-олігархічних угруповань.

Прийняття пакета податкових змін до законів України стало важливим політичним засобом, що був застосований у 2003—2004 рр. напередодні виборів Президента України. Насамперед це стосується скорочення ставки податку на прибуток підприємств (з 1 січня 2004 р. з 30 % до 25 %) та заміни прибуткового податку з громадян, що знімався за прогресивною шкалою оподаткування, на податок з доходів фізичних осіб, ставка якого є пропорційною (з 1 січня 2004 р. діє ставка 13 %, з 1 січня 2007 р. —

15 %), а також у зв'язку з використанням і запровадженням нових підходів та методів податкового адміністрування (рис. 9.2).



Рис. 9.2. Складові податкової політики в Україні

Соціально орієнтована податкова політика за своїм економічним змістом пов'язана та реалізується в комплексі з високим рівнем забезпечення соціальних програм, які ставить за мету виконати уряд за певних умов. Така політика може мати місце лише в соціально орієнтованій економічній системі, рівень розвитку якої характеризується високими показниками соціального захисту населення.

Соціальні ініціативи КМУ, що реалізувалися прийняттям Закону «Про Державний бюджет України на 2005 рік» у новій редакції, дозволяють характеризувати Бюджет-2005 як соціальний, прийнятий на новій податковій базі (насамперед шляхом скасування податкових пільг для ВЕЗ, ТПР, технопарків тощо), формування якої має забезпечити уряд шляхом проведення радикальної податкової реформи в Україні. Отже, така політика за сприятливих умов її реалізації може стати справді соціально орієнтованою.

Методи реалізації податкової політики залежать від пріоритетів, які ставить за мету досягнути держава проведенням цієї полі-

тики. У сучасній світовій практиці великого поширення набули такі методи, як:

- зміна податкового навантаження на платників податків;
- зміна способів або форм оподаткування;
- зміна сфери поширення певних податків або всієї системи оподаткування;
- уведення або відміна податкових пільг і преференцій;
- уведення диференційованої системи податкових ставок тощо.

Пріоритети податкової політики не є чимось непорушним. Вони формуються під впливом цілого переліку чинників, найважливішими з яких є економічна та соціальна ситуація в країні, розстановка соціально-політичних сил у суспільстві.

Участь держави в регулюванні економіки під час проведення податкової політики здійснюється за допомогою податкових інструментів, насамперед податкових ставок; податкової бази; структури оподаткування за видами податків (див. підрозд. 9.3); податкових пільг (див. підрозд. 9.5); податкових санкцій (штрафи, пені, неустойки).

Важливим інструментом здійснення податкової політики є **податкова ставка**, яка визначає відсоток податкової бази або її частини, грошова оцінка котрої є величиною податку. Змінюючи її, держава може, не трансформуючи всього масиву податкового законодавства, а лише коригуючи вставлені ставки, здійснювати податкове регулювання. Значний ефект від проведення податкової політики досягається завдяки диференціації податкових ставок: для деяких категорій платників податків; в окремих регіонах; для окремих галузей і підприємств (рис. 9.3)

Універсальний підхід	Диференційований підхід
коли встановлюється універсальна ставка, єдина для всіх платників податків	коли встановлюються кілька ставок залежно від обсягу та виду оподатковуваних операцій

Рис. 9.3. Основні підходи до встановлення податкових ставок

Важлива роль податкових ставок як інструменту податкової політики полягає в можливості використання різних ставок податків: пропорційних, прогресивних і регресивних. Особливу роль відіграють прогресивні та регресивні ставки, за допомогою яких регулюються:

- рівень доходів різних категорій платників податків;
- формування доходів бюджетів різних рівнів (табл. 9.1).

ВИДИ ПОДАТКОВИХ СТАВОК

Податкові ставки				
тверді		відсоткові		
у грошовому виразі на одиницю оподаткування в натуральному обчисленні		установлюються тільки щодо об'єкта оподаткування, який має грошовий вираз		
фіксовані	відносні	пропорційні	прогресивні	регресивні
установлені в кількісному виразі або в конкретних сумах	визначені у відношенні до встановленої державою величини	єдині ставки, що не залежать від розміру оподаткування	їхній розмір зростає зі зростанням обсягів об'єкта оподаткування	їхній розмір зменшується зі зростанням обсягів об'єкта оподаткування

Завдяки податковим ставкам забезпечуються мобільність податкового законодавства, гнучкість податкової системи, держава швидко та ефективно здійснює зміну пріоритетів, приводить податкову політику у відповідність до загальноекономічної кон'юнктури, що склалася за певних умов.

Формування податкової бази є важливим інструментом податкової політики держави, що визначається обсягом загальної величини оподаткованого доходу в країні. Від застосування цього інструменту залежить збільшення або зменшення податкових зобов'язань різних категорій платників податків і загального обсягу податкових надходжень до бюджету. Це створює додаткової стимули або, навпаки, обмеження для розширення виробництва та інвестиційних проєктів, а отже — відповідного зростання (скорочення) економічного розвитку.

Система оподаткування більшості країн зумовлює різні способи формування податкової бази, пов'язаної з амортизаційними відрахуваннями. Дозвіл на здійснення прискореної амортизації, тобто на списання вартості основного капіталу не у відповідних до фізичного зносу нормах, а в збільшеному розмірі призводить до штучного завищення витрат виробництва та, відповідно, до скорочення прибутку, що відображається на рахунках, а отже — і податкових виплат. Законодавством окремих країн дозволено списувати на амортизацію половину вартості нового устаткування. У багатьох країнах здійснено перехід до використання нерів-

номірного методу амортизаційних відрахувань: у перший рік-два списується найбільша частина вартості, а за окремими видами устаткування здійснюється одномоментне списання вартості на початку терміну служби.

Широка податкова база дає змогу забезпечити податкові надходження за відносно низьких податкових ставок. За значного звуження податкової бази необхідні значно вищі ставки для того, щоб забезпечити планові податкові надходження. У результаті цього зростає ймовірність ухилення від сплати податків.

Більша частина країн — членів ОЕСР розширила податкову базу, хоча подекуди відбувалися й обернені процеси (введення нових вирахувань і підвищення неоподаткованого мінімуму). Розширення податкової бази здійснюється включенням нових форм доходу в оподатковуваний дохід (насамперед доходів від акцій і облігацій, доходів від приросту капіталу). Нині в більшості країн пенсії та допомоги тимчасово непрацездатним обкладаються прибутковим податком, допомоги безробітним включають в оподатковуваний дохід. В останні роки накреслилася тенденція в низці країн — членів ОЕСР (Австралія, Нідерланди, Норвегія, Фінляндія) до виведення внесків працівників на соціальне страхування з податкової бази. Це пояснюється тим, що платежі з соціального страхування прирівнюються до податку і, отже, створюється можливість уникнути подвійного оподаткування.

Ще одним способом розширення податкової бази стало введення альтернативного податку (як частки валового доходу в Канаді та США) або додаткового податку (на валовий дохід або близьку до нього величину в Данії та Норвегії). Ці податки застосовуються тільки щодо найбільш високодохідних груп населення з метою уникнення приховування ними частини доходів [35].

9.2. Вплив оподаткування на ефективність розподілу ресурсів

У більшості випадків вплив оподаткування на ефективність розподілу ресурсів є досить специфічним та важким для розуміння. В узагальненому вигляді цей вплив можна розглянути на схемі. *Податкові ефекти щодо розподілу ресурсів* — це різні результати впливу податків на ефективність розподілу ресурсів, що проявляються як поведінкові та фінансові ефекти, ефекти кори-

гування наслідків екстерналій, ефекти загальної рівноваги, ефекти оголошення майбутніх податкових змін та непередбачувані ефекти (рис. 9.4).

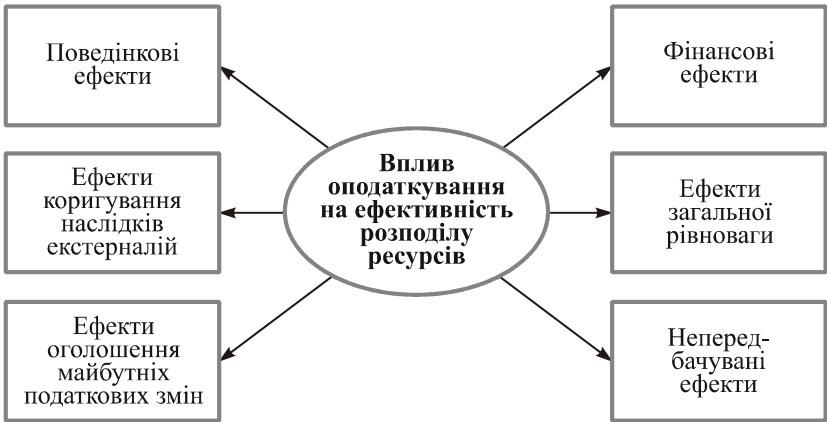


Рис. 9.4. Вплив оподаткування на ефективність розподілу ресурсів

Вплив оподаткування на поведінку суб'єктів ринку, або так звані *поведінкові ефекти*, можуть бути як негативними, так і позитивними [55]. Поведінкові ефекти оподаткування стосуються можливостей чи обмежень щодо споживання та заощаджень домогосподарств, стимулів до праці, сімейного добробуту взагалі. Оподаткування впливає на суб'єкти бізнесу з погляду їхньої готовності до підприємницького ризику, на рівень та форми інвестицій, на впровадження досягнень НТП у виробництво, на темпи використання природних ресурсів тощо, а в довгостроковій перспективі — на рівень економічного зростання країни.

Фінансові ефекти оподаткування стосуються вибору суб'єктами економіки форми трансакційної угоди, наприклад при виборі форми пенсійного забезпечення чи страхування, що справляє реальний вплив на економіку, так само як і індивідуального вибору щодо вкладення грошового капіталу в різні форми фінансових активів, наприклад на купівлю акцій чи депозитні внески в комерційні банки, оскільки дивіденди та проценти за депозитами оподатковуються неоднаково.

Ефекти коригування наслідків екстерналій мають позитивне значення, бо застосуванням коригуючих податків можна збільшити надходження до бюджету і підвищити ефективність розпо-

ділу ресурсів. Наприклад, у США існує податок на хімічну промисловість, який покликаний відшкодовувати кошти, витрачені на очищення та знищення токсичних відходів. Цей податок можна розглядати як коригуючий.

Ефекти загальної рівноваги є результатом застосування різних податків і призводять до порушення рівноваги на макрорівні. Наприклад, податок на проценти від депозитів може зменшити обсяг заощаджень і, відповідно — акціонерного капіталу. Це, у свою чергу, може знизити продуктивність праці робітників та їхню заробітну плату. Саме такі непрямі впливи оподаткування називаються ефектами загальної рівноваги. Вони мають важливі наслідки щодо розподілу ресурсів в економіці, бо їхній вплив є іноді протилежним до законодавчо визначеного напрямку.

Ефекти оголошення майбутніх податкових змін виникають в економіці тому, що деякі ефекти від оподаткування можуть бути відчутні ще задовго до того, як відбуваються податкові зміни, а саме після оголошення про майбутнє оподаткування певного активу, що спричиняє негайний вплив на вартість активу. Якщо поширюється думка, що певні категорії активів (наприклад, нерухомість) підлягатимуть більшому оподаткуванню, то ціна таких активів може істотно знизитися. Власники таких активів після оголошення про зміни в податку тримають на своїх плечах головний його тягар. Ефекти оголошення можуть породжувати не лише серйозну проблему справедливості, а й спричиняти дефіцит пропозиції активів. Обговорення можливості застосування певних податкових змін може викликати в індивідів певні передчуття серйозних втрат і спонукати їх до певних дій тощо.

Наочно продемонструвати вплив податків на ефективність розподілу ресурсів можна за допомогою кривих байдужості, що використовуються в мікроекономічному аналізі для дослідження поведінки споживача.

9.3. Структура оподаткування: взаємодія податків і характер впливу

Визначальну роль в ефективності податкового механізму відіграє *структура оподаткування*, що дає можливість повніше визначити роль і місце кожного виду податку в національній податковій системі та його характер впливу на економічний розвиток країни. Структуру оподаткування можна проаналізувати на основі різних підходів щодо класифікації податків (див. табл. 9.2 та 9.3).

КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ ЗА ФОРМОЮ ОПОДАТКУВАННЯ

Прямі податки		Непрямі податки			
Податки на доходи фізичних та юридичних осіб або окремі види майна, розмір яких залежить від масштабів об'єкта оподаткування		Податки, що не пов'язані зі створенням нової вартості, але включаються в ціну товару чи послуги, тому тягар від них фактично несе споживач (державна опосередковано стягує податки зі споживачів)			
Види прямих податків		Види непрямих податків			
особисті податки	реальні податки	акцизи		мито	фіскальна монополія
встановлюються персонально для конкретного платника	передбачають оподаткування майна за зовнішніми ознаками	універсальні акцизи	специфічні акцизи	встановлюється при ввезенні / вивезенні або транспортуванні транзитом	встановлюється на монополізовані державою товари
	<ul style="list-style-type: none"> ● прибутковий; ● майновий; ● на спадщину та дарування; ● подушний 	<ul style="list-style-type: none"> ● земельний ● домовий; ● промисловий; ● на грошовий капітал 	мають універсальні ставки на всі групи товарів та широку базу оподаткування	мають диференційовані ставки на обмежений перелік товарів	види мита
		види універсальних акцизів:		<ul style="list-style-type: none"> ● на експорт ● на імпорт ● антидемпінгове 	<ul style="list-style-type: none"> ● повна ● часткова
				<ul style="list-style-type: none"> ● податок з продажу; ● податок з обороту; ● ПДВ 	

КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ ЗА МЕХАНІЗМОМ СТЯГНЕННЯ

1. За способом стягнення	
розкладні	окладні
установлюються спочатку в загальній сумі відповідно до потреб держави в доходах, а потім цю суму розкладають на окремі частини між територіями, між платниками	спочатку встановлюються ставки, а з них — і розмір податків як сума платежів для кожного платника окремо
2. За суб'єктом стягнення	
загальнодержавні	місцеві
установлюються вищими органами влади, є обов'язковими на всій території країни та надходять до державного бюджету країни	установлюються місцевими органами влади й поповнюють місцеві бюджети
3. За характером використання	
загальні	спеціальні (цільові)
використовуються для задоволення загальнодержавних потреб країни	мають строго визначене призначення

У світовій практиці для макроекономічного аналізу використовують *класифікацію податків за критерієм об'єкта*, що відображає найважливіші етапи загального економічного кругообігу. Цю класифікацію наведено в табл. 9.4 [51].

Як свідчить інформація в таблиці, стягнення податків може відбуватися на різних етапах загального економічного кругообігу, а саме: при отриманні доходів власниками ресурсів, на етапах придбання товарів і послуг, при використанні майна, здійсненні зв'язків із зовнішнім сектором.

Крім названих класифікацій податків існує ще один підхід до їх структурування — за ступенем поширення, за яким розрізняють *національні*, або внутрішні, податки на товари та послуги з фізичних та юридичних осіб та *міждержавні*, або податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції. З цього погляду аналіз структури оподаткування є дуже важливим, бо дає змогу насамперед оцінити загальний рівень розвитку економіки країни. Отже, здійснюючи аналіз податкової політики держави, велику увагу приділяють структурі оподаткування саме з цієї точки зору.

Варто зазначити, що у країнах з низькими доходами структура оподаткування має такий вигляд:

- більшу частину надходжень становлять податки на вітчизняні товари та зовнішньоторговельні операції (близько 70 % усіх податкових надходжень, причому на частку імпортного мита припадає більше 40 %);

- внутрішні прибуткові податки є не настільки значущими (становлять близько 25 % податкових надходжень), причому юридичні особи охоплені цими податками більше, ніж фізичні. Це пов'язано зі зручністю використання великих (часто зарубіжних) компаній як джерел доходів, а також з адміністративними труднощами організації обкладання ефективним прибутковим податком приватних осіб.

Таблиця 9.4

КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ ЗА КРИТЕРІЄМ ОБ'ЄКТА

Об'єкти оподаткування	Види податків
Доходи домашніх господарств	Податок з доходів фізичних осіб Податок на заробітну плату Плата за патент при деяких видах підприємницької діяльності
Прибутки корпорацій (юридичних осіб)	Податок на прибуток корпорацій Податок на прибуток підприємств
Товарні операції	Податок на додану вартість (універсальний акциз) Специфічні (для окремих товарів і послуг) акцизи Податок з обороту
Виплачена заробітна плата	Внески підприємців-роботодавців за різними напрямками соціального страхування (пенсійне, у зв'язку з безробіттям, медичне тощо) Внески працівників за різними напрямками соціального страхування
Майновий стан	Податок на землю Податок на майно Податок зі спадщини та при даруванні
Експортно-імпортні операції	Мито (експортне та імпортне) Податок з обороту на імпорт

На відміну від країн з низькими доходами, податки на зовнішньоторговельні операції у промислово розвинутих країнах відіграють незначну роль, а головними джерелами надходжень слугують податки з фізичних осіб та податки, що стягуються відповідно до програм соціального страхування [35].

Кожна з названих вище класифікацій податків має свої вади та переваги, але для розроблення та прийняття рішень під час формування податкової політики виникає потреба застосувати узагальнену класифікаційну структуру, яка дає змогу максимально використати переваги системного підходу щодо аналізу податкових показників, сприятиме забезпеченню порівнянності податків та обов'язкових платежів та їх взаємоув'язці, а відтак — і створенню ефективно діючої системи оподаткування (табл. 9.5).

Таблиця 9.5

УЗАГАЛЬНЕНА КЛАСИФІКАЦІЙНА СТРУКТУРА ОПОДАТКУВАННЯ

Критерій класифікації	Класифікаційні групи податків, зборів та обов'язкових платежів
Здійснювані функції: а) позитивні; б) негативні	Фіскальні, розподільчі, регуляторні, обмежуючі, контролюючі, стимулюючі, гальмуючі, руйнівні
Умови дії	Звичайні, спеціальні, надзвичайні
Рівень використання	Загальнодержавні, місцеві
Ступінь поширення	Національні, міждержавні
Термін дії	Короткострокові, середньострокові, довгострокові, тимчасові
Принцип стягнення	Лінійні, нелінійні
Об'єкт стягнення	Шедулярні, глобальні (унітарні)
Стабільність дії	Фіксовані, плаваючі
Ступінь укрупнення	Індивідуальні, групові, універсальні
Обов'язковість застосування	Типові, єдині
Послідовність стягнення	Прості, багатоступінчасті
Спосіб стягнення	Прямі, непрямі
Характер обкладання	Пропорційні, прогресивні, регресивні, середні, диференційовані, змішані
Стан розробки	Діючі; такі, що переробляються; такі, що підлягають розробленню

Через свою природу податки завжди перебувають на межі суспільних і приватних інтересів та часто підлягають критиці з боку як громадян і підприємств, незадоволених «непосильним по-

датковим тягарем», так і представників державних органів, не задоволених тим, що податки не цілком виконують покладені на них функції щодо регулювання економічних відносин усередині країни та поповнення дохідної частини бюджету. Саме через цю причину дуже важко (якщо взагалі можливо) знайти податок, який би влаштував усіх суб'єктів економіки. Важливу роль відіграє не стільки природа самого податку, скільки правильне його застосування в ситуації, що склалася, бо той самий податок на різних стадіях економічного циклу може мати діаметрально протилежні наслідки для економіки.

Крім цього, в основу методології створення чи реформування системи оподаткування має бути покладено не механічне поєднання наявних і знов розроблених податків та обов'язкових платежів, а якісне використання методів формування податкових інструментів на основі дослідження взаємозв'язків між ними.

Залежно від об'єкта оподаткування стосовно підприємницької діяльності умовно можна виокремити такі види податків:

- податки при здійсненні товарних операцій;
- прибуткові податки;
- податки на капітал.

Така класифікація є значущою з того погляду, що показує, як обкладаються податками всі основні економічні складові діяльності підприємства — головного донора бюджету [89].

Податки при здійсненні товарних операцій — найбільш численна та динамічна щодо свого розвитку група податків. Незважаючи на те що податки цієї групи з'явилися дещо пізніше, ніж податки двох інших груп, вони широко використовуються за сучасних умов. До цієї групи податків належать такі податки, як ПДВ, податок з обороту, специфічні акцизи. Ці податки впливають на економічну активність у країні, оскільки від їхньої величини залежить дохідність (рентабельність) операцій, які здійснюються агентами ринку. Отже, ці податки безпосередньо впливають на потенційні прибутки підприємств. Інший бік застосування цієї групи податків полягає в тому, що вони можуть «підштовхувати» підприємства до зниження собівартості продукції. Якщо вони мають наміри підвищити свою рентабельність, передусім вигідніше скоротити свої витрати, у результаті чого дохідність операцій зростатиме.

Збільшення ставок податків цієї групи призводить, як правило, до зменшення вільних грошових засобів у підприємств, що обмежує підприємницьку активність. В остаточному підсумку зростання ставок цих податків сприяє скороченню прибутків компаній або стимулює скорочення витрат. Надмірні ставки цих подат-

ків зумовлюють нестачу ліквідних засобів, розорення та вихід контрагентів з ринку або їхній перехід на напівлегальне існування чи в тіньовий сектор економіки.

Скорочення ставок податків цієї групи стимулює зростання готівки, що перебуває в розпорядженні підприємств, збільшення оборотів, ширше використання грошових засобів на інвестиційні цілі (важливим чинником тут слугує величина ставок на капітал). Однак надлишок грошових засобів здатний створити ілюзію успіху, коли така ситуація сприймається керівництвом як ознака прибутковості діяльності. Крім цього, якщо в економіці сукупний попит задоволений, збільшення оборотів агентів ринку за певних умов призводить до перевиробництва.

Прибуткові податки стягуються безпосередньо з одержаного прибутку підприємств за підсумками певного періоду часу. Від розмірів їхньої ставки залежить величина прибутків, що залишається в розпорядженні підприємств. Отже, податки на прибуток визначають величину ресурсів, що використовуються підприємствами для забезпечення подальшого зростання, та обсяг нагромадженого в економіці країни інвестиційного потенціалу, насамперед приватного сектору, необхідного для її розвитку на найближчу перспективу.

Зростання ставок податків на прибуток веде до скорочення прибутків, що залишаються в розпорядженні підприємств, до загальної збитковості окремих проектів і поточної діяльності в цілому. Скорочуються можливості зростання ділової активності. Через нестачу власних засобів підсилюється залежність підприємств від позикових коштів, що обмежує автономію діяльності окремих підприємств.

Скорочення ставок податків на прибуток безпосередньо збільшує прибутки компаній, що сприяє зростанню інвестиційних вкладів та економічної активності. Якщо ж в економіці великі ставки податків на капітал, то одержані прибутки будуть спрямовуватися не на подальший розвиток підприємств, а на споживання («проїдання») прибутку або його вкладення в іноземну економіку зі сприятливішим податковим режимом («відплив капіталу»).

Податки на капітал (податок на майно, податок на землю тощо) — найстабільніша група податків, що легко стягуються, оскільки економічним суб'єктам складно штучно занизити податкову базу. Тому величина податків цієї групи є важливим чинником під час прийняття рішень щодо здійснення інвестиційних проектів та оновлення основних засобів. Водночас податки на капітал виконують «санітарну» функцію, змушуючи підприємства позбавлятися потужностей, що простоюють, та раціональніше використовувати основні засоби, щоб не сплачувати «зайвих» податків.

Отже, зростання ставок податків на капітал сприяє скороченню інвестицій, що спрямовуються на оновлення основних засобів і забезпечення зростання фондоозброєності підприємств. Посилюються старіння та моральний знос основного капіталу, що призводить до зростання витрат, втрати національною економікою конкурентоспроможності та нарощення її відставання від розвинутих країн.

Скорочення ставок податків на капітал стимулює зростання капіталовкладень в основні засоби, застосування новітніх технологій. Однак існує ризик нераціонального використання основних фондів (особливо, якщо надмірно великі податки при здійсненні товарних операцій), оскільки за малих податків на капітал вигідно зберігати свої засоби, уклавши їх у майно, що призводить до надлишкової фондоозброєності за постійного скорочення фондододачі. Тож спостерігаються симптоми «нідерландської хвороби», коли значний виробничий капітал, нагромаджений в економіці країни, не відповідає рівню ділової активності (оборотам) національних суб'єктів, що в результаті призводить до скорочення конкурентоспроможності країни на світовому ринку та до структурної кризи в її економіці.

Таким чином, неможливо однозначно визначити вплив певної групи податків на національну економіку. Необхідно насамперед з'ясувати, на якій стадії економічного циклу вона перебуває. Якщо відбувається економічне пожвавлення, то податкова політика повинна мати ліберальніший, «полегшений» характер, на стадії циклічного піку вона має бути «захисною», спрямованою на стримування розширення виробництва за збалансованого та стабільного попиту, щоб запобігти кризі перевиробництва. Щодо структури економіки, то варто з'ясувати, які галузі в ній домінують. Якщо в економіці країни широкий розвиток має торговельно-посередницький сектор, то вона буде чутливою до змін ставок податків, що стягуються при здійсненні товарних операцій, оскільки торговельні підприємства, як правило, мають у розпорядженні мінімум основних засобів, а їх витрати припадають, головним чином, на оборотні засоби. В індустріально розвинутій економіці з великою кількістю великих виробничих підприємств, зрозуміло, важливу роль відіграють податки на капітал.

Однак слід також зазначити, що врахування названих тенденцій зовсім не гарантує досягнення «правильних» результатів від використання певних податків. Важливо передбачити наслідки взаємодії різних груп податків між собою, тому що ефекти від їх застосування можуть бути різноспрямованими. Необхідно оцінити, чи відповідає здійснювана податкова політика іншим інструментам

державного регулювання. Наприклад, якщо теоретично зниження ставки податку на прибуток слугуватиме стимулом до зростання інвестицій, то щодо конкретної ситуації цього може не відбутися, оскільки можуть залишатися високими ставки податків двох інших груп. За таких умов власникам компаній не вигідно інвестувати вільні засоби в позаоборотні активи або збільшувати оборот.

Інший приклад — за підвищення ставки ПДВ з обороту підприємства стягуються додаткові кошти, що зменшує загальну рентабельність його діяльності та обмежує ділову активність. Проте якщо в цей же час центральний банк знизить облікову ставку, що приведе до скорочення банківських ставок за депозитами, то вільні засоби підприємств, що до цього перебували на рахунках у банках, «перекочують» в їхні оборотні активи, що призведе до зростання коефіцієнта оборотності, і чисті (очищені від податків) обороти підприємств не скоротяться.

Як негативний приклад невідповідності застосування інструментів податкової політики іншим інструментам державного регулювання можна навести таку ситуацію — уряд навмисно здійснює підтримку інноваційним підприємствам наданням їм прямих субсидій з бюджету, у такий спосіб розв'язуючи проблему залучення грошових засобів. Однак цей добрий початок може не мати результату взагалі, якщо в податковому законодавстві не передбачено податкових пільг для компаній, що здійснюють інвестиції.

Отже, значну роль у проведенні ефективної податкової політики відіграє додержання послідовності запланованих перетворень, насамперед на основі чіткого визначення структури оподаткування, податкових ставок і податкової бази. Ці інструменти в комплексі можуть спрацювати на те, щоб запобігти маніпуляціям з податковою базою та не допустити використання напівлегальних способів ухилення від сплати податків.

9.4. Регуляторний вплив прямих і непрямих податків на економіку

За допомогою податкових інструментів може забезпечуватися процес формування й розподілу ВВП, перерозподіл коштів між галузями та секторами економіки, що приводить до прискорення чи гальмування економічного розвитку в окремих галузях, на окремих територіях чи щодо окремих видів економічної діяльності.

Як правило, реалізація регуляторної функції оподаткування забезпечується *прямими податками*, які сплачуються при здійс-

ненні виробничого процесу, тимчасом як *непрямі податки* (податки на споживання, що включаються до ціни товарів, виконання робіт і надання послуг, — ПДВ, податок з обороту, акциз) здебільшого виконують фіскальну функцію, а саме забезпечують наповнення фінансовими ресурсами бюджету для виконання державою її функцій. У трансформаційній економічній системі таку закономірність може бути порушено.

Історично пряме оподаткування виникло раніше, ніж непряме. З часом склалося так, що **прямі податки** поділилися на три види. *Об'єктом першого виду* є реальний капітал у вигляді майна, при цьому податки стягуються тільки з певних його видів — податок на землю, податок на майно, податок на спадщину та дарування. *Об'єктом другого виду* є самостійна поява приватного капіталу, наприклад за рахунок особистого заробітку, наявності акцій чи інших фінансових активів, що обкладаються такими податками: податком з доходів фізичних осіб, податком з дивідендів, податком на проценти тощо. *Об'єктом податків третього виду* є сукупна діяльність різних видів капіталу у виробництві. До таких податків належать: податок на прибуток підприємств, податок на промисел. Крім цього, прямі податки можуть бути *особистими* (для конкретного платника залежно від його доходів) та *реальними* (стосовно майна за зовнішніми ознаками) (див. табл. 9.2).

Насамперед розглянемо позитивний ефект і втрати від застосування прямих (на прикладі податку на заробітну плату) та непрямих податків (на прикладі акцизного збору) з макроекономічного погляду [50].

Прямі податки істотно впливають на ринок ресурсу праці, адже бажання пропонувати працю безпосередньо залежить від величини доходу, що залишається після оподаткування. З'ясуємо, як впливає податок на обсяг робіт в економіці за умови, якщо заробітна плата оподатковується пропорційним податком (рис. 9.5).

1. На рис. 9.5 відображено рівновагу (точка E_1) попиту та пропозиції на ринку праці до того, як дохід працівників почав обкладатися податком. Цьому стану рівноваги відповідає кількість зайнятих L_1 і зарплата W .

2. Лінія S_2 відображає пропозицію після впровадження податку. Рівновага попиту і пропозиції досягається у точці E_2 .

3. E_2K — відрізок, що відображає величину податку на дохід. W_1 — зарплата до оподаткування, W_2 — після оподаткування.

4. Площа фігури $W_1E_2KW_2$ відображає величину податкових надходжень до державного бюджету за умови, що платниками податку є L_2 осіб і кожна особа сплачує E_2K податку.

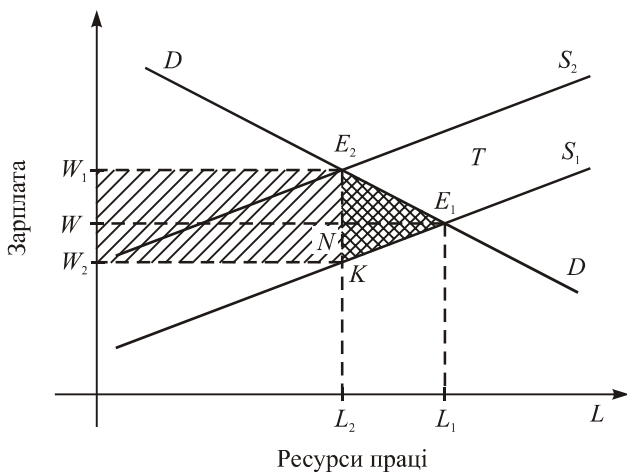


Рис. 9.5. Вплив пропорційного податку на зарплату: вигоди та втрати

Розглянемо ситуацію до і після введення податку на дохід докладніше. Нехай до оподаткування середня зарплата становила 9 од. Якщо встановлено, скажімо, 30 %-й податок на зарплату, то працівники пропонуватимуть ту саму кількість праці в разі, коли їхня зарплата до оподаткування становитиме 12 од. Однак попит на працю з боку підприємців зменшується зі зростанням зарплати. Зі зростанням зарплати, як відомо, підприємства залучають менше працівників. Рівновага встановиться в точці, яка визначається вищою зарплатою для підприємців ($W_1 < W_2$), але нижчою зарплатою після оподаткування для працівників ($W_2 < W$) і меншою зайнятістю [50].

Від оподаткування доходу суспільство має як вигоди, так і втрати. Вигоди втілюються у сумарній величині податкових надходжень або податковому навантаженні, що будуть використані в інтересах платників податків у вигляді державних послуг (підвищення загального добробуту, суспільної безпеки, розвиток культури, охорони здоров'я тощо).

На рис. 9.5 вигоди відображені площиною чотирикутника $W_1E_2KW_2$. Загальні втрати вимірюються трикутником E_2E_1K , що відповідає чистим втратам від розподілу ресурсів під впливом податку (або надлишковому податковому тягарю). Ці втрати виникають через відмінність між тим, що підприємці сплачують працівникам, і тим, що останні отримують. Через зменшення реально отримуваної зарплати скорочується пропозиція праці, а відповідно — і обсяг продукту, що міг би бути створений.

$\Delta E_2 E_1 K$ — загальна величина втрат, яка розподіляється між працівниками і підприємцями.

$\Delta N E_1 K$ — втрати працівників від зниження доходів нижче рівня, що існував до оподаткування.

$\Delta E_2 E_1 N$ — втрати підприємців від скорочення прибутків через зростання витрат.

Розглянемо тепер природу впливу непрямих податків (акцизу або ПДВ). Якщо прямі податки впливають на бажання працювати, то непрямі визначають обсяги загального виробництва та рівень цін (рис. 9.6) [50].

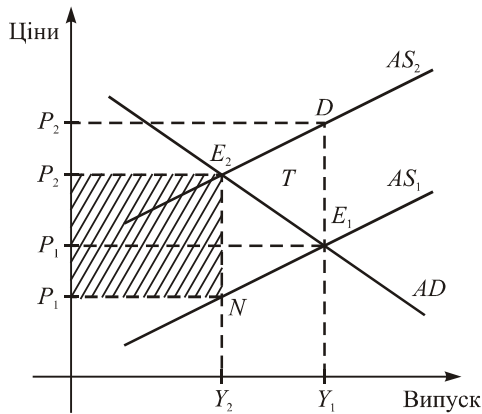


Рис. 9.6. Вплив акцизного збору: вигоди та втрати

1. На рис. 9.6 рівновага у точці E_1 встановлюється до введення акцизного збору. Їй відповідають обсяг виробництва Y_1 і рівень цін P_1 .

2. Після запровадження акцизу ціна збільшується, а лінія пропозиції зсувається вгору, набувши значення AS_2 . Рівновага встановлюється у точці E_2 за вищої ціни P_2 і менших обсягів виробництва Y_2 .

3. Відрізок E_2N відображає величину акцизного збору, а площа прямокутника $P_2E_2NP_1$ — надходження акцизного збору до бюджету, або податкове навантаження.

Розглянемо цю ситуацію докладніше. Нехай до введення акцизного збору товар коштував 9 од. За акцизного збору з одиниці товару у 3 грош. од. ціна мала б піднятися до 12 (такій гіпотетичній ціні відповідає точка D). Лише за умови, що ціна буде на рівні 12 од., обсяги продажу мали б залишитися незмінними. Однак покупці в разі такого зростання ціни не залишаються нейтральними — їхньою природною реакцією стає скорочення попиту. Компромісу між інтересами покупців і продавців буде досягнуто

у точці E_2 . Нехай їй відповідають ціни не у 12, а, скажімо, у 10,5 од., тобто на 1,5 од. вище, ніж початкова ціна. У ціні 10,5 од. міститься 3 од. акцизного збору. Утрата покупців від запровадження акцизу становить $10,5 - 9 = 1,5$ од. (адже раніше вони платили 9, а тепер — 10,5 од.). Втрати продавців сягає: $9 - (10,5 - 3) = 1,5$ (од.) (адже раніше вони отримували з одиниці продажу виручку в 9 од., а після запровадження акцизу — 7,5 од.). Отже, втрати від акцизного податку (або надмірний податковий тягар) (на графіку вони зображені площею трикутника NE_2E_1) розподіляються між покупцями (споживачами) і продавцями (виробниками) [50].

За сучасних умов економічного розвитку базою податкових систем багатьох держав з розвинутою ринковою економікою є прямі податки, тому вони мають значні переваги порівняно з непрямими. Можна виокремити основні з них:

- пряме оподаткування дає можливість державі впливати на економічні процеси (ділову та інвестиційну активність, нагромадження капіталу, сукупне споживання). Наприклад, податок на прибуток має порівняно невисоку питому вагу в доходах бюджету через низьку рентабельність, і існує можливість його широкого використання як важеля регулювання економіки;

- прямі податки дають можливість установити пряму залежність між доходами платника та його відрахуваннями до бюджету, тобто реалізується принцип справедливості, але велике значення має встановлення підходу до градування ставок. Справедливість прямого оподаткування не є автоматично діючою аксіомою, вона реалізується через прийняття рішень, що обираються в межах пріоритетів податкової політики;

- прямі податки розподіляють податковий тягар так, що той, хто має високі доходи, платить до бюджету більше, ніж той, хто має низькі доходи.

Отже, прямі податки об'єктивно більшою мірою володіють стимулюючими можливостями щодо безпосередніх товаровиробників. Їхній вплив на відтворювальні процеси здійснюється безпосередньо, через зменшення чи збільшення прибутку (доходу), який залишається в розпорядженні платників податків. З погляду макроекономіки регулюються як інвестиційний, так і споживчий попит та пропозиція. Водночас держава впливає на формування розподілу ВВП. Прямі податки за певних умов (які не обмежуються рівнем податкової ставки) спроможні цілком знищити стимули до вдосконалення виробництва та нагромадження капіталів. Натомість ефективно побудована система прямого оподаткування, що є достатньо гнучкою, здатна досягти чітко поставлених цілей або, принаймні, пом'якшити

вади, які на даному відрізку часу важко усунути чи запобігти. Об'єктивно закладені в прямих податках істотні стимулюючі можливості пояснюють широке використання та постійне вдосконалення їх механізму в розвинутих ринкових країнах.

Непрямі податки також посідають значне місце в податковій системі будь-якої країни. Непрямі податки мають свої переваги та вади. Серед переваг можна виокремити:

- бюджетні: регулярність і значний обсяг надходжень до бюджету;

- економічні: стимулювання (стримування) деяких виробництв, регулювання процесу споживання;

- фіскально-технічні: для кінцевого споживача вони є зручнішими, визначаються розміром споживання, не мають примусового характеру, не потребують нагромадження значних сум, їх зручно сплачувати й територіально;

- психологічні: непрямі податки входять до ціни товарів, виконання робіт та надання послуг, але якщо платник і усвідомлює, що ціна підвищена через податок, він усе одно отримує натомість необхідний продукт;

- територіальні: споживання більш-менш рівномірне в територіальному аспекті, а тому непрямі податки знімають напруження в міжрегіональному розподілі доходів. Якщо ж доходи бюджету ґрунтуються на доходах підприємств, то внаслідок нерівномірності економічного розвитку постає проблема нерівноцінності дохідної бази різних бюджетів. Оскільки ніде у світі ще не вдалося досягти збалансованого розвитку всіх регіонів, то без застосування непрямих податків виникають труднощі і в збалансуванні місцевих бюджетів.

Отже, непрямі податки мають досить багато переваг, але водночас непряме оподаткування має низку істотних вад. Головною з них є те, що сплата податків не залежить від розміру доходів платників. Зважаючи на те, що рівень споживання має певний мінімум, питома вага цих податків у доходах громадян тим вища, чим нижчий рівень доходів.

З погляду довготермінової податкової політики надзвичайно важливо визначитися щодо того, яким має бути співвідношення прямих і непрямих податків і ролі фіскальної та стимулюючої функцій, що відводиться цим групам податків.

Світова практика свідчить, що в умовах нестабільного економічного розвитку перевагу доцільно віддавати непрямим податкам, оскільки вони тісніше корелюють з обсягами виробництва та реалізації продукції і, відповідно, більше забезпечують, за інших рівних умов, очікувані надходження до бюджету з урахуванням темпів інфляції.

Наприкінці 90-х рр. минулого століття середньоєвропейський показник непрямих податків у розвинутих країнах становив 13,8 % ВВП, прямих — 13,7 % і соціальних внесків — 15,1 % [99].

Як переконає досвід багатьох європейських країн, непрямим податкам відводиться значне місце, а їхня структура характеризується найбільшою питомою вагою специфічних акцизів, тобто податків на окремі види (групи) товарів (послуг), і універсальних акцизів, найпоширенішою формою серед яких є ПДВ, який у загальній сумі непрямих податків становить близько 90 % надходжень.

У перехідних економіках податкові інструменти є менш ефективними засобами державного регулювання, ніж у розвинутих економічних системах. Дослідження проблеми, чому відбувається втрата ефективності податкових інструментів, ведуться різними державними та науковими установами, але відповіді не є аксіоматичними. Зокрема, фахівці МВФ висловлюють думку, що:

- перехідні економіки мають структуру податкової системи, в якій, як правило, домінують непрямі податки і водночас майже немає податків на капітал і майно. Слабка система адміністрування дає суб'єктам господарювання багато можливостей для ухилення від сплати податків. Є велика різниця між податковими режимами де-юре і де-факто. Ці характеристики роблять неможливими ефективне виконання податковою системою регуляторної функції. Крім цього, посилюються корупція і бюрократія;

- тільки третина досліджених податкових систем перехідних економік мали ознаки прогресивної системи, решта були або пропорційними, або регресивними. При цьому в середньо- і довгостроковому періодах рівень податкової прогресії в деяких економіках зменшився.

Отже, регуляторний потенціал податкового інструментарію найбільше реалізується тільки тоді, коли система є прогресивною. При цьому можна констатувати певну властивість прямих податків, які домінують у розвинутих країнах. Вони надають податковому механізму властивостей прогресивного. Необхідно акцентувати увагу на тому, що прямі податки, на відміну від непрямих, мають більший регуляторний потенціал унаслідок впливу таких причин:

- прямі податки повніше реалізують принцип соціальної справедливості, адже загальновідомо, що непрямі податки є податками на бідних;

- непрямі податки — це податки на споживання. Споживання обмежується людськими, суто фізіологічними, психологічними, споживчими вимогами. За певного рівня насичення людських потреб споживання в середньому перестає збільшуватися. Громадяни заощаджують більше коштів. Тому в економіках з високим рівнем

достатку порівняно з перехідними більше сплачується податків з неспожитого доходу (заощаджень), який перерозподіляється на користь незаможніших верств населення. Це необхідно враховувати, відпрацьовуючи практичну модель оподаткування. Однак при цьому обов'язково варто зважати на такі вагомі індивідуальні чинники кожної країни, як специфіка податкового режиму, система податкового адміністрування і навіть менталітет нації [101].

Наприклад, учені зауважували, що для запровадження ПДВ в Україні мають існувати не лише технічні, а й економічні передумови. Спираючись на досвід західних країн (нагадаємо, що «винахід» цього податку у Франції в 40-х рр. завершився його прийняттям тільки наприкінці 50-х, після ліквідації гострого ринкового дефіциту й відміни нормування продукції масового попиту), вони звертали увагу на те, що ПДВ можна вводити в податкову систему лише тоді, коли економіка держави розвивається стабільно, бюджет відносно збалансований, а темпи інфляції незначні. Однак фінансові органи країни вбачали в ПДВ тільки фіскальний інструмент, який в умовах нестабільного й неефективного виробництва та інфляції може забезпечити значні надходження до бюджету [85].

В Україні нині основними бюджетоутворюючими податками є ПДВ, податок з доходів фізичних осіб (прибутковий податок з громадян замінено цим податком з 1 січня 2004 р.), податок на прибуток підприємств та акцизний збір (рис. 9.7).

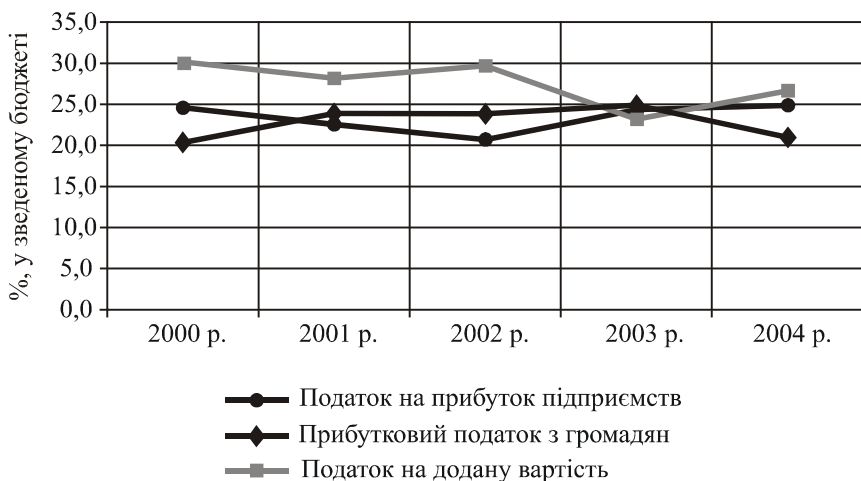


Рис. 9.7. Динаміка основних бюджетоутворюючих податків *

* За даними Міністерства фінансів України.

Їхні частки у структурі податкових надходжень до зведеного бюджету України за 2004 р. відповідно становили: 26,7 %, 21,0 %, 24,9 %, 11,1 %. Водночас у цій сфері існує ціла низка суперечливих тенденцій (див. дод. 6 та 7). Зокрема з 1994-го по 2003 р. фіскальна ефективність прямих податків стосовно ВВП зменшилася з 15,0 % до 10,13 %, а непрямих — з 12,9 % до 6,76 %. За 2004 р. частка прямих податків у ВВП ще зменшилася до 7,37 %, а непрямих — до 6,08 % (табл. 9.6, 9.7).

Таблиця 9.6

СТРУКТУРА ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
в 2000—2004 рр., % *

Доходи, млн грн, у тому числі	2000	2001	2002	2003	2004
		49 117,9	54 934,6	61 954,3	75 285,8
<i>Податкові надходження</i>	63,8	66,8	73,3	72,2	68,7
Податок на прибуток підприємств	24,6	22,6	20,7	24,4	24,9
Прибутковий податок з громадян	20,4	23,9	23,8	24,9	21,0
Податки на власність	1,7	1,5	1,3	1,1	1,1
Платежі за використання природних ресурсів	6,3	6,2	5,4	5,1	5,6
Податок на додану вартість	30,1	28,2	29,7	23,2	26,7
Акцизний збір з вітчизняних товарів	5,7	6,0	7,9	8,6	9,9
Акцизний збір з імпортованих товарів	0,9	1,2	1,1	1,1	1,2
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	5,0	5,3	5,2	7,0	8,2
Інші податки, в тому числі місцеві податки та збори	3,0	3,5	3,5	3,4	3,2
<i>Неподаткові надходження</i>	25,8	29,9	23,7	24,2	27,2
Доходи від власності та підприємницької діяльності	25,6	27,2	12,2	28,3	26,7
Державне мито	2,1	1,5	1,8	1,4	1,3
Надходження від штрафів та фінансові санкції	1,5	1,0	0,9	1,7	1,6
Інші неподаткові надходження	65,9	65,8	80,0	20,5	17,6
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	0,1	0,8	1,8	2,4	2,7
Цільові фонди	10,3	2,0	0,8	1,0	1,0

* За даними Міністерства фінансів України.

Таблиця 9.7

**ФІСКАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ БЮДЖЕТОУТВОРЮЮЧИХ
ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ, 1997—2004 рр.***

Показники	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
1. Сума податкових надходжень до зведеного бюджету (разом з цільовими фондами), млн грн	24 754,9	26 257,2	29 038,0	36 397,0	37 828	45 864,5	55 057,7	56 397,38
2. Питома вага податкових надходжень до зведеного бюджету у ВВП, %	26,5	25,6	22,3	21,4	18,5	20,3	20,8	16,3
У тому числі:								
— податок на прибуток підприємств	6,2	5,48	4,86	4,53	4,06	4,16	5,01	4,00
— прибутковий податок з громадян	3,53	3,47	3,39	3,76	4,30	4,79	5,12	3,37
— податок на додану вартість	8,8	7,27	6,45	5,55	5,07	5,97	4,77	4,29
— акцизний збір	1,29	1,22	1,37	1,32	1,30	1,81	1,99	1,79

* За даними Міністерства фінансів України.

Зниження фіскальної ефективності прямих податків відбувалося, насамперед, за рахунок податку на прибуток підприємств, фіскальна ефективність якого зменшилася за означений період з 11,9 % (1994 р.) до 4 % ВВП (2004 р.), тобто майже втричі. У 2002 та 2003 р. вона трохи зросла — до 4,3 % та 5,01 % відповідно. Натомість фіскальна ефективність прибуткового податку з громадян характеризувалася стійкою тенденцією до зростання з 2,8 % у 1994 р. до 5,12 % стосовно ВВП у 2003 р. При цьому в 2001—2003 рр. фіскальна ефективність прибуткового податку з громадян уперше перевищила фіскальну ефективність податку на прибуток підприємств. З одного боку, ця тенденція свідчить про формування в Україні податкової структури, сприятливої для економічного зростання, а з другого — вона стала наслідком надмірного податкового тягаря на доходи громадян. У 2004 р. відбулися скорочення та зміна тенденції щодо податку на прибуток підприємств до 4 % та до 3,37 % у ВВП щодо податку з доходів фізичних осіб, яким замінено прибутковий податок з громадян з 1 січня 2004 р.

Зниження фіскальної ефективності непрямих податків зумовлене передусім зниженням фіскальної ефективності стосовно ПДВ з 10,8 % у 1994 р. до 4,29 % у 2004 р. У 2002 р. частка цього податку у ВВП зросла до 5,97 %. Однак, по-перше, це відбувалося на тлі перевищення надходжень ПДВ з увезених на територію України товарів над надходженнями від вітчизняних товарів; по-друге, надходження податку зростали на фоні зниження виконання державою вимог з відшкодування ПДВ. У 2003—2004 рр. знову відбулося скорочення цього показника до 4,77 % та 4,29 % у ВВП відповідно.

Незважаючи на зменшення податкових надходжень до зведеного бюджету щодо ВВП на 4,8 відсоткового пункту за 1998 — 2003 рр., податок на прибуток підприємств і податок на доходи громадян тривалий час зберігали свою питому вагу у ВВП (1992 р. — 8,5 %, 2003 р. — 10,13 %), що означало зростання їхньої ролі у формуванні бюджетних коштів. Це створювало передумови для підвищення еластичності впливу основних податків як на бюджет, так і на процес формування й розподілу ВВП, що надзвичайно важливо для забезпечення умов стабільного економічного зростання за рахунок стимулювання економічної активності. Саме з метою її стимулювання на даному етапі розвитку, як вважають фахівці, стало можливим з 2004 р. знизити ставки оподаткування за вказаними видами податків [82].

9.5. Пільгове оподаткування: призначення, види та особливості

Особливим інструментом податкової політики є надання пільг за окремими видами податків, зборів, обов'язкових платежів.

За своєю економічною суттю *пільгове оподаткування* — це система внутрішнього перерозподілу фінансових ресурсів між окремими суб'єктами оподаткування, яку використовує держава з метою забезпечення регулювання темпів і пропорцій економіки.

У практиці господарювання нерідко трапляються випадки, коли для підтримки окремих виробництв державі доцільніше знизити розмір сплачуваних податків, ніж покривати збитки та здійснювати виплати з бюджету на соціальні цілі. Позитивним стимулюючим аспектом пільгового оподаткування є також те, що економічні суб'єкти, які одержали пільги, за цей рахунок можуть зміцнювати своє фінансове становище, оновлювати виробництво, підвищувати конкурентоспроможність продукції.

Негативним аспектом пільгового оподаткування є порушення принципу нейтральності оподаткування і, що найважливіше, принципу соціальної справедливості (рівності обкладання) щодо всіх платників податків, незалежно від виду їхньої діяльності, а також створення нерівних умов для розвитку підприємництва в різних сферах економіки. Надання значних пільг окремим групам платників зумовлює неможливість знизити податкове навантаження в цілому та сприяє його нерівномірному розподілу серед платників. Крім цього, надання пільг сприяє зростанню тіньового сектору економіки, бо породжує бажання платників, які не мають пільг, уникнути оподаткування. Загалом надання пільг є порушенням ринкового механізму розподілу ресурсів. Прикладом цього може бути надання пільг при запровадженні податкових експериментів, при створенні вільних економічних зон [22] (табл. 9.8).

Проведенню активної податкової політики сприяє те, що законодавство встановлює, як правило, численні та різноманітні заходи щодо надання податкових пільг, що пов'язані з видами та формами підприємництва. Податкові пільги, що застосовуються у світовій практиці оподаткування, важко систематизувати, бо вони можуть бути встановлені тоді, коли держава має зацікавленість у розвитку певного бізнесу, галузі, регіону.

**НАСЛІДКИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЕКСПЕРИМЕНТІВ
ТА РЕЖИМІВ ПІЛЬГОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ**

Позитивні	Негативні
<p>1. Стимулювання розвитку окремих галузей економіки, розширення виробництва</p> <p>2. Підвищення рівня зайнятості населення</p> <p>3. Стимулювання технічного прогресу</p> <p>4. Залучення інвестицій в економічно відсталі регіони</p> <p>5. Збільшення кількості підприємств у сфері діяльності, яка має податкові пільги</p> <p>6. Збільшення прямих доходів як наслідок розширення виробництва, підвищення обсягів інвестицій, експорту та рівня зайнятості у галузях або на територіях, які субсидуються (одержують фінансову допомогу у вигляді податкових пільг)</p>	<p>1. Перенесення податкового тягаря з одних груп платників податків на інших, що спонукає останніх до переходу в «тіньову», неофіційну економіку</p> <p>2. Унаслідок введення податкових пільг у різноманітних формах до бюджетів не надходять значні суми коштів, звільнені від оподаткування</p> <p>3. Унаслідок недоотримання бюджетами доходів через податкові пільги зменшуються можливості держави фінансувати необхідні витрати, у тому числі в соціальній сфері</p> <p>4. Для того щоб збалансувати бюджет держави (така потреба виникає через недоотримання доходів у вигляді податкових платежів, звільнених від оподаткування), вводяться нові податки або посилюють податковий тиск на існуючих платників, які не користуються пільгами</p> <p>5. Збільшують адміністративні витрати, пов'язані з обліком та контролем за отриманням та використанням податкових пільг</p> <p>6. Створення можливості руйнування ринкових механізмів функціонування економіки країни, оскільки внаслідок допомоги одним за рахунок інших підтримуються підприємства або галузі, які не здатні самостійно конкурувати на ринку, і, навпаки, пригнічуються життєздатні суб'єкти господарювання; порушуються вільні умови конкуренції внаслідок появи переваг в одних суб'єктів порівняно з іншими</p> <p>7. Державна допомога, у тому числі у вигляді податкових пільг, не відповідає принципам спільного ринку, і Європейський Союз вживає заходів проти країн, де застосовуються подібні переваги обмеженому колу суб'єктів</p>

Позитивні	Негативні
	<p>8. Посилюється вплив заінтересованих осіб на процес прийняття рішень на найвищому рівні, унаслідок чого послаблюється прозорість політичних рішень, посилюється корумпованість органів державної влади тощо</p> <p>9. Порушується один з основоположних принципів побудови податкової системи — принцип справедливості, що призводить до проявів податкової дискримінації, коли не забезпечується єдиний підхід до всіх суб'єктів господарювання (виняток може становити лише нерівність в оподаткуванні фізичних осіб з метою забезпечення соціальної справедливості)</p> <p>10. Більшість податкових пільг доступні лише відносно великим підприємствам, на них важко розраховувати малим та середнім підприємствам, хоча останні часто розглядаються як головне джерело створення робочих місць та забезпечення економічного зростання</p>

Надаючи платникам податків пільги, держава насамперед активізує вплив податкового регулювання на різні економічні процеси. Форми та способи надання пільг у будь-якій державі постійно змінюються. *До найтипівіших форм пільгового оподаткування належать* (рис. 9.8):

- 1) застосування зниження податкових ставок;
- 2) податкові вилучення у вигляді:
 - а) повного або часткового звільнення прибутку, доходу або іншого об'єкта від оподаткування;
 - б) повного або часткового звільнення від податку певного виду діяльності;
 - в) звільнення від податку окремих соціальних груп;
 - г) «податкових канікул», що означають повне звільнення від сплати податків на певний період;
- 3) податковий кредит у вигляді:
 - а) відстрочення податкового платежу;
 - б) перенесення збитків поточного року на прибуток або доходи наступного року чи майбутніх періодів тощо [36].

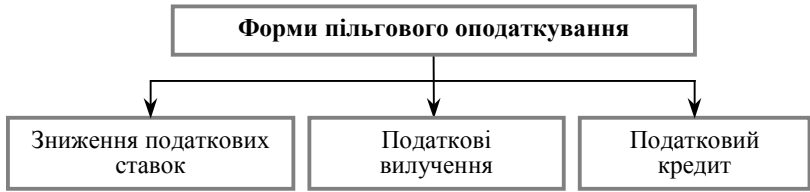


Рис. 9.8. Форми пільгового оподаткування

Пільги у формі зниження податкових ставок спрямовані на скорочення податкової бази. Так, при визначенні податкової бази під час сплати прибуткового податку з громадян в Україні ставка оподаткування може бути знижена на певний розмір матеріальної допомоги. Зниження податкових ставок, або податкові знижки, бувають двох видів:

- 1) *лімітні* — коли розмір знижки обмежується (наприклад, на податок на прибуток діють дві ставки — 25 % та нульова);
- 2) *нелімітні* — коли можна зменшувати базу оподаткування без будь-яких обмежень.

Розрізняють також стандартні та нестандартні податкові знижки. *Стандартні податкові знижки* надаються всім платникам податків і можуть виражатися у твердих розмірах або у відсотках. Так, при оподаткуванні громадян застосовуються такі знижки:

- базові (наприклад, установлення неоподатковуваного мінімуму доходів громадян під час розрахунку прибуткового податку з громадян);
- сімейні — коли пільги надаються залежно від сімейного стану платника; поширені за кордоном;
- знижки для фізичних осіб, які мають особливі умови (наприклад, наявність неповнолітніх дітей, інших осіб, які перебувають на утриманні платника тощо);
- знижки для фізичних осіб залежно від віку, стану здоров'я (наприклад, інвалідам) тощо.

Розмір *нестандартних пільг* залежить від витрат платника податку на різні добродійні цілі, благодійництво, охорону навколишнього середовища тощо [36].

Податкові вилучення — форма пільгового оподаткування, сутність якої полягає в тому, що від оподаткування звільняються деякі об'єкти або окремі елементи чи види діяльності (наприклад, при оподаткуванні прибутку релігійних організацій тощо). Повне звільнення платників податків (юридичних та фізичних осіб) від сплати податку можна проілюструвати на прикладі звільнення

від сплати податку на прибуток підприємств, які утворені інвалідами, часткове звільнення — у вигляді звільнення від сплати деяких податків підприємця, який перейшов на спрощену систему оподаткування — на єдиний або фіксований податок.

Найпоширеніший у світовій практиці об'єкт такого роду пільгового оподаткування — інвестиційна діяльність. У багатьох державах цілком або частково звільняється від оподаткування прибуток, що спрямовується на такі цілі. Нерідко для стимулювання інвестиційної активності звільняються від ПДВ технологічне устаткування та запчастини до нього. У системі оподаткування низки країн передбачається створення спеціальних інвестиційних фондів, що не обкладаються прибутковим і деякими іншими видами податків.

За допомогою податкових пільг у багатьох країнах стимулюються створення малих підприємств; залучення іноземного капіталу; науково-технічні розробки, що мають фундаментальне значення для майбутнього розвитку економіки; екологічні проекти; створення нових високотехнологічних виробництв, що сприяють випуску конкурентоспроможної продукції для світового ринку. Цілковите звільнення платників податків від сплати податку на певний період зі стимулюючою метою одержало назву *«податкові канікули»*.

Окремі податкові пільги можуть мати на меті пом'якшення наслідків економічних і фінансових криз.

Для заохочення концентрації капіталу, оновлення виробничих фондів, стимулювання зовнішньоекономічної діяльності держава використовує *податковий кредит*, насамперед у вигляді відстрочення сплати податку. Сутність цієї пільги полягає в зміні строку оплати податку від одного місяця до одного року. Особливого значення ця пільга набуває при наданні інвестиційного кредиту, коли головною метою стає заохочення інвесторів вкладати кошти у вітчизняне виробництво.

При оподаткуванні доходів або прибутків у низці країн практикується податковий кредит у вигляді перенесення збитків поточного року на прибуток або доходи наступного року або майбутніх періодів.

У деяких країнах здійснюється оподаткування консолідованих платників податків, що дає змогу в межах їхнього балансу здійснювати взаємозаліки збитків і прибутків. Нерідко використовуються податкові знижки у вигляді відшкодування підприємствам податків, що були раніше сплачені державі, податкові пільги першим покупцям нових випусків акцій компаній тощо.

У низці країн надаються різноманітні види податкових пільг залежно від форми власності. Наприклад, зазвичай об'єкти, що перебувають у державній власності, звільняються від сплати зе-

мельного податку, нерідко встановлюється пільгове оподаткування прибутку державних корпорацій тощо. Іноді податкові пільги встановлюються залежно від громадянства з метою стимулювання іноземних інвестицій.

Різке зростання бюджетних видатків у багатьох країнах з усією гостротою підняло питання про скорочення та впорядкування різноманітних податкових пільг. Це пов'язано з тим, що встановлення широкого переліку податкових пільг часто призводить до зменшення податкової бази, унаслідок чого для збереження необхідного державі рівня податкових надходжень вона має встановити вищі податкові ставки.

Вивчаючи пільгове оподаткування в Україні з погляду різних класифікаційних ознак, слід виокремити *традиційний підхід*, за яким податкові пільги можна поділити на дві групи:

- 1) пільги, викликані об'єктивною необхідністю;
- 2) пільги, що не мають достатнього економічного обґрунтування.

До першої групи належать:

- соціальні пільги, які надаються окремим юридичним та фізичним особам, котрі не можуть рівноправно конкурувати в ринковому середовищі при виробництві певної продукції (наприклад, пільги підприємствам, на яких зайняті громадяни з обмеженими фізичними можливостями);

- пільги підприємствам, які перебувають у гірших економічних умовах порівняно з основною кількістю виробників (наприклад, виробництвам, які перебувають у несприятливих економічних, природних та інших умовах з погляду рівноправної конкуренції, — підприємства гірничодобувної промисловості, військово-промислового комплексу тощо);

- пільги підприємствам, які тимчасово перебувають у скрутних економічних умовах та мають нестійкий фінансовий стан, що виник не з їхньої вини (наприклад, унаслідок стихійного лиха, підвищених транспортних витрат, застарілих технологій).

Надання пільг, що не мають достатнього економічного обґрунтування, як показує досвід, посилює кризові явища в економіці. До таких пільг можна віднести ті, які надані згідно з лобістськими діями окремих владних структур і угруповань як на загальнодержавному, так і регіональному рівнях (наприклад, податкові пільги, які надані окремим платникам на засадах протекціонізму) [22].

Існує також *інший підхід до класифікації податкових пільг, що має за основу критерій регулювання розподілу фінансових ресурсів*, за яким податкові пільги поділяються на такі групи: соціальні пільги; галузеві пільги та територіальні пільги.

Соціальні пільги мають істотне значення, оскільки найважливішим пріоритетом податкової політики в Україні є її соціальна спрямованість. Наприклад, згідно із Законом України «Про податок з доходів фізичних осіб» податкові соціальні пільги у вигляді зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, тобто заробітної плати працівника, передбачені у таких розмірах:

- однієї мінімальної заробітної плати для будь-якого платника податку;

- 150 % від однієї мінімальної заробітної плати у розрахунку на кожну дитину для певних категорій платників, таких як самотні матері, батьки, вдівці або вдови, багатодітні матері чи ті, хто має дитину-інваліда (I або II групи) та постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (1 або 2 категорії) [8].

Серед соціальних пільг на нинішньому етапі розвитку економіки важливе місце посідають пільги кінцевим споживачам стосовно ПДВ. Зауважимо, що податкові пільги, які законодавець має намір надати громадянам як кінцевим споживачам, останні не завжди отримують. Ці наміри досягаються лише тоді, коли ціни придбаних громадянами товарів і послуг зменшуються на суму ПДВ, від сплати якого операції з продажу цих товарів і послуг звільняються. Якщо ж таке звільнення не позначається на цінах і ті змінюються незалежно від режиму оподаткування, пільга втрачає свій соціальний характер, оскільки її отримують продавці товарів та послуг, а не їх покупці.

Як приклад розглянемо податкові пільги щодо звільнення від ПДВ продажу ліків і виробів медичного призначення, яке на 2004 р. було зупинено стосовно тих лікарських засобів, котрі не входять до затвердженого Кабінетом Міністрів України переліку. Ліки оподатковуються в багатьох країнах, але за іншими ставками, ніж в Україні. Зокрема у Франції ставка ПДВ становила 2,1 %, у Бельгії — 6 %, в Італії — 9 %, в Росії — 10 %. В Україні частина ліків і надалі не оподатковуватиметься.

Однак для того, щоб ця пільга була соціально ефективною, а також аби запобігти значному підвищенню цін на лікарські засоби, які підлягатимуть оподаткуванню, слід забезпечити належний контроль за виконанням постанови Кабінету Міністрів «Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України» від 16 листопада 2001 р. Нею встановлено граничний рівень торговельної надбавки під час формування роздрібною ціни на лікарські засоби, що реалізуються через аптечну мережу населенню, на рівні 35 % гуртової ціни виробника (митної вартості), а на ті, що купуються державними та комунальними закладами охорони здоров'я за бюджетні кошти, — на рівні не вище 10 % гуртової ціни виробника (митної вартості).

Про те, як виконується ця постанова, свідчить той факт, що нині в аптечній мережі величина торговельної надбавки коливається в межах від 35 до 200 %, що відповідним чином впливає на рівень рентабельності цих закладів. А за умов дотримання вимог цього урядового рішення гуртова ціна на лікарські засоби вітчизняного виробництва, які не ввійшли до визначеного Кабінетом Міністрів України переліку, за підрахунками фахівців, не повинна зростати більш як на 3,5—4 % [82].

Наступна група податкових пільг, якій відводиться значуще місце під час реалізації податкової політики в Україні, — це *галузеві пільги*. Проблема полягає в тому, що галузеві пільги, з одного боку, належать до основних інструментів державного регулювання розвитку економіки, а з другого — вони найменш ефективні, оскільки їхня результативність залежить від правильного визначення пріоритетних галузей. Для цього необхідна докладна інформація про стан і місце галузі в національному виробництві, про технологічні особливості виробництва, потреби ринків, у тому числі світових, про ступінь податкового навантаження тощо, що дасть змогу обґрунтувати необхідність першочергової державної підтримки. Дехто з учених узагалі заперечує можливість урядів правильно вибирати пріоритети, що підтвердила практика надання галузевих пільг в Україні.

Галузеві пільги можуть мати різне спрямування:

- на підтримку стагнуючих галузей економіки;
- на підтримку прогресивних (молодих) галузей, що мають реальні можливості стати конкурентоспроможними.

Надання податкових пільг стагнуючим галузям передбачає попереднє визначення глибинних «провалів» ринку (тобто його неспроможності забезпечити ефективний розподіл ресурсів) та адекватних інструментів їх коригування, а також визнання того факту, що пільги не можуть замінити ринкових реформ. Якщо ж вибір зроблено на користь податкових пільг, то важливо застосувати їх тимчасово, лише протягом обмеженого терміну.

Податкові пільги, які надаються всім підприємствам галузі, нерідко є менш ефективним інструментом державного регулювання, ніж цільові субсидії. Досвід розвинутих країн свідчить, що поширеними формами підтримки підприємств, наприклад, вугільної галузі є субсидії перспективним вугледобувним підприємствам, а також субсидії для поступового припинення вуглевидобування на неперспективних шахтах [45].

В умовах жорстких обмежень державних фінансових ресурсів ефективним може бути застосування селективної податкової політики шляхом пільгового оподаткування, спрямованої на під-

тримку лише прогресивних, потенційно конкурентоспроможних підгалузей і видів виробництва, його техніко-технологічного оновлення.

Територіальні пільги стосуються суб'єктів підприємництва, що функціонують на територіях спеціальних (вільних) економічних зон (СЕЗ), а також на територіях пріоритетного розвитку (ТПР) (див. дод. 8).

Вади, що виникають у процесі функціонування СЕЗ в Україні, породжують сумніви в ефективності численних пільг, що їм надаються, та доцільності створення цих зон узагалі. По-перше, немає єдиної, науково обґрунтованої програми розвитку СЕЗ, узгодженої із загальнонаціональною концепцією реформування економіки, унаслідок чого їх створення не розглядається з позицій поступального розвитку економіки в цілому. По-друге, велика кількість СЕЗ означає зростання кількості фіскальних винятків для окремих економічних суб'єктів і посилює сумніви щодо прийнятності ціни, яку сплачують юридичні та фізичні особи, позбавлені податкових преференцій, за поліпшення соціально-економічної ситуації на окремих, обмежених територіях. По-третє, відсутність системного підходу під час створення СЕЗ почасти призводить до надання цього статусу територіям, які є недостатньо перспективними і привабливими для інвесторів. Часом зони створюють не за критеріями народногосподарської доцільності, а для розв'язання локальних проблем і задоволення групових інтересів.

За обмежених фінансових ресурсів держави створення зон із пільговим податковим режимом є доцільним лише тоді, коли задовольняються такі вимоги:

- воно дає змогу розв'язати одну з важливих загальногосподарських, а не локальних проблем або вирішує локальну проблему, яка стає відправною точкою чи важливою ланкою на шляху досягнення загальнонаціональних цілей. Така вимога пояснюється тим, що преференції певній території надаються за рахунок державного, а не місцевих бюджетів. Отже, й ефект від цих преференцій повинен мати загальноекономічний характер;

- такий ефект має досягатися в порівняно короткий термін, що можливо за наявності на певній території внутрішніх резервів ефективного розвитку, а також при виборі швидкоокупних проєктів, що є ефективними відповідно до ринкових критеріїв.

Аналіз оподаткування в історичній ретроспективі підтверджує таку закономірність: стягнення податків за досить високими ставками супроводжується наданням різноманітних пільг, тимчасом як зниження податкових ставок у процесі податкових реформ —

розширенням податкової бази за рахунок скасування низки пільг. За таким сценарієм розгортається і сучасний етап податкової реформи в Україні [82].

Зауважимо, що найінтенсивніше обсяг пільг в Україні зростав протягом 1997—2000 рр. — у 2,4 раза, тоді як обсяги доходів зведеного бюджету за цей час збільшилися в 1,7 раза. Останніми роками частка пільг у доходах зведеного бюджету та у ВВП дещо зменшилася. У 2000—2003 рр. податкові пільги сягнули близько 90—97 % загальної суми доходів зведеного бюджету, або 25—28 % ВВП.

Однак тільки за 2004 р., за даними ДПА України, загальний обсяг пільг становив астрономічну суму — 71,3 млрд грн — та перевищив фактичний обсяг податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів за цей період майже в 1,3 раза. Левову частку податкових пільг становлять пільги з ПДВ, питома вага яких протягом останніх років коливається в межах 81—87 % загального обсягу пільг (табл. 9.9).

Таблиця 9.9

СТРУКТУРА ПІЛЬГ З ОПОДАТКУВАННЯ, % *

Показники	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Усього надано податкових пільг	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
У тому числі:							
— з ПДВ	80,7	81,1	85,0	81,0	81,7	83,1	87,0
— з податку на прибуток підприємств	9,3	9,6	9,8	11,8	10,7	9,5	5,8
— з акцизного збору	5,2	2,8	2,8	4,5	5,1	5,2	5,6

* За даними ДПА України.

Це залишається підтвердженням значних загальних втрат бюджету від надання податкових пільг [45].

До основних причин інтенсивного зростання податкових пільг можна віднести:

- розкручування «пільгової спіралі»;
- значну корумпованість (корупція заохочує рентний темп поведінки);
- намагання розв'язати суперечність між фіскальною та регуляторною функціями податкового механізму.

Крім того, найбільші пільги надавалися таким галузям, як вугільна промисловість, гірничо-металургійний комплекс та сільське господарство, які з погляду орієнтації на інноваційну модель розвитку навряд чи можуть належати до пріоритетних. Надання

таких пільг здійснювалося із соціально-політичних міркувань. Зокрема, метою проведення економічного експерименту в гірничо-металургійному комплексі було визнано створення умов для подолання кризового стану в галузі. Аналогічні завдання — забезпечення економічного зростання в АПК та підтримки сільськогосподарського виробника — ставилися у процесі надання різних податкових пільг цій галузі [45].

Оскільки причини негараздів у стагнуючих галузях комплексні та глибокі, нагромаджувалися протягом багатьох років, то їх пільгове оподаткування саме по собі без комплексних реформ не здатне розв'язати поставлених завдань, а може розглядатися лише як інструмент для «латання дірок», а не для подолання глибокого технологічного відставання, наприклад, галузей гірничо-металургійного комплексу, так само не для поліпшення умов господарювання та збільшення прибутковості в сільському господарстві. Отже, нагальною проблемою податкової політики в Україні нині є перегляд та впорядкування системи податкових пільг, прийняття рішень і закріплення їх у податковому законодавстві стосовно скасування низки податкових пільг, які породжують найбільше негативних соціально-економічних ефектів та не мають достатнього економічного обґрунтування. Основою для прийняття рішень щодо запровадження певних податкових пільг має стати комплексна експертиза масштабів перерозподілу фінансових ресурсів, а також соціально-економічних наслідків цього перерозподілу, виявлення можливих суперечностей і проблем в оподаткуванні. Варто зазначити також, що збереження соціальних податкових пільг в Україні, обсяг яких у 2000—2004 рр. становив близько 1/3 всіх податкових пільг, поки що є необхідним і обґрунтованим за даних умов розвитку країни та має залишатися важливим інструментом податкового регулювання на майбутнє (табл. 9.10).

Таблиця 9.10

МЕХАНІЗМ ПІЛЬГОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Діючий механізм у 2000—2004 рр.	Більшість пільг надаються у формі повного та безстрокового звільнення від оподаткування
Механізм, доцільний з погляду реформування податкової системи	<ol style="list-style-type: none"> 1. Скорочення кількості податкових пільг. 2. Упорядкування податкових пільг, що є об'єктивно необхідними та економічно обґрунтованими. 3. Надання пільг переважно у формі податкових знижок щодо ставок податків за чинним законодавством. 4. Пріоритетний напрям — застосування соціальних пільг

9.6. Рекомендації МВФ щодо здійснення податкової політики в умовах трансформаційної економіки

Управління з бюджетних питань МВФ надає рекомендації щодо податкового регулювання багатьом країнам світу [47]. Проте в будь-якій країні реформування податкового механізму є достатньо складним процесом, масштаби та спрямованість якого найчастіше обмежуються багатьма політичними й економічними чинниками.

Однією з очевидних загальних цілей податкової реформи є спрощення наявної податкової системи, тому що надмірно ускладнений податковий механізм породжує неефективність, несправедливість, високі витрати щодо забезпечення використання норм та ухилення від сплати податків. МВФ виступає також за необхідність посилити нейтральність податкової системи та скоротити навантаження на податкову адміністрацію. Як правило, МВФ рекомендує досягати цих цілей або за рахунок спрощення структури наявних податків, або введення нових та простих податків замість попередніх складних.

Багато країн, що звертаються за рекомендаціями, беруть участь у програмах структурної перебудови, що підтримуються МВФ. Одним з найважливіших елементів багатьох програм такого типу є послаблення бюджетної незбалансованості, що загрожує макроекономічній стабільності. Тому в рекомендаціях МВФ часто враховується потреба в додаткових доходах. МВФ керується принципом розроблення таких заходів податкової політики, які дають змогу одержати достатні для задоволення бюджетних потреб доходи найбільш нейтральним способом.

У тих країнах, де потреба в доходах є особливо гострою проблемою або де адміністративні можливості не відповідають потребам, МВФ пропонує проміжні заходи, які можуть не збігатися з довгостроковими цілями податкової реформи (табл. 9.11).

Таблиця 9.11

ХАРАКТЕР І ЗМІСТ РЕКОМЕНДАЦІЙ МВФ У СФЕРІ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Види податків	Рекомендації
Загальні податкові надходження	<ul style="list-style-type: none">• Для більшості країн податкові надходження є основним джерелом фінансування державного сектору, розміри якого (включаючи соціальне страхування) перебувають у прямій залежності від ВВП на душу населення.• Частка прибуткових надходжень у ВВП також змінюється одночасно зі зміною доходу на душу населення

Види податків	Рекомендації
Внутрішні податки на споживання	<ul style="list-style-type: none"> • Значна частка податкових надходжень забезпечується за рахунок податків з продажу, з обороту або ПДВ із широкою базою. • Загальне призначення внутрішніх податків на споживання — обкласти споживання значного переліку товарів і послуг за низькою ставкою з метою одержання максимальних доходів та широкого розподілу податкового навантаження. • Оскільки багаторівневий податок з обороту приводить до каскадного ефекту, а податок на роздрібний продаж вразливий щодо ухилення від сплати, то найпридатнішим є ПДВ
ПДВ	<ul style="list-style-type: none"> • Використовуючи досвід держав — членів ЄС, МВФ рекомендує встановити єдину ставку ПДВ на рівні від 10 до 20 % залежно від потреби в доходах (з обкладанням експорту за нульовою ставкою) та максимально обмежувати пільги щодо ПДВ. • У деяких країнах пропонується подвійна структура ставки ПДВ: звичайна ставка доповнюється зниженою ставкою на обмежену групу товарів. • Рекомендується не обкладати певні товари (товари першої необхідності) за низькими ставками та не звільняти їх від обкладання. Рекомендується перерозподілити доходи в частині витрат, а не податків. • Щодо податкової бази ПДВ рекомендується звільнити від оподаткування ним деякі об'єкти, обкладання яких має певні труднощі наприклад доходи від надання в оренду житла, фінансові послуги та сільськогосподарський сектор. • Відповідно до рекомендацій МВФ ПДВ має охоплювати стадію виробництва, у деяких країнах — роздрібну торгівлю, причому рекомендується встановити з урахуванням обороту мінімум необкладання ПДВ для дрібних комерсантів. • МВФ іноді дає рекомендацію: перед тим як вводити ПДВ, країни мають спочатку реформувати та вдосконалити структуру податків з обороту або з продажу з метою розширення податкової бази та спрощення структури ставок
Акцизи	<ul style="list-style-type: none"> • Акцизи мають багато призначень, у тому числі мобілізація доходів без значного надлишкового тягаря, поправка на негативні зовнішні ефекти та підвищення ступеня справедливості по вертикалі.

Види податків	Рекомендації
	<ul style="list-style-type: none"> • МВФ рекомендує стратегію вдосконалення акцизних зборів за 5 напрямками: 1) обмежити підакцизні товари кількома традиційними (тютюнові, алкогольні та безалкогольні напої, нафтопродукти, автотранспортні засоби та деякі предмети розкоші); 2) замінити специфічні ставки адваторними, щоб запобігти зниженню доходів під впливом інфляції; іноді рекомендується їх поєднання; 3) установити зіставні ставки в міжнародному плані; 4) обкладати імпорт та вітчизняну продукцію, щоб не ставити в невідне становище внутрішніх виробників; 5) знімати ПДВ з ціни, що охоплює акцизи
Податки на міжнародну торгівлю	<ul style="list-style-type: none"> • Країнам з низькими доходами притаманне найактивніше використання податків на міжнародну торгівлю (митних товарів). • МВФ рекомендує не спиратися на імпортне та експортне мито, хоча визнає певну користь від тимчасових податків на імпорт, з погляду як захисту вітчизняного виробництва, так і одержання доходів. • Рекомендується спростити та вдосконалити структуру податків на імпорт, відмінити спеціальні пільги, установити єдиний мінімальний податок на всі імпортні товари (зі зниженою ставкою), увести адваторні ставки і визначити вартість імпорту на основі ринкових обмінних курсів. • Податки на експорт розглядаються як обмежений за своїм значенням засіб мобілізації доходів, як заміна прибуткового податку з тих секторів, де важко його зняти (сільське господарство), як вилучення надприбутку, як правило, від нафти або корисних копалин. • Частина податків на експорт набуває вигляду прихованих податків, тому МВФ рекомендує не допускати приховання податків на торгівлю (у вигляді неринкових або множинних обмінних курсів) та не використовувати субсидії на експорт
Податки на доходи	<ul style="list-style-type: none"> • Більшість країн збирають податки як з доходів фізичних осіб, так і з доходів підприємств, хоча розподіл між ними залежить від країни
Прибуткові податки з фізичних осіб	<ul style="list-style-type: none"> • Податки на доходи фізичних осіб є цінним елементом збалансування податкової системи, але потребують розвинутої адміністративної системи їх збирання.

Види податків	Рекомендації
	<ul style="list-style-type: none"> • Реформування цих податків має бути спрямоване на скорочення градації шкали граничних ставок і розширення бази за рахунок відміни пільг, звільнень та інших податкових преференцій. • Рекомендується структура у складі трьох категорій та з максимальною граничною ставкою оподаткування не вище 40 %. • Рекомендується посилювати прогресивність податку та підвищувати неоподатковуваний мінімум з метою вилучення платників податку з низькими доходами, а іноді, в інтересах розширення податкової бази, рекомендується знижувати пороговий мінімум. • МВФ пропонує ввести глобальний прибутковий податок з метою забезпечення справедливості, хоча в країнах, де податкова адміністрація є слабкою та платники податку одержують дохід лише з одного джерела, рекомендується зберегти різні шкали, що застосовуються до різних категорій доходів, з метою забезпечення стимулів і справедливості
Податки на доходи корпорацій	<ul style="list-style-type: none"> • Податки на доходи корпорацій є основою податкової системи в багатьох країнах. • МВФ рекомендує ввести єдину пропорційну ставку податку на доходи корпорацій у межах 30—40 % (у деяких регіонах вище з урахуванням потреб у доходах) з метою підвищення ефективності розподілу капіталів. • Рекомендується встановити однакові максимальні граничні ставки податків на доходи корпорацій і фізичних осіб, щоб запобігти ухиленням від сплати податків за рахунок вибору корпоративної чи некорпоративної форми бізнесу. • Рекомендується розширити податкову базу завдяки відміні податкових стимулів (відсотків або вилучень), орієнтованих на конкретний вид діяльності; вважається, що податкові стимули є неефективними та призводять до серйозних викривлень. • МВФ пропонує ввести єдиний режим щодо податку на доходи корпорацій незалежно від форми власності, національних чи зарубіжних фірм. • МВФ пропонує використати мінімальний податок на доходи корпорацій у країнах, де надходження від цього податку серйозно скоротились у зв'язку з дією різних чинників (надмірних податкових пільг, високих темпів інфляції, високого рівня ухилення від сплати податків тощо). Пропонується мінімальний податок на активи (валові, чисті або фінансові) або мінімальний податок з обороту чи валових доходів

Види податків	Рекомендації
Інші види податків	<ul style="list-style-type: none"> • Щодо податків на фонд заробітної плати рекомендується розширити податкову базу та включити в неї всі форми оплати праці, у тому числі і в натуральному вигляді; установити спрощену шкалу ставок і вибір ставок, зіставних з міжнародними. • Майнові податки, податки на власність та землю дають незначні податкові надходження, але можуть мати важливе значення для фінансування місцевих державних послуг. МВФ рекомендує реформувати ці податки введенням періодичних переоцінок власності або корективами податкових ставок з метою підтримки рівня надходжень в умовах інфляції
Екологічні податки	<ul style="list-style-type: none"> • МВФ рекомендує не використовувати різні податки, що приносять невеликий дохід, але потребують значних ресурсів для їх збирання. • МВФ пропонує вводити екологічні податки, наприклад на викиди вуглецю та на користування певними природними ресурсами

9.7. Формування податкового механізму детінізації економіки (сфера оподаткування доходів громадян)

Загальновідомо, що наявність тіньового сектору в економіці стає глобальною проблемою сучасності. В Україні вирішальну роль у його розвитку відіграли повільні темпи та непослідовність економічних перетворень, тому тіньова економіка виступає не тільки й не стільки причиною, скільки наслідком деформації легальної економіки. Тіньова економіка існує нелегально, реалізуючи свої можливості через приховані та незаконні канали, що дає змогу одержувати прибутки за рахунок інших сфер діяльності, використовуючи незаконні методи, насамперед ухилення від оподаткування.

Варто зазначити, що експертні висновки щодо кількісних та якісних параметрів тіньової економіки в нашій країні досить різняться, але однозначним висновком нині є те, що близько 50 % української економіки є тіньовою (за деякими оцінками, навіть до 60—80 %) при тому, що високий рівень прозорості та керованості соціально-економічними процесами можливий за 10 % тіньових операцій (допустимий показник).

Нині існування потужного тіньового сектору в Україні спричиняє низку серйозних проблем, серед яких:

- рішення про перехід до неофіційного сектору призводить до руйнування податкової бази, необхідної для виконання державою своїх функцій;

- перебування за межами офіційної економіки накладає обмеження на можливості розширення виробництва, а отже — і економічного зростання країни;

- тіньовий сектор є каналом чи посередником для поступового залучення до легальної економіки відверто кримінальних грошей;

- великі обсяги тіньової економіки та високий рівень корупції, що з нею асоціюється, негативно впливають на інвестиційну привабливість України;

- катастрофічними є моральні наслідки тіньової економіки, тому що вона деформує свідомість, породжує соціальний песимізм, сумніви щодо спроможності державних інститутів, насамперед природоохоронних, гарантувати суспільну безпеку, захистити особистість та майно громадян.

Отже, проблема детінізації економіки України є найбільш актуальною та складною. Її вирішення проголошено першочерговим завданням нового уряду насамперед шляхом реалізації податкової реформи, основними засадами якої мають стати моральні імперативи, закладені в Програмі діяльності Кабінету Міністрів України на 2005 р. «Назустріч людям», та зрушення в суспільній свідомості, що відбулися упродовж Помаранчевої революції в Україні восени 2004 р.

Перед новим урядом постало завдання — розробити проект кардинальної податкової реформи, в основу якої пропонувалося покласти *концепцію фіксованого податку*. За оцінками Міністерства фінансів України, скорочення ставок податків, насамперед на прибуток та ПДВ, на декілька відсотків, разом зі змінами у сфері адміністрування податків, не викоринить тіньових схем у тому обсязі, який ставиться за мету досягнути в Україні. Тому й виникла пропозиція запровадити фіксований податок з реалізації для всіх товарів і послуг (10 %), зберегти податок з доходів фізичних осіб (13 %), акцизи, мито, відмовившись від податку на прибуток та ПДВ, що приведе, за розрахунками КМУ, до збільшення доходів бюджету на 30 % за рахунок розширення бази оподаткування та ліквідації тіньових схем. Такі кардинальні зміни пропонувалося запровадити саме з метою викоринення тіньового сектору тимчасово, наприклад на 5 перехідних років, які необхідні для підготовки до вступу України до ЄС.

Зауважимо, що дискусія яка точиться зараз навколо запровадження податку з реалізації, не враховує достатньою мірою ту об-

ставину, що він є різновидом непрямих податків, а отже зберігає переваги та недоліки цієї групи. Ця дискусія стосується головним чином конкретного механізму дії таких податків, а не їхнього економічного змісту. Але принциповим є положення про неможливість запровадження податку з реалізації. Світовий досвід та необхідність створення сприятливих умов для входження України в Європейське Співтовариство вимагає послідовного запровадження сучасної податкової ідеології та механізмів. Уведення в дію податку з реалізації призведе до втрати чинності укладених Україною міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування, зниження інвестиційної привабливості України. Крім цього, податок з реалізації неминуче призведе до виникнення кумулятивного ефекту, оскільки податкова ставка зростає на кожній наступній стадії виробництва, що означатиме підвищення загального податкового тиску, подорожчання продукції та зниження її конкурентоспроможності.

Процеси детінізації економіки, що вже розпочалися першочерговими заходами уряду в 2005 р., мають на меті вивести з «тіні» велику кількість підприємств різних галузей, в остаточному підсумку зменшити податковий тягар, насамперед на малий та середній бізнес, компенсувати втрати бюджету та прискорити економічне зростання, забезпечивши при цьому високий рівень соціальних програм.

Одним із пріоритетів бюджетно-податкової політики на сучасному етапі є процес детінізації поточних доходів громадян. Він продиктований тим, що податки та відрахування з доходів громадян досить тісно пов'язані з тими ресурсами, що спрямовуються на забезпечення життєво важливих державних послуг, а саме:

- ✓ податок з доходів фізичних осіб — основа ресурсів місцевих бюджетів. Цей податок є основним для визначення можливостей місцевих бюджетів фінансувати галузі соціального спрямування, насамперед охорону здоров'я та освіту;

- ✓ відрахування з фонду заробітної плати до Пенсійного фонду спрямовуються на виплати пенсій. Тож рішення працедавців про ухилення від сплати цих відрахувань безпосередньо пов'язані зі спроможністю держави забезпечувати громадян літнього віку пенсіями.

Для працедавців вирішальними для заниження фонду оплати праці є такі причини.

По-перше, сприйняття податкового навантаження на фонд оплати праці, зокрема відрахувань до соціальних фондів, як занадто високого провокує перехід багатьох суб'єктів економіки в «тінь». Наявна система соціального страхування занадто переобтяжлива для бізнесу, особливо для малого й середнього. Розмір внесків, які підприємці нараховують на заробітну плату та перераховують основним

соціальним фондам (Пенсійному фонду України, Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, Фонду соціального страхування від нещасних випадків), становить щонайменше 37,66 % (внесок до Пенсійного фонду України — 32 %, страхові внески у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності — 2,9 %, страхові внески на випадок безробіття — 1,9 %, мінімальна ставка страхового тарифу (без урахування пільгових тарифів) на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків — 0,86 %).

Крім обов'язку нараховувати соціальні внески підприємці зобов'язані також утримувати із заробітної плати працівників внески в розмірі, що становить 3,5 % (внесок до Пенсійного фонду України — 2 % (найбільш застосовувана ставка), страхові внески у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності — 1 %, страхові внески на випадок безробіття — 0,5 %).

Якщо врахувати ще й податок з доходів фізичних осіб (13 %, буде діяти до 1 січня 2007 р.), то підрахунки покажуть, що на кожну гривню, яку виплачують на руки працівникам, підприємства змушені додатково віддавати близько 0,64 грн у вигляді податків та соціальних внесків. У результаті збільшується або собівартість продукції (послуг), або обсяг тіньової економіки. Оскільки очевидно: мінімізуючи витрати на оплату праці, підприємці змушені виплачувати частину заробітної плати «в конвертах». Це, у свою чергу, збільшує ризик соціальної незахищеності найманих працівників, бо за маленьких офіційних доходів вони не можуть сподіватися на істотний розмір соціальної підтримки (пенсій, виплат з безробіття тощо).

По-друге, податковий тягар, складна система оподаткування та нестабільність податкового законодавства. Поряд із тягарем соціальних платежів проблемою для бізнесу залишається й податкове навантаження. Часткове реформування податкової системи дало можливість зменшити податковий тягар на бізнес. Однак, незважаючи на те, що кількість та обсяг податків в Україні зіставні з рівнем європейських країн, підприємці вважають його завищеним, особливо представники малого й середнього бізнесу. Вирішення цієї проблеми теж визначено одним з першочергових завдань уряду. Водночас лишається проблема несистематизованості та нестабільності податкового законодавства. Підтвердженням цього можуть слугувати такі дані: за період з 1997 до 2003 р. зміни до Закону «Про податок на додану вартість» вносили понад 70 разів, до Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» — більш як 60 разів, до законодавства з оподаткування доходів громадян — понад 10 разів, а прийняття

Закону «Про Державний бюджет України на 2005 рік» в новій редакції призвело до змін та доповнень 85 законодавчих актів у сфері оподаткування, що є порушенням правових засад бюджетотворення, закладених в основному документі — Бюджетному кодексі України.

Отже, ухилення від сплати податків зумовлено насамперед бажанням суб'єктів економіки захистити свої доходи в умовах ринкової непередбачуваності, політичної та економічної нестабільності, а також цілою низкою причин, що стосуються реалізації соціальних програм бюджету та соціальних пріоритетів макроекономічної політики держави взагалі. Серед них слід виокремити такі:

По-перше, низька якість державних послуг, передусім тих, що стосуються життєзабезпечення громадян і надаються медичними установами, закладами освіти й комунальними службами.

По-друге, нерозвинений ринок небанківських фінансових послуг. Незважаючи на чималий потенційний внесок небанківських фінансових установ у формування ефективної соціальної політики держави, їхня роль в Україні залишається дуже незначною. Страхування часто використовують у тіньових і напівтіньових фінансових схемах. За рахунок «псевдострахування» зменшується база оподаткування, а через перестрахування капітал вивозять за кордон.

По-третє, система кредитування в Україні розвинена недостатньо. Не існує чіткої відповідності між рівнем декларованого доходу й обсягом споживчого кредиту, який можна отримати, тощо.

Варто зазначити, що певні кроки в напрямі формування механізму детінізації економіки України було зроблено за період 1995—2004 рр. Серед заходів бюджетно-податкової політики, спрямованої на зменшення частки тіньових доходів, переважали такі, що передбачали зниження ставок податків і посилення податкового адміністрування.

Найважливішими заходами, які проводив уряд у цій сфері оподаткування доходів громадян, є такі:

- у 1995 р. було знижено верхню межу прибуткового податку з громадян з 50 % до 40 % і збільшено суму доходу, починаючи з якого застосовувалася ця межа, з 25 неоподатковуваних мінімумів до 100;

- у 1997—1999 рр. поступово було зменшено обов'язкові відрахування з фонду оплати праці до соціальних фондів з 52 % до майже 40 %;

- у 1999 р. було запроваджено спрощену систему оподаткування малого бізнесу, яка передбачала заміну кількох видів податків і відрахувань до соціальних фондів одним податком;

- з 2004 р. ставка податку з доходів фізичних осіб становить 13 %.

Найрадикальніших змін зазнала система оподаткування доходів фізичних осіб, а саме ухвалення єдиної 13 %-ї ставки оподатку-

вання доходів фізичних осіб, що замінило попередню систему прогресивного оподаткування. Хоча зменшення податкового навантаження істотне, особливо для громадян з доходами, вищими за середні, ці кроки недостатні без вирішення питання відрахувань до Пенсійного фонду. Саме вони становлять лівову частку відрахувань з фонду заробітної плати та є головною причиною, чому працедавці віддають перевагу виплаті «тіньових» заробітних плат.

Певним внеском у формування механізму детінізації економіки стала «Державна програма детінізації економіки України на 2001—2004 роки», що була розроблена у відповідь на Указ Президента від 20 березня 2001 р. «Про заходи щодо детінізації економіки». Програма передбачала заходи з реформування системи податкових пільг, дерегуляції підприємництва, з регулювання фінансової системи та діяльності органів державної влади. Особливий акцент у Програмі зроблено на посиленні контролю за діяльністю підприємств, що часто відповідає завданню скорочення тіньового сектору. Проте посилення адміністрування податків без установлення адекватного рівня податкового навантаження може призвести до протилежних результатів.

Наступним кроком стало ухвалення Закону «Про загальнообов'язкове пенсійне страхування» у липні 2003 р. Документ заклав підвалини трирівневої пенсійної системи, встановив тіснішу залежність між розміром страхових внесків і пенсією, розмежував фінансування виплат, пенсій між Державним бюджетом і Пенсійним фондом України. Отже, подальший успіх пенсійної реформи залежатиме від того, чи будуть виконуватися норми, передбачені цим законом. Окрім того, у 2003 р. було закрито всі анонімні й кодовані рахунки фізичних осіб у банках України (анонімні валютні рахунки було запроваджено в Україні в 1995 р., відкрити які можна було без засвідчення особи, а в 1998 р. замість них було запроваджено кодовані рахунки). Отже, у такий спосіб держава здійснила впорядкування заощаджень фізичних осіб, які знаходяться на банківських рахунках, що сприяло також детінізації доходів громадян. Однак уведення 5 %-го податку на проценти від депозитів фізичних осіб, що є громадянами України, поки що призупинено ВРУ до 2010 р.

У сучасних умовах розбудови української економіки є необхідність термінового запровадження стратегії детінізації тіньового сектору в межах бюджетно-податкової політики на середньострокову перспективу, основними напрямками якої можуть стати:

1. Розроблення системи ефективних стимулів, що сприятимуть виходу з «тіні», а саме:

- ✓ зменшення відрахувань до соціальних фондів та введення єдиного соціального податку (не більше 20 %);
- ✓ удосконалення та запровадження ефективної системи спрощеного оподаткування для малого й середнього бізнесу;
- ✓ скорочення та впорядкування податкових пільг;
- ✓ спрощення адміністрування податків.

2. Розроблення системи ефективного бюджетного контролю за економічною діяльністю, що передбачає можливі заходи:

- ✓ внесення Верховною Радою змін до законодавства, які посилять відповідальність за несплату податків;
- ✓ розроблення та прийняття нормативних актів про обов'язкову декларацію доходів у разі придбання власності на велику суму;
- ✓ розроблення законопроектів про порядок проведення регулюючими органами перевірок діяльності суб'єктів підприємництва;
- ✓ посилення податкового адміністрування та зменшення можливостей для ухилення від сплати податків через недосконалість законодавства тощо.

У довгостроковій перспективі надмірне посилення контролю за економічною діяльністю може призвести до сповільнення економічного зростання, якщо велика частина підприємців вирішить припинити або скоротити бізнес. Використання стимулюючих інструментів впливу з метою детінізації економіки, що передбачає перенесення основного акценту на поліпшення якості державних послуг з подальшим зниженням податкового навантаження, спрощенням податкового законодавства, може привести до вагомих результатів. На перших етапах упровадження стратегії детінізації економіки має передбачатися вкладання додаткових ресурсів, при цьому очікуване зростання надходжень до бюджету за рахунок детінізації може відбуватися із запізненням (часовим лагом).

Отже, проблема ухилення від сплати податків має складне підґрунтя й може бути вирішена певною мірою лише за умови формування ефективного механізму детінізації економіки як системи заходів та інструментів, що стосуються підвищення якості державних послуг, удосконалення контролю за сплатою податків і часткового перенесення тягаря соціального забезпечення населення на ринкові інструменти та механізми (недержавне пенсійне страхування, медичне страхування тощо). Вагомим чинником, що сприятиме детінізації економіки, насамперед ухиленню від оподаткування, мають стати адекватні зміни в суспільній свідомості громадян, а саме визнання моральних цінностей та чеснот запорукою майбутнього соціально-економічного розвитку України.

Питання для самоперевірки



1. Назвіть основні форми реалізації податкової політики. Як вони проявляються в Україні?
2. Дайте характеристику складових податкової політики в Україні. Наведіть приклади з податкової практики.
3. Назвіть основні інструменти податкової політики, які використовує держава з метою впливу на економіку. Розкрийте вплив кожного з них на конкретних прикладах.
4. Як впливає оподаткування на ефективність розподілу ресурсів? Розкрийте зміст податкових ефектів з урахуванням тенденцій розвитку економіки України.
5. Яку роль відіграє структура оподаткування під час реалізації податкової політики? Які класифікації податків вам відомі? Які з них застосовуються в Україні при виборі пріоритетів податкової політики?
6. Поясніть різницю між прямими та непрямими податками. Розкрийте їхні вади та переваги. Як вони впливають на економічний розвиток? Яка ефективність застосування прямих і непрямих податків в Україні?
7. Розкрийте призначення та економічний зміст пільгового оподаткування.
8. Що таке галузеві пільги? Яка їхня роль в українській економіці?
9. Що таке територіальні пільги? Чи виправдане їх застосування в нашій країні?
10. Що таке соціальні пільги? Наведіть приклади з податкової практики України. Чи можна стверджувати, що податкова політика в Україні нині має соціально орієнтований характер?
11. Чи застосовується в нашій країні податковий кредит? Якщо так, то назвіть сфери його застосування та наведіть приклади.
12. Які форми пільгового оподаткування можна вважати найефективнішими?
13. Розкрийте поняття «пільгова спіраль» та чинники, що її зумовили в Україні.
14. Які рекомендації МВФ щодо здійснення податкової політики в нашій країні є актуальними та адекватними нинішньому етапу її розвитку?
15. Розкрийте основні пріоритети та заходи формування податкового механізму детінізації економіки в Україні на прикладі оподаткування доходів громадян.



Термінологічний словник

Єдиний соціальний податок — податок, що накладається на фонд заробітної плати підприємства та включає відрахування до державних позабюджетних фондів соціального призначення (пенсійного, соціального страхування тощо).

Непрямі податки — податки на споживання, що включаються до ціни товарів, виконання робіт і надання послуг, які здебільшого виконують фіскальну функцію податкової політики.

Пільгове оподаткування — система внутрішнього перерозподілу фінансових ресурсів між окремими суб'єктами оподаткування, яку використовує держава з метою забезпечення регулювання темпів і пропорцій економіки.

Податкова ставка — інструмент здійснення податкової політики, яка визначає відсоток податкової бази або її частини, грошова оцінка котрої є величиною податку.

Податковий кредит — форма пільгового оподаткування у вигляді відстрочення сплати податку, перенесення збитків поточного року на прибуток (доходи) наступного року або майбутніх періодів тощо.

Податкові ефекти щодо розподілу ресурсів — різні результати впливу податків на ефективність розподілу ресурсів, що проявляються як поведінкові та фінансові ефекти, ефекти коригування наслідків екстерналій, ефекти загальної рівноваги, ефекти оголошення майбутніх податкових змін та непередбачувані ефекти.

«Податкові канікули» — повне звільнення платників податків від сплати податку на певний період з метою стимулювання розвитку підприємництва.

Прямі податки — податки з доходів (прибутків) чи майна, які сплачуються при здійсненні виробничого процесу та забезпечують реалізацію регуляторної функції податкової політики.

Селективна податкова політика — запровадження в практику господарювання рішень держави у сфері оподаткування в умовах жорстких обмежень державних фінансових ресурсів, що стосується окремих категорій економічних суб'єктів; окремих секторів національного господарства; окремих галузей і виробництв; окремих територій тощо.

Структура оподаткування — інструмент здійснення податкової політики держави, що дає можливість повніше визначити роль і місце кожного виду податку в національній податковій системі та його характер впливу на економічний розвиток країни на основі різних підходів до класифікації податків.

Універсальна податкова політика — запровадження в практику господарювання рішень держави у сфері оподаткування, що стосуються всіх економічних суб'єктів — платників податків

Ухилення від сплати податків — свідомі дії платників податків, спрямовані на часткову несплату податків або повне їх приховування.

Формування податкової бази — інструмент здійснення податкової політики держави, що визначається обсягом загальної величини оподаткованого доходу в країні, від якого залежить збільшення або зменшення податкових надходжень до бюджету.

Розділ 10

ПОДАТКОВЕ НАВАНТАЖЕННЯ: ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА ПРАКТИКА ВИЗНАЧЕННЯ

...Надмірний податок служить великою спокусою до обману.

Адам Сміт

...Податкова система має бути спроектована так, щоб індивіди були переконані в доцільності своїх податкових виплат.

Дж. Стігліц

Основні проблеми розділу



10.1. Податкове навантаження: фіскальний вплив і компенсаторний ефект.

10.2. Податкове навантаження в теорії оптимального оподаткування.

10.2.1. Оподаткування та ефективність: методи вимірювання втрати економічної вигоди.

10.2.2. Оподаткування та справедливість у розподілі доходів.

10.2.3. Показники ступеня нерівності для визначення справедливості податку.

10.2.4. Альтернативні теорії справедливості розподілу та можливості їх практичного застосування при оподаткуванні.

10.3. Аналіз розподілу податкового навантаження: підходи, моделі та показники.

10.4. Практика визначення податкового навантаження: підходи, методи та показники.

10.5. Алгоритм визначення рівня податкового навантаження та його розподілу між суб'єктами економіки.

10.6. Проблема оптимізації податкового навантаження та можливості її розв'язання.

10.1. Податкове навантаження: фіскальний вплив і компенсаторний ефект

У макроекономічному сенсі **податок** — це частина виробленого в суспільстві продукту, яка перерозподіляється на забезпечення виконання державою належних їй функцій через механізм бюджету держави. Тож він є частиною суспільного продукту, яка вилучається із системи ринкового розподілу ресурсів та використовується відповідно до певних політично встановлених цілей. Невід’ємна негативна риса податку полягає в частковому розриві відтворювального ланцюга економічного суб’єкта, що безпосередньо негативно впливає на потенціал його розвитку, а саме — призводить до певних втрат від оподаткування для цього суб’єкта.

Водночас, зважаючи на суспільний характер процесу відтворення, потрібно усвідомлювати, що відбуватися він може лише за певних суспільних ринкових умов. Саме на підтримання таких умов і мають спрямовуватися вилучені через податкові платежі ресурси. Отже, податкова система слугує замикаючою ланкою процесу суспільного відтворення, об’єднуючи індивідуальні відтворювальні процеси. Ця функція податкової системи є компенсатором зазначеного негативного ефекту для індивідуальних відтворювальних процесів [45].

Такий компенсаторний ефект може бути достатньо повно визначений із застосуванням *методології врахування трансакційних витрат*. Трансакційними в неоінституціональній економічній теорії називають витрати, пов’язані з пошуком інформації, веденням переговорів та укладенням контрактів, вимірюванням, специфікацією та захистом прав власності, а загалом — із формуванням і забезпеченням реалізації стратегії та тактики поведінки економічного суб’єкта. Якщо в ідеальній ринковій економіці трансакційні витрати дорівнюють нулю, з відхиленням реальної економіки від «ідеальної» виникає низка екстерналій, погашення яких потребує додаткових витрат. Результатом таких витрат є пропозиція певних суспільних благ, до яких належать фізичний захист, правозахист, захист від надзвичайних ситуацій, відповідний культурний, моральний та освітній рівень населення, демографічний потенціал і рівень громадського здоров’я, рівень розвитку науки, інформаційної, транспортної та енергетичної інфраструктури, єдиної валютно-грошової системи тощо. Варто наголосити на тому, що весь перелік цих благ не обов’язково має стовідсотково забезпечуватися державою. Проте, навіть забезпечені зусиллями приватних економіч-

них суб'єктів, ці складові, зрештою, формують інституційне та економічне середовище, яке впливає на величину трансакційних витрат економічних суб'єктів.

Відповідно, потенційні трансакційні витрати економічного суб'єкта зменшуються на величину суспільних та квазісуспільних благ, які споживаються в суспільстві. Останні ж доповнюють індивідуальні відтворювальні процеси, сприяючи їхній стійкості та завершеності.

Нобелівський лауреат С. Норт, вивчаючи процеси формування та змін інституційної системи, дійшов висновку, що критерієм суспільної необхідності конкретних інститутів є їхня роль у зменшенні трансакційних витрат. Розглядаючи податкову систему як один із суспільних інститутів, можна дійти висновку, що податки сприймаються економічними суб'єктами як плата за зменшення їхніх власних трансакційних витрат. Податковий механізм установлює ступінь участі окремих економічних суб'єктів у фінансуванні суспільних потреб. Відбувається своєрідний обмін між державою та платником податку, в якому платник розраховує на надання йому суспільних благ в обсязі, еквівалентному сплаченому податку [45].

Отже, податкове навантаження, що відповідає еквівалентному «обміну» сплачених податків на суспільні блага, які одержують суб'єкти економіки, можна вважати нормальним, суспільно необхідним і компенсаційним.

Якщо не відбувається замикання індивідуального відтворювального ланцюга (податкова система відіграє руйнівну роль щодо суб'єкта), є підстави вважати зазначений обмін нееквівалентним, а податковий тиск — надмірним. При цьому **надмірне податкове навантаження, або чиста втрата від оподаткування**, — це різниця між фактичним податковим тиском (валовою втратою від оподаткування) та компенсаційним (вигодою, що приносять державні видатки, які фінансуються зі сплачених податків).

Треба зауважити, що, оскільки «обмін» податків на суспільні блага підпорядкований вартісним категоріям несиметрично (величина податкового навантаження має безпосередній вартісний вимір, тимчасом як рівень споживання суспільних благ часто оцінюється суб'єктивно), на практиці досить часто спостерігається недооцінка реального вкладу держави у відтворювальний процес, що суб'єктивно сприймається економічним суб'єктом як надмірний податковий тиск, який гальмує економічний розвиток порівняно з потенційно можливою величиною. Непоодинокі, особливо в перехідній економіці, також випадки, коли надмірність податкового тиску насправді

викликана об'єктивною неспроможністю даного суб'єкта до відтворення: через надмірну застарілість устаткування, технологій, неефективну організацію, невідповідність ринковому середовищу тощо.

За Нортон, коли суспільні групи вважають, що максимум прибутку не може бути отриманий в умовах наявної інституційної системи, вони можуть формувати нові інститути. Щодо податкової системи йдеться про активізацію неформальних інститутів, якими є тіньова економіка та корупція. Співвідношення між тінізацією діяльності та цілковитою відмовою від неї визначається конкретними чинниками — від національного менталітету та рівня економічного розвитку країни до ступеня жорсткості системи правопорядку [45].

Переходячи до «тіньового існування», економічний суб'єкт одразу позбувається можливості користуватися більшістю із суспільних благ (зокрема, нелегальний працівник не має права на пенсію, тіньові підприємства позбавлені захисту своїх фізичної безпеки, господарських прав тощо). Функції забезпечення безпеки господарської діяльності, кредитування суб'єктів господарювання, розподілу дефіцитних ресурсів, форсування дотримання платіжної дисципліни тощо починають виконувати нелегальні та кримінальні структури. Відповідно зростає величина трансакційних витрат суб'єкта, до яких також додається ризик втрати через розкриття тіньових операцій. Вибір економічним суб'єктом тіньового способу ведення операцій свідчить про те, що податкове навантаження є для нього обтяжливішим, аніж величина цих витрат, що підштовхує його до протистояння державі та підтримки нелегального сектору. Це, власне, засвідчує руйнівний характер надмірного податкового тиску для суспільства загалом.

Отримуючи недостатній рівень податкових надходжень, держава не в змозі забезпечити належну пропозицію суспільних благ. Це, у свою чергу, знижує готовність економічних суб'єктів сплачувати податки, що відтворює ситуацію дефіцитності ресурсів. У держави виникає спокуса спрямувати дефіцитні кошти в пріоритетному порядку на фіскально-репресивні заходи з метою запобігання ухиленню від податків, що ще сильніше знижує суспільну корисність держави. Корені зазначеної проблеми містяться в значній питомій вазі умовно-фіксованих витрат у витратах на виробництво суспільних благ (утримання системи державного управління, правоохоронних структур, систем освіти та охорони здоров'я тощо потребує певної частки коштів незалежно від практичного обсягу послуг, які надаються ними). Ці витрати диктують нижню межу податкового навантаження, яке може існувати в економіці. Така межа є досить високою, про що свідчить

значна частка коштів, що перерозподіляється через державний бюджет у країнах Центральної та Східної Європи. В Україні, зокрема, ця частка є значно нижчою за показник зазначених країн, що й віддзеркалилося на занепаді системи державних послуг. Відтак зниження обсягів бюджетних видатків нижче величини умовно-фіксованих витрат призвело до того, що погіршення якості суспільних благ відбувалося навіть за підвищення рівня податкового тиску. Це, власне, й обумовило драматичну суперечність між фіскальною сферою та бізнесом [45].

Нині перед Україною постала досить складна дилема: змиритися з теперішнім низьким рівнем суспільних благ і відповідно знизити податкове навантаження на бізнес (на що останній піде з готовністю, оскільки нині він у будь-якому разі змушений витратитися на забезпечення собі квазісуспільних благ) або зберегти та навіть поступово посилювати рівень податкового навантаження, повернувши державні послуги обличчям до бізнесу й особи та радикально поліпшуючи пропозицію суспільних благ. Вибір пріоритетів і прийняття рішень щодо реформування податкової системи, а також готовність здійснювати реформи, забезпечивши суспільний консенсус навколо завдань довгострокового економічного зростання, — основна проблема під час розроблення податкової політики України на нинішньому етапі її розвитку.

10.2. Податкове навантаження в теорії оптимального оподаткування

Розроблення проблеми податкового навантаження, загальних теоретичних засад і способів його кількісного вимірювання є достатньо вагомою складовою теорії оптимального оподаткування.

Теорія оптимального оподаткування, розроблена в зарубіжній економічній літературі, обґрунтовує процес вибору певної спрямованості податкової політики, що охоплює відкритий чи прихований розрахунок компромісного варіанта між економічною ефективністю та соціальною справедливістю, що ґрунтується на оптимальному поєднанні принципів ефективності (вигоди) та соціальної справедливості (платоспроможності) при оподаткуванні [47].

Принцип ефективності (вигоди) розподілу ресурсів наголошує на тому, що втрати економічної ефективності в результаті сплати податків мають бути адекватні тим вигодам, які платники отримують за рахунок фінансованих з податкових надходжень потреб і суспільних благ.

З цього принципу випливає, що державна діяльність у формі надання послуг і суспільних благ має певну ціну, яка набуває форм податку. Такі «податкові» ціни одержали назву «*ціни за Ліндалем*» (на честь шведського економіста Еріка Ліндаля, який уперше ввів у теорію це положення). Подібна до будь-якого ринку рівновага при обміні «податки — блага» виникає тоді, коли податкові витрати на одиницю фінансованих державою суспільних благ і трансфертних платежів здійснюються з граничною вигодою для кожного споживача державних благ, платника податків.

Принцип соціальної справедливості (платоспроможності) декларує, що тягар оподаткування має розподілятися згідно з платоспроможністю платників податку (розмірами доходів, обсягами споживання, вартістю майна тощо). З принципом платоспроможності пов'язані питання горизонтальної та вертикальної рівностей в оподаткуванні. *Горизонтальна рівність* передбачає сплату однакових сум податків протягом певного періоду платниками податків з однаковою платоспроможністю і податковою базою доходів і майна. *Вертикальна рівність* досягається тоді, коли платники податків з різною платоспроможністю сплачують неоднакові за розміром суми податків, що диференціюються відповідно до певних етичних принципів соціальної справедливості.

Виходячи з теорії оптимального оподаткування, податкове навантаження насамперед слід розглядати з трьох позицій:

1) економічної ефективності (вигоди) — дослідити, яким чином оподаткування призводить до втрати ефективності, як може бути визначено цю втрату;

2) соціальної справедливості (платоспроможності) — дослідити, чи можливо і як досягнути соціальної справедливості в оподаткуванні, ґрунтуючись на альтернативних теоріях справедливості в розподілі доходів;

3) розподілу податкового навантаження — з'ясувати, як податкове навантаження розподіляється серед економічних суб'єктів (споживачів, виробників і постачальників факторів виробництва); чи можливо досягти рівномірності в його розподілі.

10.2.1. Оподаткування та ефективність: методи вимірювання втрати економічної вигоди

Для того щоб абстрагуватися від проблеми справедливості при оподаткуванні, слід допустити існування репрезентативного споживача, індивідуальний добробут якого вважатиметься показником суспільного добробуту в цілому.

Узагалі, податок скорочує добробут споживача двома способами:

1) безпосередньо — через передавання частини фінансових коштів від споживача органам державного управління;

2) опосередковано — через підвищення споживчих цін (з урахуванням продуктового податку) на товари, що обкладаються податками, порівняно з товарами, що не обкладаються податками.

Перший спосіб створює безпосередньо ефект доходу, а другий породжує як опосередкований ефект доходу, так і стандартний ефект заміщення, після того як зміниться ціна. Отже, під **втратою ефективності** за певного виду податку розуміють надмірне зниження рівня добробуту споживачів над тим, що можна було б пояснити втратою доходу в результаті сплати цього податку (*deadweight loss*). Тому втрата ефективності в цьому аспекті аналізу має назву надмірного тягара від оподаткування, або надмірного податкового навантаження (*tax incidence*).

Світова макроекономічна теорія пропонує кілька достатньо складних методів вимірювання надмірного податкового тягара:

1) метод вимірювання за Дюпуї — Маршаллом — Харбергером (метод ДМХ);

2) метод вимірювання за Хіксом [47].

Метод вимірювання надмірного податкового тягара за Дюпуї — Маршаллом — Харбергером

В основу цього методу покладено використання концепції споживчого надлишку (вигоди) як показника чистого добробуту споживачів під час споживання певного товару (рис. 10.1).

На рис. 10.1 DD' — крива попиту споживачів на товар X ; X_0 — кількість цього товару, що користується попитом за початковою ціною P_0 без податку.

Уявімо, що на товар X уводиться податок за адвалорною ставкою t , у результаті чого споживча вартість цього товару зростає до $P_1 = (1 + t) P_0$, унаслідок чого скорочується попит на кількість X у розмірі різниці між X_0 та X_1 : $\Delta X = X_1 - X_0$. Порівняно із ситуацією до введення податку споживчий надлишок зменшиться на розмір площі трапеції P_1ABP_0 . При цьому площа прямокутника P_1ACP_0 відображає загальну суму сплати податку. Отже,

надмірний податковий тягар ($T_{incidence}$) вимірюватиметься площею трикутника ABC .

$$T_{incidence} = \frac{1}{2}(-\Delta X) \cdot \Delta P.$$

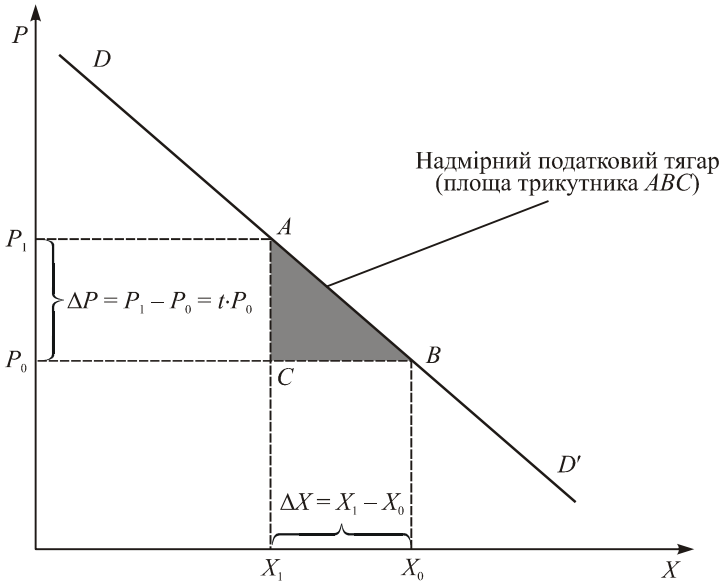


Рис. 10.1. Надмірний податковий тягар певного податку

З урахуванням еластичності попиту за ціною (ε) у ситуації до введення податку: $\varepsilon = -(\Delta X/\Delta P) \cdot P_0/X_0$, а також того, що $\Delta P = P_1 - P_0 = (1 + t)P_0 - P_0$, після математичних перетворень одержимо кінцеву формулу вимірювання податкового тягара:

$$T_{incidence} = \frac{1}{2} \cdot \varepsilon \cdot t^2 \cdot P_0 \cdot X_0.$$

Це рівняння дає можливість вирахувати розмір надмірного податкового навантаження тільки тоді, коли крива попиту має лінійну форму. За нелінійної форми попиту розрахунки можна здійснити тільки інтегруванням. Проте якщо ставка податку буде достатньо низькою, то похибка під час розрахунку цим методом на основі лінійної функції попиту буде незначною.

Тож надмірний податковий тягар певного податку зростає як за збільшення еластичності попиту за ціною в ситуації до введення податку, так і за підвищення самої податкової ставки.

Метод вимірювання надмірного податкового тягара за Хіксом

Метод Хікса ґрунтується не на кривих звичайного попиту, як за методу ДМХ, а на кривих компенсованого попиту. Крива компенсованого попиту не враховує опосередкований ефект доходу, що виникає за будь-якої зміни цін, і, як наслідок, відображає взаємозв'язок між ціною та кількістю товару, що користується попитом, лише на основі ефекту заміщення (рис. 10.2).

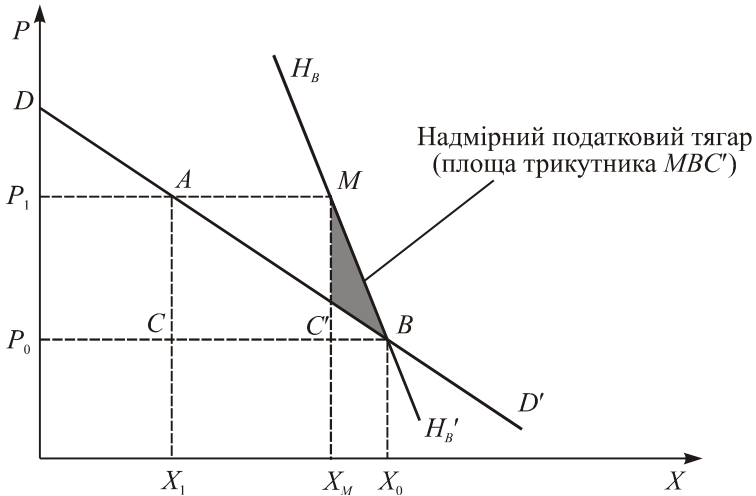


Рис. 10.2. Вимірювання на основі компенсуючої зміни

На графіку зумовлене податком підвищення ціни з P_0 до P_1 призводить до скорочення попиту на кількість товару X з X_0 до X_1 . Уявімо, що одночасно з підвищенням ціни споживач одержить грошову компенсацію, достатню для того, щоб компенсувати негативний вплив на рівень добробуту, зумовлений цим підвищенням. Попит на кількість товару X за умов одержання компенсації (наприклад, від X_0 до X_M) скоротиться, за звичайних умов, на меншу величину, ніж за відсутності такої компенсації (тобто менше ніж від X_0 до X_1). Тому, уявивши як базову ситуацію початкову точку B , можна для кожної зміни ціни встановити точку — наприклад точку M , якщо споживач одержав повну компенсацію. Крива, що з'єднує ці точки — M і B , буде **кривою компенсаційного попиту** ($H_B H'_B$). Вона завжди матиме від'ємний нахил у зв'язку з ефектом заміщення, причому крутизна цього

нахилу перевищуватиме крутизну нахилу кривої звичайного попиту тоді, коли товар буде споживчим благом з додатньою еластичністю попиту за доходом.

Оскільки крива компенсаційного попиту може бути побудована лише за умов, що споживач отримує повну компенсацію за опосередкований ефект доходу, зумовлений зміною ціни, рівень добробуту споживача залишатиметься постійним за будь-якого зміщення вздовж цієї кривої. Сума компенсації, що необхідна для забезпечення такого сталого рівня добробуту за будь-якої зміни цін, відома під назвою **компенсуючої зміни** й визначається площею трапеції P_1MBP_0 унаслідок збільшення ціни від P_0 до P_1 . Однак за компенсації попит споживача на товар X становитиме X_M , а його податкові виплати визначатимуться площею чотирикутника $P_1MC'P_0$. Отже, надмірний податковий тягар, відповідно до компенсуючої зміни за Хіксом, дорівнюватиме площі трикутника MBC' . Очевидно, що ця площа менша, ніж відповідний показник надмірного податкового тягара за методом DMX , що вимірюється площею трикутника ABC .

На основі методології побудови кривих компенсаційного попиту можна одержати окрему криву компенсаційного попиту для кожної точки на кривій звичайного попиту, кожна з яких представлятиме певний базовий рівень добробуту споживача, що асоціюється з даною точкою (рис. 10.3).

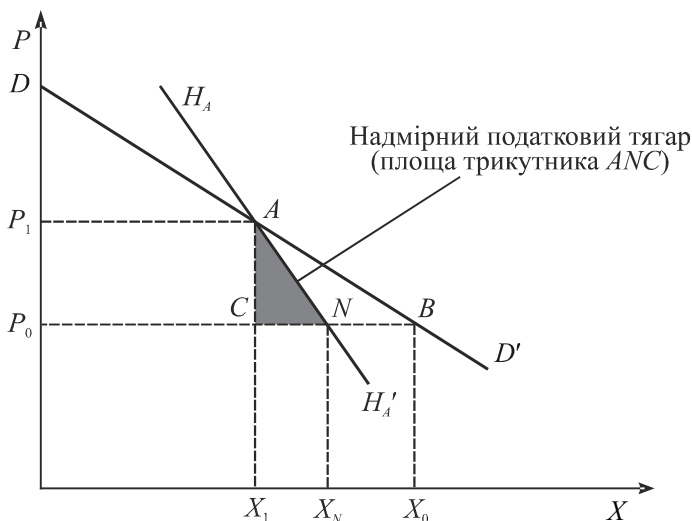


Рис. 10.3. Вимірювання на основі еквівалентної зміни

На рис. 10.3 крива компенсаційного попиту, що відповідає постподатковій ситуації (точка A на кривій попиту) позначена $H_A H'_A$. Ураховуючи, що ціна в точці A вища ціни в точці B , рівень добробуту, асоційований з $H_A H'_A$ буде нижчим, ніж рівень добробуту за $H_B H'_B$. Отже, після того як споживач потрапить у постподаткову ситуацію, сума грошей, яку він буде готовий заплатити з метою відміни податку для збереження свого постподаткового стану добробуту, — так звана **еквівалентна зміна** — як правило, буде іншою, ніж сума грошової компенсації за згоду на податок (описаної вище компенсаційної зміни), що потрібно для підтримки його рівня добробуту на тому самому рівні, що й до введення податку. Еквівалентна зміна вимірюється площею трапеції $P_1 ANP_0$. Надмірний податковий тягар, згідно з еквівалентною зміною за Хіксом, визначається площею трикутника ANC . Ця площа також менша, ніж відповідний показник надмірного податкового тягара за методом ДМХ [47].

При вимірюваннях за методом Хікса особливе значення має вибір точки порівняння під час вимірювання втрати ефективності для певного податку. Пояснюється це тим, що споживач оцінює свій стан добробуту, як правило, залежно від рівня своїх доходів (наприклад, можна зайва гривня чи долар може цінуватися тим більше, якщо він відносно бідний, і менше — якщо він є відносно заможним). Тобто в певній втраті ефективності від оподаткування немає жодного винятку, а величина цієї втрати залежить від сукупності чинників, що зумовлюють відправну точку, у зіставленні з якою вона оцінюватиметься. Вказівку на те, яку точку слід вибирати за основу для зіставлення, як правило, дає конкретна проблема податкової політики держави, на вимірювання якої має бути спрямоване це оцінювання, і вибором цієї точки буде, у свою чергу, визначення того, яка з двох змін Хікса — компенсаційна чи еквівалентна — має бути використана як необхідний показник. Зауважимо, що компенсуюча зміна могла б послугувати необхідним показником вимірювання втрати ефективності у разі введення даного податку, а еквівалентна зміна дала б показник виграшу ефективності від відміни наявного податку.

Вадою показників податкового навантаження за методом Хікса є те, що, на протигагу показникам за методом ДМХ, жоден з них неможливо розрахувати безпосередньо на основі даних про споживання.

Зрозуміло, що метод ДМХ та метод Хікса хоч і рекомендуються МВФ до використання, але потребують значного інформаційного, методичного та економіко-математичного забезпечення з метою їх апробацій [47].

10.2.2. Оподаткування та справедливість у розподілі доходів

Проблема оподаткування також пов'язана з проблемою економічної справедливості в розподілі доходів. Тому потрібно ознайомитися з різними концепціями соціальної справедливості та з'ясувати, як вони відображаються в різних принципах оподаткування, якими альтернативними показниками вимірюється нерівність у розподілі доходів та яке значення вони мають для справедливості податкової системи, чим відрізняються альтернативні теорії справедливості розподілу та яке значення вони мають для справедливості податкової системи.

Проблема економічної справедливості у сфері оподаткування найчастіше розглядається з двох позицій:

- 1) справедливості по горизонталі;
- 2) справедливості по вертикалі.

Кожній з цих позицій відповідає певний режим оподаткування (табл. 10.1).

Таблиця 10.1

РЕЖИМ ОПОДАТКУВАННЯ ЗАЛЕЖНО ВІД РОЗВ'ЯЗАННЯ ПРОБЛЕМИ ЕКОНОМІЧНОЇ СПРАВЕДЛИВОСТІ

Горизонтальний режим	Вертикальний режим
Однаковий податковий режим для рівних індивідів	Різний податковий режим стосовно різних індивідів

Для того щоб визначити практичну корисність цих двох можливих режимів оподаткування, слід розглянути:

- основи для вимірювання рівності (нерівності) серед індивідів;
- економічний зміст рівності (нерівності) податкового режиму;
- практичні принципи оподаткування, що мають бути основою податкової політики.

Визначення рівності (нерівності) серед індивідів можливе:

1) на суб'єктивній основі на певному рівні добробуту, який залежить від багатьох чинників, що його зумовлюють з погляду кожної людини;

2) на об'єктивній основі — на доході індивіда, який можна виміряти. Отже, індивіди розглядатимуться як рівні, якщо вони мають однаковий рівень добробуту за першим підходом, або однаковий рівень доходу за другим.

Виміряти рівень доходу простіше, ніж визначити загальний рівень добробуту людини. Проте виникає проблема — який критерій покласти в основу вимірювання доходу?

Існує дві основні думки з цього приводу:

1) критерій початкового стану (теорія соціальної справедливості на основі початкової подільності ресурсами, одним з представників якої є Нозік);

2) критерій кінцевого стану (традиційна економічна теорія добробуту, договірна теорія соціальної справедливості Ролза) [47].

Якщо взяти за основу критерій початкового стану, коли початкова наділеність індивідів ресурсами розглядається як справедлива, а вільний ринок є справедливим процесом, що визначає виробництво та розподіл (рівні права, рівний доступ до використання ринкових можливостей), то тоді перерозподільча функція оподаткування взагалі зникає.

Якщо застосувати традиційний критерій кінцевого стану, то виникає додаткова проблема часового виміру — який обрати термін: рік, тривалість життя індивіда чи тривалість життя кількох поколінь, кожне з яких одержує спадщину від попередніх. Наслідки застосування засобів податкової політики щодо економічної справедливості будуть різними, якщо буде обрано певний часовий вимір.

Так само як і у разі визначення рівності серед індивідів, існує кілька способів визначення рівності в режимах оподаткування, однак найзагальніший підхід до розв'язання цієї проблеми — це підхід надмірного податкового навантаження або з погляду чистої втрати індивіда щодо корисності, зумовленої даним податком. Чиста втрата індивіда при оподаткуванні визначається різницею між *валовою втратою* (фактичним податковим навантаженням) та *вигодою*, що приносять державні видатки, які фінансуються за рахунок надходжень від оподаткування. Однак таке вимірювання є дуже складним, а то й неможливим.

Як показники для вимірювання надмірного податкового навантаження можна обрати номінальні податкові платежі, що легко вимірюються. Проте слід здійснити вибір основ вимірювання: в яких величинах вимірювати — абсолютних чи відносних (наприклад, щодо доходу), яку ставку використовувати — середню чи граничну.

Варто нагадати, що існують два загальні, але й альтернативні принципи оподаткування, які можна взяти за основу, аналізуючи справедливість податкової системи: 1) принцип вигоди; 2) принцип податкоспроможності (табл. 10.2).

Таблиця 10.2

**ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ,
ЩО ВИКОРИСТОВУЮТЬСЯ ПРИ АНАЛІЗІ
СПРАВЕДЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ**

	Принцип вигоди	Принцип податкоспроможності
СУТІСНІСТЬ	Індивіди обкладаються податками залежно від вигоди, яку кожен з них одержить від соціальних програм видатків, що фінансуватимуться за рахунок податкових надходжень	Індивіди мають обкладатися податками у відповідно до їхньої здатності нести податковий тягар
ЗНАЧЕННЯ	<ul style="list-style-type: none"> • Забезпечує справедливість як по горизонталі, так і по вертикалі • Жоден з індивідів не принесе чистої жертви в плані корисності в результаті оподаткування • За певних умов цей принцип може послугувати орієнтиром для визначення справедливих джерел фінансування за деякими соціальними програмами видатків конкретного спрямування 	<ul style="list-style-type: none"> • Забезпечує справедливість як по горизонталі, так і по вертикалі • Розкриває зв'язок між податковою політикою та політикою державних видатків • Практичне застосування залежить від того, наскільки можливо реалізувати функції податків (наприклад, через прогресивне оподаткування)

Вирішення проблеми економічної справедливості як справедливого перерозподілу при оподаткуванні має дати відповідь на запитання: в якому випадку податок буде справедливим або несправедливим (табл. 10.3).

Таблиця 10.3

УМОВИ СПРАВЕДЛИВОСТІ ПОДАТКУ

Податок буде справедливим	Податок буде несправедливим
якщо <i>ступінь нерівності</i> в розподілі відповідної змінної в постподатковій ситуації виявиться <i>меншим</i> , ніж той, що спостерігався в доподатковій ситуації	якщо <i>ступінь нерівності</i> в розподілі відповідної змінної в постподатковій ситуації виявиться <i>більшим</i> , ніж той, що спостерігався в доподатковій ситуації

**10.2.3. Показники ступеня нерівності
для визначення справедливості податку**

Для визначення справедливості податку з практичного погляду користуються **показниками ступеня нерівності**:

- 1) коефіцієнтом Джині;
- 2) індексом Аткинсона [47].

Коефіцієнт Джині (G) розраховується на основі кривої Лоренца й демонструє ступінь економічної нерівності в доходах у країні (рис. 10.4). Коефіцієнт Джині — це відношення площі над кривою Лоренца (площі A) до площі, що знаходиться під бісектрисою, яка є сумою площі A та площі B :

$$G = \frac{\text{площа } A}{\text{площа } A + \text{площа } B}.$$

Алгебраїчно коефіцієнт Джині можна виразити такою формулою:

$$G = 1 + 1/n - (y_1 + 2 \cdot y_2 + \dots + n \cdot y_n) \cdot 2 / (n^2 \cdot \mu),$$

де n — кількість індивідів, сімей, між якими розподіляється дохід; y_i — рівень доходу індивіда i , причому $y_1 \geq y_2 \geq \dots \geq y_n$; μ — середній дохід.

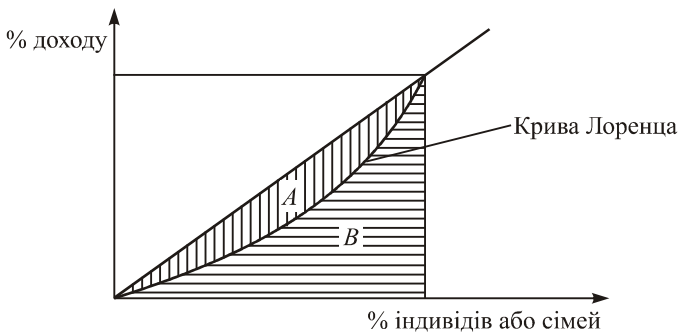


Рис. 10.4. Крива Лоренца

За цією формулою найвищий рівень доходу (y_1) має вагу $y_1 = 1$, тимчасом як найнижчий рівень доходу (y_n) має вагу $y_n = n$.

Коефіцієнт Джині відповідає *принципу передачі Дальтона*: за будь-якого даного загального рівня доходу перерозподіл останнього від забезпеченішого індивіда до менш забезпеченого має приводити до скорочення показника нерівності (і навпаки). Отже, перерозподіл від забезпечених до малозабезпечених індивідів наблизив би криву Лоренца до бісектриси й відповідно зменшив би значення коефіцієнта Джині.

Застосування коефіцієнта Джині має вади. Якщо два різні розподіли доходу формують криві Лоренца, що взаємно перетинаються, розраховані на їхній основі коефіцієнти Джині складно

використати для порівняння відповідного стану нерівності в цих двох ситуаціях. Показник Аткинсона дає змогу подолати цю ваду.

Індекс Аткинсона (A) визначається за формулою

$$A = 1 - y_e / \mu,$$

де y_e — рівнорозподілений еквівалентний дохід, тобто сума доходу, яка у разі рівного розподілу забезпечила б точно такий рівень суспільного добробуту, як і за фактичного розподілу:

$$y_e = \left\{ [(y_1)^\varepsilon + (y_2)^\varepsilon + \dots + (y_n)^\varepsilon] / n \right\}^{1/\varepsilon},$$

де $\varepsilon \leq 1$, ε — оціночний параметр, що виражає оцінку тих експертів, які розробляють податкову політику з погляду впливу нерівності на суспільний добробут.

Значення параметра ε можна оцінити інтуїтивно, зосередивши увагу на такому. Якщо $y_i = \mu$ для всіх i , тобто, якщо існує повна рівність у розподілі доходу, то тоді $y_e = \mu$ незалежно від значення ε . Тоді індекс Аткинсона $A = 0$. Це означає, що нерівності не очікується. Якщо уявити, що весь дохід отримає одна особа, то при цьому $A = 0$, якщо $\varepsilon = 1$. Цей показник засвідчить відсутність нерівності незалежно від фактичного розподілу. У такому разі перерозподіл ніяк не вплине на суспільний добробут. Зі зменшенням ε (яке може бути від'ємною величиною) будь-який перерозподіл доходу від забезпеченіших до менш забезпечених індивідів матиме дедалі більший вплив на суспільний добробут за будь-якого нерівного розподілу доходу. Отже, індекс Аткинсона відповідає принципу Дальтона за всіх допустимих значень ε , крім випадку, коли $\varepsilon = 1$.

Тож індекс Аткинсона вимірює не ступінь нерівності сам по собі, а втрату суспільного добробуту, зумовлену нерівністю в доходах. Перевага цього показника полягає в тому, що коли, розрахований для одного розподілу, він виявляється вищим такого самого показника для іншого розподілу за всіх значень ε , то тоді крива Лоренца для першого розподілу матиме більшу кривизну, ніж для другого (і навпаки).

10.2.4. Альтернативні теорії справедливості розподілу та можливості їх практичного застосування при оподаткуванні

Існують три основні теорії справедливості розподілу:

- 1) утилітаризм;
- 2) теорія Неша;
- 3) теорія Ролза [47].

Згідно з традиційним підходом, прийнятим в економічній теорії добробуту, справедливість розподілу аналізується на основі концептуальної побудови у вигляді функції суспільного добробуту, що демонструє співвідношення між добробутом окремого індивіда (або корисністю для індивіда) та добробутом суспільства в цілому. Якщо корисність для індивіда i — (U^i) залежить від його доходу (y_i), тобто $U^i = U^i(y_i)$, то тоді функція суспільного добробуту виступатиме формулою, що об'єднує всі (U^i) в один показник суспільного добробуту (W):

$$W = [U^1(y_1), U^2(y_2), \dots, U^n(y_n)] .$$

Отже, відмінності між альтернативними теоріями справедливості розподілу можуть проявлятися у відмінностях формул під час побудови показника суспільного добробуту.

З погляду **теорії утилітаризму** добробут суспільства — це просто сума добробутів індивідів:

$$W = U^1 + U^2 .$$

Тоді між добробутом двох індивідів існує однозначна залежність, за якою будь-яка зміна в добробуті одного зумовлює рівну протилежну зміну в добробуті іншого. Лінія AB показуватиме контур рівного добробуту, який відображає всі комбінації U^1 та U^2 , що формують суспільний добробут W . Це — пряма лінія з від'ємним нахилом. Отже, суспільний добробут буде однаковим незалежно від того, чи розподіляється W^* цілком на користь особи 1 (точка A), чи на користь особи 2 (точка B), чи порівну ділиться між ними (точка C) (рис. 10.5).

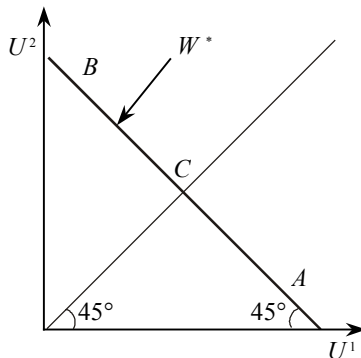


Рис. 10.5. Теорія утилітаризму

На відміну від утилітаризму, **теорія Неша** (рис. 10.6) надає значення початковому розподілу добробутів індивідів, що виражає формула

$$W = U^1 + U^2.$$

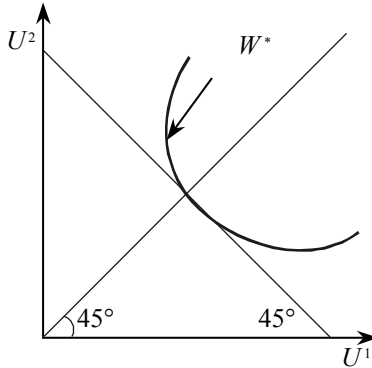


Рис. 10.6. Теорія Неша

При досягненні даного рівня суспільного добробуту значення має відносний добробут кожного індивіда чи сім'ї. Контур рівного добробуту, за теорією Неша, показує, що з відхиленням від бісектриси в будь-якому напрямі крутизна нахилу контуру стосовно осі менш забезпеченого індивіда збільшується, тобто під час розрахунку суспільного добробуту еквівалентна цінність добробуту менш забезпечених осіб чи сімей щодо добробуту забезпеченіших зростає з віддаленням від рівності.

Теорія соціальної справедливості Ролза (рис. 10.7) ще більшого значення надає початковому розподілу доходів. За цією теорією добробут суспільства представляє саме той індивід, що має найменший рівень доходу:

$$W = \min[U^1, U^2].$$

Це означає, що таке зростання добробуту забезпеченішого індивіда чи сім'ї не може компенсувати зниження добробуту найменш забезпеченого в досягненні будь-якого конкретного рівня суспільного добробуту. Контур рівності добробуту є перпендикулярним до осі найменш забезпеченого індивіда при відхиленні в будь-який бік від бісектриси. Оскільки суспільний добробут не

може зрости, поки не підвищиться добробут найменш забезпеченого члена суспільства, теорію Ролза називають *максиміноювою теорією справедливого розподілу*.

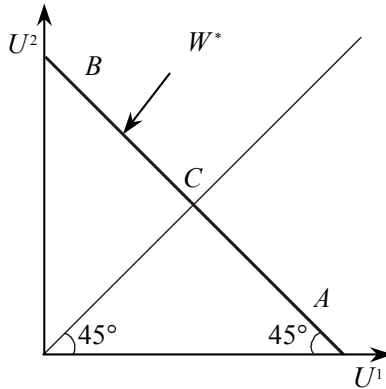


Рис. 10.7. Теорія Ролза

Отже, утилітаризм і теорія Ролза є граничними випадками справедливого розподілу: перший не надає жодного значення нерівності в розподілі, а остання розглядає рівний розподіл як першочергову мету. Узагальнена функція суспільного добробуту, що охоплює весь спектр справедливості розподілу (від її утилітаристського трактування до трактування Ролза) завдяки варіативності єдиного нормативного параметра ϵ , матиме вигляд:

$$W = [(U^1)^\epsilon + (U^2)^\epsilon]^{1/\epsilon},$$

де $\epsilon \leq 1$.

- Якщо $\epsilon = 1$, то це рівняння трансформується тоді, коли діє утилітаристська концепція.

- Якщо $\epsilon \rightarrow -\infty$, то це ситуація, коли діє теорія Ролза.

- Якщо $\epsilon \rightarrow 0$, одержимо випадок, коли діє концепція Неша.

Формула суспільного добробуту під час розроблення основ податкової політики держави є конкретним методом, за допомогою якого можна обрати певні орієнтири в оподаткуванні з урахуванням економічної справедливості. Крім цього, пропонуючи обрати певне значення ϵ , цей метод змушує конкретних осіб, що розроблятимуть основи податкової політики, відкрито проявити свої наміри щодо реалізації справедливості в розподілі [47].

10.3. Аналіз розподілу податкового навантаження: підходи, моделі та показники

Рациональний вибір з можливих варіантів податкових засобів (неодмінно з урахуванням завдань податкової політики) не може бути здійснено без наявності якнайповнішої інформації про те, яким економічним суб'єктам урешті-решт доведеться нести податковий тягар. Тому аналіз розподілу податкового навантаження є важливим і невід'ємним компонентом процесу розроблення рекомендацій щодо податкової політики.

Аналіз розподілу податкового тягара — це оцінка поширення навантаження податку або системи податків між суб'єктами економічної діяльності. Метою цього аналізу є визначення тих економічних суб'єктів, які, зрештою, нестимуть податковий тягар того податку чи податків, які спочатку, можливо, передбачалися для обкладання певного виду діяльності або певних суб'єктів господарювання. В основу цього аналізу покладено припущення, що податкове навантаження характеризується певним впливом, насамперед на добробут людей (а не установ чи організацій), які є споживачами, а також на виробників і постачальників засобів виробництва.

Аналіз розподілу податкового тягара в економіці — це процес, що охоплює два етапи. На I етапі здійснюється розрахунок показників як до, так і після внесення змін у результаті реалізації податкової політики. На II етапі на основі показників, що засвідчують зміни в податковій політиці (зміни в цінах і доходах), розраховуються зміни в рівні добробуту індивідів у результаті змін у податковій політиці.

Існують чотири принципи реалізації цього процесу.

1. Фактичний податковий тягар не обов'язково лежить на суб'єктах, для обкладання яких цей податок устанавлюється.

2. Суб'єкти оподаткування можуть перекласти на інших суб'єктів певну частку податкового тягара шляхом зміни своєї поведінки на ринку. Економічна сфера дії податку залежить від еластичності попиту, пропозиції та заміщення.

3. Економічним суб'єктам для адаптації в нових податкових умовах потрібен певний час. Оскільки довгострокова еластичність може відрізнитися від короткострокової, то розподіл тягара податків може різнитися в часі.

4. Майбутні зобов'язання щодо сплати податків на прибуток з активу з довготривалим терміном амортизації можуть мати наслідки для нинішнього періоду, тому що це зобов'язання включене до ціни активу.

Оскільки майже неможливо розрахувати, як уведення певного податку позначиться на кожному індивіді в країні, то користуються спрощеними підходами, згідно з якими здійснюється класифікація різних категорій економічних суб'єктів та з'ясовуються наслідки введення податку щодо них.

Існує кілька підходів, що ґрунтуються на різних методах класифікації, якими користуються під час розв'язання цієї проблеми (табл. 10.4).

Таблиця 10.4

ОСНОВНІ ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ СУБ'ЄКТІВ ОПОДАТКУВАННЯ

Вид класифікації	Зміст класифікації
1. На основі персонального доходу	<p>Розподіл податкового навантаження вимірюється у співвідношенні зі станом суб'єктів оподаткування, що знаходяться в різних точках шкали розподілу доходу.</p> <p style="text-align: center;">▼</p> <p>Основна частина податкового тягара припадає відповідно на групи з низькими або високими доходами (коли податки регресивні та прогресивні), або рівномірно розподіляється серед різних груп (коли податки пропорційні)</p>
2. На основі часткової рівноваги	<p>Розподіл податкового навантаження ґрунтується на подібності ролей, що їх виконують суб'єкти на окремому ринку товару.</p> <p style="text-align: center;">▼</p> <p>Податковий тягар можуть нести виробники (через скорочення прибутків), постачальники факторів виробництва для виробників даної галузі (через скорочення своїх доходів) або споживачі (через скорочення споживчого надлишку)</p>
3. На основі загальної рівноваги	<p>Наслідки податку розподіляються серед власників основних засобів виробництва, серед яких найважливішими традиційно вважаються праця і капітал</p>
4. За регіональною ознакою	<p>Розподіл податкового навантаження відбувається за регіонами, територіями</p>
5. Класифікація за часовим виміром	<p>Міжчасовий розподіл податкового тягара серед різних поколінь</p>

Використовуючи певний підхід до класифікації суб'єктів оподаткування, можна побудувати емпіричну модель, розглянути можливості її застосування та вади. Серед моделей, що використовуються під час аналізу розподілу податкового тягара, найвідомішими є:

- 1) суб'єктивно-оцінна модель розподілу податкового тягара;

2) загальнорівноважна великомасштабна модель розподілу податкового тягаря, що дає змогу змоделювати реальні взаємозв'язки між ринками, оцінити не тільки розподіл прямого податкового навантаження, а й розподіл чистої втрати ефективності за певних умов оподаткування [47].

В Україні економічна наука зовсім недавно розпочала здійснювати дослідження податкового навантаження поки що на основі розрізаних вимірювачів, які в непрямій формі характеризують податковий тягар. Проблема розроблення ефективної методики аналізу розподілу податкового навантаження нині для України є досить актуальною.

Варто зазначити, що під час аналізу податкового навантаження на економіку вивчають рівномірність його розподілу між юридичними та фізичними особами. Для цього порівнюють показники частки податку на прибуток підприємств і прибуткового податку з населення в доходах зведеного бюджету, а також показники частки прибуткового податку в грошових доходах населення та частки податку на прибуток у загальній сумі балансового прибутку підприємств за галузями економіки.

Чинний податковий механізм в Україні зумовлює значну нерівномірність розподілу податкового тягаря між реальним сектором (сферою матеріального виробництва) і банківськими, страховими та іншими посередницькими організаціями, незважаючи на істотні розбіжності в їхніх фінансових можливостях. Для визначення нерівномірності цього розподілу користуються показником балансового прибутку на одного зайнятого працівника, розраховуючи цей показник за галузями економіки.

Нерівномірність розподілу податкового тягаря між державним і недержавним секторами економіки визначається на основі таких показників:

- 1) частка підприємств державної та недержавної форм власності в загальній кількості підприємств;
- 2) частка цих підприємств в обсязі продукції;
- 3) частка цих підприємств у прибутку на одиницю продукції.

Так само можна оцінити податковий тягар, що його «несуть» різні галузі господарства від непрямих податків, розрахувавши їхню частку у валовій доданій вартості, у чистих продуктивних податках (без субсидій) [61].

Зауважимо, що бюджетний дефіцит, який утворюється в разі перевищення витрат бюджету над податковими надходженнями, є також, по суті, податковим тягарем, перенесеним на майбутнє. У такому випадку необхідно крім показника податкового тягаря

на поточний бюджетний рік визначати й показник тягара, перенесений на майбутні періоди.

Аналізуючи рівень податкового навантаження на окремі сектори економіки (суб'єкти господарювання), слід мати на увазі специфіку цього показника, яка полягає в тому, що частина податків перекладається на споживачів. Тому, визначаючи податкове навантаження, не можна виходити лише із загальної суми сплачених податків. Слід урахувувати ступінь перекладності податків, який залежить від природи ринку (конкурентної, монополістичної чи олігополістичної), що детально досліджується в мікроекономічному аналізі.

Зауважимо що різні податки мають неоднаковий ступінь перекладності (табл. 10.5).

Таблиця 10.5

ХАРАКТЕРИСТИКА ПЕРЕКЛАДНОСТІ РІЗНИХ ВИДІВ ПОДАТКІВ

Ступінь перекладності	Види податків
Неперекладні податки	Податок на ренту, прибутковий податок, податок на предмети монопольного характеру, податок на спадщину тощо
Податок на прибуток корпорацій	Податок на прибуток неперекладний, і власники акцій компаній змушені «нести» тягар оподаткування у формі низьких дивідендів або меншої суми нерозподіленого прибутку. Частина податку на прибуток корпорації може бути перекладена на споживачів шляхом підвищення цін. Якщо цей податок спричинить падіння попиту на робочу силу і скорочення зарплати, то частина податку перекладається на працівників, а не на інвесторів. Якщо цей податок робить інвестиції в корпоративній формі менш привабливими, капітал вилучається з цієї форми, знижуючи прибуток на капітал в іншому місці; частина податкового тягара на доходи корпорацій ляже на капітал у цілому, а не тільки на капітал корпорацій
Непрямі податки (мають високий ступінь перекладності)	Непрямі податки призводять до зростання податкового навантаження на: 1) споживачів — через урахування їх у ціні продукції для споживача; 2) товаровиробників, які реально сплачують ці податки, — за рахунок поточних грошових надходжень. Ступінь перекладності непрямих податків непостійний і реалізується не в повному обсязі

10.4. Практика визначення податкового навантаження: підходи, методи та показники

Дослідження рівня податкового навантаження на економіку має важливе значення, оскільки від кількості податків, їхніх видів і ставок, їхньої диференційованості, наявності та обґрунтованості податкових пільг багато в чому залежать можливості їхнього стимулюючого впливу на економічну діяльність суб'єктів господарювання.

Проблема визначення податкового навантаження є однією з найбільш важливих і дискусійних у теорії та практиці податкового регулювання.

Зауважимо, що загальноприйнятої методики визначення рівня податкового тягара не існує. Макроекономічна теорія пропонує рівень податкового навантаження вимірювати відношенням загальної суми фіскальних вилучень до суми доходів фірм і домогосподарств — *ставкою сумарного оподаткування доходів*, або *середньою ставкою податку*. Ступінь фактичного податкового навантаження на приватний сектор визначається *чистими податковими надходженнями*, які утворюються різницею між величиною загальних податкових надходжень до державного бюджету й сумою трансфертів держави приватному сектору. Це узагальнений найбільш спрощений підхід до визначення податкового навантаження.

Взагалі в економічній науці існують різні підходи щодо визначення податкового навантаження.

Одна з них ґрунтується на використанні максимальних ставок податків і порівнянні їх з цими показниками в різних країнах. До розрахунків податкового навантаження зазвичай входять ПДВ, податок на прибуток, податок з доходів фізичних осіб, податок на майно, мито тощо. У таких європейських країнах, як Франція, Німеччина, Данія, Австрія, Швеція, максимальні ставки ПДВ становлять 14—25 %; податку на прибуток підприємств — 34—50 %; податку з доходів фізичних осіб — 37—70 %. В Україні ставка ПДВ поки що залишається на рівні 20 %, ставка податку на прибуток підприємств нещодавно була на рівні 30 %, а з 1 січня 2004 р. у зв'язку з останніми змінами в законодавстві — 25 %, прогресивні ставки прибуткового податку з громадян зі шкалою від 10 до 40 % замінені пропорційним податком 13 % (15 % — з 2007 р.), з чого можна зробити висновки, що Україна є країною з помірним податковим навантаженням, тобто з помірним рівнем податкових ставок. Однак максимальна ставка податків є дуже

узагальненим показником, тому що не дає змоги оцінити реальне місце податків у формуванні узагальнювального показника економічної діяльності країни [90].

Інший підхід пов'язаний з визначенням податкового навантаження як частки податків у ВВП країни. Цей підхід видається обґрунтованішим, оскільки у ВВП відображаються результати економічної діяльності всіх інституційних одиниць — підприємств, банків та інших фінансових посередників, домашніх господарств і некомерційних організацій, що їх обслуговують, а також державних установ і закладів, які надають послуги всьому суспільству, забезпечуючи правопорядок, безпеку, судову владу, оборону країни, розвиток фундаментальної науки, освіти, культури, охорони здоров'я.

Вважаючи, що податкове навантаження має сенс лише для підприємств і організацій, деякі дослідники не включають до розрахунку цього показника ПДВ і акцизний збір, мотивуючи це тим, що кінцевим платником цих податків є населення, а для підприємств вони є нейтральними або транзитними. Однак варто зважити, що ці податки реально сплачуються підприємствами за рахунок поточних грошових надходжень, а їхня «транзитність» є непостійною і здійснюється не в повному обсязі.

Відрахування до державних позабюджетних фондів соціального призначення в Україні не вважаються податком, хоча, наприклад, у США вони враховуються у складі податків як соціальний податок. Це має сенс, бо вони враховуються в собівартості продукції та не є нейтральними для суб'єктів господарювання, оскільки формують ціну реалізації та обтяжують її, особливо в умовах звуженого попиту переважної частини населення нашої країни.

У світовій податковій практиці показником податкового навантаження на макрорівні слугує **податковий коефіцієнт** (*tax ratio*), який використовують для характеристики фактичного рівня податків у країні з метою міжнародних порівнянь [34]. З урахуванням того, що саме податки є головним джерелом фінансування урядових витрат, він свідчить про масштаби суспільного сектору господарства. Якщо ж абстрагуватися від зворотного зв'язку між податковими платежами і суспільними благами, то з позицій платників податків *tax ratio* — це показник **податкового тягаря** (*tax burden*).

Згідно з прийнятою для міжнародних порівнянь практикою, податковий коефіцієнт (t) розраховується як відношення суми всіх вилучень з платників податків (T), незалежно від того, до

бюджетів якого рівня чи до якого позабюджетного фонду їх спрямовують, до ВВП (*GDP*) (тобто до ринкової вартості кінцевого виробництва товарів і послуг усередині країни):

$$t = \frac{T}{GDP}.$$

Існує ще один підхід до визначення податкового навантаження за даними СНР. Цей підхід дає змогу найбільш обґрунтовано визначити загальний обсяг податків, що формуються на різних стадіях економічного обороту. Національні рахунки є визнаним у міжнародній практиці методом обліку операцій на всіх стадіях економічного обороту — від виробництва й утворення первинних доходів учасників виробництва, через їх розподіл і перерозподіл, формування наявного доходу, його використання на споживання та нагромадження, а також відображення впливу останнього на зміну фінансового стану економіки країни в її відносинах з іншими країнами.

На стадії виробництва у складі ВВП виокремлюються непрямі податки, або податки на продукти, за допомогою яких здійснюється перехід в оцінці ВВП від основних цін (або цін виробників) до ринкових. Податки на продукти стягуються пропорційно кількості або вартості товарів і послуг, вироблених, реалізованих чи імпортованих суб'єктами господарювання. На стадії утворення первинних доходів до податків на продукти додаються інші податки, пов'язані з виробництвом, що дає змогу отримати показник ВВП за категоріями доходу в ринкових цінах.

Податки, пов'язані з виробництвом, охоплюють платежі підприємств і організацій, що мають форму плати за ресурси (за використання корисних копалин, за воду, землю, лісові ресурси), рентну плату за транзит нафти та газу, державне мито, відрахування на геологорозвідувальні роботи, податки з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, місцеві податки та збори.

Як правило, податки на продукти й на виробництво в національних рахунках відображаються на чистій основі, тобто за винятком субсидій на продукти й виробництво. До субсидій на продукти належать державні витрати, пов'язані з підтримкою низьких цін на окремі види товарів і послуг (тверде паливо для населення та скраплений газ, тарифи на послуги міського електротранспорту, житлово-комунальні послуги, на окремі види продукції сільського господарства тощо). Субсидії на виробництво складають-

ся з коштів бюджету на покриття поточних збитків окремих підприємств і організацій (житлово-комунального господарства, культури), приростів нормативу обігових коштів, фінансової підтримки окремих галузей.

У процесі розподілу та перерозподілу доходів між секторами економіки та державою істотну роль відіграють податки на доходи і майно, які містять податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб, інші податки та збори, не пов'язані з виробничою діяльністю. Перерозподільчі процеси також здійснюють за допомогою внесків на соціальне страхування, що є за змістом соціальним податком, про що йшлося вище. Крім цього, вони становлять основу фінансування пенсій та соціальних виплат.

Урахування всіх податків і субсидій на різних стадіях економічного обороту і процесах перерозподілу доходів в економіці дає змогу визначити податкове навантаження (табл. 10.6) [90].

Таблиця 10.6

**ЗАГАЛЬНИЙ РІВЕНЬ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ
В УКРАЇНІ ЗА СТАДІЯМИ ЕКОНОМІЧНОГО ОБОРОТУ,
у % до ВВП**

Види податків	1990	1994	1995	1996	1998	1999	2000
На стадії виробництва: податки на продукти субсидії на продукти	16,8 -12,6	18,0 -7,7	15,8 -5,2	14,6 -3,0	16,9 -1,7	18,9 -1,6	16,0 -0,9
На стадії утворення доходів: податки на виробництво субсидії на виробництво	4,2 —	7,2 -0,1	8,6 -0,2	10,4 -0,2	5,2 -1,2	2,0 -1,9	2,6 -1,0
На стадії розподілу та перерозподілу доходів: податки на доходи, майно внески на соціальне страхування	14,3 6,0	15,2 10,9	12,1 13,4	11,7 14,6	10,1 14,4	8,5 12,8	9,7 10,1
Усього чисті податки (за винятком субсидій)	28,7	43,5	44,5	48,2	43,7	38,6	36,5
Податкове навантаження (без урахування субсидій)	41,3	51,3	49,9	51,3	46,6	42,2	38,5
Узагальнений показник додатково: частка податків у доходах зведеного бюджету	69,2	63,6	59,1	53,5	75,5	76,4	63,7

Показники рівня та динаміки частки податків у ВВП самі по собі не можуть дати відповіді на питання про вагомість податкового тягара. Для цього необхідно досліджувати ці показники порівняно з іншими країнами (табл. 10.7) та враховувати вплив на них економічних, політичних і соціальних факторів [90].

Таблиця 10.7

РІВЕНЬ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ У ДЕЯКИХ КРАЇНАХ СВІТУ

Країна	Частка податків у ВВП, %	Країна	Частка податків у ВВП, %
Німеччина	42,9	Великобританія	33,9
Бельгія	46,4	Іспанія	35,5
Данія	52,8	Канада	36,3
Франція	46,3	США	31,8
Нідерланди	44,8	Японія	28,6
Австрія	45,5	Росія	31,8
Швеція	54,2	Україна (2000 р.)	38,5

Порівняння частки податків у ВВП свідчить, що в Україні рівень податкового навантаження не перевищує цей показник в інших країнах, а в багатьох з них частка податків є значно вищою.

Однак аналіз різних чинників, що супроводжують формування рівня податкового навантаження, показує, що становище є складнішим: його середній показник приховує глибокі диспропорції та структурні викривлення в економіці. Середній рівень оподаткування в Україні складається за умов, коли багато платників ухиляються від сплати податків. За даними Рахункової палати, лише половина великих підприємств України сплачує податки. Недоїмка з надходжень до бюджету станом на 1 січня 2000 р. перевищувала 10 млрд грн, або чверть усього обсягу доходів бюджету. За окремими даними, унаслідок ухилення від оподаткування від 30 до 50 % податків не надходять до бюджету. Приховування доходів притаманне також фізичним особам, про що свідчить співвідношення між середнім рівнем споживання та середніми офіційними доходами населення, яке дорівнює приблизно 2,5 : 1 [90].

Отже, необхідно загальний показник сукупного податкового навантаження збільшувати на щорічні недоїмки за платежами до бюджету й позабюджетних фондів, що дасть змогу наблизитися до реального рівня податкового навантаження. За розрахунками,

цей показник наближається до 45 % ВВП, тобто його значення вже треба оцінити майже як високе, а такий рівень навантаження є причиною масового ухилення від сплати податків.

Крім узагальнювального показника податкового навантаження розраховуються також показники податкового тягара на душу населення і на одного зайнятого працівника.

Розрахунки податкового навантаження в динаміці на душу населення й одного працівника (у доларах США) свідчать про його зростання за всіма видами податків упродовж 1992—1998 рр. відповідно в 1,6 і 1,7 раза, а за чистими податками — у 2,3 і 2,5 раза [90]. Ураховуючи, що за період 2000—2004 рр. відбулося багато змін у податковому законодавстві, а динаміка загальної чисельності населення, у тому числі працюючих, залишається відносно сталою, можна стверджувати, що податкове навантаження на душу населення дещо зменшилось, як і частка податків у ВВП (наприклад, за 2003 р. — 28,5 %, за даними Держкомстату України).

Чимало дослідників додержуються такої думки щодо податкового тягара: найбільш гнітючими для економіки є не стільки середній рівень податків, як їхні граничні ставки та техніка стягнення. При цьому звертають увагу на заплутаність податкового законодавства в Україні, невідповідність податкового та бухгалтерського обліку прибутку, складність розрахунків податку на прибуток тощо. З огляду на це під час визначення податкового тягара доцільно враховувати не лише суму податків, а ще й втрати, пов'язані з їх стягненням. До останніх належать витрати на утримання податкових органів, ведення податкового обліку й документації, підготовку й передавання звітності з оподаткування. З цим можна погодитися, оскільки витрати всіх інституційних одиниць, пов'язані з розрахунками податків, складанням відповідних декларацій тощо, разом з витратами на утримання апарату податкових органів можуть збільшити податковий тягар на 3—5 % [90].

10.5. Алгоритм визначення рівня податкового навантаження та його розподілу між суб'єктами економіки

Основними індикаторами ефективності податкової політики на сучасному етапі розвитку економіки в Україні є не тільки узагальнювальні показники податкового навантаження (ПН), але і його розподіл між різними суб'єктами господарювання. Так, у постіндустріальних країнах вважається ефективною така податкова політика, за

якої оподаткування приводить насамперед до зменшення ПН на фізичних осіб. Тому нині актуальним є розроблення методики, що дасть змогу здійснити аналіз розподілу ПН між суб'єктами економіки. Однією зі спроб розроблення такої методики стала розробка вчених-фахівців з цієї проблематики Науково-дослідного інституту при Міністерстві фінансів України В. О. Білостоцької та В. І. Островецького [72]. Ними на основі аналізу різних поглядів і методик, що існують та пропонуються нині економістами в Україні, сформульовані основні вимоги до методики визначення рівня ПН:

- визначення рівня ПН на економіку країни в цілому та на юридичних і фізичних осіб зокрема;
- відносна універсальність підходу до визначення рівня ПН на різних суб'єктів оподаткування;
- визначення структури ПН як на юридичних, так і на фізичних осіб;
- визначення ефективності виробництва залежно від рівня ПН;
- урахування впливу на рівень ПН прямих і непрямих податків;
- прогнозування впливу змін у системі оподаткування на економічну активність;
- порівнянність із рівнем ПН в інших країнах світу.

Основним результатом аналізу різних методик є виявлення такої послідовності етапів (алгоритму) визначення ПН:

- 1) моніторинг чинного в Україні законодавства щодо бази оподаткування;
- 2) складання реєстру податків з визначенням їх платників;
- 3) розподіл розмірів податків за суб'єктами оподаткування;
- 4) розрахунок сумарного розміру податків, що сплачуються різними суб'єктами оподаткування;
- 5) розрахунок ПН як на економіку в цілому, так і на різних платників податків.

Основна ідея дослідження полягала в розподілі платежів між платниками податків на основі реєстру податків з визначенням їхніх головних платників. Для змішаного випадку, коли платниками є всі згадані категорії, визначалися пропорції розподілу за кожною статтею податкових надходжень. Підсумковим результатом проведеного розподілу були обсяги платежів, які сплачувалися юридичними, фізичними особами та підприємцями.

Зміст аналітичної розрахункової частини визначення ПН за цією методикою зводиться до такого:

- 1) проведення аналізу абсолютних розмірів податків і неподаткових платежів, які сплачують різні суб'єкти (юридичні та фізичні особи);

2) виявлення перекладності податків з метою оцінювання ПН з урахуванням перекладності податків на фізичних осіб, тобто проведення розрахунку рівня ПН для економіки країни в цілому, що охоплює розрахунки:

- показника рівня ПН в Україні щодо суми податкових і неподаткових надходжень:

$$ПН_1 = \frac{\text{Обсяг всіх податкових надходжень до бюджету}}{\text{ВВП}} \cdot 100 \%;$$

- показника рівня ПН щодо суми податкових та неподаткових надходжень:

$$ПН_2 = \frac{\text{Обсяг всіх податкових надходжень} + \text{Сума всіх неподаткових надходжень}}{\text{ВВП}} \cdot 100 \%;$$

- показника рівня ПН щодо всіх надходжень до бюджету:

$$ПН_3 = \frac{\text{Обсяг всіх податкових надходжень до бюджету}}{\text{ВВП}} \cdot 100 \%;$$

- показника рівня податкового навантаження щодо всіх надходжень до бюджету разом з обов'язковими внесками до позабюджетних фондів:

$$ПН_4 = \frac{\text{Обсяг всіх податкових надходжень} + \text{Обсяг обов'язкових внесків до позабюджетних фондів}}{\text{ВВП}} \cdot 100 \%;$$

Податкові платежі, неподаткові надходження й обов'язкові внески до позабюджетних фондів входять до розміру ВВП, що забезпечує зіставлення рівня податків в економіці України з аналогічними показниками в інших країнах;

3) проведення розрахунків рівня ПН на юридичних осіб, що охоплює розрахунки:

- показника рівня ПН на юридичних осіб щодо ВВП (аналогічно до попереднього);

- показника рівня ПН щодо валової доданої вартості (ВДВ), яка створюється у провідних галузях економіки України. Відношення обсягів платежів, що їх сплачують юридичні особи, до обсягу ВВП дає змогу порівняти ПН_ю в Україні з рівнем ПН_ю в інших держа-

вах; розрахунки показників рівня ПН_ю щодо ВДВ дають змогу визначити справжній обсяг ПН_ю, бо валова додана вартість (ВДВ) створюється саме в галузях матеріального виробництва;

4) проведення розрахунків рівня ПН на фізичних осіб на основі розмірів податків, що ними сплачуються, плюс обов'язкові внески до позабюджетних (соціальних) фондів. Оскільки податки фізичними особами сплачуються в основному у сфері виробництва продукції та надання послуг, то показники ПН_ф розраховувалися стосовно обсягу фонду оплати праці [72] (див. дод. 9).

10.6. Проблема оптимізації податкового навантаження та можливості її розв'язання

Для здійснення реального економічного реформування в Україні виникає потреба розв'язати проблему оптимізації податкового навантаження як у цілому на економіку, так і на окремі її сфери, галузі та суб'єкти господарювання.

Оптимальним рівнем податкового навантаження з погляду макроекономічної теорії слід вважати такий, що забезпечує найраціональніший розподіл суспільного продукту між секторами економіки й державою.

Абстрактна модель залежності між зростанням податкових ставок, доходами бюджету і податковою базою була розроблена А. Лаффером у вигляді графіка, що дістав назву *крива Лаффера* (рис. 10.8), за якою граничною ставкою для податкового вилучення до бюджету, у межах якої збільшується обсяг податкових надходжень до бюджету, є її рівень m , за яким починається «заборонна зона» з погляду як податкового тягаря, так і податкової бази. А. Лаффер вважав, що оптимальною є $m = 30\%$ суми доходів, а ставка в 40—50% — це «заборонна зона». Такі висновки щодо оптимального рівня податкового навантаження є теоретичними, оскільки крива Лаффера не враховує особливості діючої системи оподаткування й конкретних умов, що склалися в економіці певної країни [39].

З точки зору визначення оптимального рівня податкового навантаження крива Лаффера є гіпотетичною, оскільки в конкретних умовах не можна заздалегідь розрахувати ані точку максимального доходу, ані вид кривої. Тому розрахунок зниження податків може обернутися помилкою: зсувом рівня оподаткування не до значення адекватного прибутку, а до нижчого доходу. Практичним прикладом цього є провал першого етапу «рейганоміки»

в США, основним змістом якого було зниження рівня оподаткування. З іншого боку, як засвідчує світова господарська практика, за певних умов ринкова економіка може успішно розвиватись і за високих рівнів оподаткування.

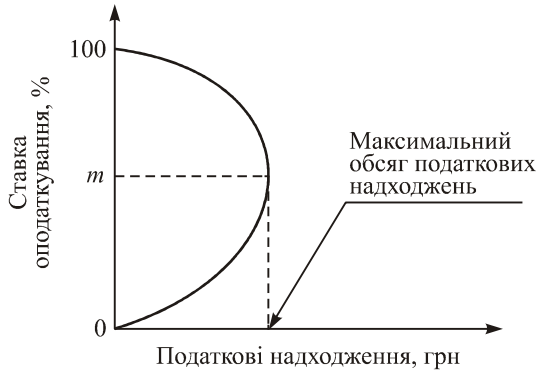


Рис. 10.8. Крива Лаффера

Крім цього, рівень максимального доходу від оподаткування не обов'язково відповідає максимальній ефективності державного споживання. Відсутність чітко визначених на законодавчому рівні функцій держави в конкретних соціально-економічних умовах робить заздалегідь необґрунтованими будь-які заходи щодо значного зниження рівня оподаткування. Очевидно, форма й розміщення кривої Лаффера матимуть значні відмінності для різних галузей, територій, платників і видів податку.

Величина трансакційних витрат, які припадають на економічних суб'єктів, зумовлює розташування точки m (максимального обсягу) на шкалі ставок податку. Видається очевидним, що чим нижчим є рівень таких витрат, тим нижче вона міститиметься. Отже, підвищення ефективності бюджетно-податкової політики впливає й на розташування точок різних бюджетних надходжень, зменшуючи величину, на яку необхідно знизити ставку оподаткування. І навпаки, переоцінка ступеня підвищення ефективності бюджетно-податкової політики може призвести до недостатнього послаблення рівня податкового тиску та втрати податкових доходів [45].

Слід також зазначити, що проблема встановлення оптимального рівня оподаткування тісно пов'язана з проблемою тіньової економіки, вирішення якої є особливо актуальним для економіки України.

У своїх дослідженнях криву Лаффера використали Г. Век і Б. Фрей для ілюстрації такого наслідку від застосування податків, як переміщення капіталу з легальної економіки у тіньову (рис. 10.9) [51].

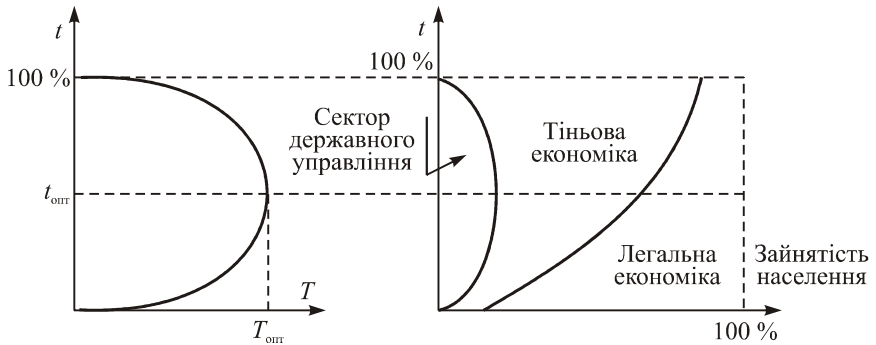


Рис. 10.9. Переміщення капіталу з легальної економіки в тіньову

Поєднання двох графіків дає змогу проілюструвати, що зростання податкової ставки до рівня $t_{\text{опт}}$ з відповідним збільшенням податкових надходжень до $T_{\text{опт}}$ зумовлює певне збільшення сектору державного управління й певне зростання тіньової економіки.

Після того як оптимальну межу податкової ставки перейдено, починається не лише скорочення податкових надходжень, а й різке збільшення сектору тіньової економіки за рахунок скорочення легальної економіки й сектору державного управління [51].

Зауважимо, що єдиний оптимальний рівень оподаткування для всіх країн визначити неможливо. Як свідчить світовий досвід, абсолютна межа податкових вилучень у ВВП становить 45—50 %. У скандинавських країнах (Швеції, Норвегії, Данії) частка податків у ВВП традиційно перевищує 50 %, але там склалася досить раціональна та ефективна система перерозподілу зібраних коштів.

Таким чином, питання стосовно оптимального рівня податкового тягаря донині лишається дискусійним. Використовуючи наявні напрацювання, його можна визначити лише емпіричним способом на основі розрахунково-аналітичних балансів (матеріальних, фінансових, трудових), міжгалузевого балансу виробництва й розподілу продукції та нормативів усіх статей державних витрат і державного боргу, установлених на певний період з урахуванням чинників, що визначають потенціал оподаткування за певних історичних умов.

Питання для самоперевірки



1. У чому полягають фіскальний вплив і компенсаторний ефект податкового навантаження?

2. Поясніть різницю між фактичним, компенсаційним та надмірним податковим навантаженням із застосуванням методології врахування трансакційних витрат.

3. Назвіть основні підходи, що використовуються на практиці, на основі яких вимірюється податкове навантаження. Якими показниками вимірюється податковий тягар?

4. Які ви знаєте методи вимірювання податкового навантаження? Дайте порівняльну характеристику, розкрийте переваги та вади.

5. Розкрийте зміст горизонтального та вертикального податкового режимів з погляду розв'язання проблеми економічної нерівності. Наведіть приклади з податкової практики України.

6. Якими показниками економічної нерівності користуються, формуючи податкову політику, з метою реалізації справедливості в розподілі? Розкрийте їхні вади та переваги.

7. Розкрийте етапи аналізу розподілу податкового тягаря, а також основні його підходи та принципи.

8. Якими показниками вимірюється нерівномірність розподілу податкового тягаря в Україні?

9. Розкрийте особливості визначення податкового навантаження за умов конкурентного, монополістичного та олігополістичного ринків.

10. Що означають перекладні та неперекладні податки? Від яких чинників це залежить? Наведіть приклади.

11. Поясніть алгоритм визначення рівня податкового навантаження та його розподілу між суб'єктами економіки, запропонований ученими-фахівцями з цієї проблематики Науково-дослідного інституту при Міністерстві фінансів України В. О. Білостоцькою та В. І. Островецьким.

12. Що розуміти під оптимальним податковим навантаженням? Якими методами, способами можна досягти його? Що ви знаєте про наявні механізми розв'язання проблеми оптимального оподаткування в Україні?

13. Чи відбуваються якісь зміни щодо податкового навантаження в Україні за умов сучасного податкового реформування? Якими чинниками це зумовлено?

14. Спробуйте розробити власну методичку визначення податкового навантаження з урахуванням вимог теорії оптимального оподаткування та сучасної бюджетно-податкової практики в Україні.



Аналіз розподілу податкового тягаря — оцінювання поширення навантаження податку або системи податків між суб'єктами економічної діяльності.

Індекс Аткінсона — показник, що вимірює втрату суспільного добробуту, яка спричинена нерівністю в доходах за певного рівня оподаткування.

Коефіцієнт Джині — демонструє ступінь економічної нерівності в доходах у країні в певний момент за певних умов.

Компенсаційне податкове навантаження — податкове навантаження, що відповідає еквівалентному «обміну» сплачених податків на суспільні блага, які одержують суб'єкти економіки.

Надмірне податкове навантаження (чиста втрата від оподаткування) — різниця між фактичним податковим тиском (валовою втраченою від оподаткування) та компенсаційним (вигодою, що приносять державні видатки, які фінансуються зі сплачених податків).

Оптимальний рівень податкового навантаження — рівень, що забезпечує найраціональніший розподіл суспільного продукту між секторами економіки й державою.

Оптимізація податкового навантаження — процес реформування податкового механізму, спрямований на забезпечення раціонального розподілу податкового тягаря між економічними суб'єктами, секторами та галузями економіки, між територіями та регіонами з урахуванням основних принципів оподаткування.

Принцип ефективності (вигоди) розподілу ресурсів — принцип, за яким втрати економічної ефективності в результаті сплати податків мають бути адекватні тим вигодам, які платники отримають за рахунок фінансованих з податкових надходжень потреб і суспільних благ.

Принцип соціальної справедливості (платоспроможності) — принцип, за яким тягар оподаткування має розподілятися згідно з платоспроможністю платників податку (розмірами доходів, обсягами споживання, вартістю майна тощо).

Податковий коефіцієнт — відношення суми всіх вилучень з платників податків, незалежно від того, до бюджетів якого рівня чи до якого позабюджетного фонду їх спрямовують, до ВВП у ринкових цінах.

Ставка сумарного оподаткування доходів, або середня ставка податку, — відношення загальної суми фіскальних вилучень до суми доходів фірм і домогосподарств.

Ступінь перекладності податків — часткове перенесення податкового тягаря із суб'єкта оподаткування на споживача або іншого суб'єкта, зумовлене видом податку, ринковими та іншими чинниками.

Трансакційні витрати — витрати, пов'язані з пошуком інформації, веденням переговорів та укладенням контрактів, вимірюванням, специфікацією та захистом прав власності, а загалом — із формуванням і забезпеченням реалізації стратегії та тактики поведінки економічного суб'єкта.

Чисті податкові надходження — різниця між величиною загальних податкових надходжень до державного бюджету й сумою трансфертів держави приватному сектору, що показує ступінь фактичного податкового навантаження на приватний сектор.

Розділ 11

БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПЛАТОСПРОМОЖНОСТІ ДЕРЖАВИ

Держави в наш час живуть у бюджетній в'язниці, з якої немає виходу.

Л. Турроу, професор Массачусетського
технічного університету



Основні проблеми розділу

11.1. Політика державних видатків: сутність та вплив на макроекономічні параметри.

11.2. Основні пріоритети політики державних видатків в Україні.

11.3. Форми реалізації бюджетно-податкової політики.

11.4. Бюджетна безпека: поняття, чинники та основні індикатори.

11.5. Аналіз бюджетного дефіциту: пояснювальна модель з урахуванням макроекономічних чинників.

11.6. Державний борг: поняття, класифікація та методи управління.

11.7. Бюджетні та макроекономічні ефекти впливу державного боргу.

11.8. Зовнішня заборгованість держави: сутність та управління в умовах боргової кризи.

11.9. Боргова політика в Україні: етапи, пріоритети та особливості.

11.10. Боргова безпека: сутність і стандартні індикатори заборгованості.

11.1. Політика державних видатків: сутність та вплив на макроекономічні параметри

Бюджетно-податкова політика держави є важливим стратегічним компонентом макроекономічної політики, основним механізмом перерозподілу багатства. Саме завдяки її реалізації відтворюється вся багатогранна діяльність держави, забезпечується виконання її функцій.

Як серцево-судинна система в організмі людини перекачує кров з метою підтримки життєдіяльності та насичення його необхідними речовинами, так і бюджетно-податкова система, реалізуючи мету бюджетно-податкової політики в країні, здійснює рух грошової маси через державні канали розподілу та перерозподілу з метою забезпечення платоспроможності держави, усіх її суб'єктів.

Стан забезпечення платоспроможності держави залежить від багатьох чинників, але насамперед — від способів, форм і методів реалізації бюджетно-податкової політики, її елементів і складових, від ступеня збалансованості державного й місцевих бюджетів, ефективності розподілу та використання бюджетних коштів тощо.

Бюджетно-податкова політика з погляду економічного змісту охоплює три складові — податкову політику, політику державних видатків та міжбюджетну політику. Податкова та міжбюджетна складові бюджетно-податкової політики посідають особливе місце в державному управлінні, тому вони були розглянуті окремо в попередніх розділах. Важливе місце відводиться також іншій складовій — політиці державних видатків, від якої певною мірою залежить не тільки забезпечення платоспроможності держави, її бюджетної безпеки, а й економічне зростання, соціальна справедливість тощо.

Розглядаючи економічний зміст політики державних видатків, варто насамперед зрозуміти, чим є державні видатки, з'ясувати їхнє місце в економічній структурі.

Державні видатки — це витрати, що пов'язані з діяльністю держави. За допомогою останньої запроваджується споживання так званих суспільних благ. Крім цього, деякі державні видатки є прямими трансфертними платежами приватному сектору (соціальна допомога, пенсії, страхування з безробіття), які не збільшують при-

ватного споживання, але змінюють його структуру. Отже, державні видатки визначають відносні розміри приватного й державного секторів економіки, тобто відносні розміри приватного й суспільного споживання ВВП.

Принциповим є питання обсягу державних видатків та їхньої частки у ВВП. Його дослідив у другій половині XIX ст. німецький економіст А. Вагнер. Він дійшов висновку про об'єктивну необхідність збільшення частки державних видатків (G) у ВВП (Y). Причиною збільшення було визнано те, що державні послуги стають дедалі високоякіснішим благом. Відповідно, еластичність попиту домашніх господарств на нього більша за одиницю. Це означає, що зі зростанням доходів домашніх господарств на 1 % зростає попит на державні послуги більш як 1 %. Отже, за загального збільшення доходів відбувається зростання частки державних видатків (G) до ВВП (Y). Ця залежність має назву «закон Вагнера» [51].

Історично у сучасному світі склалися три моделі централізації фінансових ресурсів: американська (25—30 % ВВП), західноєвропейська (35—45 % ВВП) та скандинавська (50—60 % ВВП).

Зауважимо, що найбільші видатки дозволяють собі невеликі промислово розвинуті країни, такі як Голландія (понад 50 % ВВП), Швеція (понад 45 % ВВП). Дуже великий відсоток видатків і у Франції (близько 45 %). У більшості країн, що розвиваються, видатки коливаються навколо 30 % ВВП. Водночас у лідерів світового бізнесу — США та Японії — бюджетні видатки становлять значно меншу частку в структурі ВВП (відповідно приблизно 23 % та 26 %) [39].

У структурі державних видатків розрізняють такі елементи:

$$G = G_G + G_I + G_{TR} + G_B,$$

де G — державні видатки (government expenditures);

G_G — закупівля товарів та послуг (government purchases), що пов'язані з поточним споживанням органів законодавчої влади, національної оборони, системи правосуддя, освіти, науки, охорони здоров'я тощо. До цієї статті відносять і витрати на заробітну плату працівникам державного сектору;

G_I — державні інвестиції (public investments), що охоплюють капітальні витрати (в основні виробничі фонди та запаси) на утримання різних галузей економіки: залізничного і повітряного

транспорту, доріг, портів, енергетичної системи, комунального господарства тощо;

G_{TR} — *соціальні трансферти* (transfer payments), що включають допомогу у зв'язку з втратою роботи (безробіттям), непрацездатністю та малозабезпеченістю, пенсії, пільги ветеранам та інші соціальні платежі;

G_B — *витрати з обслуговування державного боргу*, що пов'язані з позиками (боргом) держави, спричиненими перевищенням витрат над надходженнями у попередніх періодах, і передбачають повернення основної суми боргу та виплату відсотків [51].

Іноді, розглядаючи державні видатки, використовують і іншу класифікацію, згідно з якою ці видатки поділяють на *поточні* (закупівля товарів і виплата заробітної плати, трансферти та обслуговування боргу) та *капітальні* (інвестиції).

Окремі елементи державних витрат по-різному впливають на основні макроекономічні параметри. Характер цього впливу є таким:

- безпосередній вплив соціальних трансфертів (G_{TR}) на загальний рівень доходів у секторі домашніх господарств, а отже, і на ВВП (Y):

$$G_{TR} \uparrow \rightarrow Y \uparrow ;$$

- опосередкований (через ринок товарів і послуг) вплив закупівель (G_G) на загальний випуск (Y), що проявляється скороченням інвестицій (Inv) та сукупного попиту (AD):

$$G_G \uparrow \rightarrow Inv \downarrow \rightarrow AD \uparrow \rightarrow Y \uparrow ;$$

- опосередкований (через ринок ресурсів — капіталу (K) та праці (L)) вплив інвестицій (G_I) на доходи власників ресурсів (K, L)^D, а отже, і на ВВП (Y):

$$G_I \uparrow \rightarrow (K, L)^D \uparrow \rightarrow Y \uparrow .$$

Попри стимулюючий вплив державних видатків на економіку, вони можуть мати негативний наслідок. У науці він має назву «*ефект витіснення*». Існування цього ефекту пов'язане з тим, що урядові видатки (G), породжуючи дефіцит бюджету і державний борг, призводять до зростання процентних ставок (i)

і зменшення приватних інвестицій (I). Логіка ефекту витіснення така [51]:

$$G \uparrow \rightarrow i \uparrow \rightarrow I \downarrow \rightarrow AD \uparrow \rightarrow Y \downarrow.$$

11.2. Основні пріоритети політики державних видатків в Україні

Загальний обсяг видатків бюджету України за останні роки в середньому становить 27 % обсягу ВВП, що приблизно відповідає показникам США та Японії (рис. 11.1). Це означає, що Україні належать до країн з порівняно невисоким ступенем централізації фінансових ресурсів країни в бюджеті. Водночас Україна не досягла високих темпів розвитку, як у зазначених країнах. Тому нині для України надзвичайно актуальною є **проблема оптимізації державних видатків** з метою ефективного соціально-економічного розвитку, що означає проведення низки послідовних заходів з метою досягнення запланованих змін, а саме:

- 1) ретельного перегляду всіх державних програм, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів;
- 2) оптимізації (скоріше скорочення, ніж збільшення) кількості працівників бюджетних установ, у тому числі силових структур;
- 3) реформування великих перерозподільчих систем, що існують у бюджетному механізмі країни, тощо.

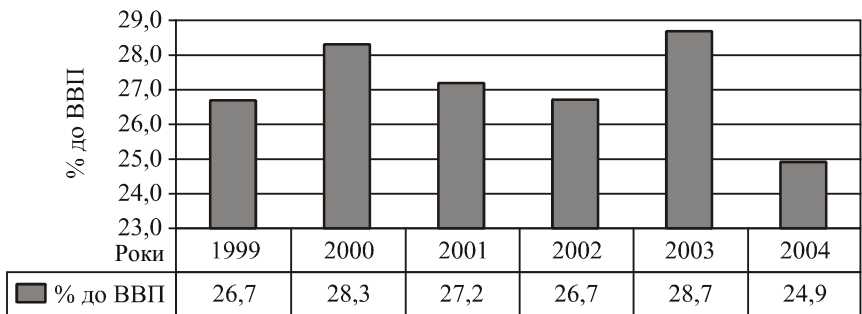


Рис. 11.1. Динаміка видатків зведеного бюджету України, у % до ВВП (1999—2004 рр.)*

* За даними Міністерства фінансів України.

У період з 1999-го по 2003 р. видатки зведеного бюджету України зросли з 26,7 % ВВП до 28,7 %. У 2004 р. відбулося скорочення на 3,8 % порівняно з 2003 р. Це пов'язано зі скороченням надходжень до бюджету у зв'язку зі змінами в податковій політиці (зменшення ставки податку з доходів фізичних осіб та податку на прибуток підприємств). Спостерігаються серйозні коливання частки майже кожного виду видатків, що свідчить про брак чітких пріоритетів у видатках та значний вплив суб'єктивних факторів, насамперед, політичних (див. дод. 10, 11).

На сучасному етапі розбудови економіки України невід'ємним і першочерговим пріоритетом політики державних видатків є її **соціальна спрямованість**, що зумовлено насамперед макроекономічною ситуацією та соціальними зобов'язаннями, які взяла на себе держава. Під **соціальними зобов'язаннями** в ринковій економіці, як правило, розуміють доходи у грошовій або натуральній формі, що отримує населення з державного бюджету згідно з Конституцією країни та іншими державними законами [1].

Падіння рівня життя переважної частини населення України, яке стало наслідком глибокої соціально-економічної кризи в Україні останнього десятиріччя ХХ ст., змушувало державу протистояти обвальному збіднінню додатковими заходами у сфері соціального захисту. Оскільки заробітна плата, пенсії, соціальні допомоги не змогли підтримувати хоча б мінімальний рівень добробуту, держава стала запроваджувати програми, що мали більш адресний характер, серед них найвагоміші — програма житлових субсидій та програма адресної соціальної допомоги малозабезпеченим.

Розглядаючи бюджетні показники щодо **видатків на соціальну сферу** (освіта, охорона здоров'я, соціальний захист і соціальне забезпечення, культура і мистецтво, засоби масової інформації, фізична культура і спорт) у 1999—2004 рр., можна помітити, що ці видатки становлять найбільшу частку — у середньому 47 % загальної суми видатків зведеного бюджету та 13 % ВВП (рис. 11.2). Стосовно інших видаткових частин чітку тенденцію виявити важко. При цьому найбільшу частину займали видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення (рис. 11.3) — їхня питома вага в загальній сумі видатків зведеного бюджету збільшилась з 12,1 % до 17,6 %, хоча порівняно з 2003 р. у 2004 р. їхня частка скоротилась на 3,4 %.

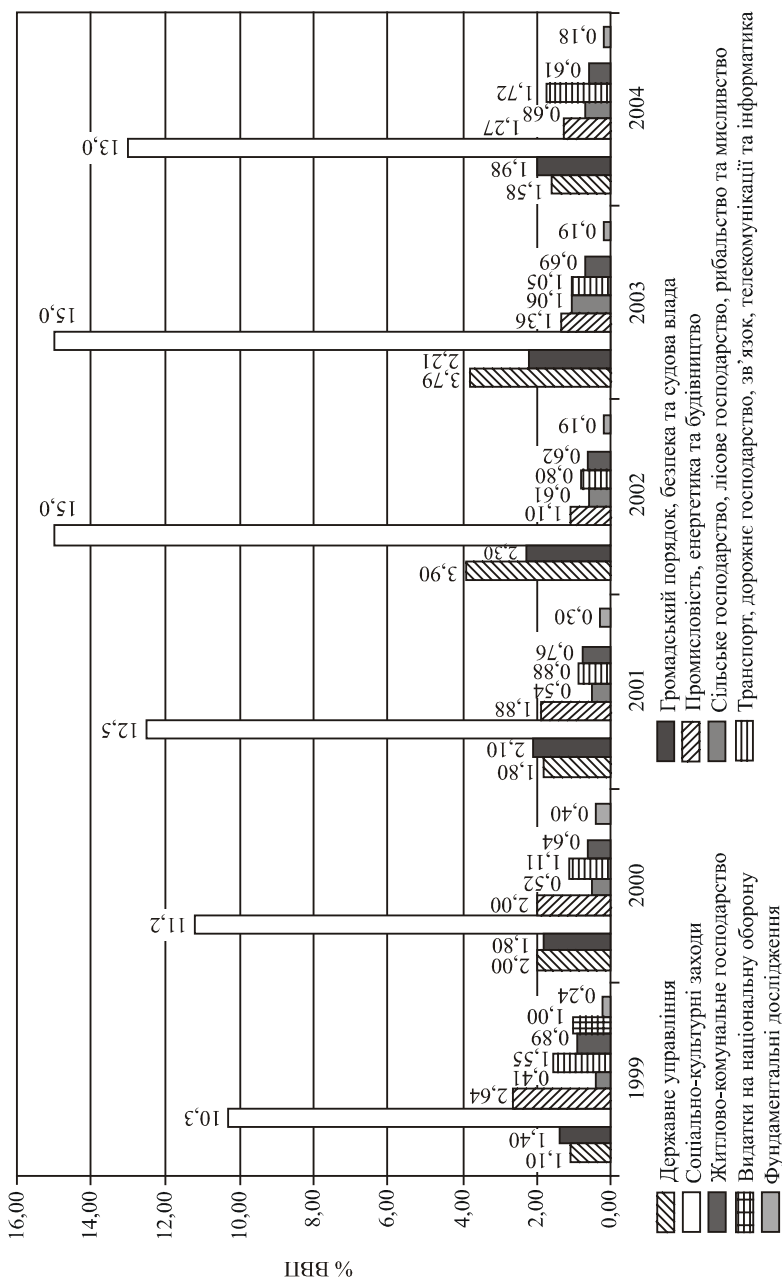


Рис. 11.2. Динаміка витратків зведеного бюджету України, % до ВВП *

* За даними Міністерства фінансів України.

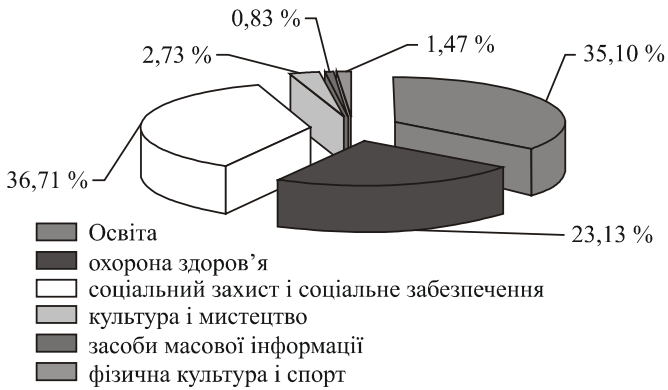


Рис. 11.3. Структура видатків бюджету на соціально-культурні заходи у 2004 р. *

* За даними Міністерства фінансів України.

Водночас соціальна спрямованість політики державних видатків упродовж 1999—2004 рр. не дала значних позитивних результатів, оскільки істотного поліпшення рівня життя соціально незахищених верств населення не відбулося. За щорічного зростання соціальних видатків бюджету, частка цих видатків по відношенню до ВВП починаючи з 2003 р. скоротилась на 2 % (рис. 11.4).

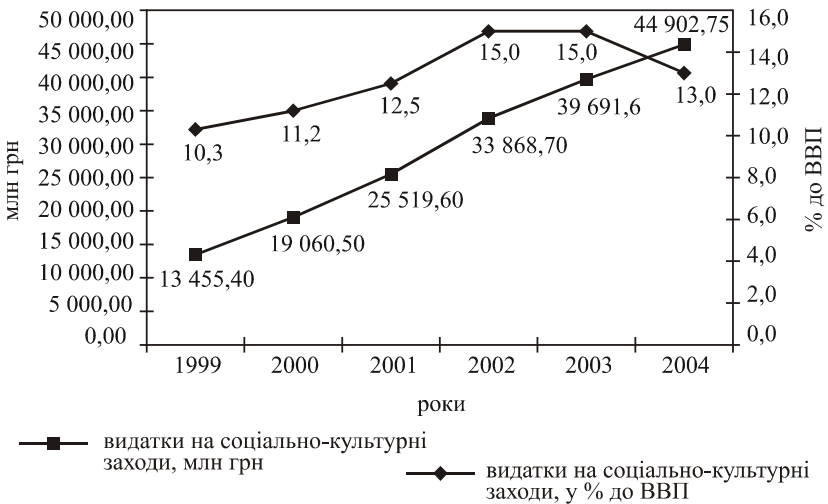


Рис. 11.4. Видатки бюджету на соціально-культурні заходи *

* За даними Міністерства фінансів України.

Фахівці підраховали, що існуючі соціальні зобов'язання держави вимагають бюджетних витрат (% ВВП країни), які у 2—2,5 раза перевищують фінансові можливості бюджету України. Проблему занадто високих державних соціальних та фінансових зобов'язань можна наочно бачити на підставі даних, систематизованих у табл. 11.1.

Наприклад, задекларований рівень витрат на освіту становить 7 % ВВП. На практиці цей показник упродовж останніх шести років не перевищував 5,6 %. Законодавчо закріплена норма видатків на культуру становить 8 % ВВП, а фактично виконується максимум на 0,45 % ВВП. Видатки на оборону у структурі ВВП не перевищували 2 % замість установлених 3 % ВВП. Фінансування закладів охорони здоров'я становило максимум 3,7 % ВВП за нормативу 7 % ВВП.

Отже, значна розбалансованість видаткової частини бюджету є свідченням браку довгострокової стратегії розвитку. Задекларована соціальна орієнтація видаткової політики держави на практиці не виконує законодавчо встановлених нормативів щодо підтримки соціальної сфери.

Таблиця 11.1

**ДЕЯКІ ЗАКони УКРАЇНИ, ЩО ВИЗНАЧАЮТЬ РІВЕНЬ
ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

Закон, що визначає рівень фінансових та соціальних видатків бюджету	Рівень видатків	Цільове призначення
Закон України «Про освіту» від 23.05.1991	7,0 % ВВП	на потреби та розвиток освіти
Закон України «Про оборону» від 05.10.2000	3,0 % ВВП	на потреби оборонного комплексу
Закон України «Основи законодавства України про охорону здоров'я» від 19.11.1992	7,0 % ВВП	на потреби та розвиток охорони здоров'я
Закон України «Про наукову і науково-технічну діяльність» від 01.12.1998	1,7 % ВВП	на наукову й науково-технічну діяльність
Закон України «Основи законодавства України про культуру» від 14.02.1992	8,0 % ВВП	на розвиток культури
Закон України «Про стимулювання розвитку вітчизняного машинобудування для агропромислового комплексу» від 07.02.2002	до 1 % від загальних видатків державного бюджету	на розвитку вітчизняного машинобудування для агропромислового комплексу
Закон України «Про пріоритетність соціального розвитку села та агропромислового комплексу в народному господарстві» від 17.10.1990	1 % ВВП	на зміцнення матеріально-технічної бази соціальної сфери села та агропромислового комплексу

Однак 25 березня 2005 р. Верховна Рада затвердила Закон «Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік”», в якому уряд намагався врахувати більшість проблем бюджетно-податкової політики та визначалися способи їх вирішення, а також було запроваджено нові заходи щодо підвищення рівня добробуту населення та поліпшення соціальних гарантій (табл. 11.2). При цьому держава розраховує на позитивний ефект від збільшення доходів населення, що в остаточному підсумку має спрацювати на підвищення сукупної пропозиції та економічного зростання.

Таблиця 11.2

**СОЦІАЛЬНІ ХАРАКТЕРИСТИКИ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ-2005,
ЗАПРОПОНОВАНОГО УРЯДОМ Ю. ТИМОШЕНКО:
ДОДАТКОВІ ДОХОДИ ТА ВИДАТКИ**

Додаткові доходи	Додаткові видатки
22 млрд грн або ↑ на 22,7 % за рахунок:	19,8 млрд грн або ↑ на 19,5 % за рахунок:
— скасування податкових пільг: <ul style="list-style-type: none"> • на сплату ПДВ, мита у СЕЗ та технопарках, щодо плати за землю; • зі сплати мита на імпорт для підприємств певних галузей 	— зарплати: <ul style="list-style-type: none"> • збільшення мінімальної зарплати з 1 січня — до 262 грн; з 1 квітня — до 290 грн; з 1 липня — до 310 грн; з 1 вересня — до 332 грн • зростання зарплати працівників бюджетних установ: <ul style="list-style-type: none"> з 1 квітня — на 10,7 %; з 1 липня — на 6,9 %; з 1 вересня — на 7,1 %
— запровадження податків на малий та середній бізнес	— пенсії: <ul style="list-style-type: none"> • середня пенсія в країні — 383 грн (мінімальна — 332 грн); • диференціація пенсій залежно від трудового стажу
— позик: <ul style="list-style-type: none"> • зменшення зовнішніх запозичень з 8,43 млрд грн до 3,23 млрд грн; • збільшення внутрішніх запозичень на 2,48 млрд грн 	
— приватизації держмайна: <ul style="list-style-type: none"> • збільшення доходів бюджету на 1,96 млрд грн 	
— детінізації економіки: <ul style="list-style-type: none"> • подолання тіньових схем у сфері оподаткування тощо 	— допомоги на дітей: <ul style="list-style-type: none"> • 460 грн одиноким матерям на дитину до 6 років (з 1 жовтня 2005 р. — 468 грн); • допомога при народженні дитини: <ul style="list-style-type: none"> 8497 грн (3384 грн — одноразово; 5113 грн — помісячно до 12 міс.); • допомога дітям-інвалідам — 420—466 грн; • інвалідам дитинства — 166—543,5 грн

Попри те що соціальні пріоритети є безперечними, нині залишається невирішеним цілий комплекс проблем середньо- та довгострокової орієнтації політики державних видатків, насамперед Бюджет-2005 значно підвищив соціальні виплати (пенсії, допомоги соціально незахищеним верствам населення, розмір мінімальної заробітної плати тощо), водночас не забезпечив стратегічної спрямованості бюджетної політики у сфері видатків та залишив невирішеним питання *підвищення частки продуктивних видатків у структурі бюджету*. Крім того, є невирішеною *проблема розроблення і запровадження на рівні міжнародних вимог соціальних стандартів*, які б забезпечували гідний життєвий рівень кожного громадянина держави. З огляду на те що нині вже створено законодавчу базу з реформування пенсійної системи і відбувається подальше вдосконалення оплати праці, найбільш значущим має стати такий соціальний стандарт, як *мінімальна заробітна плата, рівень якої має максимально наблизитися до прожиткового мінімуму*.

Державна політика у сфері бюджетних видатків продовжує залишатись орієнтованою на збереження пропорцій поточного споживання й не розглядає серед своїх пріоритетів завдання стимулювання чинників довгострокового економічного зростання. Порівняно з іншими країнами з перехідною економікою Україна витрачає відносно більшу частку ресурсів на фінансування непродуктивних бюджетних видатків. Важливі суспільні послуги надаються в неоптимальний спосіб, а їхня структура не відповідає цілям та завданням стратегії випереджаючого зростання. За даними Міністерства фінансів, у 2004 р. видатки зведеного бюджету на інвестиції в основний капітал (державні капіталовкладення) становили 3,2 млрд грн (або 1,5 % ВВП), у 2003 р. — 4,2 млрд грн (1,6 % ВВП). Відносний рівень державних капітальних інвестицій в Україні є значно меншим за аналогічний показник для країн Центральної та Східної Європи, який на початку десятиліття становив у середньому 5,6 % ВВП.

Варто зазначити, що починаючи з 2000 р. в Україні активно реалізується політика приватизації державного майна. Кошти від продажу державних об'єктів потрапляють до державного бюджету України, проте, незважаючи на стабільне збільшення дохідної частини бюджету, негативні тенденції у структурі продуктивних видатків бюджету (на розвиток науки, людського капіталу та інфраструктури), серйозні коливання частки практично кожного такого виду видатків є свідченням браку чітких пріоритетів у видатках та нехтуванням впливу продуктивних видатків на обсяги виробництва.

Серед видатків зведеного бюджету (за винятком витрат на соціально-культурні заходи) переважають **витрати на державне управління**. Починаючи з 2000 р. їхня частка становила 10 % всіх бюджетних витрат. Треба зазначити, що абсолютне зростання цього показника має обернену залежність із продуктивністю (ефективністю) державних видатків узагалі. Можна вважати необгрунтовано завищеними видатки бюджету на державне управління.

Наступне місце належить **витратам на промисловість, енергетику та будівництво**. Однак починаючи з 1999 р. частка цих витрат у відсотках до ВВП скоротилася з 2,64 % до 1,27 % у 2004 р. Кризове падіння обсягів капітальних вкладень та їх неефективний розподіл за галузями, скорочення державних капіталовкладень, тенденція зростання питомої ваги інвестицій у паливно-сировинні галузі та металургію призвели до значних деформацій у використанні інвестиційного потенціалу країни та поглиблення структурних диспропорцій. За роки економічного зростання також не відбулось істотного послаблення структурних диспропорцій у промисловому виробництві внаслідок збереження цінових перекосів у галузях, а саме більш високих темпів зростання цін у паливно-енергетичному та металургійному комплексах порівняно з іншими видами діяльності через посилення диференціації умов функціонування експортоорієнтованих виробництв та галузей, що працюють на внутрішній ринок. Отже, можна дійти висновку, що держава практично відмовилась від виконання функції регулювання міжгалузевих пропорцій і взаємопогодження основних напрямів макроструктурної політики з позиції кінцевих довготермінових результатів.

Видатки на громадський порядок, безпеку та судову владу мали тенденцію до зростання. Упродовж 1999—2004 рр. їхня частка зросла з 5,1 % всіх бюджетних видатків до 7,9 % у 2004 р. При цьому не можна стверджувати, що така політика не є виваженою, оскільки, урахувавши негативні тенденції скорочення витрат на підтримку галузей економіки та фундаментальних досліджень, збільшення цієї видаткової статті не вплине на економічний розвиток.

Стосовно скорочення **видатків на фундаментальні дослідження** (їхня частка у структурі витрат зведеного бюджету не перевищувала 1,4 %), то можна стверджувати що перехід до інноваційно-інвестиційної моделі розвитку неможливий без підвищення видатків у цій сфері. Особливо актуальним це питання є для України, тому що наша економіка є однією з найбільш енергомістких у світі і потребує запровадження нових енергоощадних технологій.

З метою вирішення вказаних проблем уже не один рік пропонується запровадити щорічне складання та затвердження «бю-

джету розвитку», визначення джерел його формування та напрямів використання коштів.

Головним джерелом доходів «бюджету розвитку» вбачаються надходження від приватизації. По-перше, таке їх використання дозволить спрямувати кошти, отримані від продажу державного капіталу, не на «проїдання», а на створення нового капіталу в пріоритетних секторах економіки. По-друге, призведе до ліквідації стимулів фіскалізації приватизаційного процесу та його приведення у відповідність до довгострокових цілей макроекономічної політики, а також усуне розбіжності з МВФ щодо структури бюджетних доходів (МВФ, як відомо, не враховує доходи від приватизації у складі доходів зведеного бюджету).

До «бюджету розвитку» доцільним є спрямування також певної частки доходів від використання об'єктів державної власності. Іншим джерелом доходів бюджету розвитку може бути частина зовнішніх і, особливо, внутрішніх державних і регіональних позик на інвестиційні цілі, у тому числі цільових внутрішніх інвестиційних позик. Зрештою, на другому етапі реалізації «бюджету розвитку» ставиться завдання зростання питомої ваги фінансових ресурсів, отриманих як плата за інвестиційні кредити.

Незважаючи на численні та тривалі дискусії, завдання розроблення «бюджету розвитку» залишається нереалізованим. Законодавча невизначеність механізмів залучення й використання коштів бюджету розвитку призводить до розпорошення наявних інвестиційних бюджетних ресурсів і втрати їхнього стратегічного призначення. Закрита процедура визначення об'єктів фінансування за рахунок централізованих державних капіталовкладень (ЦДК), значні обсяги яких традиційно спрямовуються на ремонт адміністративних будівель, знижує їхню віддачу.

За підсумками 2004 р. фінансування державних капіталовкладень із бюджету, які, згідно із Законом про Державний бюджет на 2004 рік, належать до ЦДК, становило близько 0,07 % ВВП, що не відповідає реальним потребам розвитку економіки та не стимулює припливу приватних інвестицій. Аналогічна ситуація спостерігалась і в 2002—2003 рр., коли фінансування за статтею ЦДК не здійснювалося взагалі.

На недостатньому рівні фінансуються видатки на розвиток людського потенціалу, що безпосередньо впливають на продуктивність праці й визначатимуть траєкторію розвитку країни у довгостроковому періоді.

Витрати на охорону здоров'я в Україні за 1999—2004 рр. становили в середньому 12,2 % видатків зведеного бюджету, або

3,14 % ВВП (у Чехії — 14,5 % (6,8 % ВВП), Словаччині — 16,7 % (7,1 % ВВП)) [84].

Отже, для підтримання економічного зростання у довгостроковій перспективі, поряд зі збалансованістю бюджету та податковою реформою, до переліку першочергових завдань бюджетно-податкової політики варто додати підвищення обсягів та питомої ваги у структурі видатків найбільш продуктивних видатків бюджету — на фінансування науки, освіти, охорони здоров'я та капітальних видатків.

11.3. Форми реалізації бюджетно-податкової політики

Залежно від стану державного бюджету з позицій його балансування та макроекономічної ситуації в країні за певний термін часу основними формами реалізації державної бюджетно-податкової політики є:

- стабілізаційна політика вирівнювання економічного циклу;
- політика коригування державного бюджету;
- політика фінансування бюджетного дефіциту (див. рис. 11.5 і табл. 11.3).



Рис. 11.5. Складові та форми реалізації бюджетно-податкової політики

ФОРМИ РЕАЛІЗАЦІЇ БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ

Політика коригування державного бюджету		Стабілізаційна політика вирівнювання економічного циклу		Політика фінансування бюджетного дефіциту	
М Е Т А	Досягнення балансу державного бюджету або бюджетного зменшення дефіциту	М Е Т А	Подолання економічної кризи або інфляції залежно від стану економіки в країні	М Е Т А	Забезпечення державних витрат за рахунок реальних доходів приватного сектору економіки

11.3.1. Стабілізаційна політика вирівнювання економічного циклу

Стабілізаційна політика вирівнювання економічного циклу реалізує стабілізаційну функцію бюджетно-податкової політики держави та представлена у двох основних виявах: *дискреційна* та *автоматична* (політика вмонтованих стабілізаторів).

До застосування інструментів дискреційної бюджетно-податкової політики переважно вдаються тоді, коли дія автоматичних стабілізаторів є недостатньою. Для реалізації цієї політики потрібна зміна фінансового законодавства.

Дискреційна політика пов'язана з так званими *паушальними податками (lump-sum taxes)*, надходження за якими не залежить від обсягів доходу. Це передусім податки на майно, власність, землю. Збільшення надходжень за цими податками забезпечується зміною податкових ставок. Дискреційна політика передбачає також зміну податкових баз, запровадження або скасування окремих видів податків і податкових пільг.

До інвестиційних проектів, що здійснюються в межах дискреційної політики, належать, наприклад, проекти громадського залучення (громадські роботи). Вони передбачають державні капіталовкладення у створення додаткових робочих місць у періоди економічної депресії й високого рівня безробіття [51].

Автоматична бюджетно-податкова політика стосується податків і видатків, що змінюються автоматично, оскільки залежать від розміру загальних доходів (ВВП) і стану економіки. Це унеможливує виконання бюджетно-податковою політикою *стабілізаційної функції* без додаткового втручання уряду. Зміст цієї функції такий:

а) за поліпшення економічної кон'юнктури і збільшення доходів податкове завантаження на платників податків зростає, а державна допомога скорочується, економічний розвиток стримується;

б) за погіршення кон'юнктури і зменшення доходів, навпаки, податкове навантаження скорочується, державна допомога у зв'язку з малозабезпеченістю та безробіттям зростає, отже економічний розвиток стимулюється.

До податків, що змінюються автоматично — зростають зі збільшенням доходів і скорочуються з їх зменшенням, належать передусім податок з доходів фізичних осіб і податок на прибуток підприємств, відрахування до соціальних фондів. Чутливість (еластичність) податків до зміни доходу суттєво залежить від принципу оподаткування — за збільшення прогресії в оподаткування доходів чутливість збільшується.

До соціальних трансфертів, що залежать від економічної кон'юнктури, відносять допомогу у зв'язку з безробіттям та малозабезпеченістю.

Деякі основні риси та відмінності дискреційної та автоматичної політики наведено в табл. 11.4 [51].

Таблиця 11.4

ОСНОВНІ РИСИ ДИСКРЕЦІЙНОЇ ТА АВТОМАТИЧНОЇ ПОЛІТИКИ

Бюджетно-податкова політика	Зміст	Інструменти
Дискреційна	Передбачає зміну в податковій системі та програмі видатків унаслідок цілеспрямованих дій уряду	<ul style="list-style-type: none"> • Зміна ставок оподаткування • Скасування або запровадження нових податків чи податкових пільг • Державні інвестиційні проекти • Трансферти, обсяги яких нейтральні щодо розмірів доходів
Автоматична	Передбачає встановлення певної системи податків і видатків, яка забезпечує автоматичні зміни надходжень і витрат без додаткового втручання уряду, без змін у законодавстві	<ul style="list-style-type: none"> • Податки, надходження за якими залежать від обсягів доходів • Трансферти, що змінюються залежно від обсягів доходів і загальної економічної кон'юнктури

11.3.2. Політика коригування державного бюджету

Політика коригування державного бюджету має сенс завжди, оскільки протягом багатьох років уряди розв'язують проблему бюджетного дефіциту, шукаючи способи його скорочення або подолання (рис. 11.6).



Рис. 11.6. Стан державного бюджету з позицій його балансування

У макроекономічній науці балансування державного бюджету безпосередньо пов'язано зі станом економіки. Цей зв'язок ілюструє рис. 11.7 [51].

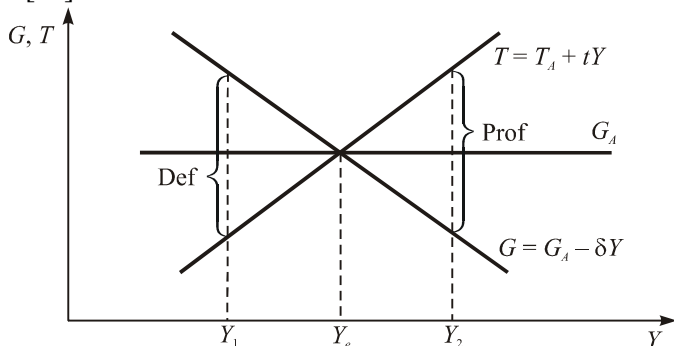


Рис. 11.7. Балансування бюджету як наслідок циклічних змін

На графіку відображено три функції: бюджетних надходжень $T = T_A + tY$, видатків $G = G_A - \delta Y$ та автономних видатків G_A , де T_A і G_A — відповідно надходження до бюджету і видатки, що не залежить від обсягів продукту (ВВП); tY — частина бюджетних надходжень, що залежить від обсягів продукту; t — ставка оподаткування доходів; δY — частина видатків бюджету, що залежить від обсягів продукту; δ — коефіцієнт залежності витрат бюджету від обсягу продукту.

Зв'язок між надходженнями і продуктом є прямим, а зв'язок між державними видатками і продуктом — оберненим.

За певного рівня продукту (ВВП) досягається балансування бюджету з нульовим сальдо. У разі створення продукту, меншого від природного рівня (наприклад, Y_1), що буває за економічного спаду, видатки перевищують надходження і виникає **дефіцит бюджету** (*budget deficit*). За продукту, що перевищує природний рівень (наприклад, Y_2), який переважно трапляється в період піднесення, надходження перевищують видатки і виникає **профіцит** (*budget surplus*).

І дефіцит, і профіцит бюджету тут представлені як такі, що є наслідком циклічних змін — спаду та піднесення економіки [51].

За збалансованого бюджету, коли $G = T$, а $\Delta G = \Delta T$, сукупний результат дискреційних фінансових інструментів (змінених видатків і водночас змінених податків) можна оцінити так:

$$\Delta Y = \Delta G m_G - \Delta T m_T = \Delta G (m_G - m_T).$$

Відповідно, мультиплікатор збалансованого бюджету є таким: $m_B = m_G - m_T$, де m_G — мультиплікатор видатків; m_T — мультиплікатор податків.

Дефіцит, породжений змінами економічної кон'юнктури, тобто економічним спадом, називають *циклічним* (*cyclical deficit*). Циклічний дефіцит — результат дії автоматичних фінансових стабілізаторів, і тому він є проявом автоматичної фінансової політики. Існує і *структурний дефіцит* (*sectoral deficit*). Він пов'язаний з активними діями уряду, спрямованими на зменшення витрат і збільшення надходжень до бюджету, а тому є проявом дискреційної бюджетно-податкової політики.

Вважається, що обсяг структурного дефіциту можна визначити за допомогою так званого *приведеного бюджетного дефіциту*. Приведений бюджетний дефіцит передбачає зіставлення фактичних витрат бюджету з податковими надходженнями за умови досягнення повної зайнятості і виробництва потенційного продукту Y_p . Його формула має такий вигляд: $G - tY_p$. Власне приведений

дефіцит оцінюється у відсотках до продукту за повної зайнятості:

$$\frac{G}{Y_p} - t \quad [51].$$

Якщо разом структурний і циклічний дефіцити становлять фактичний ($BD_F = BD_{St} + BD_C$), а структурний визначається як $BD_{St} = G_F - tY_p$, то циклічний дорівнює:

$$BD_C = BD_F - BD_{St} = (G_F - tY_F) - (G_F - tY_p) = tY_p - tY_F .$$

У сучасній фінансовій науці та практиці бюджетно-податкового регулювання економіки сформульовано принципи, які мають визначати ставлення уряду до дефіциту бюджету:

- Виникнення бюджетного дефіциту під час економічного спаду є нормальним явищем, оскільки в цей період податкові надходження скорочуються, а видатки, навпаки, зростають.

- Спроби балансування бюджету з нульовим сальдо за економічного спаду є безрезультатними, тому що скорочення державних витрат або збільшення податкового навантаження спричиняє подальше зменшення продукту (ВВП) і ще більше зростання дефіциту.

- Бюджетні дефіцити періодів економічних спадів можуть перекриватися профіцитами періодів піднесення економіки [51].

Сучасна економічна думка пропонує багато концепцій бюджетного дефіциту, за допомогою яких визначаються ефективність бюджетно-податкової політики та її вплив на економічну систему. Найважливішими з них є такі:

- *загальний дефіцит*, який називають також фактичним, або касовим; утворюється державними витратами, які перевищують державні доходи та субсидії;

- *зовнішній дефіцит* дорівнює зовнішнім видаткам держави, за винятком державних надходжень від зовнішніх джерел;

- *внутрішній дефіцит* — загальний дефіцит мінус зовнішній дефіцит;

- *операційний дефіцит* визначається як загальний дефіцит, за винятком інфляційної частки процентних платежів;

- *первинний дефіцит* є різницею між величиною загального дефіциту та сумою всіх процентних платежів;

- *поточний дефіцит (надлишок)* утворюється поточними державними доходами, за винятком поточних видатків.

За формою прояву бюджетний дефіцит поділяється на відкритий і прихований:

відкритий — офіційно визнаний у Законі про бюджет;

прихований — офіційно не визнаний; полягає в завищенні планових обсягів доходів, уключенні до складу доходів бюджету джерел покриття бюджетного дефіциту.

Прихований дефіцит зумовлений квазіфіскальною (квазібюджетною) (від лат. *duasi* — нібито) діяльністю центрального банку, а також державних підприємств і комерційних банків, що пов'язана з явищем квазіфіскальних витрат. У загальному вигляді можна вирізнити два типи квазіфіскальних витрат держави — зобов'язання держави за видатками та квазісубсидії центрального банку.

Зобов'язання держави за видатками — це відкладені в часі бюджетні зобов'язання, тобто перенесені на майбутнє витрати бюджету, які не враховуються в поточній бюджетній звітності. Такі зобов'язання виникають унаслідок прихованого державного субсидювання імпорту або надання державних гарантій з високою ймовірністю платежів за ними [13].

Квазісубсидії центрального банку — це діяльність центрального банку, яка стосується бюджетних операцій уряду й фінансується за рахунок його власних доходів. Вона охоплює окремі операції, пов'язані з державним боргом, фінансування збитків, що виникли внаслідок стабілізації валютного курсу, централізовані кредити, рефінансування пільгових кредитних програм і преференцій.

Унаслідок квазіфіскальних операцій держави за межами бюджету справжні масштаби державних видатків і, відповідно, величини бюджетного дефіциту, а отже й державного боргу, занижуються, що нерідко робиться цілеспрямовано (наприклад, перед виборами), а також у межах «жорсткого» курсу уряду на щорічно збалансований бюджет.

Зауважимо, що в Україні протягом років також існував прихований бюджетний дефіцит, який виникав через величезні суми заборгованості з виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ, пенсій, інших соціальних виплат. Отже, дійсний бюджетний дефіцит був сумою бюджетної заборгованості та бюджетного дефіциту.

За напрямом дефіцитного фінансування розрізняють активний і пасивний бюджетні дефіцити. *Активний дефіцит* формується під час спрямування коштів на інвестиції в економіку, що сприятиме зростанню ВВП, *пасивний дефіцит* — на покриття поточних витрат.

За причинами виникнення бюджетний дефіцит буває вимушеним або свідомим: *вимушений* є наслідком низького рівня виробництва ВВП та свідчить про недосконалість розподілу фінансових

ресурсів держави; *свідомий* визначається характером бюджетно-податкової політики держави — стимулюючої або стримуючої.

Якщо умовно всі державні доходи звести до податків, то загальний бюджетний дефіцит визначається за формулою

$$BD = G - T,$$

де G — державні видатки; T — податкові надходження до бюджету.

Величину бюджетного дефіциту заведено оцінювати за його відношенням до ВВП, а саме:

$$d^b = BD/Y,$$

де d^b — частка бюджетного дефіциту у ВВП, % [39].

У світовій практиці існує межа дефіциту бюджету, безпечна для економіки. Для країн розвинутої ринкової економіки допустимим рівнем бюджетного дефіциту вважається його величина, що становить 3 % ВВП, для країн перехідної економіки — не більш як 1—1,5 % ВВП.

Слід зазначити, що допустимий рівень бюджетного дефіциту в короткостроковому періоді визначається насамперед попитом на державні цінні папери й готовністю надання кредитів. Це, у свою чергу, залежить від запропонованого державою доходу (відсотків) і ступеня довіри до неї з боку потенційних кредиторів. У довгостроковому періоді допустимий рівень бюджетного дефіциту визначається можливістю довготривалої підтримки параметрів бюджетно-податкової політики.

Варто зазначити, що Державний бюджет України протягом багатьох років був дефіцитним. Так, у 1992 р. бюджетний дефіцит становив 12,3 % ВВП. Щоправда, пізніше він почав скорочуватися: у 1994 р. — 10,6 %, 1995 р. — 8 %, 1996 р. — 4,6 %, 1997 р. — 6,8 %, 1998 р. — 2,4 %, у 1999 р. — 2 % ВВП (за даними Міністерства фінансів України). Це означає, що протягом кількох років держава жила не за своїми доходами, бо витратила більше коштів, ніж одержувала. Це призвело до того, що в Україні покриття дефіциту в 1991—1994 рр. відбувалося за рахунок емісії грошей, що, у свою чергу, призвело до гіперінфляції. Починаючи з 2000 р. на вимоги МВФ та інших міжнародних організацій Україна розв'язує проблему бюджетного дефіциту: уперше в 2000 р. бюджет був узагалі бездефіцитним, у наступні 2001—2003 рр. дефіцит бюджету не перевищував допустимих меж.

Узагалі, бюджетний дефіцит — це фінансове явище, що не завжди належить до надзвичайних подій. У сучасному світі немає держави, яка в певні періоди своєї історії не зіткнулася б із бюджетним дефіцитом. Наприклад, до початку 1990-х років бюджетний дефіцит у видатковій частині бюджету Франції становив 9,6 %, США — 11,6 %, ФРН — 14 %, Японії — 15,6 %, Італії — 25,2 %. У США в 1997 р. вперше за повоєнний період дохідна частина бюджету перевищувала видаткову на 10 млн дол.

Теоретично можна виокремити чотири основні напрями подолання дефіциту бюджету: 1) збільшення дохідної частини бюджету; 2) скорочення видаткової частини бюджету; 3) здійснення внутрішніх і зовнішніх позик; 4) проведення грошової та кредитної емісії. Щодо економічної ситуації в Україні, то для неї нині прийнятні всі чотири напрями.

Бюджетно-податкова політика в разі реалізації політики коригування державного бюджету, коли вона спрямована на зміну його стану з метою досягнення балансу доходів і витрат (бюджетної рівноваги), має збалансовувати бюджет. Однак відомо, що збалансований бюджет не завжди сприяє розвитку економіки. Більшість економістів вважають, що через низку чинників іноді доцільно підтримувати позитивне чи негативне сальдо бюджету.

Світовій практиці відомі три можливі *способи збалансування державного бюджету*:

1. *Збалансування бюджету на щорічній основі.* Щорічне збалансування бюджету може ще більше поглибити економічні коливання. Наприклад, економіка перебуває у фазі зниження виробництва, відповідного скорочення доходів і податкових надходжень до бюджету, що автоматично спричиняє бюджетний дефіцит. Якщо за цих умов намагатися збалансувати бюджет фіскальними заходами, то потрібно підвищити податки або скоротити державні видатки, що призведе до ще більшого падіння виробництва.

2. *Збалансування бюджету на циклічній основі.* Бюджет балансується не щороку, а в межах економічного циклу. Це означає, що під час спаду виробництва держава має зменшувати бюджетний дефіцит. Під час наступного інфляційного стрибка вона, навпаки, мусить піднімати рівень податків і скорочувати свої видатки. Позитивне сальдо бюджету, яке виникає при цьому, може бути використане на покриття тієї заборгованості, яка виникла під час спаду. Однак проблема полягає в тому, що зростання та спади в економічному циклі, як правило, відрізняються між собою за глибиною і тривалістю.

3. Збалансування бюджету на основі принципу функціональних фінансів. Цей варіант означає використання незбалансованих бюджетів з метою стабілізації економіки. Згідно з принципом функціональних фінансів головним для фіскальної політики є не збалансування бюджету, а стабілізуючий вплив на економіку, здатність державних заходів своєчасно запобігати виникненню негативних явищ, пов'язаних з циклічними коливаннями. Проблема ж збалансування бюджету розглядається як другорядна, підпорядкована головній меті бюджетно-податкової політики.

11.3.3. Політика фінансування бюджетного дефіциту

Макроекономічні наслідки виникнення дефіциту державного бюджету залежать від способу його фінансування, тому наступною формою реалізації бюджетно-податкової політики є **політика фінансування бюджетного дефіциту**. Світова практика визнає три традиційні джерела фінансування бюджетного дефіциту:

- 1) боргове фінансування за рахунок позик у населення й комерційних банків (внутрішнє запозичення);
- 2) боргове фінансування позик за рахунок позик іноземних кредиторів (зовнішнє запозичення);
- 3) фінансування за рахунок грошово-кредитної емісії або емісійне фінансування.

Тимчасовим джерелом дефіцитного фінансування, в тому числі в Україні нині, є доходи від продажу державних активів, зокрема доходи від приватизації державних підприємств.

Серед них розрізняють інфляційні та неінфляційні джерела (рис. 11.8).

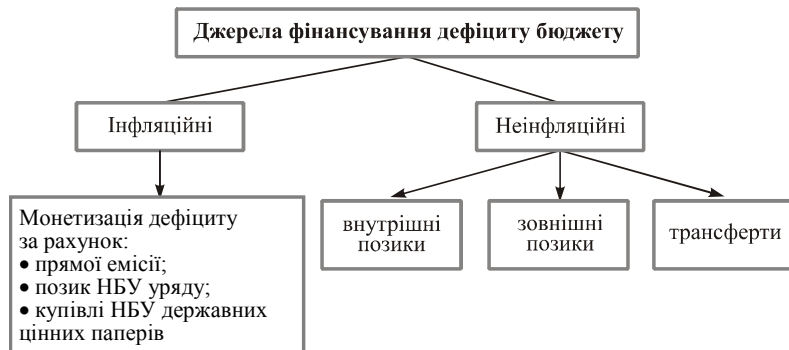


Рис. 11.8. Джерела фінансування дефіциту бюджету

Неінфляційні джерела передбачають:

- внутрішні та зовнішні позики на фінансових ринках комерційних банків, іноземних урядів і міжнародних організацій; продаж державних цінних паперів комерційним банкам, фірмам і домогосподарствам;

- трансферти — фінансування у вигляді безоплатної допомоги.

Зменшити бюджетний дефіцит уряд може шляхом нагромадження заборгованості (прострочення платежів за боргами або за куплені товари), а також за рахунок підвищення податків. Ці заходи теж мають неінфляційний характер.

Інфляційним джерелом фінансування бюджетного дефіциту є *монетизація дефіциту*, яка відбувається в результаті позик, що надає центральний банк уряду, та купівлі центральним банком державних цінних паперів. Монетизація дефіциту передбачає використання урядом кредитів центрального банку на придбання товарів і послуг. У цьому разі центральний банк купує векселі держави, унаслідок чого в обігу перебуває додаткова кількість грошей. Можливий і інший варіант: Міністерство фінансів виписує векселі на центральний банк.

Монетизація дефіциту справляє найнегативніший вплив, оскільки фінансування дефіциту через центральний банк безпосередньо впливає на грошову базу (H) й розмір грошової маси (M): $\uparrow H \rightarrow$ мультиплікативний ефект $\rightarrow \uparrow M$. За монетизації дефіциту держава отримує *сеньйораж* (*seigniorage*) — дохід від друкування грошей, породжений монопольним її правом на це, наслідком чого є зростання середнього рівня цін. Сеньйораж може бути

представлений так: $G^s = \frac{\Delta H}{H}$, де ΔH — приріст грошової бази; H —

початковий обсяг грошової бази [51]. З огляду на це всі економічні агенти змушені сплачувати так званий *інфляційний податок* (*inflation tax*), який через вищі ціни перерозподіляє частину їхніх доходів на користь держави [39].

Політика фінансування дефіциту бюджету, якщо вона спрямована на пошуки внутрішніх і зовнішніх запозичень з метою покриття дефіциту, посідає особливе місце серед форм бюджетно-податкового регулювання. Цю політику можна визначити як *політику державних запозичень*, що ґрунтується на моделі бюджетного дефіциту:

$$G > T \Rightarrow BD = G - T,$$

де BD — дефіцит бюджету; G — видатки бюджету; T — доходи бюджету.

За одночасного використання емісійного й боргового фінансування дефіциту бюджету формула дефіциту є такою:

$$G - T = \Delta M + \Delta D^G,$$

де $G - T$ — дефіцит бюджету; ΔM — приріст грошової маси; ΔD^G — приріст державного (внутрішнього та зовнішнього) боргу.

За використання лише боргового фінансування та з урахуванням міжчасового зв'язку дефіциту бюджету й державного боргу формула набуває такого вигляду:

$$G_t - T_t + i \cdot D_{t-1}^G = \Delta D_t^G,$$

де $i \cdot D_{t-1}^G$ — витрати з обслуговування державного боргу попередніх періодів, що входять у видатки бюджету поточного періоду; i — проценти за державним боргом [51].

Якщо створюється бюджетний дефіцит, то уряду доводиться брати в борг кошти на ринкових умовах. Для цього держава емітує цінні папери (облігації, векселі, інші цінні папери) та на ринкових умовах забезпечує їх покупцям певний дохід у вигляді процента.

Ефективний ринок державних цінних паперів (ДЦП) забезпечує відповідний посередницький механізм, за допомогою якого уряд запозичує необхідні кошти, а інвестори можуть здійснювати безризикові інвестиції. Однак за таких запозичень слід урахувувати вартість запозичень і можливості уряду щодо виплати боргу.

Варто зазначити, що ДЦП можуть бути як інфляційним, так і неінфляційним джерелом фінансування бюджету. ДЦП є неінфляційним джерелом фінансування дефіциту бюджету тільки тоді, коли для їх купівлі використовуються вільні заощадження громадян і суб'єктів господарювання. Якщо ж ДЦП купує центральний банк, то має місце емісійне фінансування бюджетного дефіциту, але істотно його відмінністю від прямої емісії є необхідність здійснювати значні видатки з бюджету на обслуговування державного боргу.

Нині в Україні існують чотири типи ДЦП, які на сьогоднішній день пропонує український уряд:

- 1) облігації внутрішньої державної позики (ОВДП) — з 1995 р.;
- 2) внутрішні державні ощадні кредитні облігації — з 1997 р.;
- 3) спеціальні (особливі) облігації — з 1997 р.;
- 4) облігації зовнішньої державної позики (ОЗДП), наприклад єврооблігації, — з 1998 р.

Зауважимо, що державні цінні папери можуть купуватися не тільки своїми, а й іноземними громадянами та юридичними особами. У цьому разі існує спеціальний механізм передавання та розповсюдження ДЦП на міжнародному рівні.

Якщо запозичення використовуються для фінансування інвестиційних змін або зміни в інфраструктурі, що сприятиме швидкому нагромадженню надходжень, то вони підуть на користь економіці. І навпаки: якщо запозичення використовуються для покриття поточних видатків, а не для підвищення рівня потенціалу нагромадження доходів у країні, то вони можуть призвести до фінансової кризи.

Фінансування дефіциту бюджету на основі запозичень обчислюється на чистій основі, тобто з обсягів валових надходжень запозичених коштів вираховуються платежі погашення основної суми боргу:

$$\begin{aligned} \text{Фінансування дефіциту} &= \text{Запозичення} - \\ &- \text{Погашення боргу} + \text{Зміна залишків.} \end{aligned}$$

Державна позика не повинна впливати на добробут населення, коли кредиторами є вітчизняні суб'єкти. Якщо держава позичає із зовнішнього (закордонного) джерела й ці гроші витрачаються на споживання, то люди можуть систематично недооцінювати майбутні податки, які виникнуть як наслідок позики, і почуватимуть себе багатшими, ніж є насправді. У макроекономічній теорії таке становище називається *борговою ілюзією*.

Боргова ілюзія — явище поширене, але завжди можна простежити його зв'язок з позиченими грошима та їх використанням. Це дуже схоже на інші упередження, скажімо, стосовно того, як використовуються гроші приватним сектором і як — державним (приватним — споживаються, державним — інвестуються). Головним «збудником» боргової ілюзії є державна політика — вибір пріоритетів за видатками та джерелами доходу. Визначення критичного розміру державного боргу — важливий момент під час застосування кредитного механізму [39].

Варто зазначити, що політика фінансування бюджетного дефіциту за рахунок державних запозичень (внутрішніх і зовнішніх) має забезпечувати здійснення державних витрат за рахунок реальних доходів приватного сектору економіки, коли ці доходи розглядаються недержавним сектором як спосіб ефективного розміщення заощаджень з метою отримання знов-таки реальних прибутків. Інакше кажучи, така політика може бути ефективною лише тоді, коли держава сприяє розгортанню системи механізмів реального інвестування, що розширює джерела реального привласнення доходів. Сукупність процесів такого роду називається ефектом витіснення.

Ефект витіснення — результат інвестиційної конкуренції держави, бізнесу та домогосподарств, коли заощадження перепливають від бізнесу та домогосподарств до держави, але з метою реального збільшення обсягів ВВП, що є характерним для розвинутих ринко-

вих економік. Між тим, в умовах України, за нерозвиненості фондового ринку та системи «довгих грошей», цей ефект не спрацьовує повною мірою. Часто те, що держава збирає у вигляді позик, трансформується у кредити, які не повертаються, хабарі, нецільове використання фондів в інтересах бюрократії, «тіньові» доходи, просто витрати, витрати споживачів не з ринкових джерел тощо. У результаті частина покритого позиками бюджетного дефіциту стає не реальною, а номінальною (суто ціною, без забезпечення фізичним еквівалентом виробництва реальних товарів і послуг), що призводить до розвитку негативних макроекономічних тенденцій (наприклад, інфляції, безробіття, спаду, зростання державного боргу). Отже, проведення ефективної політики державних запозичень, зрештою, має сприяти зростанню реальних доходів учасників економіки, а отже — стійкої дохідної частини бюджету.

Варто зазначити, що названі вище джерела фінансування дефіциту бюджету мають суперечливі макроекономічні наслідки. Їх наведено в табл. 11.5 [51].

Таблиця 11.5

**МОЖЛИВІ НЕГАТИВНІ НАСЛІДКИ ФІНАНСУВАННЯ
ДЕФІЦИТУ БЮДЖЕТУ**

Спосіб фінансування дефіциту бюджету	Можливі негативні наслідки та їхня логіка	Можливі негативні наслідки (порівняно з іншими способами фінансування)
Емісійне фінансування	<ul style="list-style-type: none"> • Інфляція в поточному періоді: $M \uparrow \rightarrow AD (M) \uparrow \rightarrow P \uparrow$ 	<ul style="list-style-type: none"> • Немає перекладання наслідків дефіцитного бюджету на майбутні покоління
Фінансування за рахунок внутрішнього державного боргу D	<ul style="list-style-type: none"> • Перекладання витрат з обслуговування боргу, зробленого одним поколінням громадян, на плечі іншого покоління • Ефект витіснення: $D \uparrow \rightarrow i \uparrow \rightarrow I \downarrow$ 	<ul style="list-style-type: none"> • Немає інфляції в поточному періоді
Фінансування за рахунок зовнішнього державного боргу D^*	<ul style="list-style-type: none"> • Перекладання боргу на інші покоління • Негативне сальдо платіжного балансу країни (ВР) і девальвація (зниження курсу) національної валюти (q): $D^* \uparrow \rightarrow ВР \downarrow \rightarrow q \downarrow$ 	<ul style="list-style-type: none"> • Немає інфляції в поточному періоді • Девальвація валюти може бути використана для стимулювання експорту

Порівняння емісійного і боргового фінансування показує, що їх відмінність пов'язана з віддаленістю наслідків: емісійне фінансування дає результат у вигляді інфляції в короткостроковому періоді, бор-

гове фінансування передбачає додаткове навантаження на бюджет у майбутньому. Не виключено, що, запобігши інфляції за боргового фінансування в поточному періоді, можна спричинити інфляцію в довгостроковому періоді. Це можливо за умови, що погашення боргів у майбутньому стане головною причиною дефіциту бюджету.

Боргове фінансування за використання внутрішніх (продаж державних облігацій усередині країни її громадянам) і зовнішніх (розміщення державних облігацій за кордоном, використання зовнішніх кредитів інших держав, міжнародних організацій тощо) джерел має ту спільну негативну рису, що спричиняє перекладання боргу на наступні покоління громадян. Адже борги, зроблені одними поколіннями, змушені відшкодовувати (сплачувати відсотки та повертати основну суму боргу) наступні покоління. Внутрішній і зовнішній борги мають і свої особливі негативні наслідки: внутрішній — спричиняє дію ефекту витіснення, зовнішній — загрозу зниження курсу національної валюти і дефолту (визнання країни у світі безнадійним боржником) [51].

11.4. Бюджетна безпека: поняття, чинники та основні індикатори

На сучасному етапі економічного розвитку України досить актуальною є проблема бюджетної безпеки, необхідність вивчення підходів до її оцінки, з'ясування її основних індикаторів та чинників, що впливають на неї (табл. 11.6, 11.7).

Таблиця 11.6

ОСНОВНІ ГРУПИ ЧИННИКІВ, ЩО ВПЛИВАЮТЬ НА БЮДЖЕТНУ БЕЗПЕКУ ДЕРЖАВИ

Організаційно-правові	Фінансово-економічні
<ul style="list-style-type: none"> • Чинна правова база, рівень професіоналізму і ретельність розроблення бюджету, ступінь деталізації та прозорості бюджету під час формування • Надання пріоритетності певній бюджетній класифікації • Ступінь досконалості системи бухгалтерського обліку виконання бюджету й кошторисів витрат бюджетних установ • Своєчасність прийняття рішень щодо бюджетно-податкового регулювання • Характер касового виконання бюджету • Ступінь узгодження фінансово-економічних інтересів різних верств населення 	<ul style="list-style-type: none"> • Величина бюджету • Ступінь збалансованості бюджету • Масштаби бюджетного фінансування • Наявність чи брак бюджетних резервів • Чисельність податкових пільг, що впливають на формування доходів бюджету • Надання відстрочення за платежами до державного й місцевого бюджетів

Бюджетна безпека є складовою економічної безпеки країни і характеризує стан держави з урахуванням балансу доходів і видатків державного й місцевих бюджетів та ефективності використання бюджетних коштів [16; 67].

Таблиця 11.7

**ОСНОВНІ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНІ ЧИННИКИ
ТА ІНДИКАТОРИ БЮДЖЕТНОЇ БЕЗПЕКИ**

Чинник	Показники	Індикатори
Величина бюджету	<ul style="list-style-type: none"> • Обсяг доходів бюджету • Обсяг видатків бюджету • Рівень перерозподілу ВВП через зведений бюджет • Питома вага доходів бюджету у зведеному балансі фінансових ресурсів 	У країнах середнього рівня розвитку частка перерозподілу ВВП через бюджет становить 35—37 %, у високорозвинутих країнах — 45 % і більше
Ступінь збалансованості бюджету	<ul style="list-style-type: none"> • Розмір дефіциту, бездефіцитність чи розмір профіциту бюджету • Розмір прихованого дефіциту бюджету (з урахуванням соціальних зобов'язань держави тощо) • Рівень монетизації бюджетного дефіциту (питома вага емісійних джерел його покриття) тощо 	Рівень бюджетної безпеки обернено пропорційний рівню бюджетного дефіциту. За даними міжнародної статистики, допустима величина бюджетного дефіциту в індустріально розвинутих країнах коливається в межах 3—4 % ВВП
Масштаби бюджетного фінансування	<ul style="list-style-type: none"> • Обсяги бюджетного фінансування 	Ступінь бюджетної безпеки обернено пропорційний рівню обсягів бюджетного фінансування

В Україні в Основних напрямках бюджетної політики на 2001—2004 рр. встановлюється: 1) перерозподіл ВВП через зведений бюджет не повинен перевищувати 30 % (без урахування Пенсійного фонду України) на 2001—2002 рр.; 23 % — на 2003 р.; 38 % (з урахуванням всіх соціальних фондів) — на 2004 р.; 2) проголошення політики бездефіцитності бюджету (на 2003 р. за загальним фондом); дефіцит має не перевищувати 0,5 % ВВП — на 2003—2004 рр.; 3) обсяг державних централізованих капітальних вкладень на рівні не менш як 1 % доходів Державного бюджету України за пріоритетними напрямами — на 2001—2002 рр.; не більш як за попередній бюджетний рік — на 2003—2004 рр.

Зауважимо, що за результатами виконання бюджету України за 2003 р. доходи зведеного бюджету становили близько 75,16 млрд грн, рівень виконання дохідної частини бюджету — 99,2%. Видатки зведеного бюджету становили близько 75,7 млрд грн, рівень виконання видаткової частини бюджету — 94,1%. Дефіцит бюджету за 2003 р. становив близько 489,9 млн грн (0,2% ВВП), тимчасом як у 2002 р. бюджет був зведений з профіцитом у 1,6 млрд грн (0,8% ВВП).

Політичні чинники, насамперед вибори Президента України в 2004 р., зумовили найвищий після 1997 р. дефіцит бюджету за 2004 р., що, за оцінками нового уряду, становив 32 млрд грн.

Отже, проблема збалансованості бюджету України в 2005 р. стала одним з пріоритетних завдань нового уряду поряд із завданням підвищення його соціальної спрямованості, що й обумовило прийняття Закону України «Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік”» (табл. 11.8 та дод. 17, 18).

Таблиця 11.8

ЗМІНИ В ДЕРЖАВНОМУ БЮДЖЕТІ-2005, тис. грн

Бюджет-2005 уряду В. Ф. Януковича		Бюджет-2005 зі змінами уряду Ю. В. Тимошенко	
Доходи	86 516 916,9	Доходи	106 135 385,4
Видатки	95 503 259,2	Видатки	114 080 879,8
Граничний дефіцит бюджету	8 569 831,9	Граничний дефіцит бюджету	7 053 336,0
Надходження від приватизації державного майна*	5 023 891,1	Надходження від приватизації державного майна*	6 985 309,7

* Надходження від приватизації є тимчасовим джерелом фінансування дефіциту бюджету.

**11.5. Аналіз бюджетного дефіциту:
пояснювальна модель з урахуванням
макроекономічних чинників**

Особливе місце серед проблематики в ракурсі бюджетно-податкової політики посідає аналіз бюджетного дефіциту з погляду макроекономічних чинників, що його зумовлюють (економічних, соціальних, політичних тощо). З метою проведення такого аналізу пропонується взяти за основу пояснювальну мо-

дель дефіциту бюджету з урахуванням впливу макроекономічних чинників (рис. 11.9), розроблену доктором економічних наук, професором І. Ф. Радіоною [110].

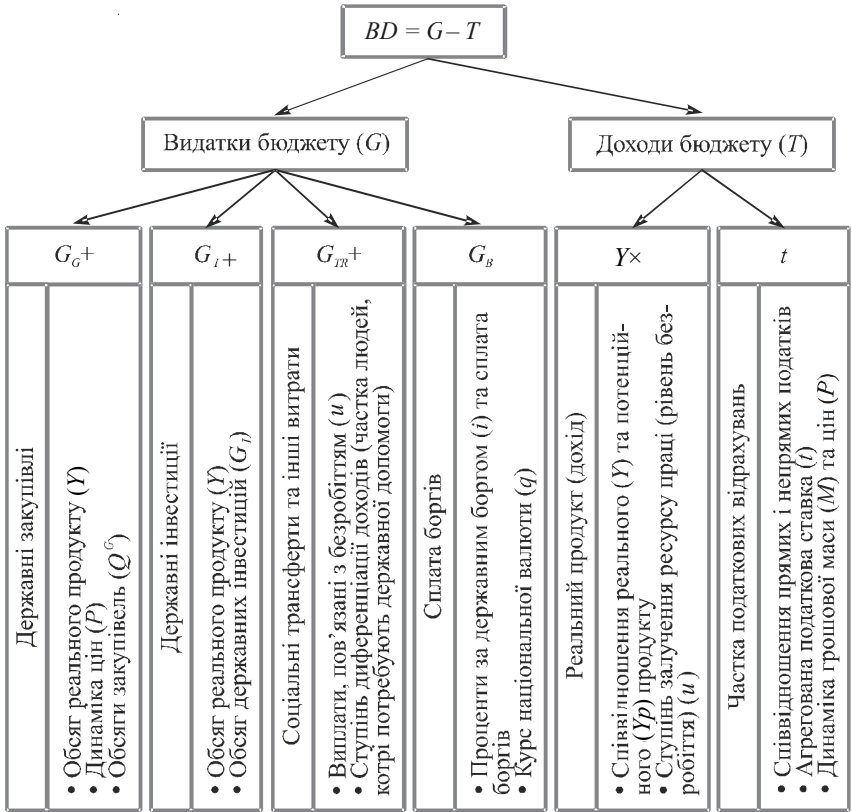


Рис. 11.9. Модель дефіциту бюджету з урахуванням впливу макроекономічних чинників

Наведена схема ілюструє такі положення:

а) дефіцит бюджету є результатом певного співвідношення між видатками й надходженнями. Величини надходжень, як і видатків, залежать від низки чинників. Видатки «розкладені» на чотири елементи (державні закупівлі, державні інвестиції, соціальні трансферти, витрати зі сплати боргів), а надходження — на два (реальний продукт (дохід), частка податкових відрахувань);

б) кожен з елементів, які формують видаткову та дохідну частини бюджету, розглянуто з боку можливого впливу на нього різних макроекономічних чинників.

Привертає увагу те, що деякі чинники знаходяться на боці і видатків, і надходжень. Зокрема, обсяг продукту (Y) розглянуто і як чинник державних закупівель та державних інвестицій, і як чинник надходжень до бюджету, рівень безробіття (u) — як чинник соціальних витрат і водночас реального продукту, рівень цін (P) — як чинник податкових відрахувань і державних закупівель. Така двоїстість може бути виправданою, оскільки зв'язки є реально існуючими.

За даною схемою, використовуючи підхід та методику розрахунків І. Ф. Радіонової, можна розглянути зв'язок різних макроекономічних чинників з дефіцитом бюджету та сформулювати такий алгоритм його аналізу:

1. Державні закупівлі (G_G) та обсяг реального продукту (Y). У практиці багатьох країн, особливо розвинутих, виявляється такий зв'язок: за зростання загального рівня реального продукту (рівня доходів) відбувається збільшення державних витрат порівняно зі зростанням продукту (доходу), яке пояснюється тим, що державні послуги (які вимагають державних закупівель) є високоякісним товаром. Еластичність попиту за доходом на ці послуги, як і для будь-якого високоякісного товару, > 1 , тому $MG > MY$, де MG — граничні витрати; MY — граничний дохід (продукт).

Навряд чи можна твердити (виходячи з закону Вагнера), що за протилежної зміни доходу — його зменшення — державні витрати мають також зменшуватися. Адже практика країн перехідної економіки, зокрема України, свідчить: за зниження загального рівня доходу держава має брати на себе функції соціального захисту частини населення. До того ж держава ніколи не встигає компенсувати витрати населення від падіння доходів соціальною допомогою з різних причин, зокрема через інфляційне зростання цін.

Щодо зв'язку між Y та G можна сформулювати таку гіпотезу:

- за зростання реального продукту (фактично — рівня добробуту) збільшення державних витрат здійснюється за рахунок поліпшення державних послуг і зростання державних закупівель, тобто

$$Y \uparrow \rightarrow G_G \uparrow \rightarrow G \uparrow (MG > MY);$$

- за значного зменшення реального продукту (падіння рівня добробуту) збільшення державних витрат може відбуватися за рахунок зростання соціальних трансфертів, тобто

$$Y \downarrow \rightarrow G_{TR} \uparrow \rightarrow G \uparrow (MG < MY).$$

2. Державні закупівлі (G_G) та динаміка цін (P) і обсяги закупівель (Q^G). Основну формулу зв'язку між державними закупівлями та цінами й обсягами закупівель можна подати так: $G_G = P \times Q^G$. Звідси випливає:

$$P \uparrow \rightarrow G_G \uparrow, Q^G \uparrow \rightarrow G_G \uparrow.$$

Зміст державних закупівель (Q^G) визначається офіційною класифікацією видатків бюджету. З метою аналізу реального зв'язку між державними закупівлями, динамікою цін та обсягом закупівель необхідно відстежувати динаміку їх змін та спробувати визначити їх причини [110].

3¹. Державні інвестиції (G_I) та обсяг реального продукту (Y). Державні інвестиції як форма бюджетного фінансування різних галузей економіки (залізничного та повітряного транспорту, доріг, портів, енергетичної системи, комунального господарства та інших об'єктів інфраструктури) посідають особливе місце у видатках бюджету, оскільки формують специфічну складову — капітальні видатки. Їх зростання має спричинити зростання обсягу ВВП:

$$G_I \uparrow \rightarrow Y \uparrow$$

за забезпечення збалансування взятих державою зобов'язань із наявними фінансовими ресурсами.

Міжнародна практика свідчить, що державні інвестиції виступають каталізатором економічного зростання за умов їх ефективного використання, чому сприяють розробка та реалізація бюджету капітального розвитку (інвестиційного бюджету) у межах середньострокової програми державних інвестицій (інвестицій центрального уряду та інвестицій підприємств і організацій, які фінансуються повністю або частково з центрального бюджету).

За зростання реального продукту (Y) мають також зростати державні інвестиції (G_I):

$$Y \uparrow \rightarrow G_I \uparrow,$$

оскільки створюються умови для посилення інвестиційних процесів узагалі, а також бюджетних інвестиційних програм зокрема. Щодо України надзвичайно актуальним з метою стимулювання прискорених темпів економічного зростання є підвищення віддачі від державних інвестицій, запровадження і реалізація бюджету капітального розвитку на середньострокову перспективу в межах програмування державного бюджету.

¹ Доповнення автора.

4. Державні витрати та виплати, пов'язані з безробіттям.

Цілком зрозуміло, що збільшення кількості безробітних означає зростання витрат у зв'язку з безробіттям. Проте в Україні в умовах економічної кризи вдавалося уникати «необхідних» витрат через приховане безробіття, унаслідок чого спад виробництва не супроводжувався відповідним вивільненням працівників. З метою аналізу впливу цього чинника необхідно відстежувати динаміку реального ВВП та кількості зайнятих, щоб порівняти темпи їх змін. Варто врахувати також, що існуюча відносна заниженість витрат у зв'язку з безробіттям в Україні мала місце ще й тому, що не всі безробітні (ті, котрі офіційно зареєстровані) отримували допомогу.

5. Державні витрати і частка людей, котрі потребують державної допомоги. В умовах відносно низького загального рівня добробуту населення і певної диференціації різних верств суспільства за доходами велика частина людей претендують на соціальні трансферти. До урядових трансфертів традиційно відносять допомогу у зв'язку з безробіттям, пенсії, допомоги малозабезпеченим, престарілим та хворим. Кількісно визначити ступінь диференціації доходів можна за допомогою коефіцієнта Джині (див. розд. 10), коефіцієнта диференціації доходів та ін.

6. Проценти за державним боргом та сплата боргів. Боргове фінансування дефіциту бюджету веде до нагромадження державного боргу, який потрібно обслуговувати. *Обслуговування боргу* пов'язане з виплатою процентів за ним і поступовою сплатою основної суми боргу. Тому зв'язок між дефіцитом бюджету, державним боргом та процентом зі сплати боргів відображає формула

$$(G_t - T_t) - i \cdot D_{t-1}^G = \Delta D^G, \quad \Delta D^G = D_t^G - D_{t-1}^G,$$

$(G_t - T_t)$ — сальдо державного бюджету;

$i \cdot D_{t-1}^G$ — витрати з обслуговування державного боргу попередніх періодів, що входять у видатки бюджету поточного періоду;

ΔD^G — приріст державного боргу;

D_{t-1}^G та D_t^G — державний борг попереднього та поточного періодів;

i — проценти за державним боргом.

Наведена формула має такий економічний зміст:

- джерелом відшкодування дефіциту (права частина формули) є державний борг;

- сальдо бюджету $(G_t - T_t)$ збільшує державний борг, а сплата процентів за боргом збільшує дефіцит бюджету.

Здійснюючи аналіз джерел фінансування бюджету в Україні з метою оцінки зв'язку між дефіцитом бюджету, державним боргом та процентом зі сплати боргів, слід оцінити динаміку змін у фінансуванні дефіциту бюджету за різними джерелами.

7. Курс національної валюти (q) і бюджетний дефіцит (BD). Курс національної валюти розглядається як чинник впливу на величину витрат зі сплати державного боргу, оскільки зменшення курсу національної валюти за того самого процента зі сплати зовнішнього боргу вимагатиме більших витрат на його обслуговування у вітчизняній валюті:

$$q \downarrow \rightarrow i^D \uparrow \rightarrow D^G \uparrow.$$

У такому разі за умов одночасного емісійного й боргового фінансування показник дефіциту може обчислюватися за такою формулою:

$$BD = \Delta M + \Delta D + q \Delta D^*,$$

де BD — показник дефіциту бюджету;

ΔM — приріст грошової пропозиції за рахунок емісії;

ΔD — приріст внутрішнього боргу;

q — валютний курс;

ΔD^* — приріст зовнішнього боргу в іноземній валюті.

Вплив зміни курсу національної валюти на дефіцит бюджету може виявитися і в інший спосіб. Зокрема, курс може впливати на величину надходжень до бюджету. Відомо, що зростання курсу стає причиною обмеження експортних можливостей країни (зменшення чистого експорту), тож, може скоротити надходження від оподаткування експорту. До того ж зростання курсу або його стабілізація після падіння можуть обмежити зростання цін. А це скорочує надходження до бюджету в частині, що стосується непрямих податків, які, як відомо, залежать від обсягів реалізації, а отже і від рівня цін.

Позитивний вплив стабільного або зростаючого курсу може виявитися щодо дефіциту бюджету тоді, коли курс сприяє внутрішній стабілізації, нарощуванню обсягів виробництва, сукупних доходів, і, отже, — збільшенню бази прямого оподаткування [110].

8. Обсяг реального продукту та бюджетний дефіцит. Зв'язок між Y та BD можна відобразити формулою (бюджетною функцією): $BD = G - T = G - tY$, де t — ставка податків. Звідси випливає, що чим більшим є реальний продукт, тим менший бюджетний дефіцит: $Y \uparrow \rightarrow BD \downarrow$.

Відстежуючи динаміку реального ВВП та дефіциту бюджету у відсотках до ВВП, можна виявити опосередкований зв'язок між ВВП та дефіцитом бюджету.

Вплив реального продукту на дефіцит бюджету опосередкований щонайменше реальними видатками бюджету. Крім того, цей зв'язок опосередкований і динамікою податків. Тому є необхідним урахування агрегованої податкової ставки. Спираючись на аналітичні дані, можна розрахувати вплив змін реального продукту, бюджетних витрат та агрегованої податкової ставки на дефіцит бюджету в окремі роки. Якщо справедливим є те, що $G - T = BD = G - tY$, то тоді

$$\% \Delta BD = \% \Delta G - \% (\Delta Y \cdot \Delta t).$$

9. Ступінь залучення ресурсу праці (рівень безробіття) та бюджетний дефіцит. Цілком зрозуміло, що за скорочення зайнятості (підвищенні рівня безробіття) зменшуються база оподаткування і надходження до бюджету. Залежність дефіциту бюджету і зайнятості пояснюється поняттям «прихований бюджетний надлишок». Зміст його стає зрозумілим, якщо зважити на такі об'єктивні вимоги (принципи):

а) у разі збалансування бюджету за умови неповної зайнятості виникає відносно надлишкове оподаткування; його відносність проявляється щодо рівня державних витрат;

б) податкові ставки мають визначатися на рівні, що забезпечує збалансованість бюджету, лише за умови повної зайнятості.

Прихований бюджетний надлишок певного року можна оцінити за такою методикою (на основі даних за 1997 р.) (табл. 11.9).

Таблиця 11.9

РОЗРАХУНОК ПРИХОВАНОГО БЮДЖЕТНОГО НАДЛИШКУ

№	Показник	Величина показників
1	Бюджетний дефіцит	6196,4 млн грн
2	Сума податків на одного працюючого (податкові надходження/кількість зайнятих у поточному році)	27 148,7 млн грн/13 797 тис. осіб = 1,97 тис. грн
3	Безробітні (кількість зайнятих у базовому році — кількість зайнятих у поточному році)	17 740 тис. осіб – 13 797 тис. осіб = 3943 тис. осіб
4	Додаткова сума податків, що відповідає повній зайнятості (4 = 2 · 3)	1,97 тис. грн × 3943 тис. осіб = 7767,7 млн грн
5	Прихований бюджетний надлишок (5 = 4 – 1)	7767,7 млн грн – 6196,4 млн грн = 1571,3 млн грн

Хоч наведена методика розрахунку має відносну точність, але вона дає певні уявлення про масштаб впливу недовикористання ресурсу праці на величину дефіциту бюджету. Значний бюджетний надлишок свідчить про жорсткість податкової системи [110].

10. Агрегована податкова ставка та дефіцит бюджету. З часів уведення в теоретичний обіг кривої Лаффера класичним стало уявлення про те, що зростання податкової ставки лише до певної межі може бути джерелом приросту бюджетних надходжень. Після цієї межі зростання податкової ставки спричинятиме зменшення надходжень.

Аналіз за період 1992—1997 рр., проведений І. Ф. Радіоною з метою виявлення цієї межі в Україні, показує, що агрегована податкова ставка коливалася в межах 32,8—49,1 %. Найбільше скорочення реальних доходів (на 26,4 %) припадало саме на період, коли податкова ставка досягла свого максимального значення (табл. 11.10).

Таблиця 11.10

ПОДАТКОВІ СТАВКИ ТА НАДХОДЖЕННЯ ДО БЮДЖЕТУ У 1992—1997 рр.

Рік	Реальний ВВП, <i>У</i> (у млрд постійних рос. руб., 1990 р.)	Доходи бюджету (у % до ВВП), <i>t</i>	Зміна частки доходів бюджету (до попереднього року)	Реальні доходи бюджету (у млрд постійних руб., 1990 р.)	Зміна реальних доходів (у % до попереднього року)
1992	137,4	32,8	—	45,1	—
1993	100,5	40,0	+ 7,2	40,2	- 10,9
1994	60,8	49,1	+ 9,1	29,6	- 26,4
1995	55,9	40,1	- 9,0	22,5	- 24,0
1996	52,6	38,6	- 10,5	20,2	- 6,4
1997	52,3	42,4	+ 38	15,6	- 22,8

Виходячи з наведених даних було зроблено висновок, що доцільною межею агрегованої податкової ставки є показник приблизно 40 %, перевищення якого спричиняло значне скорочення реальних надходжень до бюджету [110].

11. Співвідношення різних видів податків і дефіцит бюджету. Питання про зв'язок між способами вилучення податків (прямих чи непрямих) і наповненням бюджету є досить дискусійним. Певний час у вітчизняній літературі панувала думка про те, що чим менш розвинутою є країна, тим більшу частку в надходженнях її бюджету займають непрямі податки.

Аналіз динаміки прямих і непрямих податків в Україні, проведений І. Ф. Радіоновою за період 1992—1997 рр., свідчить про те, що за формальною ознакою (часткою прямих податків у структурі доходів бюджету) Україна мала показники не гірші, ніж у двадцяти розвинутих країн світу. Звідси випливає, що зв'язок між часткою прямих податків і розвиненістю економіки не є суттєвим.

Окрім того, порівняння реальних надходжень до бюджету зі зміною співвідношення часток прямих і непрямих податків дає змогу зробити ще один висновок про вплив цього співвідношення на доходи бюджету: легше формувати надходження бюджету за рахунок непрямих податків, аніж за рахунок прямих.

12. Динаміка грошової маси та цін і дефіцит бюджету. Загально визнаним є положення про те, що дефіцит бюджету спричиняє інфляцію. Важливо з'ясувати і зворотний зв'язок — як впливає інфляція на дефіцит бюджету. Дефіцит спричиняє інфляцію лише за певних умов, а саме тоді, коли вичерпано інші можливості. Серед них — використання внутрішньої позики та валютних резервів Національного банку. У результаті збільшення пропозиції грошей формується нове джерело фінансування дефіциту, відображене формулою

$$BD = \pi \cdot \frac{M}{P},$$

де $\pi = \frac{P_t - P_{t-1}}{P_{t-1}}$ — темп інфляції; $\frac{M}{P}$ — реальні грошові залишки.

Економічний зміст цієї формули такий:

а) дефіцит бюджету може фінансуватися через емісію грошей, яка перетворюється в інфляційний податок;

б) базою оподаткування стають реальні грошові залишки у населення — $\frac{M}{P}$, а податкова ставка за інфляційним податком дорівнює темпу інфляції — π ;

в) за певного обсягу реального дефіциту чим меншими є грошові залишки, тим більший темп інфляції (π) необхідний для фінансування дефіциту.

Допускаючи певний темп інфляції через збільшення пропозиції грошей, уряд вилучає інфляційний податок: $T_{infI} = \frac{P_t - P_{t-1}}{P_{t-1}} \left(\frac{M}{P} \right)$,

або $T_{infI} = \pi \cdot \frac{M}{P}$, завдяки якому й фінансується дефіцит [51].

Державний внутрішній борг (D) (public internal debt) — заборгованість держави домогосподарствам і фірмам даної країни, які володіють цінними паперами, випущеними її урядом.

В Україні у 1992 р. було прийнято Закон «Про державний внутрішній борг України», яким визначено, що державним внутрішнім боргом України є строкові боргові зобов'язання уряду України у грошовій формі. Державний внутрішній борг гарантується всім майном, що перебуває в загальнодержавній власності.

До складу державного внутрішнього боргу України входять позики уряду і позики, здійснені за безумовної гарантії уряду для забезпечення фінансування загальнодержавних потреб. Державний внутрішній борг України складається із заборгованості минулих років та заборгованості, що виникає знову за борговими зобов'язаннями уряду.

До боргових зобов'язань уряду належать випущені ним цінні папери, інші зобов'язання у грошовій формі, гарантовані урядом, а також одержані ним кредити. Визнання інших зобов'язань державним боргом встановлюється лише законом.

Державний зовнішній борг (D*) (public external debt) — це заборгованість держави за непогашеними зовнішніми позиками і невиплаченими за ними відсотками на певну дату. Він складається із заборгованості міжнародним і регіональним банкам, урядам, приватним іноземним банкам, корпораціям і міжнародним фінансовим організаціям. До зовнішнього державного боргу зазвичай належать борги, платежі за якими здійснюються в іноземній валюті або в товарах і послугах та які впливають на платіжний баланс (рис. 11.10) [43].

Державний зовнішній борг — це боргові зобов'язання держави перед нерезидентами щодо повернення позичених коштів (основна сума боргу) та відсотків за ними. Іноземні запозичення дають змогу країні інвестувати і споживати більше, ніж виробляє національна економіка. За продуктивного використання таких запозичень, як інвестиції, країна може прискорити своє економічне зростання. І навпаки, нераціональне їх використання загострює проблему повернення боргів.

Залежно від ступеня охоплення державних боргових зобов'язань державний борг поділяється на капітальний та поточний. **Державний капітальний борг** — це вся сума випущених і непогашених боргових зобов'язань держави, включаючи нараховані проценти, що повинні бути виплачені за цими зобов'язаннями. **Державний поточний борг** — це сума витрат поточного періоду з виплати відсотків кредиторам за всіма борговими зобов'язаннями держави і за погашенням зобов'язань, строк сплати яких настав.



Рис. 11.10. Класифікація державного боргу за Бюджетним кодексом України

Залежно від отримувача кредитних ресурсів державний борг може бути прямий та умовний (гарантований). **Державний прямий борг** (public direct debt) — це борг, що відображає обсяги позичених ресурсів, які надійшли в розпорядження уряду країни. **Державний умовний (гарантований) борг** (public warranted debt) — це зобов'язання держави як гаранта повернення ресурсів кредиторю в разі неплатоспроможності позичальника. Такий підхід лежить в основі нового порядку обліку державного боргу, уведеного в Україні в 2001 р. відповідно до світових стандартів.

Зауважимо, що обслуговування внутрішнього державного боргу здійснює Міністерство фінансів України через національну банківську систему проведенням операцій з розміщення облігацій внутрішніх державних позик, інших цінних паперів, їх погашення і виплати доходу за ними у вигляді відсотків та в іншій формі.

Для фінансування витрат з розміщення, рефінансування, виплати доходу та погашення боргових зобов'язань України у складі Державного бюджету України створюється фонд обслуговування внутрішнього державного боргу України. До нього зараховують кошти в розмірі 50 %, одержані від приватизації майна державних підприємств. Міністерство фінансів України щороку публікує в загальнодоступному виданні відомості про внутрішній державний борг України [59].

Існування державного боргу, його значний вплив на економіку і фінансовий стан держави зумовлюють потребу чіткої системи управління ним.

Управління державним боргом — це сукупність заходів держави з виплати процентних доходів кредиторам і погашення позик, зміни умов уже випущених позик, визначення умов і випуску нових позик. Проблема управління державним боргом полягає в забезпеченні платоспроможності держави, реальних джерел його погашення. Для капітального боргу важливо встановити терміни погашення і виплати процентних доходів за наявності відповідних для цього джерел.

Методами управління державним боргом є конверсія, консолідація, уніфікація, обмін облігацій за регресивним співвідношенням, відстрочення погашення позики, відстрочення погашення боргових зобов'язань та анулювання боргу. *Конверсія* — це зміна дохідності позики. Держава, як правило, зменшує розмір відсотків, які мають виплачуватися за позиками. Збільшення строків дії випущеної позики називають *консолідацією*. Консолідація і конверсія можуть провадитися також одночасно. *Уніфікація*

ція позик — це об'єднання кількох позик в одну, коли облігації кількох раніше випущених позик обмінюються на облігації нової позики. В окремих випадках може здійснюватися *обмін облігацій за регресивним співвідношенням*, тобто коли кілька раніше випущених облігацій прирівнюються до однієї нової облігації. Цей метод економічних обґрунтувань не має.

Відстрочення погашення позики, як правило, провадиться тоді, коли випуск нових позик використовують на обслуговування раніше випущених позик. Усі зазначені методи застосовують щодо внутрішнього боргу.

Відстрочення погашення боргових зобов'язань, а також *анулювання боргу* може застосовуватись як до внутрішніх, так і зовнішніх позик. Анулювання боргів може бути зумовлене фінансовою неспроможністю держави, тобто банкрутством або політичними мотивами.

Розглядаючи сутність операцій з обслуговування державного боргу, слід звернути увагу на відмінності в трактуванні понять *обслуговування боргу* та *погашення боргу*.

Згідно з міжнародною статистикою погашення боргу — це операції з повернення основної суми боргу кредитору. Обслуговування боргу включає операції з повернення основного боргу та сплати процентів і компенсаційних виплат за борговими зобов'язаннями.

Згідно з українською практикою обслуговування боргу — це сплата процентів і компенсаційних виплат за борговими зобов'язаннями (без погашення основного боргу).

Управління внутрішнім державним боргом України здійснюється Міністерством фінансів України в порядку, погодженому з НБУ. Розміщення боргових зобов'язань Кабінету Міністрів України та надання гарантій від його імені провадить за його дорученням Міністерство фінансів України. Граничні розміри внутрішнього державного боргу України, його структуру, джерела і строки погашення затверджує Верховна Рада України у вигляді Державної програми запозичень одночасно із затвердженням Державного бюджету України на наступний рік (див. дод. 12).

11.7. Бюджетні та макроекономічні ефекти впливу державного боргу

Поряд з прямим впливом, який державний борг завдає у бюджетній сфері, оскільки перебуває у нерозривному зв'язку з бюджетним дефіцитом, варто брати до уваги його макроекономічні ефекти, що знаходять вияв у різних сферах економіки. Саме до-

слідження бюджетних та макроекономічних ефектів впливу державного боргу є актуальним у процесі формування та реалізації ефективної бюджетно-податкової політики в Україні. Таке дослідження обумовлює, насамперед, з'ясування причин виникнення державного боргу та його функцій, реалізація яких породжує певні ефекти впливу на бюджет та економіку країни взагалі.

Основними причинами створення і збільшення державного боргу є:

- збільшення державних витратків без відповідного зростання державних доходів;
- циклічні спади та автоматичні стабілізатори економіки;
- скорочення податків з метою стимулювання економіки без відповідного коригування (зменшення) державних витрат;
- вплив політичних бізнес-циклів — надмірне збільшення державних витратків напередодні виборів з метою завоювання популярності виборців і збереження влади.

Економічна суть державного боргу виявляється через такі дві його функції:

1) фіскальну — залучення державою необхідних коштів для фінансування бюджетних витратків;

2) регуляторну — коригування обсягу грошової маси через купівлю-продаж цінних паперів національним банком країни. Фіскальна функція державного боргу породжує бюджетні ефекти, регуляторна — макроекономічні.

Як уже зазначалося, існує прямий взаємозв'язок між розмірами бюджетного дефіциту й державного боргу: бюджетний дефіцит збільшує державний борг, а зростання боргу, у свою чергу, потребує додаткових витрат бюджету на його обслуговування і, отже, збільшує бюджетний дефіцит. Такий взаємозв'язок розкриває зміст фіскальної функції державного боргу.

Для скорочення державного боргу у проект бюджету може закладатися профіцит, тобто перевищення доходів над витратками. Якщо неможливо знайти кошти, щоб забезпечити таке співвідношення, то держава вдається, наприклад, до рефінансування — випуску нових позик для того, щоб розрахуватися з власниками облігацій старої позики. Отже, рівень боргового навантаження на бюджет зростає. Окрім того, на обсязі бюджетного дефіциту позначаються всі зміни у величині державного боргу, у тому числі зумовлені впливом інфляції. Тому основними елементами аналізу бюджетних ефектів впливу державного боргу є:

- 1) оцінка інфляційної складової;
- 2) оцінка боргового навантаження на державний бюджет.

Згадаємо, що бюджетний дефіцит є різницею між державними витратами й доходами. Частина витрат — це процент, який сплачується за державним боргом і дорівнює $i \cdot D^G$, де D^G — обсяг державного боргу, а i — номінальна процентна ставка. Реальні видатки містять лише реальний відсоток за державним боргом r . Згідно з рівнянням Фішера реальний процент є номінальним, за винятком темпу інфляції: $r = i - \pi$. Отже, реальна величина бюджетних видатків менша за номінальну на величину $D^G \cdot \pi$. Фактичний бюджетний дефіцит, за винятком інфляційної частки процентних платежів (операційний дефіцит), можна обчислити за такою формулою:

$$BD_{oper} = BD - D^G \cdot \pi,$$

де BD_{oper} — операційний бюджетний дефіцит; BD — фактичний бюджетний дефіцит; D^G — розмір державного боргу на початок року; π — темп приросту інфляції за рік.

За умов інфляції оголошуваний у звітах бюджетний дефіцит завищується на величину $D^G \cdot \pi$. За високих темпів інфляції ця величина може бути досить значною. Як наслідок, можливі ситуації, коли спостерігається зростання номінального державного боргу за одночасного зниження реальної заборгованості, що ускладнює оцінювання бюджетно-податкової політики [39].

Оцінка темпів інфляції у зв'язку з емісійним фінансуванням бюджетного дефіциту може бути розрахована на основі двох співвідношень:

1) що описує зміну розмірів державного боргу та виплат з його обслуговування:

$$\Delta D^G = \frac{D^G}{Y}(r - g) + \frac{BD_0}{Y} - \Delta\left(\frac{M}{Y}\right),$$

де ΔD^G — зміна розмірів державного боргу; $\frac{D^G}{Y}$ — розмір державного боргу на початок періоду, у % ВВП; r — реальна процентна ставка; g — темп зростання ВВП у реальному виразі; $\frac{BD_0}{Y}$ — базовий дефіцит бюджету (без урахування процентних платежів), у % ВВП; $\Delta\left(\frac{M}{Y}\right)$ — зміна обсягу грошової маси, у % ВВП;

2) що описує зміну обсягу грошової маси залежно від темпів зростання ВВП і темпів інфляції:

$$\Delta\left(\frac{M}{Y}\right) = (\pi + g) / V,$$

де $\Delta\left(\frac{M}{Y}\right)$ — зміна обсягу грошової маси, у % ВВП; π — темп інфляції; V — швидкість обігу грошової одиниці, $V = \frac{Y}{M_3}$, де M_3 — грошовий агрегат.

На підставі всіх співвідношень можна вивести формулу розрахунку темпів інфляції, зумовлених емісійним фінансуванням бюджетного дефіциту:

$$\pi = V \left[\left(\frac{D^G}{Y} \right)_{\max} \cdot (r - g) + \frac{BD_0}{Y} \right] - g,$$

де $\left(\frac{D^G}{Y} \right)_{\max}$ — верхня межа державної заборгованості, за якою бюджетний дефіцит може фінансуватися лише за рахунок грошової емісії. Розрахунок показника π має найбільше значення в довгостроковому аспекті з погляду підтримки базового рівня бюджетного дефіциту та державної заборгованості, а також наслідків зростання державного боргу [40].

Оцінка боргового навантаження є також важливою складовою аналізу бюджетних ефектів впливу державного боргу. Рівень фактичного боргового навантаження на Державний бюджет України дозволяє оцінити **розрахунок нетто-боргових виплат** (табл. 11.11) [42], а саме:

1) сумарні боргові виплати = витрати на погашення основного боргу + витрати на обслуговування державного боргу (виплата процентів за боргом), млн грн;

2) сальдо залучень-виплат = чисті позичкові залучення – сумарні боргові виплати, млн грн;

3) нетто-боргові виплати = сальдо залучень-виплат/доходи державного бюджету, %;

4) нетто-боргові виплати = сальдо залучень-виплат / ВВП, %.

Негативне сальдо залучень-виплат свідчить про те, що *упродовж останніх п'яти років позичкові кошти повністю спрямовувалися на погашення і обслуговування існуючих боргових зобов'язань*.

Таблиця 11.11

**НАВАНТАЖЕННЯ НЕТТО-БОРГОВИХ ВИПЛАТ
НА ДЕРЖАВНИЙ БЮДЖЕТ УКРАЇНИ**

Показник	1999	2000	2001	2002	2003	2004 (очікув.)	2005 (планов.)
Залучення позик, млн грн	5660	3767	3316	5169	7325	10 010	12 824
Сумарні боргові виплати, млн грн	6798	7197	6350	9062	10 132	13 580	12 572
Сальдо залучень- виплат, млн грн	- 1138	- 3430	- 3034	- 3893	- 2807	- 3570	252
Дефіцит (-) / про- фіцит (+) держ- бюджету, млн грн	- 1965	697	- 681	1119	- 1043	- 7553*	- 4973*
Сальдо залучень- виплат, % доходів держбюджету	- 5,7	- 9,5	- 7,6	- 8,6	- 5,1	- 5,2	0,3
Сальдо залучень- виплат, % ВВП	- 0,9	- 2,0	- 1,5	- 1,7	- 1,1	- 1,1	0,1
Дефіцит держав- ного бюджету, % ВВП	- 1,5	0,4	- 0,3	0,5	- 0,4	- 2,3	- 1,3

* Граничний розмір дефіциту бюджету.

Провідну роль у формуванні негативного сальдо запозичень відіграють зовнішні позичкові операції уряду. За підрахунками фахівців Інституту економічного прогнозування України, якщо до 1999 р. надходження зовнішніх фінансових ресурсів спрямовувалося на фінансування внутрішніх споживчих витрат та інвестицій (які через низьку ефективність не забезпечили основи для майбутніх боргових виплат), згодом зовнішні державні запозичення стали де-факто фінансувати відплив валютних коштів. Більше того, внаслідок недостатності позичкових коштів, на обслуговування зовнішніх зобов'язань (покриття негативного сальдо запозичень) спрямовувалася також частина ресурсів внутрішнього споживання та інвестування, отримана як позитивне сальдо торговельного балансу та профіцит державного бюджету.

Слід відзначити, що реальне навантаження боргових виплат на державний бюджет є значно більшим, оскільки за існуючої методології обрахунку державного боргу до складу останнього не

включається низка внутрішніх та зовнішніх зобов'язань уряду, виплати за якими здійснюються з державного бюджету. Зокрема, йдеться про виплати щодо знецінених заощаджень громадян, нереструктуризованої заборгованості із відшкодування ПДВ, з погашення та обслуговування боргу перед комерційними банками, з погашення кредиторської заборгованості бюджетних організацій, що нагромадилась у минулі роки, щодо реструктуризованої заборгованості за внесками до міжнародних організацій тощо. Так, лише виплати з компенсації знецінених заощаджень громадян у бюджеті-2005 було заплановано на рівні 6,5 млрд грн [42].

В контексті аналізу бюджетних ефектів державного боргу, що відображують його фіскальну функцію, варто зазначити, що його регуляторна функція має теж неабияке значення, оскільки породжує суперечливі макроекономічні ефекти (наслідки) впливу. **Макроекономічні ефекти (позитивні й негативні)** є результатом впливу як внутрішнього, так і зовнішнього боргу держави на економіку країни. Вони були розглянуті при порівнянні способів фінансування бюджетного дефіциту з точки зору макроекономічної теорії безвідносно до того, в якій країні їх застосовують. Однак специфіка конкретно-історичних умов, що складаються в країні, формує певні особливості.

В Україні, зокрема, наявність негативного сальдо внутрішніх запозичень відіграє додаткову стабілізуючу роль на грошовому ринку. За допомогою механізмів обслуговування та виплат за ОВДП відбувається фактична стерилізація частини грошових коштів, вилучених у суб'єктів господарювання через податкову систему (табл. 11.12) [42].

Зворотним боком позичкової активності уряду на внутрішньому ринку зазвичай є ефект витіснення приватних інвестицій унаслідок збільшення державних запозичень, який використовується в розвинутих країнах.

Таблиця 11.12

**СПІВВІДНОШЕННЯ ЗАЛУЧЕННЯ КОШТІВ ТА ВИПЛАТ
ЗА ОВДП, млн грн, у 2003 р.**

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	за рік
Залучено через аукціони з первинного розміщення ОВДП	92,8	125,9	24,0	125,9	165,0	96,6	64,7	46,1	60,1	117,5	89,7	156,5	1164,8
Погашено та сплачено доходу за ОВДП	137,2	187,6	117,3	360,0	205,5	171,3	328,6	280,5	118,8	131,6	117,8	121,0	2277,2

За умов, що склалися в Україні, свідоме використання ефекту витіснення шляхом вилучення частини інвестиційного ресурсу підприємств та наступної конвертації його у державні інвестиції видається цілком прийнятним. Позитивним при цьому є те, що державні запозичення на внутрішньому ринку акумулюють вільні кошти, які за інших рівних умов не були б спрямовані на інвестиційні потреби держави. Однак в умовах фактичної відсутності стимулів до інвестування капіталовкладення спрямовуються насамперед у такі види економічної діяльності, які мають високу ліквідність і короткі строки окупності, що є природним, зважаючи на дорожнечу кредитних ресурсів, яка зберігається в економіці. Підтвердженням цього є випереджальні темпи зростання інвестицій в оптову та роздрібну торгівлю порівняно з промисловістю.

Зовнішні запозичення значно більш нейтральні щодо впливу на макроекономічне становище в країні з огляду на те, що надходження від них, як правило, витрачаються на обслуговування зовнішнього боргу і не надходять до сфери обігу. Ситуація дещо змінилася у 2004 році, зважаючи на помітне збільшення припливу гарантованих зовнішніх запозичень. Такі запозичення сприяють фактичному збільшенню пропозиції іноземної валюти на валютному ринку, відтак, ведуть до зміцнення курсу гривні. У ситуації активного припливу валютної виручки експортерів такий додатковий приплив валюти здійснює інфляційне навантаження та вимагатиме проведення стерилізаційних операцій. Відповідне утримання високих процентних ставок та інші стерилізаційні інструменти у свою чергу гальмуватимуть інвестиційні процеси всередині країни. Відтак ефект витіснення приватних інвестицій з боку надмірних зовнішніх державних запозичень може бути парадоксальним чином значно відчутнішим, ніж з боку внутрішніх [42].

У період пікових виплат за зовнішнім боргом (2004—2007 рр.), як прогнозують спеціалісти, в умовах значної невизначеності зовнішньої кон'юнктури (коливань цін на нафту, спадної динаміки цін на метали тощо), напруженої ситуації на світових фінансових ринках щодо взаємної динаміки провідних світових валют, що безпосередньо впливає на обсяги експортної виручки та курсову динаміку в Україні, у фінансовій сфері держави може створитися досить складна ситуація.

Здійснення великих зовнішніх виплат відволікатиме значні ресурси від продуктивного використання всередині країни і унеможливить спрямування коштів бюджету на структурне рефор-

мування економіки та інноваційні проекти, означатиме згортання соціальних програм. В умовах хронічно негативного сальдо рахунку операцій з капіталу та фінансових операцій платіжного балансу збільшення боргових платежів сприятиме закріпленню несприятливої інтеграційної моделі України, відповідно до якої дефіцитне сальдо руху капіталів фінансується за рахунок нарощування експорту і є, по суті, каналом відпливу капіталів з країни. За таких умов, як вважають фахівці, доречнішим видається першочергове використання коштів, отриманих від сприятливої кон'юнктури на провідних експортних ринках України, на погашення зовнішньої заборгованості, що дозволить у майбутньому вивільнити значні ресурси для інвестиційних цілей [42].

Важливою складовою дослідження як бюджетних, так і макроекономічних ефектів державного боргу є детальний **аналіз його структури, джерел та термінів (графіка) погашення**, а також **поточних змін**, що відбуваються в них під впливом тих чи інших чинників. Наприклад, аналіз питомої ваги основного боргу (погашення боргу) та процентних платежів (обслуговування боргу) в структурі державного боргу за конкретних умов, що склалися в країні, дає змогу зробити певні висновки щодо тих чи інших наслідків політики державних запозичень, бюджетно-податкової політики взагалі, враховуючи те, що обслуговування боргу, яке включається окремою статтею у видатки Державного бюджету та законодавчо забезпечене, породжує бюджетний ефект певного змісту, тоді як основний борг створює, насамперед, макроекономічний ефект тривалого характеру.

Структура державного боргу України на сьогоднішній день досить різнобічна, а це потребує конкретизації як щодо ефективного використання залучених коштів, так і вироблення раціонального механізму обслуговування й погашення отриманих кредитів (див. дод. 13, 14).

11.8. Зовнішня заборгованість держави: сутність та управління в умовах торгової кризи

Важливе місце під час дослідження проблематики бюджетно-податкової політики посідає проблема зовнішньої заборгованості й управління зовнішнім боргом.

Зовнішнє запозичення виникає в разі перевищення імпорту товарів і послуг над експортом. Дефіцит рахунку поточних операцій, зумовлений несприятливим торговельним балансом, фінан-

сується за рахунок чистого припливу капіталу. Чистий приплив капіталу виникає внаслідок міжнародних позик (від іноземних урядів і комерційних банків, міжнародних валютно-фінансових організацій), продажу довгострокових фінансових активів іноземним інвесторам, прямих іноземних інвестицій у певну країну використання валютних резервів держави.

Прямі іноземні інвестиції передбачають ввезення до країни капіталу (у грошовій або товарній формі) і є фінансовим потоком, який не створює боргових зобов'язань.

Зовнішній борг складається із зобов'язань перед нерезидентами, які виникають унаслідок міжнародних позик або продажу фінансових активів за кордон. Приплив зовнішніх приватних і державних фінансових ресурсів, який створює боргові зобов'язання перед нерезидентами, призводить до зростання зовнішнього боргу країни. Зовнішні позики дають змогу країні інвестувати і споживати більше, ніж виробляє її економіка. Можливість позичати зовнішні ресурси означає, що економічні агенти (фірми, уряд) країн, де існує дефіцит капіталу, можуть залучати заощадження тих країн, де є надлишок капіталу і ринкова відсоткова ставка нижча.

Коли країна залучає зовнішні позики, вона повинна сплачувати проценти за боргом. Зростання боргу супроводжується зростанням процентних платежів, необхідних для обслуговування боргу. Тому зовнішні позики мають покривати не лише різницю між внутрішніми заощадженнями та державними доходами й видатками, а й проценти за боргом.

Обсяг залучення зовнішніх позик визначається, по-перше, тим, скільки іноземного капіталу країна може ефективно поглинути так, щоб прибуток від інвестицій перевищував вартість залучення капіталу; по-друге, тим, який обсяг боргу вона може обслуговувати без ризику виникнення проблем із зовнішніми платежами.

Темпи зростання боргу залежать від:

- частки зовнішніх запозичень у загальному обсязі наявного боргу (це можна виразити співвідношенням між дефіцитом балансу за товарами й послугами і накопиченням боргу);
- процентної ставки (підвищення ставки процента потребує збільшення зовнішніх позик).

Ефективне використання запозичених інвестицій дає змогу прискорити економічне зростання в країні. Нераціональність і збитковість застосування зовнішніх ресурсів створює такі боргові зобов'язання країни, які в майбутньому істотно обмежують можливості держави щодо проведення економічної політики, тому виникає потреба в управлінні зовнішнім боргом [39].

Ефективність управління зовнішнім боргом значною мірою визначається іншими складовими макроекономічної політики. Прибуток на інвестований капітал, а отже — і розмір зовнішніх позик безпосередньо залежать від зовнішньоекономічної політики держави, а саме торговельної, валютної, цінової політики, а також від грошово-кредитної та бюджетно-податкової політики. У свою чергу, рівень зовнішньої заборгованості та умови надання зовнішніх позик значною мірою визначають характер макроекономічної політики в країні.

Уряди країн-боржників застосовують сукупність заходів, щоб не потрапити у стан безнадійних боржників, оскільки це обмежує доступ до зарубіжних фінансових ресурсів. Для цього існує кілька способів, кожен з яких має бути пристосований до певної економічної ситуації. Світовий досвід розв'язання проблеми зовнішньої заборгованості свідчить про те, що в кожній країні-боржника є три можливі сценарії: 1) оптимістичний; 2) песимістичний; 3) нульовий.

Дуже актуальною наприкінці 90-х рр. ХХ ст. для України стала проблема скорочення зовнішньої заборгованості в умовах боргової кризи.

Боргова криза — це криза зовнішньої заборгованості, яка проявляється в неспроможності країни-боржника обслуговувати зовнішню заборгованість у повному обсязі, зокрема здійснювати виплати з обслуговування накопиченої суми боргу відповідно до початкових угод, що призводить до *дефолту* — визнання країни безнадійним боржником. Неспроможність країн-боржників спричиняє падіння платоспроможності фінансових інститутів країн-кредиторів. Вихід з боргової кризи передбачає стабілізацію розмірів і зміну структури заборгованості, відстрочення сплати боргу або перегляд інших умов його повернення [39].

Традиційним методом зменшення боргу є його реструктуризація. За **реструктуризації зовнішнього боргу** умови його обслуговування (процент, сума, строки сплати) переглядаються.

Найпоширенішою є реструктуризація офіційного боргу, яка відбувається в рамках «Паризького клубу». Найбіднішим країнам-боржникам з метою полегшення боргового тягара пропонується вибір одного з варіантів допомоги з боку урядів-кредиторів, які є членами «Паризького клубу». Офіційні кредитори надають такі види допомоги: часткове анулювання боргу; подальше продовження термінів дії боргових зобов'язань; зниження процентів за обслуговування боргу.

В сучасних умовах загальноприйнятим методом скорочення зовнішнього боргу є конверсія боргу (*борговий своп*), яка може набувати таких форм:

- *викуп боргу*;
- *капіталізація боргу*;
- *конверсія «борг — борг»*.

Викуп боргу — надання країні-боржниці можливості викупити власні боргові зобов'язання на вторинному ринку боргів. Викуп боргів здійснюється за грошові кошти зі знижкою з їх ціни.

Капіталізація боргу, тобто обмін зовнішнього боргу на власність (акціонерний капітал) зі знижкою. Капіталізація боргу передбачає надання іноземним банкам можливості обмінювати боргові зобов'язання даної країни на акції її промислових, торговельних та інших корпорацій. Іноземні небанківські організації отримують можливість купувати ці боргові зобов'язання на вторинному ринку цінних паперів зі знижкою для фінансування прямих інвестицій чи купівлі вітчизняних фінансових активів.

Конверсія «борг — борг», тобто заміна існуючих боргових зобов'язань новими борговими зобов'язаннями. У цьому разі змінюються умови боргових зобов'язань: процент доходу за новими цінними паперами може бути нижчим, ніж за старими, за збереження номінальної вартості облігацій; номінальна вартість нових зобов'язань може бути встановлена з дисконтом до номіналу старих боргових зобов'язань; може змінитися валюта боргу і т. ін.

Капіталізація боргу і заміна існуючих боргових зобов'язань новими є інструментами оптимізації структури зовнішньої заборгованості держави. Викуп боргу країною-боржником означає останнє погашення її зобов'язань перед кредиторами. Утім, зазначені методи зменшення боргового тягаря мають певні недоліки, що пов'язані насамперед зі скороченням валютних резервів країни-боржника та з інфляційним тиском конверсійних операцій.

11.9. Боргова політика в Україні: етапи, пріоритети та особливості

Формування та нагромадження внутрішнього й зовнішнього державного боргу є органічною складовою функціонування економік переважної більшості країн світу, потужним важелем макроекономічного регулювання та інструментом реалізації економічної стратегії. На жаль, в Україні у ході трансформаційних

процесів формування державного боргу відбувалося значною мірою хаотично, під впливом потреб оперативного фінансування поточних бюджетних видатків, що наклало свій відбиток на його структуру та обсяги.

Лише останніми роками в Україні розпочалося формування послідовної та виваженої довгострокової державної боргової політики, яку ще належить відповідним чином «вбудувати» в систему інструментів економічної стратегії держави. **Боргова політика** — це державна політика, змістом якої є розроблення та прийняття рішень щодо внутрішніх та зовнішніх запозичень з метою фінансування дефіциту бюджету та забезпечення платоспроможності держави.

Аналіз динаміки державного боргу в Україні свідчить про кілька етапів у його формуванні та розвитку [42].

Перший етап (1991—1994 рр.). Період з 1991 р. до першої половини 1994 р. характеризується залученням до фінансування дефіциту бюджету характеру винятково прямих кредитів Національного банку та хаотичним утворенням зовнішнього боргу шляхом надання урядових гарантій по іноземних кредитах.

Другий етап (1995—1996 рр.). У цей період, поряд із продовженням надання зовнішніх гарантій, державний борг формувався за рахунок отримання зовнішніх позик від міжнародних фінансових організацій. Зазначений період характеризується також урегулюванням заборгованості України на енергоносії, початком випуску облігацій внутрішніх державних позик і поступовим заміщенням цими облігаціями прямих кредитів Національного банку.

Третій етап (1997-й — перша половина 1998 р.) характеризувався активним урядовим позичанням як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках капіталу, на який Україна вийшла в серпні 1997 р.

Четвертий етап (друга половина 1998-го — 2000 р.). Починаючи з другої половини 1998 р. Україна зіткнулася із зазначеними труднощами, пов'язаними з істотним скороченням можливостей урядових запозичень як із зовнішніх, так і з внутрішніх джерел. У цей період уперше було здійснено низку операцій щодо реструктуризації частин внутрішнього та зовнішнього державного боргу України, яка дала можливість через заміну облігацій внутрішньої державної позики продовжити строк повернення запозичених коштів, а також зменшити тиск щодо виплат за ОВДП в 1998—1999 рр.

Незважаючи на вжиті заходи, 2000—2001 рр. були піковими за борговим навантаженням. Наявність значного розриву платіж-

ного балансу та низькі валютні резерви стали основною причиною прийняття урядом рішення щодо проведення комплексної програми реструктуризації комерційного боргу у квітні 2000 р., що дозволило не тільки скоротити державний борг на 152 млн дол. США, а й зменшити загальний обсяг виплат в 2000 р. на 900 млн дол. США. Міністерство фінансів здійснило реструктуризацію боргових зобов'язань перед НБУ. Державні цінні папери, які були випущені у 1998—2000 рр. та підлягали погашенню у 2000—2004 рр., було замінено на процентні облигації з терміном погашення протягом 2002—2010 рр., що сприяло поліпшенню структури державного боргу та уникненню декапіталізації Національного банку України (див. дод. 12—15).

Варто зауважити, що було проведено значний обсяг робіт щодо вдосконалення нормативно-правової бази, пов'язаної з усіма аспектами управління державним боргом. Зокрема, у 2000 р. Кабінетом Міністрів України було схвалено *Концепцію державної боргової політики на 2001—2004 рр.*, де вперше визначено середньострокову стратегію України у сфері управління державним боргом та основні засади реалізації боргової політики.

П'ятий етап (2001—2004 рр.). Управління державним боргом у цей період характеризується переходом від антикризового управління до проведення виваженої боргової політики, спрямованої на зменшення боргового навантаження на економіку держави. Боргова реструктуризація 2000 р. у поєднанні зі сприятливою для України зовнішньою кон'юнктурою і стійким економічним зростанням дали змогу істотно знизити обсяги боргового навантаження на українську економіку, що сприяло відповідному підвищенню міжнародних рейтингів України. У 2001—2002 рр. співвідношення державного боргу та ВВП утримувалося на рівні 29—31 % проти 48 % у 1999 р. На кінець 2003 р. воно зменшилося до 25 % (аналогічний показник для США становив 63 %, країн Єврозони — 70,6 %, Японії — 155 %). За підсумками 2004 р. цей показник досягнув рівня 20 %, а на кінець 2005 р., за прогнозами Міністерства фінансів України, — 18 %. Річне обслуговування боргу скоротилося до 4,3 % ВВП. Спостерігається чітка тенденція до зменшення відношення державного боргу до доходів бюджету. Якщо зазначений показник у 2001 р. становив 220 %, то на кінець 2004 р. — 132 %, а на кінець 2005 р. — 100 % (за критичного рівня 300 %) [42].

Однак протягом останніх років спостерігається поступове зростання обсягів платежів за державним боргом в абсолютній величині, що пов'язано із закінченням пільгових періодів за раніше отриманими кредитами (протягом пільгових періодів сплачува-

лися лише проценти). Зважаючи на це, уряд, спираючись на підвищення міжнародних кредитних рейтингів України, здійснює низку нових запозичень на зовнішніх ринках. Зокрема, у 2003 р. було здійснено два випуски облігацій зовнішньої державної позики (ОЗДП) України з дохідністю 7,65 % річних та з терміном погашення в 2013 р. на загальну суму 1 млрд дол. США. Відтак відбулося помітне зменшення вартості обслуговування та подовження строковості державних запозичень порівняно з 2002 р., коли довипуск ОЗДП у листопаді 2002 р. на загальну номінальну суму 260 млн дол. США з погашенням в 2007 р. обійшовся Україні в 10,843 % річних, а в грудні довипуск на суму 139 млн дол. США — у 9,75 %.

У 2004 р. тенденція до зменшення вартості державних зовнішніх запозичень продовжилася. Здійснено два випуски облігацій зовнішньої державної позики, один з яких має дохідність 6,875 % та термін погашення до 7 років, другий — здійснений за ставкою ЛБОР для 6-місячних депозитів з маржею 3,375 %, що на момент випуску становило 4,9 %, термін погашення — 5 років.

Тенденція подовження терміну обігу державних цінних паперів спостерігалася і на внутрішньому позичковому ринку. Зважаючи на те, що висока ліквідність Єдиного казначейського рахунку не потребує залучення короткострокових облігацій внутрішньої державної позики (ОВДП) для покриття тимчасових касових розривів, для фінансування державного бюджету здійснюється планове розміщення в основному середньо- та довгострокових ОВДП [42].

Боргова політика та реструктуризація, розпочата в 2005 р., започатковує новий *шостий етап боргової політики України* (2005 р. — поточний час) (див. дод. 16).

На сьогодні досі актуальною залишається проблема обсягу гарантованого державного боргу, який станом на 31.12.2005 скоротився на 15,3 % та становив близько 15 млрд грн (для порівняння — на кінець 2004 р. збільшився на 55,4 % та становив близько 17,7 млрд грн). Насправді цей борг створили вітчизняні суб'єкти господарювання, які отримали іноземні кредити для реалізації власних інвестиційних проєктів. Не маючи інформації щодо фінансової спроможності таких підприємств, інвестори вимагали державних гарантій для повернення коштів. Зі свого боку держава погоджувалася на таке гарантування, зважаючи на важливість для розвитку економіки залучення дешевих ресурсів зі світових фінансових ринків. У разі втрати такими підприємствами платоспроможності заборгованість за кредитами доведеться повертати державі.

Іноземні кредити під державні гарантії залучалися в межах кредитних ліній, відкритих на підставі відповідних міжурядових та міжбанківських угод. Рішення про надання конкретним юридичним особам — нерезидентам України права залучення іноземних кредитів під державні гарантії, яким передувала державна експертиза проектів на основі суто адміністративних методів і оцінок, без конкурентних процедур, без будь-якої особистої відповідальності за можливі негативні наслідки під час їх використання та повернення, приймалися Кабінетом Міністрів України або невеликою групою посадових осіб Валютно-кредитної ради Кабінету Міністрів України (ліквідована Указом Президента України № 932 від 31.06.2000).

За інформацією «Укрексімбанку», понад 50 % кредитних проектів відразу передбачали участь бюджету в погашенні та обслуговуванні іноземних кредитів у певній формі, що давало змогу отримувачам іноземних кредитів безвідповідально ставитися до виконання своїх фінансових зобов'язань. Потужним фактором марнування частини отриманих гарантованих кредитів стали затяжна трансформаційна криза та несприятливе макроекономічне середовище, яке перешкоджало запровадженню та окупності додаткових виробничих потужностей, створених за рахунок залучення цих кредитів. Негативний досвід гарантованого кредитування призвів до скорочення цієї складової зовнішнього державного боргу (до кінця 2003 р. 97 % гарантованого зовнішнього боргу становила заборгованість перед МВФ, ЄБРР та Світовим банком). Лише в 2004 р. на основі формування низки кредитоспроможних інвестиційних проектів частка заборгованості перед іноземними комерційними банками за гарантованими кредитами зросла до 24 % гарантованого державного зовнішнього боргу [42].

Варто зазначити, що через брак ще й досі в Україні обов'язкового рейтингування суб'єктів господарювання та інструментів фондового ринку іноземні інвестори не мають інформації про надійність позичальників грошей. А тому держава бере на себе значні ризики щодо повернення кредитів, отриманих вітчизняними підприємствами від іноземних інвесторів. Істотно стримується й розвиток вітчизняного фондового ринку. Брак такого необхідного елементу інфраструктури сучасного ринку, як кредитні рейтинги корпоративних облігацій, фактично унеможливує участь інвесторів-нерезидентів на фондовому ринку України.

Міністерство фінансів вважає, що запровадження системи обов'язкового рейтингування зробить ринок боргових зобов'язань більш прозорим і зрозумілим для інвесторів, що безпосередньо

відобразиться на його подальшому зростанні. Створення рейтингової історії на внутрішньому ринку може стати підґрунтям для отримання високих міжнародних рейтингів українськими емітентами, що в подальшому забезпечить позичальникам успіх на зовнішніх ринках капіталу.

Серед пріоритетів боргової політики України на сучасному етапі слід виокремити проблему ефективності інвестиційного використання державних запозичень. Визначити реальний обсяг запозичень, що спрямовуються на цілі бюджетного інвестування економіки України, поки що не видається можливим. *Державна програма запозичень*, яка затверджується разом із законом про державний бюджет на відповідний рік, не містить детальних напрямів використання ресурсів від розміщення ОВДП та ОЗДП, які спрямовуються на фінансування дефіциту бюджету. Звіти Державного казначейства щодо фінансування дефіциту бюджету також не корелюють із відповідними статтями видаткової частини державного фінансового плану.

Частина бюджетних інвестицій (фінансування проектів розвитку) здійснюється за рахунок пільгових кредитів Міжнародного банку реконструкції та розвитку (МБРР) та Європейського банку реконструкції та розвитку (ЄБРР). Фінансування проектів розвитку МБРР та ЄБРР відбувається на умовах самокупності та обов'язкового внутрішнього співфінансування. Станом на 16.09.2004 у стадії реалізації перебувало 16 інвестиційних проектів МБРР та ЄБРР на загальну суму майже 1,2 млрд дол. США (див. дод. 12).

Перевірками Рахункової палати України встановлено факти численних порушень у використанні позик МБРР: недотримання Україною зобов'язань у рамках надання позик, невиконання вимог щодо співфінансування, затягування періоду ратифікації кредитних угод, неузгодженість дій органів влади в питаннях організаційного забезпечення позик тощо. Як наслідок, частину проектів було анульовано на етапі реалізації, а бюджету завдано суттєвих втрат у вигляді нарахованих процентів за резервування позик. Як підсумовують експерти Рахункової палати, низька ефективність власне інвестиційних проектів призводить до того, що в більшості випадків кінцевої мети залучення інвестиційних ресурсів досягнуто не було.

Про інвестиційну складову державного боргу опосередковано свідчить і частка заборгованості суб'єктів підприємницької діяльності за кредитами, наданими під державні гарантії. Усього станом на 01.01.2004 їхня заборгованість за такими кредитами сягнула 9,4 млрд грн.

Результати реалізації проектів розвитку свідчать про низьку ефективність бюджетних інвестицій. На це вказує рівень повернення позикових коштів за гарантованими кредитами — 15 % із загального обсягу. Крім цього, значна кількість підприємств-боржників перебувають у стані ліквідації або санації [42].

Важливим напрямом диверсифікації боргової політики держави має стати *розширення місцевих позик*. Останні, як одне із джерел формування доходів місцевих бюджетів, поки що не набули в Україні помітного значення.

Отже, оптимізація боргової політики України потребує розробки та запровадження цілісної стратегії, яка поєднуватиме завдання вдосконалення нормативно-правового та інституційного забезпечення боргової політики, коротко- та середньострокової орієнтири управління державним боргом, інструменти радикального підвищення ефективності інвестиційної складової бюджетних видатків та довгострокові завдання переорієнтації боргової політики, зменшення боргового тягаря та розвитку альтернативних, непозикових інструментів фінансування бюджетних видатків. Така стратегія має узгодити дії органів державної влади, уповноважених здійснювати управління державним боргом, інтегрувати боргову політику України в контекст реалізації Стратегії економічного та соціального розвитку України.

11.10. Боргова безпека: сутність і стандартні індикатори заборгованості

Так само, як і проблема бюджетної безпеки, нині є досить актуальною проблема боргової безпеки країни, освоєння основних підходів до оцінювання її стану, з'ясування її головних індикаторів. *Абсолютний розмір державного боргу* є не дуже показовим макроекономічним індикатором, оскільки борг зростає зі збільшенням ВВП. Крім цього, на його величину впливає інфляція. Змістовнішими є *відносні показники заборгованості*, а саме:

- відношення боргу до ВВП;
- відношення суми обслуговування боргу до ВВП.

Відносна величина державного боргу (борг/ВВП) залежить від таких чинників: рівень реальної відсоткової ставки, якою визначається розмір виплат за боргом; темп зростання реального ВВП; обсяг первинного бюджетного дефіциту. Зменшення відносної заборгованості в економіці можливе за умови, якщо темпи зростання відсоткової ставки будуть нижчими за темпи зростання ре-

ального ВВП, а частка первинного бюджетного надлишку відносного ВВП збільшуватиметься.

Обсяг державного боргу є дуже важливим показником загального стану економіки. Існує кілька способів оцінювання цієї величини, а саме: 1) борг на душу населення; 2) співвідношення між боргом та індивідуальним доходом [66].

Вагомою ознакою може бути також *боргоспроможність*. Вона визначається трьома головними чинниками: 1) наявністю ресурсів; 2) потребою видатків; 3) бажанням кредиторів купувати боргові зобов'язання. Названі два виміри державного боргу дають певне, але не повне уявлення про борговий тягар. Загальноприйняту універсальну міру боргового тягара демонструє відношення боргу до потенційної боргоспроможності, яке свідчить, чи вистачає доходів, щоб покрити обслуговування боргу, на додачу до операційних витрат. Всесвітня банківська група вважає показниками здатності уряду взяти на себе додатковий борг такі: 1) відношення обслуговування боргу до поточних доходів; 2) відношення капіталовкладень до сукупних видатків; 3) надлишок поточних доходів над звичайними операційними витратами. Доцільніше спостерігати за базою доходів, ніж за самими поточними доходами.

Нині кожна держава має певний розмір державної заборгованості. Держави відрізняються швидкістю нагромадження державного боргу та вмінням своєчасно розраховуватися за свої борги. Міжнародна фінансова практика виробила різні критерії оцінювання критичного рівня державного боргу щодо можливості країни з його обслуговування. Визначаючи раціональну межу боргової квоти, МВФ пропонує спиратися на *принцип платоспроможності*. Згідно з цим принципом відношення борг/ВВП має збільшуватися нижчими темпами, ніж зростає реальна процентна ставка за мінусом темпів приросту реального ВВП. Аналогічним варіантом дотримання цього принципу є вимога, щоб номінальна величина боргу зростала повільніше, ніж номінальні процентні ставки.

Світовий банк вважає критичним рівень державного зовнішнього боргу, якщо він перевищує 50 % ВВП. Відповідно до вимог Маастрихтської угоди в ЄС державний борг не повинен становити понад 60 % ВВП країни. Деякі фахівці вважають економічно безпечним для держави обсяг іноземних кредитів, що не перевищує 70 % обсягу її річного експорту.

У світовій практиці безпечним вважається такий рівень зовнішнього боргу (коефіцієнт обслуговування), коли сума на його обслуговування не перевищує 25 % загальних валютних надходжень країни, або приблизно 20 % вартості експорту товарів (для

країн, що мають позитивне сальдо в торгівлі послугами, допустимий більший розмір платежів). За іншими оцінками, межею небезпеки вважається перевищення суми боргу порівняно з експортом удвічі, підвищеної небезпеки — утричі.

Важливо знати, що для оцінки параметрів боргової безпеки світова практика використовує велику кількість показників-індикаторів. Такий широкий діапазон індикаторів зумовлений розмаїттям методологій, що застосовуються для їх розрахунку, а також специфікою розрахунку та застосуванням певних макроекономічних показників кожною державою, видом заборгованості та джерелами її погашення. І тому такі індикатори не треба сприймати як догму. Для країн, які відрізняються темпами розвитку економічної системи, показники боргової безпеки також різні. Світовий банк, наприклад, здійснює ранжування країн відповідно до ВНД на душу населення (табл. 11.13).

Таблиця 11.13

**КЛАСИФІКАЦІЯ ДЕРЖАВ ЗА РІВНЕМ ЗОВНІШНЬОЇ
ЗАБОРГОВАНОСТІ (ЗА МЕТОДОЛОГІЄЮ СВІТОВОГО БАНКУ)**

Рівень доходу	NPV/XGS > 220 % або NPV/GNI > 80 %	132 % < NPV/XGS < 220 % або 48 % < NPV/GNI < 80 %	NPV/XGS < 132 % або NPV/GNI < 48 %
Низький рівень доходу — ВНД на душу населення менший за 765 дол.	Держави з низьким доходом і великим боргом	Держави з низьким доходом і помірним боргом	Держави з низьким доходом і невеликим боргом
Середній рівень доходу — ВНД на душу населення від 765 до 9386 дол.	Держави із середнім доходом і великим боргом	Держави із середнім доходом і помірним боргом	Держави із середнім доходом і невеликим боргом

NPV — чиста приведена (дисконтована) вартість зовнішнього боргу;
XGS — експорт товарів та послуг;
GNI — ВНД на душу населення

Вважається також, що в стабільних умовах країна може й далі збільшувати державний борг, якщо стійкий середній темп приросту її експорту перевищує середній рівень позикового процента, а борг з експорту невеликий, і особливо, коли ефективність використання позичених коштів більша від рівня процентної ставки за цими позиками.

Так, для характеристики ліквідної позиції економіки країни досить широко використовується *співвідношення запланованих платежів з обслуговування боргу до експорту*. Цей показник дає

оцінку платоспроможності на найближчу перспективу. Для оцінки довгострокової платоспроможності часто використовується *співвідношення дисконтованої вартості боргу до експорту*. Як переконає світовий досвід, ситуації, пов'язані з державною заборгованістю, часто виходять із-під контролю, якщо ці співвідношення досягають або перевищують діапазони відповідно 20—25 % та 200—250 %. Для України такі межі станом на 01.01.2003 становили відповідно 9 та 60 %. Тобто за цими показниками заборгованість України перебувала в безпечних межах [100].

Стан боргової безпеки України можна оцінити, розглянувши динаміку базових показників (табл. 11.14).

Таблиця 11.14

СТАН БОРГОВОЇ БЕЗПЕКИ УКРАЇНИ, %

Показник	Критичний рівень	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Відношення державного боргу до ВВП	60	30,3	21,7	35,8	48,5	44,3	34,3
Відношення державного боргу до доходів держбюджету	300	106,4	177,4	334,2	406,4	221,4	204,4
Відношення платежів за державним боргом до доходів держбюджету	45	20,4	43,2	74,1	34,3	20,7	17,1
Відношення платежів за державним боргом до ВВП	7	4,8	7,4	11,3	5,2	4,2	3,1
Відношення державного зовнішнього боргу до доходів від експорту	150	46,3	50,3	70,0	82,1	57,1	51,1
Відношення платежів за державним зовнішнім боргом до доходів від експорту	25	5,8	5,8	7,8	5,9	3,9	3,7
Відношення державного зовнішнього боргу до ВВП	40	20,6	19,4	38,1	50,0	33,1	27,2
Відношення платежів за державним зовнішнім боргом до ВВП	5	2,5	2,2	3,1	2,8	2,3	1,9
Відношення платежів за державним зовнішнім боргом до доходів держбюджету	25	10,4	12,9	20,1	18,8	11,1	10,5

За даними Міністерства фінансів України, державний борг за тенденції його постійного зростання і водночас падіння реально-го ВВП до 2000 р. стрімко наближався до критичного значення цих показників, а в окремі роки, як свідчать дані таблиці, виходив за їх межі [35].

Після боргової кризи 1998 р., коли сумарні боргові виплати сягнули небезпечних 71,4 % річного обсягу дохідної частини держбюджету, здійснення впродовж 1999—2001 рр. реструктуризації боргових зобов'язань дозволило суттєво знизити навантаження на державний бюджет. Останні п'ять років відносні бюджетні витрати на обслуговування та погашення держборгу стабілізувались у межах 3,1—4,2 % ВВП та 16,0—19,9 % сукупних бюджетних доходів (що відповідає 2-, 3-місячному обсягу надходжень до держбюджету). При цьому слід зважити на збереження відносної стабільності боргових виплат на початку пікового періоду погашення боргових зобов'язань, що припадає на 2003—2007 рр. [42].

Варто зазначити, що на сьогоднішній день базовими показниками, на підставі яких у Міністерстві фінансів України приймається рішення про управління державним боргом, є:

- відношення державного боргу до ВВП (критичним рівнем для цього часто встановлюється діапазон від 60 % (за методологією МВФ та Маастрихтськими критеріями) до 80—100 % (за методологією МБРР). На 01.01.2003 цей показник перебував у межах 35 %;

- відношення державного боргу до доходів державного бюджету базового року, за яким бюджет затверджено (за методологією МВФ граничним значенням цього показника є 300 %). На 01.01.2003 цей показник перебував у межах 143 %;

- відношення загальної суми річних платежів за зовнішнім державним боргом до доходів державного бюджету поточного року, за яким бюджет затверджено (згідно із Маастрихтськими критеріями граничною межею цього співвідношення є 20 %). На 01.01.2003 цей показник перебував у межах 16 %;

- відношення загальної суми річних платежів за державним боргом до ВВП (критичним рівнем для нього часто встановлюється діапазон 10—15 %). На 01.01.2003 цей показник перебував у межах 5 %.

Крім зазначених вище показників існує ще близько 30 стандартних індикаторів, які тією чи іншою мірою характеризують рівень боргової безпеки держави (рис. 11.11).

До того ж стандартним світовим показником середньозваженої заборгованості вважається 15 років. В Україні ж цей по-

казник має переважно короткостроковий характер і перебуває у межах 10 років (позитивним винятком є єврооблігаційна позиція, яку було взято під досить низькі відсотки (7,65 % річних) і на 10 років).

Стандартні індикатори, що використовуються для оцінки рівня боргової безпеки держави
— відношення державного боргу до ВВП;
— відношення державного зовнішнього боргу до ВВП;
— відношення державного зовнішнього боргу до доходів від експорту;
— відношення державного боргу до обсягу інвестицій;
— відношення зовнішнього державного боргу до обсягу іноземних інвестицій;
— відношення державного боргу до доходів державного бюджету;
— відношення зовнішнього державного боргу до доходів державного бюджету;
— відношення державного боргу до державних капітальних вкладень;
— відношення гарантованого державного боргу до доходів державного бюджету;
— відношення державного боргу до кількості населення в країні;
— відношення платежів з обслуговування державного боргу до ВВП;
— відношення платежів з обслуговування державного боргу до витатків (доходів) бюджету;
— відношення платежів з обслуговування зовнішнього державного боргу до доходів від експорту;
— відношення платежів з обслуговування зовнішнього державного боргу до витатків (доходів) бюджету

Рис. 11.11. Стандартні індикатори боргової безпеки держави

Аналізуючи ситуацію з державною заборгованістю в Україні на основі кількісних та якісних параметрів, можна дійти висновку, що за кількісними параметрами Україна має помірне боргове навантаження та не входить до групи країн — найбільших боржників. Проте основною проблемою боргової безпеки України та її фінансової сфери нині продовжує залишатися невдалий графік погашення боргу. Непослідовна політика запозичень у 1997—1999 рр. призвела до нерівномірного розподілу боргового навантаження в часовій перспективі. Ситуативний підхід до формування строкової структури боргу й дискретність запозичень на різних умовах призводять до «пікових» перевантажень платежів, які, у свою чергу, провокують боргову кризу. При цьому навіть прийнятні умови окремих нових позик не виключають негативного сукупного впливу на загальний графік управління й обслуговування боргу.

Обтяжливність боргу посилюється короткостроковістю більшості запозичень, що перевищує можливості бюджету обслуговувати їх та спонукає до нових запозичень. Варто наголосити, що проб-

лема надмірних коротких зобов'язань відіграла важливу роль у розгортанні як російської фінансової кризи, так і кризових ситуацій у ряді країн Азії та Латинської Америки [42].

Отже, забезпечення боргової безпеки України залишається невідкладним завданням органів державної влади на сучасному етапі та потребує:

- удосконалення законодавчого забезпечення формування внутрішньої та зовнішньої заборгованостей (прийняття відповідних законодавчих і нормативних актів, зокрема Закону України «Про державний борг»);
- визначення на основі опрацювання власного і світового досвіду оптимального співвідношення між зовнішнім та внутрішнім боргом, яке б відповідало поточній ситуації та стратегічним інтересам України;
- розроблення обґрунтованої стратегії залучення позик — як внутрішніх, так і зовнішніх;
- проведення інвентаризації державного боргу;
- зміни структури державного боргу й переведення його на довгострокове обслуговування;
- розвитку повноцінного сектору муніципальних цінних паперів (місцевих облигацій) та ринку місцевих запозичень з метою диверсифікації напрямів вкладення капіталу на боргових ринках та перерозподілу боргових зобов'язань між різними рівнями управління, що дозволить реалізувати регіональні програми, розширить можливості місцевого самоврядування і послабить тиск на загальнодержавний бюджет;
- продовження практики заборони надання державних гарантій при одержанні кредитів суб'єктами підприємницької діяльності, заборони реструктуризації або списання заборгованості за кредитами, залученими під державні гарантії;
- моніторингу і прогнозування стану, підготовки проектів політичних рішень щодо обсягу, структури, вартості та інших параметрів державного боргу.

Питання для самоперевірки



1. Що означає бюджетна безпека? Які її основні індикатори?
2. Опишіть категорії державних видатків і способи їх фінансування. Як збільшення державних видатків, що фінансується за рахунок підвищення податків, впливатиме на інвестиції приватного сектору?

3. Державний бюджет об'єднує державні закупівлі товарів і послуг і трансфертні платежі в загальну категорію загальних видатків. Чому, обираючи інструменти бюджетно-податкової політики, необхідно розрізняти державні закупівлі та трансферти?

4. Поясніть, чому курс на постійну збалансованість державного бюджету є надто жорсткою вимогою щодо фіскальної політики. Які проблеми виникають за спрямованості бюджетно-податкової політики на щорічну збалансованість бюджету?

5. Назвіть основні концепції бюджетного дефіциту.

6. Назвіть основні макроекономічні чинники, що зумовлюють бюджетний дефіцит. Опишіть модель бюджетного дефіциту з їх урахуванням.

7. Як може зростати державний борг? Чому державний борг є тягарем для економіки? Які основні напрями впливу державного боргу на економіку вам відомі?

8. Поясніть, чому уряд намагається фінансувати державні видатки цілком за рахунок податків, хоча існує можливість для цього позичати кошти населення? Які існують методи фінансування бюджетного дефіциту? Що таке монетизація дефіциту?

9. Чому виникає таке явище, як квазіфіскальні витрати та квазіфіскальний дефіцит? Як квазіфіскальна діяльність держави впливає на оцінку бюджетно-податкової політики?

10. Розкрийте методи скорочення зовнішньої заборгованості. Якому з методів ви віддали б перевагу і чому саме?

11. Розкрийте економічний зміст основних форм реалізації бюджетно-податкової політики.

12. Як, на ваш погляд, можна забезпечити стабільність бюджетно-податкової політики на сучасному етапі з урахуванням бюджетної та боргової безпеки держави?

13. Що означає «ефект бюджетного витіснення»? Поясніть і наведіть приклади.

14. Що означає «тягар боргу»? Поясніть і наведіть приклади.

15. Назвіть основні пріоритетні соціальні програми сучасної політики державних видатків в Україні.

16. Розкрийте взаємозалежність між державним боргом і бюджетним дефіцитом.

17. Що таке інфляційний податок? Хто його сплачує? Назвіть причини його виникнення.

18. Що таке сеньйораж? Поясніть, як він виникає.

19. Назвіть стандартні індикатори боргової безпеки. Розкрийте значення цих індикаторів.

20. Назвіть основні пріоритети боргової політики України на сучасному етапі. Обґрунтуйте свою позицію за допомогою фактичних даних.





Боргова криза — криза зовнішньої заборгованості, яка проявляється в неспроможності країни-боржника обслуговувати зовнішню заборгованість у повному обсязі.

Боргова політика (політика державних запозичень) — державна політика, змістом якої є розробка та прийняття рішень щодо внутрішніх та зовнішніх запозичень з метою фінансування дефіциту бюджету та забезпечення платоспроможності держави.

Бюджетна безпека — стан забезпечення платоспроможності держави з урахуванням балансу доходів і видатків державного й місцевих бюджетів та ефективності використання бюджетних коштів.

Державний борг — загальна сума заборгованості держави зовнішнім та внутрішнім кредиторам, яка складається з усіх випущених і непогашених боргових зобов'язань уряду, включаючи і ті боргові зобов'язання, що виникають у результаті виданих гарантій за кредитами, та інших зобов'язань, які взяв на себе уряд.

Державний внутрішній борг — заборгованість держави юридичним і фізичним особам даної країни, які володіють цінними паперами, випущеними її урядом з метою фінансування бюджетного дефіциту.

Державний гарантований борг — та частина державного боргу, яка відображає боргові зобов'язання уряду, що виникають у результаті виданих ним гарантій за кредити у разі неплатоспроможності позичальників.

Державний зовнішній борг — заборгованість держави перед іноземними громадянами, фірмами, банками, урядами та міжнародними фінансовими організаціями.

Державний прями́й борг — та частина державного боргу, яка відображає обсяги позичених ресурсів безпосередньо урядом країни.

Дефолт — визнання країни у світі безнадійним боржником у зв'язку з неспроможністю обслуговувати зовнішню заборгованість у повному обсязі відповідно до початкових угод.

Інфляційний податок — податок, який змушені сплачувати всі економічні суб'єкти в умовах інфляції, оскільки завдяки зростанню цін частина їхніх доходів перерозподіляється на користь держави, завдяки чому фінансується бюджетний дефіцит.

Конверсія зовнішнього боргу — процес скорочення зовнішньої заборгованості, що може здійснюватися різними методами: викупом боргу, капіталізацією боргу, конверсією «борг — борг» тощо.

Монетизація бюджетного дефіциту — фінансування бюджетного дефіциту за рахунок емісійних (інфляційних) джерел.

Обслуговування державного боргу — комплекс заходів держави з погашення позик, виплати процентів за ними, уточнення і зміни умов погашення випущених позик.

Операційний дефіцит — загальний дефіцит бюджету, за винятком інфляційної частки процентних платежів.

Політика коригування державного бюджету — політика держави, спрямована на збалансування державного бюджету або зменшення бюджетного дефіциту.

Політика фінансування бюджетного дефіциту — політика держави, покликана забезпечити державні витрати за рахунок емісійного та боргового фінансування.

Реструктуризація зовнішнього боргу — традиційний метод скорочення боргу, за яким переглядаються умови його обслуговування (процент, сума, термін сплати).

Сеньйораж — додатковий дохід, що його отримує держава від емісійних операцій за монетизації бюджетного дефіциту у зв'язку з монополією її правом на друкування грошей, що супроводжується інфляцією.

Стабілізаційна політика вирівнювання економічного циклу — політика, спрямована на подолання економічної кризи або інфляції залежно від стану економіки.

Структурний дефіцит — дефіцит державного бюджету, який пов'язаний зі зменшенням витрат та збільшенням надходжень до бюджету, та є проявом дискреційної бюджетно-податкової політики.

Управління зовнішнім боргом — процес регулювання обсягів зовнішніх запозичень через залучення фінансових коштів, їх розміщення та погашення боргу.

Циклічний дефіцит — дефіцит державного бюджету, що породжений змінами економічної кон'юнктури, тобто економічним спадом, та є проявом автоматичної бюджетно-податкової політики.

Розділ 12

БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА: ДОСВІД ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН

...Державні фінанси — це мистецтво передавати гроші з рук у руки доти, доки вони не зникнуть.

Роберт Сарнофф

Основні проблеми розділу



12.1. Загальні особливості бюджетного устрою та бюджетної системи зарубіжних країн.

12.2. Бюджетне законодавство як основа бюджетної політики в країнах Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР).

12.3. Бюджетно-податкова політика в зарубіжних країнах у другій половині ХХ ст.: загальне та специфічне.

12.4. Загальні особливості функціонування податкового механізму розвинутих зарубіжних країн.

12.5. Податкові реформи в країнах ЄС.

12.6. Бюджетно-податкова політика європейських країн в умовах сучасних інтеграційних процесів.

12.7. Податкова координація та гармонізація в країнах ЄС.

12.1. Загальні особливості бюджетного устрою та бюджетної системи зарубіжних країн

Втручання уряду в економічне життя країни завжди було досить значним і стало ще істотнішим протягом останніх десятиріч. Уряди багатьох країн витрачають та оподатковують близько половини ВВП. Значна частка цих видатків — перерозподіл доходу серед громадян. Проте уряди є також і великими споживачами — жоден уряд нееконномний у використанні свого бюджету. Часто мають місце дефіцити, і більшість урядів зазвичай заборговує в приватного сектору та за кордоном. У середньому державний борг в Європі становить приблизно половину річного ВВП. Проблеми бюджетно-податкової політики зарубіжних країн, досвід їх розв'язання, зокрема в країнах

ЄС на сучасному етапі, є достатньо актуальними з погляду розроблення та реалізації бюджетно-податкової політики в Україні.

Кожна держава має свою бюджетну систему і встановлює принципи її побудови, структуру, взаємозв'язок об'єднаних у ній складових, тобто *бюджетний устрій*. Організація бюджетної системи та бюджетного устрою визначається державним устроєм країни. Залежно від організації структури розрізняються *унітарні* (єдині), *федеративні* та *конфедеративні держави* (рис. 12.1).

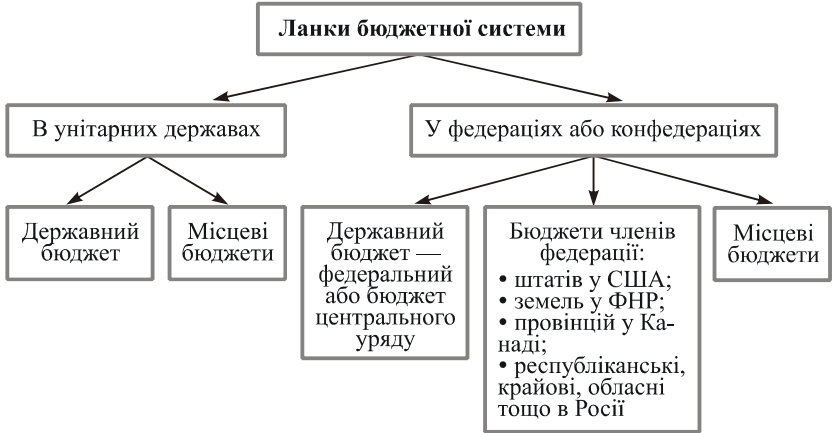


Рис. 12.1. Ланки бюджетної системи

Варто зазначити, що на перших етапах розвитку бюджетна система багатьох країн характеризувалася залежністю державного бюджету від місцевих фінансів. Після Другої світової війни процес централізації бюджетної системи стосовно доходів різко посилювався в усіх державах. Істотно зросла питома вага державного бюджету в загальному обсязі ресурсів бюджетної системи. Наприклад, у США цей показник становить понад 50 %, у Великобританії — понад 70 %. За видатками спостерігається інша тенденція: збільшення питомих частин в загальній сумі видатків бюджетної системи місцевих бюджетів, на які уряд перекладає значну частину витрат, спрямованих на розвиток економічної та соціальної інфраструктури, а також частину витрат на відтворення кваліфікованої робочої сили.

У кожній країні структура державного бюджету й бюджетний процес мають свої національні особливості (табл. 12.1). Це залежить від характеру адміністративної системи, структурних особливостей національного господарства, історичних та інших чинників. Наприклад, у різних державах початок бюджетного року є

різним. Так, у Франції, Німеччини, Італії, Бельгії, Голландії, Швейцарії він збігається з календарним роком; у Великобританії, Японії, Канаді — з 1 липня по 30 червня; у США — з 1 жовтня по 30 вересня. Це пояснюється історичними причинами, традиціями, пов'язаними з термінами скликання сесій законодавчих органів. У федеративних державах бюджетний рік у членів федерації може не збігатися з федеральним бюджетом. У США, наприклад, багато штатів мають інший початок бюджетного року, ніж це встановлено для федерації. Крім цього, існує пільговий термін — час, що надається для завершення фінансування окремих об'єктів, закриття фінансових рахунків. Цей період коливається в країнах від 1 до 5 місяців. Протягом цього часу уряд має право здійснювати фінансування за рахунок коштів, передбачених по вже закінченому бюджетному року, не випрошуючи нових дозволів. Бюджетний рік з урахуванням пільгового терміну є рахунковим періодом, під яким розуміють фактичний період виконання бюджету з урахуванням пільгового терміну [52].

Таблиця 12.1

ПРОЦЕС ПІДГОТОВКИ Й ЗАТВЕРДЖЕННЯ БЮДЖЕТУ В РІЗНИХ КРАЇНАХ

Країна	Положення про бюджетний період і багаторічне планування	Загальні бюджетні обмеження
Австрія	Бюджетний рік триває з 1 липня по 30 червня. Багаторічне планування згідно із законом не вимагається, але разом з бюджетним законопроектом подається кошторис на два наступні роки	У законі немає будь-яких обмежень
Франція	Бюджетний і календарний роки збігаються. Згідно із законом вимагається багаторічне планування (три роки)	Регулюються вимогами Маастрихтської угоди. У 1994 р. вперше в законі про бюджет було встановлено конкретні контрольні показники для обмеження зростання видатків і дефіциту у процентах до внутрішнього європейського продукту на період з 1993-го по 1997 р
Німеччина	Бюджетний і календарний роки збігаються. Обов'язково є багаторічне планування (5 років), але без затвердження парламентом. Ці перспективні оцінки готуються і подаються до парламенту разом зі щорічним бюджетом	Регулюються вимогами Маастрихтської угоди. Бюджетна політика, погоджена в Раді фінансового планування, може встановлювати граничні розміри бюджету, а поточні контрольні показники узгоджуються з Маастрихтською угодою

Країна	Положення про бюджетний період і багаторічне планування	Загальні бюджетні обмеження
Швеція	Бюджетний рік триває з 1 квітня по 31 березня. Багаторічне планування (5 років) є обов'язковим, але не підлягає затвердженню парламентом. Перспективні оцінки готуються й подаються до парламенту на три наступні роки	Законом не встановлено жодних обмежень, але згідно з поточним середньостроковим планом протягом трирічного періоду необхідно проводити скорочення видатків
Великобританія	Бюджетний рік триває з 1 липня по 30 червня. Багаторічне планування не є обов'язковим. Разом з річним бюджетом готуються і подаються до парламенту перспективні оцінки на три наступні роки	Регулюються вимогами Маастрихтської угоди. Поточний середньостроковий план має підтримувати величину дефіциту в межах, передбачених складеними на три роки перспективними оцінками
США	Бюджетний рік триває з 1 жовтня по 30 вересня. Вимагається здійснення багаторічного планування — на бюджетний рік плюс чотири наступні роки	Установлюється контрольний показник скорочення бюджетного дефіциту. Коли контрольних показників скорочення не дотримано, автоматично розпочинається процес секвестрування

12.2. Бюджетне законодавство як основа бюджетної політики в країнах Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР)

Бюджетне законодавство розвинутих ринкових країн має свою специфіку та є основою бюджетно-податкової політики цих країн на сучасному етапі. У західних країнах бюджетне законодавство розвивається впродовж тривалого часу, інколи навіть сторіч. За весь період розвитку бюджетне законодавство набуло різноманітних форм і в основному забезпечує правові межі, які дають виконавчій гілці влади можливість здійснювати програми на підставі повноважень, наданих законодавчою гілкою влади, і бути їй підзвітною. У зв'язку з переходом України від централізовано-планової системи управління до системи змішаного ринкового типу та зміною структури влади, а також створенням нового регулятивного середовища, вивчення досвіду і структури бюджетного законодавства ринкових країн є досить актуальним.

Загальною особливістю бюджетного законодавства розвинутих ринкових країн є масштабність його структури. У цих країнах правові межі сформовано на кількох рівнях: Конституція; Закон про управління бюджетно-фінансовою діяльністю (закон, в якому йдеться про загальні принципи державного фінансового планування; інколи його називають органічним законом про бюджет); закони про річний бюджет (асигнування); закони про спеціальні асигнування, фінансові приписи та інструкції. Однак конкретний набір цих норм змінюється залежно від країни (табл. 12.2).

Таблиця 12.2

**РІВНІ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
БЮДЖЕТНОЇ ПОЛІТИКИ В КРАЇНАХ ОЕСР**

Конституційний рівень	Управлінський рівень	Спеціалізований рівень
<p>Більшість конституцій має положення щодо управління фінансовою діяльністю за трьома напрямками:</p> <p>1) вимоги про те, щоб усі державні кошти проходили через спеціальні рахунки й витрачалися тільки на підставі повноважень, передбачених законом;</p> <p>2) визначення фінансових відносин між загальнодержавним рівнем управління і субнаціональними рівнями;</p> <p>3) положення, пов'язані з відповідними повноваженнями законодавчої та виконавчої гілок влади стосовно державних фінансів</p>	<p>1. Закон про управління бюджетно-фінансовою діяльністю, що може набути форми окремого закону (наприклад, Закон про Державний бюджет, аудит) або кількох загальних законів, що охоплюють певні напрями та можуть бути зведені в бюджетний кодекс</p> <p>2. Закон про річний бюджет ухвалюється на підставі конституції або закону про управління бюджетно-фінансовою діяльністю з метою отримання санкції на витрачання державних коштів для виконання програм уряду, так званих щорічних асигнувань</p>	<p>1. Спеціальні закони, що забезпечують спеціальні, або постійні, асигнування для задоволення різних потреб, тобто закони, що санкціонують виплати по лінії соціального забезпечення, державні позики, обслуговування боргу</p> <p>2. Бюджетам багатьох країн ОЕСР притаманна також висока частка (до 70—80 %) щорічних витрат, санкціонованих на підставі інших, відмінних від закону про державний бюджет на поточний рік, законодавчих актів</p>

Розглянемо найбільш узагальнену структуру бюджетного законодавства країн світу.

1. Загальні положення. У вступному розділі бюджетного законодавства, як правило, встановлюються загальні принципи управління фінансовою діяльністю уряду й можуть даватися визначення термінів, ужитих у законі, для забезпечення належного тлумачення та узгодженості з іншими законами. Нижче розглянуто деякі важливі моменти, які мають знайти своє відображення в цьому розділі.

Асигнування. Головною характерною рисою будь-якого закону про бюджет є визначення способу, за яким санкціонується використання державних грошей на урядові програми.

Визначення бюджетного дефіциту. Як зазначалося, ролі бюджету в управлінні на макроекономічному рівні стали надавати великого значення відносно недавно, тому в більшості країн ОЕСР на ній не робили наголос на рівні бюджетного законодавства. Одним із засобів заохочення до концентрування уваги на макроекономічному управлінні було б включення до законодавства чіткого аналітичного визначення бюджетного дефіциту (або бюджетного надлишку) як його складової частини.

Відповідальні за застосування законодавства. У бюджетному законодавстві має бути визначено відповідальних за його застосування та їхні обов'язки і, у разі потреби, інші необхідні аспекти законодавчого процесу. У деяких країнах, наприклад у країнах Британської співдружності націй, традиційним є включення переліку відповідальних до вступного розділу, в інших країнах визначення обов'язків наводиться у відповідних місцях закону.

2. Повноваження на управління бюджетно-фінансовою діяльністю.

Порівняння повноважень виконавчої та законодавчої гілок влади. Безумовно, законодавчий орган має контролювати бюджетний процес, і в країнах ОЕСР існує небагато чітко визначених обмежень щодо того, до якої міри законодавчий орган може вносити зміни до бюджету. У більшості країн у цьому аспекті, однак, існують практичні обмеження, накладені на законодавчу владу. Загальновизнано, що участь законодавчого органу в змінах бюджетних пропозицій виконавчої влади, що виходять за погоджені макроекономічні межі, здатна породити непотрібні суперечності та є потенційно контрпродуктивною.

Повноваження Міністерства фінансів. Як зазначалося вище, бюджетне законодавство має закріпити й керівну роль Міністерства фінансів. Міністр фінансів є відповідальним за контроль над підготовкою й поданням парламентові щорічних бюджетних звітів. Він повинен володіти правом вимагати звіти про стан будь-якого з державних рахунків, відкритих поза межами бюджету. Міністр є відповідальним за забезпечення того, щоб видатки здійснювалися, а використання кредитів відбувалося в межах дефіциту, визначеного в щорічному законі про бюджетні асигнування.

Повноваження органів влади субнаціонального рівня. У країнах колишнього Радянського Союзу місцевій владі, згідно з Постановою 1990 р., було надано значну (принаймні номінальну)

незалежність у підготовці своїх бюджетів. У зв'язку з тим, що загалом близько 40 % сукупних загальних державних витрат проходило через місцеві бюджети, вони могли істотно впливати на макроекономічну стратегію. Такий самий вплив можуть справляти повноваження центрального уряду наглядати й контролювати ці бюджети.

3. Підготовка й затвердження бюджету. Тут має бути окреслено принципи та описано процес підготовки планів уряду щодо витрачання коштів, які подаються на розгляд і затвердження до парламенту, котрий асигнує відповідні кошти. Спільною для багатьох країн рисою є те, що бюджет у них готується в межах системи багаторічного фінансового планування на базі ґрунтовного аналізу та декларування урядом своєї макроекономічної політики. У деяких випадках ці вимоги включено до законодавства. В інших країнах, таких як Австралія та Великобританія, багаторічне фінансове планування є центральною ланкою бюджетного процесу, хоча така вимога не має юридичного оформлення.

4. Виконання й коригування бюджету. Повноваження виконавчої влади та Міністерства фінансів контролювати виконання бюджету має для країн вирішальне значення, оскільки дає їм змогу швидко пристосуватися до змін економічних обставин, надто якщо взяти до уваги високий ступінь невизначеності в тому, що стосується отримання надходжень. Як правило, системи типу європейської та британської фактично надають виконавчій владі (через Міністерство фінансів) право, якщо цього вимагає економічна ситуація, обмежувати видатки рівнем, який нижче санкціонованого парламентом. Однак у Сполучених Штатах виконавча влада може лише скасовувати повноваження на витрачання коштів за згодою Конгресу.

5. Урядові позики і проблема гарантій. Загалом право центрального уряду брати позики покладається на єдину інстанцію — міністра фінансів. Іншим міністрам не слід дозволяти укладати угоди про позики. В Австралії одержання позики вимагає ухвалення парламентом відповідного закону. У Новій Зеландії бюджетне законодавство надає міністрові фінансів загальне право позичати, якщо «... це необхідно або доцільно з огляду на державні інтереси». Як правило, положення про позики не накладають обмежень на засоби, які можуть бути використані урядом, і не дискримінують власників державних боргових зобов'язань. Позичати зазвичай дозволяється як у резидентів, так і з іноземних джерел, без (в обох випадках) обмежень щодо валютного номіналу виданого цінного папера або позикового документа.

6. Банківська діяльність та фінансові активи. У деяких країнах, особливо там, де побутує британська традиція, бюджетне законодавство надає міністрові фінансів повноваження щодо всіх банківських заходів уряду і дозволяє йому на свій розсуд вкладати невикористані залишки на банківських рахунках у комерційні банки для забезпечення контролю на використанні коштів і ефективного регулювання грошових операцій. В інших країнах вимагається, щоб усі урядові депозити зберігалися в центральному банку. Не всі країни мають у своєму бюджетному законодавстві положення щодо цих питань, хоча загальна практика така, що міністерство фінансів або державна скарбниця відповідає за урядові банківські рахунки. У зв'язку з цим важливим питанням є бажаність розмежування функцій центрального банку та уряду. Заборона центральному банку отримувати урядові депозити змінить розмежування центрального банку з урядом, надавши йому виключний контроль над основною частиною грошових коштів, але вона ж послабить роль центрального банку як фінансового агента уряду.

7. Фінансова звітність і перевірка рахунків. Життєво важливими для бюджетного законодавства є вимоги, щоб міністр фінансів звітував про стан урядових фінансів (загалом раз на рік, але іноді частіше), що забезпечило б підготовку належних звітів міністерствами, та подавав фінансові документи зовнішньому бухгалтеру-ревізору. Звіти мають готуватися згідно з ustalеними методами бухгалтерського обліку і складатися зі: звіту про фінансовий стан на день підведення балансу, звіту про доходи та витрати на рік, асигнування та інші асигнування за цей рік, звіту про отримані за цей рік позики й сукупні обсяги позик на цей день, звіту про умовні зобов'язання станом на день підведення балансу, звіту про надзвичайні втрати, здійснені протягом цього року (згідно з відповідною нормою закону); порівняльних фактичних показників за попередній рік.

8. Відповідальність і санкції. Більшість бюджетних законодавств мають у своєму складі розділ, де визначається відповідальність за дотримання вимог закону та передбачається застосування санкцій у разі їх невиконання. Концепція відповідальності за управління фінансовою діяльністю уряду в деяких розвинутих промислових країнах Заходу розвивалася кількома шляхами. У Новій Зеландії, наприклад, наголос на відповідальності міністерств за результатами діяльності та застосування діючих у приватному секторі правил ведення звітності призвели до чіткішого розрізнення між політичною відповідальністю міністрів і техніч-

ною відповідальністю керівників відомств та до більш широкого застосування методів ведення й перевірок звітності, притаманних приватному сектору економіки, для оцінки показників діяльності відомств. В інших країнах, наприклад у Великобританії, Австралії та Сполучених Штатах, існує тенденція робити наголос на розробці показників якості роботи, оцінці ефективності та продуктивності через бюрократичний механізм.

Бюджетне законодавство розвинутих ринкових країн ОЕСР варто розглядати як адміністративний засіб у системі макроекономічного регулювання.

У практиці ринкових країн застосовуються різні підходи щодо використання регуляторної ролі бюджетного законодавства (рис. 12.2).



Рис. 12.2. Основні підходи до використання регуляторної ролі бюджетного законодавства

12.3. Бюджетно-податкова політика в зарубіжних країнах у другій половині ХХ ст.: загальне та специфічне

Особливої уваги заслуговує проблема безпосередньої реалізації бюджетно-податкової політики в розвинутих ринкових країнах у другій половині ХХ ст., виокремлення й аналізу її етапів та особливостей.

За останні півстоліття розвинуті ринкові країни пережили два переломні періоди, у процесі яких істотно змінилися модель господарювання, характер економічної політики, масштаби та методи державного втручання в економіку. Насамперед ідеться про повоєнний період (1946—1950 рр.), коли відбувся широкомасштабний перехід до мирної економіки. Саме в цей період сформувалася змішана система господарювання з великим сектором державних фінансів, які відігравали головну роль у кон'юктур-

ній, структурній і соціальній політиці, що будувалася на кейнсіанських рецептах. Бюджетно-податкова політика, що реалізувалася в цей період, характеризувалась активним субсидюванням розвитку національних економік, оскільки вже в перші післявоєнні роки уряди цих держав володіли неабиякими фінансовими ресурсами завдяки перерозподільчій системі, що була створена в той період. Значна частка цих ресурсів була використана для субсидювання пріоритетних галузей господарства (паливної, енергетики, суднобудування, металургії), а також спрямована в інфраструктуру — житлове й дорожнє будівництво, комунальне господарство. Держава фінансувала в цей період від 30 до 40 % валових інвестицій.

Значні бюджетні витрати потребували відповідних податкових надходжень. Доходи були ще низькими, а від дефіцитного фінансування, що породжує інфляцію, уряди, як правило, утримувалися. Тому податкова політика була жорстка, відрізнялася широким діапазоном прогресивності прибуткового податку. Крім цього, за високого рівня податку на прибуток існували різні стимулювальні пільги, що сприяли нагромадженню капіталу в пріоритетних галузях. Отже, цей період є періодом бюджетної активності держав.

Наступний 20-річний етап — до початку 70-х років — для індустріально розвинутих країн став періодом економічного зростання. Бюджетно-податкова політика держави була підпорядкована головній меті — створити «трансфертну державу», державу добробуту з високим рівнем соціальних витрат. Доходи й витрати держави широко використовувалися для проведення кейнсіанського антикризового регулювання.

Подальший переломний період — друга половина 70-х років — характеризується нафтовою кризою та виникненням стагфляції. Ця ситуація спричинила кризу попередньої моделі розвитку, банкрутство кейнсіанських методів управління економікою. Змінилися цільова спрямованість і методи макроекономічної політики, у тому числі бюджетно-податкового регулювання. Крім цього, неможливо вже було не враховувати постійно зростаючу інтернаціоналізацію економіки, підсилення взаємовпливу та взаємозалежності країн у межах світового господарства. Бюджетно-податкова політика на цьому етапі зі зняття стабілізації та економічного зростання перетворилася на джерело гальмування, головний чинник інфляції. «Трансфертна держава» вийшла за оптимальні межі: 1) державні бюджети були гігантськими; 2) перерозподіл національного продукту на користь держави досягав великих розмірів (питома вага державних витрат у ВВП в Японії становила 27 %,

ФРН — 49 %, Франції — 43 %, Великобританії — 47 %, США — 35 %); 3) при цьому понад 50 % державних витрат становили допомоги та субсидії, пов'язані з соціальним страхуванням і забезпеченням; 4) високі податки не розв'язували проблеми, тому з'явилися та почали зростати бюджетні дефіцити, які набули стійкого структурного характеру. Тож виникла необхідність радикальних змін у бюджетно-податковій політиці.

Бюджетно-податкова політика у 70—80-ті роки в розвинутих ринкових країнах здійснювалась у межах нового курсу економічної політики взагалі, що змінився у зв'язку з переходом влади від сил реформістських, що застосовували принципи кейнсіанства, до консервативних, монетаристів, пріоритетами яких були грошово-кредитне регулювання та зміцнення ринкових засад. Кожна держава в цей період мала національні особливості проведення економічної політики, у тому числі її складової — бюджетно-податкової. Узагальнюючи викладене, можна дійти висновків, що нові орієнтири бюджетно-податкового регулювання принесли свої результати. У 80-ті роки темпи зростання витрат уповільнилися. Питома вага державних витрат у ВВП дещо стабілізувалася. Відбулося також скорочення бюджетних дефіцитів, а головне — зміна джерел їх фінансування завдяки монетарним заходам, а отже — істотно скоротилися темпи інфляції. Крім цього, скорочення податкового тиску стимулювало інвестування. Було створено умови для розвитку дрібного й середнього підприємництва. За рахунок приватизації скоротився державний сектор економіки країн і створилися можливості структурної перебудови та стимулювання НТП. Такі зміни відбулися на основі нової моделі змішаної економіки, в якій було покладено край екстенсивному розширенню державного втручання, тобто бюджетно-податкова політика використовувалась у поєднанні з монетарними засобами регулювання.

У 90-ті роки ХХ ст. основним чинником, що зумовив певні зміни в бюджетно-податковому регулюванні в розвинутих ринкових країнах, стало прискорення інтеграційних процесів в Європі, створення ЄВС (Європейської валютної системи), ЄЦБ (Європейського центрального банку). Зауважимо, що в країнах Європи, з одного боку, відбувається поширення загальних принципів проведення бюджетно-податкової політики, насамперед щодо бюджетного дефіциту та державного боргу, а з другого — у бюджетних і податкових системах, що формувалися протягом тривалого часу відповідно до національних особливостей і традицій, продовжують зберігатись істотною відмінністю у структурі державних видатків, рівні бюджетних доходів, темпах діючих податків і способах їх стягнення.

12.4. Загальні особливості функціонування податкового механізму розвинутих зарубіжних країн

Дослідження особливостей функціонування податкового механізму в розвинутих зарубіжних країнах свідчить про те, що їхні податкові системи мають індивідуальний характер, що визначається рівнем розвитку країни, місцем її в міжнародному розподілі праці, ступенем розвинутості ринкової інфраструктури, роллю держави в розв'язанні економічних і соціальних проблем, історичними і культурними традиціями, менталітетом народу, рівнем правової культури тощо.

У доходах бюджету всіх рівнів розвинутих держав переважають податки, які досягають у доходах центральних бюджетів 80—90 %, а в США — понад 95 %. У бюджетах членів федерації та місцевих органів влади питома вага податків перевищує 50 %.

Конституція або спеціальне законодавство закріплює певні податки за відповідним бюджетом (рис. 12.3 та 12.4).

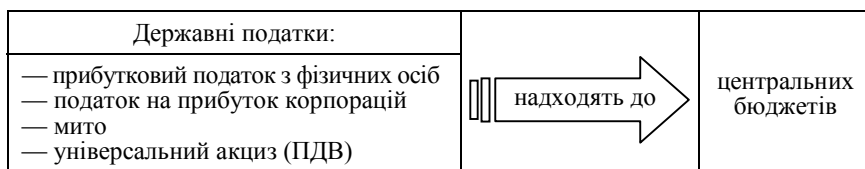


Рис. 12.3. Основні податки, закріплені за центральними бюджетами

Податкова структура бюджетів членів федерації відрізняється великою різноманітністю в різних країнах. У бюджетах штатів США вирішальне значення мають непрямі (податок з продажу, акцизи), в Німеччині головним податком у бюджетах земель є відрахування від прибуткового податку, ПДВ і податку на прибуток. Доходи місцевих бюджетів формуються, головним чином, за рахунок майнових податків: земельного, промислового, подомового. У цілому податки членів федерації та місцевих органів влади вважаються місцевими.

Сучасний податковий механізм розвинутих держав охоплює прямі та непрямі податки. Особливе місце в ньому посідають внески до фонду соціального страхування, що використовуються за цільовим призначенням.

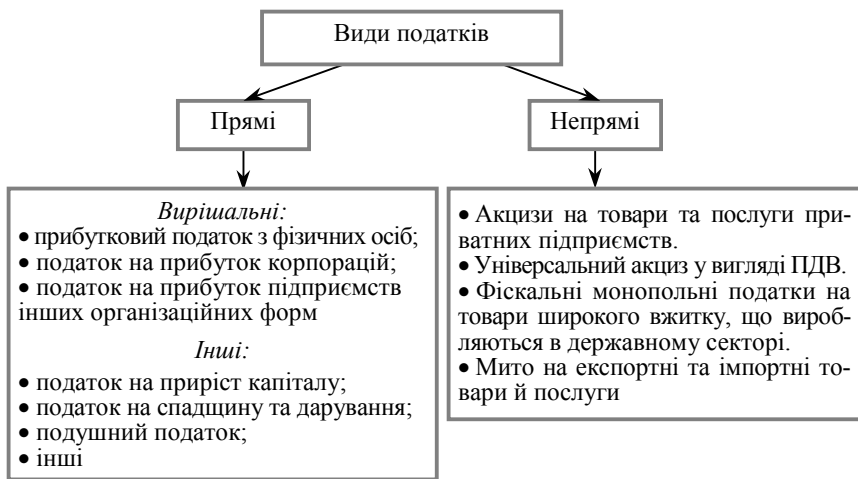


Рис. 12.4. Види податків

Прибутковий податок — один з найважливіших прямих особистих податків, що стягується з доходів фізичних осіб. Об’єктом оподаткування є дохід від різних джерел. У зарубіжній податковій практиці історично склалися дві форми побудови прибуткового податку (рис. 12.5).

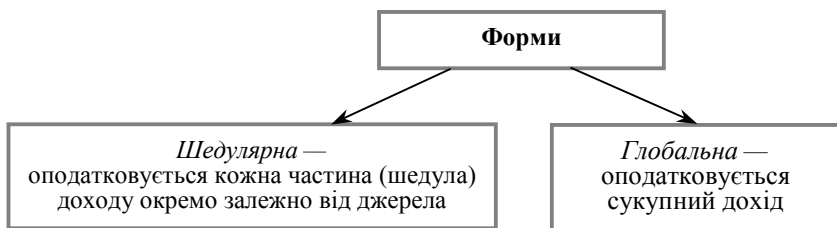


Рис. 12.5. Форми побудови прибуткового податку

Зауважимо, що глобальна форма оподаткування прибуткового податку дістала найбільшого поширення. Прибутковим податком обкладається чистий дохід фізичної особи, тобто валовий дохід, зменшений на суму дозволених за законом вирахувань і податкових пільг. До них належать неоподатковуваний мінімум, сімейні знижки, знижки на дітей, внески до фонду соціального страхування тощо. Ставки прибуткового податку протягом тривалого часу були прогресивні та побудовані за складною прогресією. У 1980-ті роки в більшості розвинутих країн ставки прибутково-

го податку значно знизилися. Так, у США замість 14 ставок податку від 11 до 50 % за результатами податкової реформи 1986—1988 рр. введені дві ставки — 15 та 28 %, причому 4/5 платників сплачують мінімальну ставку. У Великобританії встановлено дві ставки — 25 і 40 %, тимчасом як наприкінці 1970-х років вони коливалися від 33 до 83 %.

Питома вага прибуткового податку в сукупних доходах сімей у середньому значна: у США та Великобританії — близько 30 %, у ФРН — понад 35 %, Японії — близько 15 % (для самотніх). Надходження прибуткового податку в доходах центрального бюджету країн значно різняться. У США цей податок дає близько 45 % податкових надходжень федерального бюджету, у Франції — близько 20 %.

Другим за значенням прямим податком є *податок на прибуток корпорацій*. Ним обкладаються юридичні особи за податковою декларацією. Система оподаткування прибутку корпорацій в зарубіжних країнах у цілому побудована за єдиною схемою (рис. 12.6).

Прибуток корпорацій обкладається як центральним урядом, так і місцевими органами влади
Ставки пропорційні або мають незначну прогресію
Оподаткуванню підлягає так званий оподатковуваний прибуток: $\text{Оподатковуваний прибуток} = \text{Валовий прибуток} - \text{Дозволені вирахування та податкові пільги}$

Рис. 12.6. Єдина схема оподаткування прибутку корпорацій

Дозволені податковим законодавством вирахування й пільги знижують прибуток компаній на 40—60 %. Варто зазначити також, що ставки податку на прибуток корпорацій за податковою реформою 1980-х років скоротилися. Так, у США нині діють три ставки — 15, 25 і 34 % (замість 5 ставок від 11 до 46 %), у Великобританії одна ставка — 35 % (замість 52 %).

Досить сказати, що в розвинутих країнах після проведення податкових реформ частка податку на прибуток корпорацій у сумі податкових надходжень бюджету на початку 1990-х рр. становила: у США — 7,3 %, Німеччині — 4,7 %, Франції — 5,4 %, Канаді — 6,8 %, Італії — 10 % та Великобританії — 11 %.

Найбільш яскравим прикладом ефективного використання податку на прибуток, як вагомого державного важеля економічного зростання, може бути досвід Ірландії. Ця країна з 1980 р. незмін-

но застосовує знижену ставку (10 %) корпоративного податку стосовно продукції, що виробляється в країні, і не збирається змінювати його до 2010 р. Для нерезидентів ставка податку становить 38 %. Це сприяло тому, що ця країна стала однією з найбільш фінансово стабільних країн у Європі.

Найбільшого поширення серед непрямих податків набув універсальний акциз, що нині діє в багатьох країнах у формі *податку на додану вартість (ПДВ)*. Об'єктом оподаткування ПДВ виступає частина вартості товару, що є доданою на кожній стадії виробництва та обігу. У країнах ЄС ставка ПДВ з 1 січня 1993 р. встановлена в розмірі 14 %.

Спеціальними платежами фізичних та юридичних осіб держави є внески до Фонду соціального страхування, що використовуються для надання соціальних послуг населенню. Для осіб найманої праці вони набувають вигляду прямого цільового податку. Ставки встановлюються у відсотках до заробітної плати та коливаються від 5 до 10 %. Юридичні особи сплачують ці внески в повній пропорції до фонду зарплати (у Великобританії — 12 %, у США — 7,5 %). Ці платежі для юридичних осіб є своєрідним непрямим податком.

12.5. Податкові реформи в країнах ЄС

Загальною рисою податкових систем країн ЄС стало проведення податкових реформ, з одного боку — з метою забезпечення соціальної спрямованості бюджетно-податкової політики країн співдружності, а з другого — з метою координації та гармонізації у сфері оподаткування.

Наприклад, однією з особливостей податкової системи **Франції** є принцип, що будь-який платник податків чесний, і саме цей принцип покладено в основу розвитку податкового механізму цієї країни. Крім того, податкова реформа у Франції відбувалася досить тривалий час, що й привело до прийняття у цій країні зважених, економічно обґрунтованих рішень, оскільки її основна мета — це скорочення кількості податків та спрощення податкового законодавства, приведення його до єдиних вимог ЄС. Тільки за останні роки минулого століття у Франції без запровадження нових було скасовано ряд податків, відсутність яких не призвела до суттєвого скорочення податкових надходжень загалом. Водночас за такого підходу до оподаткування Податковий кодекс Франції є цілісним документом стосовно ор-

ганізації контролю за надходженням платежів до бюджету, який передбачає дієві методи та механізми для боротьби з ухиленням від оподаткування.

Одним з головних аспектів ухилення від сплати податків є створення так званих офшорних зон (спеціальних зон) та переказ до них прибутків. У міжнародній практиці вони створювалися переважно з політичних міркувань і нині існують тільки завдяки політичній волі держав, так званому «державному егоїзму». Будь-який переказ грошей до таких зон має оподатковуватись у джерела отримання доходів, оскільки, як правило, метою здійснення таких операцій є «відмивання» коштів. Таке положення було закладено до Податкового кодексу Франції на підставі того, що фінансово-економічні відносини з офшорними зонами не вилучено із загального режиму оподаткування в країнах ЄС, хоча необхідність такого положення було схвалено всіма членами ЄС, крім Великобританії. Поряд з негативними рисами існування офшорних зон необхідно зазначити й позитивні. Так, у Франції офшорні зони було створено у 1985 р. у трьох районах, у тому числі і в галузі суднобудування. Протягом 10 років підприємства цілком звільнялися від податку на прибуток (загальнодержавний податок) і місцевих податків. Пільги не надавалися лише з ПДВ. Це дало змогу Франції залучити значні іноземні інвестиції та створити нові робочі місця. Проте в 1996 р. було запроваджено обмеження щодо термінів та розмірів звільнення від податку на прибуток. Наприклад, прибуток у розмірі 300 тис. франків на рік не оподатковувався зовсім протягом п'яти років. Суми прибутку, отримані понад зазначену межу, оподатковувалися на загальних підставах.

Податкове законодавство Франції пропонує й іншу схему надання пільг, за якою протягом перших двох років діяльності підприємство повністю звільняється від сплати податку на прибуток і місцевих податків. На третій рік звільняється 75 % прибутку, на четвертий — 50 %, на п'ятий — лише 20 %. Пільги надаються лише на підставі Податкового кодексу, а перелік офшорних зон визначається рішеннями уряду Франції, які чітко окреслюють межі зони (до назв вулиць включно). Діяльність таких зон узгоджується з планами розвитку територій та спеціально визначається мета застосування офшорних зон. Як правило, це призупинення відпливу населення із сільської місцевості, розвиток економічно відсталих районів.

Податкові реформи в країнах ЄС мають не лише загальні особливості, а й власні специфічні механізми їх реалізації. У **Данії**, наприклад, підприємець (одноосібне володіння або парт-

нерство) має можливість кожного року обирати чи то спеціальну схему оподаткування нерозподіленого прибутку за ставкою податку на прибуток юридичних осіб, чи то звичайний прибутковий податок з фізичних осіб. Це створює умови, за яких підприємець може регулювати рівень стягуваного податку, максимізувати, залежно від результатів року, здатність підприємства до самофінансування. За спеціальною схемою, яку введено з 1987 р. (спеціальні ділові застереження, або «режим підприємств»), здійснюється розмежування за характером отриманого підприємцем прибутку — між прибутком від капіталу та особистим прибутком. Прибуток від капіталу, який визначається шляхом застосування середньої ставки прибутку від облігацій за рік до чистих активів підприємства, потрапляє у сферу дії пільгового податкового режиму для дивідендів (традиційно застосовуваний до доходу від акцій). Особистий дохід, тобто дохід, отримуваний підприємцем на додаток до прибутку на капітал, оподатковується за змінною шкалою прибуткового податку з фізичних осіб. Цей метод створює умови для досягнення рівності податкових режимів, які застосовуються до одноосібних володінь, партнерств та суб'єктів господарювання зі створенням юридичної особи, що стосується нерозподіленого прибутку підприємств, оскільки останній оподатковується за ставкою 34 % (така сама ставка, що й податку на прибуток юридичних осіб).

У **Норвегії та Швеції** також передбачено схеми, які за концепцією є відносно схожими на датську. Зворотною стороною таких податкових положень є те, що вони передбачають більше адміністративних формальностей (в основному стосуються здійснення обліку) для підприємств, які роблять вибір на їх користь.

У **Греції** податкова реформа 1992 р. також запровадила схожий механізм для підприємств, створених у формі партнерств, командитних товариств чи приватних компаній з обмеженою відповідальністю. Спочатку вони підлягали оподаткуванню за прогресивною шкалою щодо податку на прибуток від 5 % до 40 %. Після проведення реформи їхні прибутки підлягають оподаткуванню за єдиною ставкою 35 % (як у разі публічних компаній з обмеженою відповідальністю) за вирахуванням винагороди, виплачуваної партнерам або менеджерам (фізичним особам, у власності яких є принаймні 1/3 акцій партнерства/компанії). Така винагорода, незалежно від того, чи сплачена фактично, оцінюється за єдиною ставкою 50 % чистого доходу партнерства/компанії, тимчасом як у відношенні партнера чи мене-

джером вона обкладається прибутковим податком з фізичних осіб. Отже, перевагою проведеної податкової реформи стало те, що вона забезпечила нейтральний режим щодо капіталізованих підприємством прибутків.

У **Німеччині** в результаті податкового реформування було запроваджено положення, що набуло чинності з 1 січня 1994 р., яким було обмежено прогресивність прибуткового податку у відношенні прибутку одноосібних володінь та партнерств, максимальну граничну ставку для цього виду доходу було встановлено на рівні 47 %. Однак у відповідних випадках продовжувала застосовуватися найвища ставка 53 % до всіх інших оподатковуваних доходів платників податку. Різниця між ставкою податку на прибуток юридичних осіб (45 % — на нерозподілені прибутки) і ставкою податку на прибуток суб'єктів господарювання без створення юридичної особи (47 %) була обмежена до 2 %. Ці податкові зміни іншого характеру, порівняно з тими, які запровадили Греція та Данія, тому що охоплюють весь дохід (розподілений чи нерозподілений) окремого підприємства, хоча їх запровадження свідчить про подібну мету, яка ставиться в межах реформи, — обмежити різницю податкових режимів між капіталізованими прибутками суб'єктів господарювання зі створенням юридичної особи та прибутками одноосібних володінь і партнерств.

Наведені приклади ілюструють способи розв'язання проблем в оподаткуванні, які можуть бути застосовані без втручання в загальну систему оподаткування (Данія та Греція) або не піддаючи ризику принцип податкової прозорості, який традиційно застосовується до одноосібних володінь і партнерств (Німеччина). Вони мають як переваги, так і недоліки, зумовлені технічним та політичним вибором з огляду на специфіку національного контексту (табл. 12.3). Однак, незважаючи на їхню різноманітність, усі способи мають спільний позитивний ефект, що полягає в зниженні в країнах, які їх застосовують, податку, стягуваного з нерозподілених прибутків одноосібних володінь і партнерств, наближаючи або прирівнюючи ставку, що застосовується, до номінальних ставок податку на прибуток юридичних осіб, застосовуваних за тих самих обставин до суб'єктів господарювання зі створенням юридичної особи.

Податкові реформи проводяться також у нових країнах — членах ЄС постсоціалістичного табору, насамперед з метою виконання вимог співтовариства. Однією з особливостей реформ у цих країнах є введення єдиної ставки податку з доходів громадян.

**ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ ПОДАТКОВИХ РЕФОРМ
НА ПРИКЛАДІ ДЕЯКИХ КРАЇН ЄС**

Суть податкових змін	Переваги	Недоліки
<i>Специфічні риси податкового реформування: ілюстрація податкових змін на прикладі деяких країн ЄС</i>		
Данія — надання підприємцю (одноосібне володіння чи партнерство) вибору або спеціальної схеми оподаткування прибутку за ставкою податку на прибуток юридичних осіб або звичайний прибутковий податок з фізичних осіб на вибір	— забезпечення податкового нейтралітету; — витонченість та адекватність оподаткування; — можливість регулювати рівень стягуваного податку; — можливість максимізувати здатність підприємства до самофінансування; — заохочення підприємця до налагодження інформаційної системи, необхідної для ефективного управління бізнесом	— складність із точки зору адміністрування; — необхідність вести деталізований облік; — спричиняє незначні бюджетні втрати; — необхідність суворого нагляду з метою попередження зловживань під час використання пільгової схеми
Греція — запровадження особливого податкового режиму щодо капіталізованих підприємством прибутків	— забезпечення партнерства/приватним компаніям з обмеженою відповідальністю рівного податкового режиму стосовно їх нерозподілених прибутків; — забезпечення автоматичності застосування схеми оподаткування	— відсутність права вибору для підприємства; — найменші підприємства, які до реформування підлягали обкладанню податком за нижчою граничною ставкою податку на прибуток, можуть опинитись у ситуації, коли будуть покарані новими податковими правилами
Німеччина — запровадження механізму максимізації прибуткового податку щодо прибутку одноосібних володінців та партнерств	— стимулювання промислової та комерційної діяльності одноосібних володінців та партнерств; — простота і легкість застосування; — збереження податкової прозорості при застосуванні схеми	— створення переваг для незалежних підприємців порівняно з найманими працівниками, оскільки для них податковий тягар є більшим (53 % для особи, котра працює на заробітну плату, проти 47 % для підприємців)

Суть податкових змін	Переваги	Недоліки
<i>Загальні характеристики податкових реформ</i>		
Запровадження різноманітних схем щодо оподаткування прибутків підприємств	<ul style="list-style-type: none"> — зниження податкових ставок з прибутку для одноосібних володінь і партнерств; — наближення або вирівнювання ставок податку на прибуток для підприємств різних організаційних форм; — тільки фактично отриманий прибуток підлягає обкладанню податками; — можливість варіативного вибору механізму оподаткування прибутків (застосування схеми на мінімальний термін, зворотний вибір, безповоротний вибір тощо) 	<ul style="list-style-type: none"> — зумовлюють більше адміністративних формальностей; — неможливість виокремлення однієї конкретної схеми, яка була б ідеальною для всіх країн ЄС; — за певних умов призводить до незначних бюджетних втрат; — вимагає попередження зловживань такими податковими схемами

Єдина ставка податку з доходів громадян передбачає великі неоподатковувані мінімуми. У результаті категорія громадян з низькими доходами не сплачує податків узагалі, а громадяни із середніми доходами сплачують податки, які зростають разом з їхніми доходами. Більше того, податкові реформи запроваджуються разом з реформами системи соціального забезпечення, які, між іншим, спрямовуються на зважене надання адресної соціальної допомоги тим, кому вона справді необхідна (табл. 12.4).

Зниження ставок прямих податків і посилення зв'язку між внесками та виплатами в системі нарахувань на фонд заробітної плати допомагають боротися з тіньовою економікою та зменшують ухилення від податків і нарахувань на фонд заробітної плати. У глобальній економіці контроль над стягненням прямих податків і нарахувань на фонд заробітної плати дедалі більше ускладнюється, і такі податки легше не платити порівняно з непрямими податками. У результаті досить високі прямі податки та нарахування на фонд заробітної плати шкодять бюджету країни та її конкурентоспроможності — відбувається відплив капіталу до тіньового сектору або до країн, які застосовують нижчі ставки податків. Таке перенесення податкового навантаження на непрямі податки й посилення зв'язку між внесками та виплатами має зменшити кількість випадків ухилення від сплати податків.

Таблиця 12.4

КРАЇНИ, ЩО ЗАСТОСОВУЮТЬ ЄДИНІ СТАВКИ ПОДАТКІВ

Податок	Країна (рік запровадження податку)								
	Литва (1994)	Естонія (1994)	Латвія (1995)	Росія (2001)	Сербія (2003)	Україна (2004)	Словаччина (2004)	Грузія (2005)	Румунія (2005)
ПДГ	26 %	33 %	25 %	13 %	14 %	13 %	19 %	12 %	16 %
ППП	26 %	15 %	15 %	24 %	14 %	25 %	19 %	20 %	16 %

ПДГ — податок з доходів громадян, ППП — податок на прибуток підприємств.

Інший важливий результат податкових реформ останніх років — початок міжнародної конкуренції у сфері податків. Наприклад, Словаччина стала сьомою країною в Європі, що запровадила єдину ставку податку з доходів громадян (19 %). Невдовзі ще дві країни запровадили таку систему оподаткування: Грузія та Румунія, які знизили ставки цього податку до 12 % і 16 % відповідно. Найбільші опозиційні партії Польщі та Чехії також агітують за єдині ставки податку й навіть пообіцяли запровадити таку ставку, якщо вони виграють парламентські вибори. Швидко відреагувала Австрія, яка зменшила ставку податку на прибуток підприємств з 34 % до 25 % з 2005 р., хоча спочатку планувалося зменшити ставку до 31 %. У 2004 р. Чехія знизила максимальну ставку ПДВ з 22 % до 19 %, а ставку податку на прибуток підприємств буде зменшено з 28 % до 24 % у 2006 р. Угорщина знизила ставку податку на прибуток підприємств з 18 % до 16 %, а Польща — з 27 % до 19 %. Західні демократії, що застосовують набагато вищі ставки податку на прибуток підприємств (38,3 % у Німеччині, 34,3 % у Франції, 34,5 % у Нідерландах, 37 % у Італії та 30 % у Великобританії), звинувачують Словаччину в «податковому демпінгу» та закликають до гармонізації податкових систем з оподаткуванням в Євросоюзі. Вони зазначають, що нові країни — члени ЄС можуть зменшувати податки лише завдяки істотній регіональній допомозі, яку вони отримують від багатших країн ЄС.

12.6. Бюджетно-податкова політика європейських країн в умовах сучасних інтеграційних процесів

Західна економічна теорія і практика приділяють бюджетно-податковій політиці надзвичайно велику увагу, виокремлюючи *три основні напрями*, що її формують в умовах сучасних інтеграційних процесів, насамперед у Європі.

Перший напрям — забезпечення бюджетними ресурсами на-працьованої урядами та парламентами країн стратегії розвитку держави у внутрішньому та зовнішньому секторах.

Другий напрям — підтримання внутрішньої стабільності, зростання ВВП, зменшення безробіття, уникнення циклічних економічних і фінансових криз.

Третій напрям — коригування саморегульованого ринкового механізму, доповнення його в тих сферах, де його дія послаблена або відсутня взагалі.

Отже, бюджет країни — не тільки інструмент макроекономічної політики, але насамперед — інструмент надання суспільних благ, фінансова основа всієї економічної діяльності держави, а по суті справи — фундамент її економічного суверенітету. І як би не відбувалися процеси інтеграції, поки є бюджет — є держава. Його *головна мета* — вирівнювання умов економічного зростання в окремих країнах за мінімального вилучення засобів з бюджетів окремих країн-учасниць.

Структура бюджету країни — своєрідне дзеркало державних пріоритетів і функцій. Треба сказати, що в країнах ЄС приблизно половину бюджетних витрат поглинають соціальні. Ці витрати, як би не долучався до їх здійснення приватний сектор, як і раніше, залишаються найважливішою прерогативою держави.

Останнім часом у країнах Європи виникають нові проблеми — зростання безробіття, нові вимоги до кваліфікації праці, швидке старіння населення, зростання кількості неповних родин. Усе це ставить перед соціальною політикою кожної держави складні завдання, а саме: як в умовах помірною економічного зростання й обмеженості ресурсів розвивати соціальну інфраструктуру, зокрема соціальне забезпечення? Як за наявності соціальних гарантій, що забезпечують прожитковий мінімум, не привести певну категорію людей у «пастку бідності»? Як підтримати в людині стимули до трудової діяльності, як зберегти трудову мотивацію?

Вирішення цих завдань вимагає гнучкіших форм соціальної допомоги й застережень у разі її надання, розширення професійної підготовки та перепідготовки поряд зі створенням додаткових робочих місць. Підтримка соціальних гарантій на колишньому рівні потребує ще більшого зростання державних видатків. Саме тому *реформи у сфері соціального забезпечення та соціального страхування*, завдяки яким частину видатків такого роду можна було б перекласти на саме населення, *стали найважливішим пріоритетом бюджетно-податкової політики* останніх років. Такі реформи проводять уряди майже всіх європейських країн.

Інший важливий аспект бюджетно-податкової політики — прагнення переорієнтувати частину державних видатків на розвиток так званого *людського капіталу*, інакше кажучи — на користь освіти, охорони здоров'я, професійної підготовки та перепідготовки кадрів.

Окрім того, слід урахувувати також той факт, що країни Європи розвиваються далеко нерівномірно, особливо в умовах світового економічного спаду, що й обумовлює загалом різний ступінь використання бюджетно-податкової політики як інструменту макроекономічного регулювання в цих країнах та можливість їх класифікації на три групи за рівнем інтегрованості:

- 1) країни ЄС, що входять до складу Європейської валютної системи;
- 2) країни ЄС, що не ввійшли до складу ЄВС;
- 3) країни Європи, що не входять до ЄС (рис. 12.7).

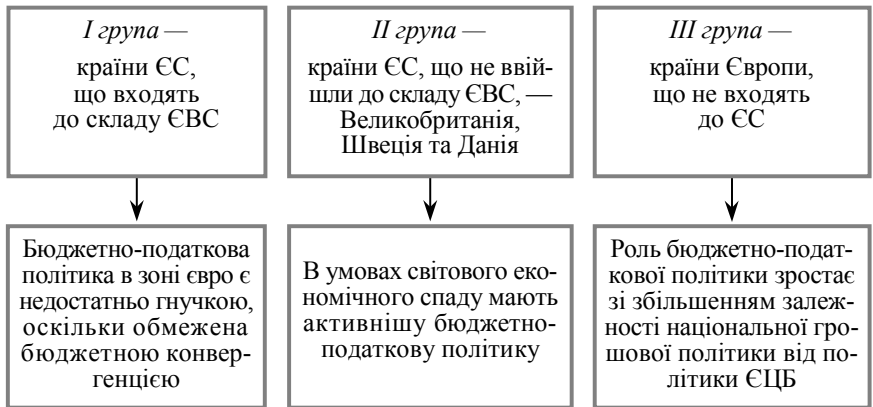


Рис. 12.7. Класифікація європейських країн за ступенем використання бюджетно-податкової політики як інструменту макроекономічного регулювання національної економіки

Бюджетно-податкова політика в 90-ті роки ХХ ст. в Євроленді була зумовлена цілою низкою чинників, основними з них є інтеграційні: створення ЄВС, уведення з 1 січня 1999 р. єдиної валюти євро для безготівкових розрахунків та введення готівки з 1 січня 2002 р., створення ЄЦБ, основи чого було закладено Маастрихтською угодою (Нідерланди, грудень 1991 р.) між представниками урядів країн ЄС під час прийняття рішення про створення ЄС.

З метою відбору кандидатів на вступ до ЄВС (1997 р.) Європейський валютний інститут (створений у 1994 р.) запропонував певні критерії — *критерії фінансової конвергенції* (табл. 12.5).

Таблиця 12.5

КРИТЕРІЇ ФІНАНСОВОЇ КОНВЕРГЕНЦІЇ

Критерії	Зміст вимог
Грошово-кредитні	1. Інфляція в країні-учасниці не може перевищувати середній з трьох найнижчих темпів інфляції у ЄВС більш як на 1,5 % 2. Процентна ставка у країні не може перевищувати середню з процентних ставок трьох країн з найнижчими темпами зростання 3. Валютний курс країни має змінюватись у вузьких межах без девальвації впродовж принаймні двох років
Бюджетні	4. Державний борг країни не може перевищувати 60 % її ВВП 5. Бюджетний дефіцит країни не може перевищувати 3 % її ВВП

Три перші критерії спрямовані на утримування низької інфляції. Два останні є жорсткими бюджетними обмеженнями і стосуються ризику монетизації державного боргу, коли його збільшення не супроводжується зростанням ВВП. Отже, задовольнивши зазначені критерії в умовах фінансового валютного курсу та єдиної грошової політики, що проводиться в межах ЄВС, бюджетно-податкова політика залишається єдиним інструментом макроекономічного регулювання, але її антициклічна спрямованість дуже жорстко обмежена Пактом стабільності та зростання («The Stability and Growth Pact»), що був ухвалений в 1997 р. як гарантія економічного та валютного союзу (рис. 12.8).

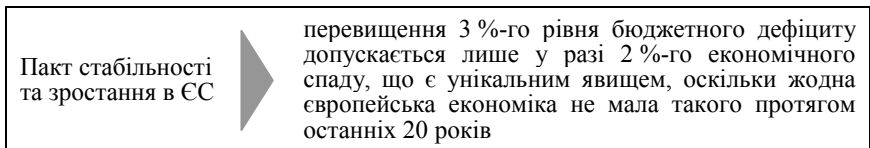


Рис. 12.8. Пакт стабільності та зростання в ЄС

Для низки країн приведення бюджетних показників у відповідність до встановлених критеріїв зближення призвело до занадто жорсткої рестриктивної бюджетно-податкової політики та уповільнення бюджетної конвергенції. У теорії державних фінансів

бюджетна конвергенція означає цілеспрямоване зниження структурних бюджетних дисбалансів, що забезпечує скорочення бюджетного дефіциту та державного боргу в довгостроковому періоді. Наприклад, метою бюджетної конвергенції 1993—1997 рр. в ЄС було досягнення встановлених Маастрихтською угодою кількісних показників, що мало певні негативні наслідки для країн з високим структурним дефіцитом, таких як Бельгія, Італія, Португалія, Іспанія.

Для забезпечення ефективної бюджетної конвергенції необхідні: по-перше, гармонізація бюджетних систем як у дохідній, так і витратній частинах, що є досить тривалим процесом; по-друге, згладження та синхронізація циклічних коливань у країнах ЄВС, що потребує створення розвинутої системи міждержавних трансфертів; по-третє, установлення контролю над бюджетно-податковою політикою, що має стати логічним завершенням еволюції національних бюджетних і податкових систем у межах ЄВС.

Політичні чинники, такі як зміна політичної ситуації в Євроленді, прихід до влади в деяких країнах (Німеччині, Франції) «лівих» урядів, призвели до зіткнення монетаристських і неокейнсіанських принципів у межах ЄВС. У зв'язку з цим виникає питання про можливість унесення поправок до Маастрихтської угоди, що стосуються насамперед бюджетного дефіциту і штрафних санкцій. Вважається, що це питання пов'язане з проблемою співвідношення національно орієнтованих і наднаціональних інструментів економічного регулювання. Варто зазначити, що у фінансовому механізмі ЄВС бюджетно-податковій політиці нині відводиться пасивна роль забезпечення ефективності кредитно-грошової політики. Пом'якшення бюджетних критеріїв призведе до підсилення ролі національної бюджетно-податкової політики.

Отже, ураховуючи існуючі проблеми, пріоритети та напрями бюджетно-податкової політики, що формуються в умовах інтеграційних процесів саме в ЄС, слід розрізнити два рівні її формування та реалізації:

1) *національну* бюджетно-податкову політику країн — членів ЄС, яка на відміну від грошово-кредитної залишається під контролем самих держав;

2) *наднаціональну* бюджетно-податкову політику, що забезпечує діяльність співтовариства через бюджет Європейського Союзу.

Бюджет Європейського Союзу — це нормативно-правовий акт, який щороку дозволяє здійснювати законні витрати фінансових засобів на діяльність співтовариства. Він передбачає розміщення

фінансових засобів у такому вигляді, у якому відображаються існуючі пріоритети й напрями політики співтовариства.

Починаючи з 1988 р. річний бюджет Союзу складався відповідно до середньострокових запланованих фінансових обмежень (перспективний фінансовий прогноз), що встановлюють межі річних витрат. У 1999 р. частина переговорів щодо «Порядку денного 2000» проводилася щодо майбутніх пріоритетів Союзу, у результаті було прийнято перспективний фінансовий прогноз (на 2000—2006 рр.), що відобразив у показниках Лісабонську стратегію розвитку ЄС, ухвалену в 2000 р. на десятиліття.

Шляхом встановлення керівних принципів на кілька років цей пакет документів, прийнятий спільно Європейським парламентом і Радою Європейського Союзу, сприяв ухваленню річного бюджету, що неминуче спричинив укладання угоди між Радою і Парламентом (бюджетними інституціями Союзу). Більше того, встановлені на кілька років верхні межі дозволяють контролювати вдосконалення механізму витрат фінансових засобів Європейського Союзу.

Перспективний фінансовий прогноз на 2000—2006 рр. передбачає асигнування на розширення Союзу шляхом прийняття країн Центральної та Східної Європи без підтвердження небезпеки щодо основних пріоритетів Союзу на даний момент. Відрахування держав-членів у європейський бюджет (засновані на ВВП) також зафіксовані щодо їхньої величини в 1999 р.

Установча угода Європейського Союзу, враховуючи зміни, унесені Амстердамською угодою (ст. 268—280), установлює процедуру складання Бюджету ЄС. Європейська комісія готує попередній проект бюджету з обліком попередньо розрахованих засобів на покриття дефіциту, а також відповідно до політичних пріоритетів на майбутній рік. Він подається до Ради, яка вносить у нього зміни і приймає його, у відношенні Ради він стає проектом бюджету. Потім його направляють в Європейський парламент, повноваження якого залежать від природи видаткових статей. У випадку обов'язкових витрат відповідно до установчих договорів, а також відповідно до прийнятих за ними актів (40 % витрат становлять витрати на підтримку сільськогосподарського ринку) парламент лише може запропонувати внесення змін, а Рада зберігає повноваження щодо встановлення остаточної суми. У випадку необов'язкових витрат (60 % витрат) Парламент сам вносить зміни в проект бюджету. Після двох читань, проведених кожним органом, Європейський парламент приймає остаточний бюджет, і його Голова підписує його. На практиці процедура, регламенто-

вана установчою угодою, розширена різними міжінституціональними угодами між Парламентом, Радою і Комісією.

Варто зауважити, що в процесі формування національної бюджетно-податкової політики кожна країна — член ЄС має подавати в Раду ЄС і Комісію *програму стабільності бюджетно-податкової політики* на майбутні роки. Отже, можна сказати, що контроль за бюджетно-податковою політикою з боку наднаціональних органів посилений, але про відмову від суверенітету в цій сфері навіть не йдеться.

Потрібно також зазначити, що заходи й домовленості в межах бюджетно-податкової політики в ЄС принесли вражаючі результати. Бюджетні дефіцити в більшості країн-членів до 2000 р. знизилися до мінімального рівня, а деякі країни вже досягли профіцитного балансу. Більше того, у країнах ЄС спостерігається поступове скорочення державних витрат поряд зі скороченням державних надходжень.

Серйозною проблемою в країнах ЄС залишається державна заборгованість. У більшості країн ЄС вона перевищує прийнятий норматив вступу в Союз (60 %) і породжує великі процентні платежі (рівень державної заборгованості в 2003 р. в країнах європейської валютної зони усе ще перевищував нормативний, становлячи в середньому 70,6 % ВВП, в тому числі Греції, Бельгії, Італії — понад 100 %).

Неабияке значення має структура заборгованості. Країни ЄС прагнуть зменшити частку короткострокових боргів, збільшивши частку довгострокових, що скорочує бюджетні витрати на їх обслуговування. Окрім того, у деяких країнах існують тверді правила, що визначають умови зовнішніх запозичень, наприклад *нові позики не повинні перевищувати суми щорічних боргів, що підлягають погашенню*.

Проблемою нинішнього періоду, яку євроспільноті поки що не вдається розв'язати, є затвердження перспективного фінансового прогнозу або фінансових меж розбудови ЄС у вигляді Бюджету ЄС на 2007—2013 рр. Нові держави-члени, що офіційно приєдналися до ЄС у 2004 р. (10 держав), розглядають Бюджет ЄС як джерело фінансування свого розвитку, вимагають вкладати якомога більше коштів до нього, хоча заради ухвалення бюджету готові до зменшення дотацій у свої економіки. Старі — хочуть якомога менше віддавати в Бюджет ЄС, аби залишити кошти на розв'язання власних проблем. Франція вимагає скасування знижки у 5 млрд євро, яку має Великобританія стосовно свого внеску до Бюджету ЄС. Великобританія критикує спільну сільськогос-

подарську політику Союзу, через яку значна частина коштів спільноти витрачається на дотування французьких фермерів.

У 2005 р. ЄС уже відчув бюджетний цейтнот, бо зволікання з ухваленням фінансових меж на 2007—2013 рр. здатне поставити під сумнів виконання бюджету у 2007 р., оскільки євроустановам може забракувати часу на підготовку та ухвалення низки актів, що закладають підвалини для виконання бюджету, — це десятки мільярдів євро, що їх ризикують недоотримати зі спільного європейського бюджету держави-члени. Окрім цього, у нинішніх бюджетних суперечках Євросоюзу каменями спотикання є Румунія та Болгарія, які поки що не стали членами ЄС, тому що потреби фінансування їхнього сільського господарства (близько 6 млрд євро) покладено в основу вимог про збільшення витрат на заходи в цій сфері.

Отже, з огляду на існуючу кризу кількісного та якісного зростання спільноти, перспективи майбутнього розширення ЄС поки що не визначені, лишаються центром запеклих дискусій, поряд із проблемами «конституційної кризи» в ЄС (гальмування ратифікації Договору про запровадження Конституції ЄС), перегляду Пакту стабільності та зростання, переосмислення Лісабонської стратегії розвитку ЄС 2000 р., узгодженості дій інституцій євроспільноти тощо.

12.7. Податкова координація та гармонізація в країнах ЄС

Важливою складовою бюджетно-податкової політики європейських країн в умовах сучасних інтеграційних процесів є також процес податкової координації та гармонізації.

Слід зазначити, що існують загальноновживані критерії, за якими відбувається *податкова координація*. Однак у практиці господарювання ці принципи використовуються рідко, тому основною метою податкової координації є можливість запобігти податковій конкуренції, що відбувається через маніпулювання умовами торгівлі між країнами та має дестабілізаційні макроекономічні наслідки. Податкова координація з погляду її змісту може розглядатись як процес, що веде до ідеальної гармонізації податкових систем. За спрямуванням податкова координація може бути односторонньою або формуватися на основі співробітництва. Це не означає одноманітності конкретних податків і податкових систем у різних країнах. Як приклад *податкової гармонізації* можна роз-

глядати будь-яку адаптацію податкової системи однієї країни до іншої і навпаки, якщо метою таких заходів не є зростання сукупного податкового тягаря. З іншого боку, гармонізація податків з певних позицій зумовлює процес розширення регіональних економічних зв'язків. У створених зонах вільної торгівлі або спільних ринків були спроби просування до податкової гармонізації на регіональному рівні, наприклад в ЄС.

У галузі регіональної гармонізації податків у межах сучасних міжнародних економічних угруповань поки що досягнуто незначних успіхів: існує певний прогрес щодо створення єдиного мита та вирівнювання ставки оподаткування на деякі платежі.

Вважається, що мета гармонізації податків має полягати в збереженні індивідуальних відмінностей, що відображають національні переваги різних країн і не суперечать мінімізації чистого податкового навантаження та витрат, пов'язаних із втручанням держави. Це ширший підхід, ніж пряма уніфікація податків, бо він зумовлює врахування видаткової частини бюджету. Варто зазначити також, що формальна гармонізація податків рідко означає їх фактичне узгодження. Це викликано неоднорідністю показників оподаткування в різних країнах.

У результаті процесу євроінтеграції виникає дуже багато проблем у сфері оподаткування. Насамперед податкове законодавство країн не може швидко й адекватно реагувати на зміни та процеси, що відбуваються в галузі міжнародної торгівлі. Ця проблема актуальна для всіх країн Європи. Податкові системи всіх країн ЄС постійно змінюються з метою адаптації до ситуації, що виникає у зв'язку з посиленням інтеграційних процесів. Наприклад, податкові реформи, які відбулись у 1980-х рр. майже у всіх країнах — учасницях Європейського Союзу, мали такі характерні риси:

- загальне зниження ставок податків;
- розширення бази оподаткування;
- уніфікація ставок та видів податків;
- скорочення податкових пільг;
- застосування жорсткіших санкцій за несплату податків, у тому числі кримінальної відповідальності.

Концепція податкової гармонізації виникла саме в процесі розвитку європейської економічної інтеграції. Для створення Європейського Союзу необхідно було усунути всі перешкоди, зокрема й податкові, для вільного руху товарів, послуг, капіталів, робочої сили. Оскільки податкова політика традиційно проводиться кожною країною з урахуванням своїх національних інтересів, ЄС відмовився від створення єдиної податкової системи.

Замість цього було прийнято рішення привести законодавчі бази країн-членів до спільного вигляду, а також підпорядковувати національні податкові системи загальним завданням європейської інтеграції.

Для країн — кандидатів на вступ до євроспільноти введена процедура *скринінгу законодавства*, в тому числі податкового, зміст якої полягає в тому, що весь обсяг законодавства країни, яке підлягає компетенції ЄС, послідовно (до 5—7 років) перевіряється на відповідність до стандартів та вимог ЄС, на що з боку співтовариства виділяється відповідна експертна та фінансова допомога.

Податкова гармонізація в ЄС ставить перед собою такі цілі:

- скасування податкових кордонів для створення рівних конкурентних умов для суб'єктів господарювання;
- об'єднання і уніфікація внутрішнього ринку ЄС як основної рушійної сили інтеграційних процесів у регіоні;
- приведення у відповідність структури податкових систем, порядку утримання основних видів податків в усіх країнах ЄС.

Одним із пріоритетних напрямів у сфері адаптації податкового законодавства, на яких у першу чергу мають бути зосереджені зусилля центральних органів виконавчої влади, також визначено непряме оподаткування.

Зокрема, у «Білій книзі» 1985 р. було запропоновано низку загальних принципів податкової політики ЄС стосовно ПДВ і акцизів, серед яких є такі:

- ✓ поступовість процесу зближення податків держав-учасниць;
- ✓ гармонізація структури податків шляхом прийняття директив;
- ✓ неприпустимість збільшення кількості податкових ставок і прив'язка їх розмірів до визначеного валютного курсу в межах установленої Комісією «вилки» податкових ставок.

Щодо ПДВ ці принципи було конкретизовано у формі таких завдань:

- завершення гармонізації податкової бази щодо ПДВ шляхом прийняття пропозицій Комісії;
- прийняття рішень, що забороняють державам-учасницям збільшувати кількість податкових ставок і різницю податкових ставок (порівняно з іншими державами-учасницями);
- підготовка пропозицій механізму гармонізації податкових ставок і системи податкових знижок щодо ПДВ, незалежної від окремої держави — учасниці ЄС.

Щодо акцизів як мету було визначено завершення гармонізації їхньої структури, зокрема податкових ставок, за принципом «вилки» для кожного виду акцизів.

У галузі прямого оподаткування ухваленню програми ЄС передувала робота групи європейських експертів, об'єднаних у спеціальний комітет на чолі з О. Рудингом. Цей комітет висунув низку пропозицій, спрямованих на підвищення ефективності імплементації директив з прямих податків, і, зокрема, Директиви про материнські і дочірні компанії. Комітет О. Рудинга рекомендував знизити встановлений поріг участі однієї компанії в капіталі іншої для того, щоб більша кількість компаній держав-учасниць, які здійснюють транскордонні операції, підпадала під дію Директиви й у такий спосіб звільнялася від сплати податку на дивіденди. У рекомендаціях комітету було сформульовано також інші пропозиції, покликані підвищити ефективність правового регулювання прямих податків.

В ЄС зберігається погляд, згідно з яким податкова гармонізація має здійснюватись у кілька етапів (рис. 12.9).



Етапи		<i>I етап</i> — досягнення згоди стосовно типу податку, що підлягає гармонізації
		<i>II етап</i> — узгодження податкової бази
		<i>III етап</i> — узгодження податкових ставок
Сучасні результати		<ul style="list-style-type: none"> • обмежена гармонізація щодо основних податків: податку з обороту, акцизних зборів, податків на прибутки корпорацій, на дивіденди та відсотки, деяких видів податку і капітал; • узгодження режимів ПДВ у державах — членах ЄС; • відсутність повного узгодження податкових ставок

Рис. 12.9. Податкова гармонізація в ЄС

Питання для самоперевірки



1. Що таке бюджетний устрій та бюджетна система? Чим вони визначаються? Наведіть приклади.

2. Після ознайомлення зі структурою державного бюджету різних країн спробуйте зробити висновки щодо їхніх спільних рис і національних особливостей.

3. На основі власних висновків складіть таблицю «Типова структура державного бюджету країни».

4. Назвіть основні підходи до використання регуляторної ролі бюджетного законодавства в країнах ОЕСР, порівняйте їх та спробуйте застосувати на теоретичному рівні до бюджетно-податкової практики в Україні. Чи співвідносяться реалії нинішньої бюджетно-податкової практики в Україні з вашими теоретичними узагальненнями?

5. Знайдіть у літературі та опишіть структуру державного бюджету Німеччини, Швеції, Італії чи будь-якої іншої країни. Самостійно складіть таблицю.

6. Що таке «трансфертна держава»? Чи мало місце таке явище у світовій економіці? В якій країні чи країнах? Наведіть приклади.

7. Дослідіть зміни в бюджетно-податковому регулюванні в зарубіжних країнах, починаючи з другої половини ХХ ст. Які етапи реалізації бюджетно-податкової політики слід розрізняти?

8. Дайте економічну інтерпретацію термінів:

а) бюджетна конвергенція;

б) пакт стабільності;

в) бюджетні обмеження;

г) податкова координація.

9. Що являє собою Маастрихтська угода? Коли та з якою метою її було прийнято?

10. Розкрийте загальні особливості оподаткування в розвинутих ринкових країнах. За рахунок яких податків формується бюджет у цих країнах? Яку питому вагу становлять прямі та непрямі податки? Назвіть ставки оподаткування за основними видами податків по країнах з урахуванням проведених у них податкових реформ.

11. Що означає податкова координація та гармонізація? На якому етапі щодо неї перебувають країни — члени ЄС, інші міжнародні економічні угруповання?

12. На якому етапі нині перебувають країни — члени ЄВС стосовно зближення та гармонізації бюджетних та податкових систем? Яка роль та особливості бюджетної політики нині спостерігаються в кожній з країн? Якими чинниками ці зміни зумовлені?



Термінологічний словник

Бюджет Європейського Союзу — це нормативно-правовий акт, що формується на основі середньострокового фінансового прогнозу, передбачає забезпечення діяльності ЄС та відображає існуючі пріоритети й напрями його політики, розробляється Європейською комісією, розглядається Радою ЄС та затверджується остаточно Європейським парламентом.

Бюджетна конвергенція — складова фінансової конвергенції країн — членів ЄС, змістом якої є цілеспрямоване зниження структурних бюджетних дисбалансів, що забезпечує скорочення бюджетного дефіциту та державного боргу.

Бюджетна система — урегульована правовими нормами сукупність усіх видів бюджетів, які створюються в країні відповідно до її бюджетного устрою.

Бюджетний устрій — організація та принципи побудови бюджетної системи, установлення складу, структури та взаємозв'язку між

об'єднаними в ній складовими, що визначаються державним устроєм країни.

ЄВС — Європейська валютна система, форма економічної інтеграції, співробітництва та координації у валютно-фінансовій сфері країн — членів ЄС, що формально була проголошена у 1978 р.

ЄЦБ — Європейський центральний банк, головний фінансовий інститут у межах ЄС, що визначає монетарну політику, спрямовану на формування Європейського валютного союзу.

Маастрихтська угода — угода між представниками урядів країн — членів ЄС про поетапне створення Європейського валютного союзу, що була прийнята на основі пропозиції комісії Делора в грудні 1991 р. в Нідерландах.

Пакт стабільності та зростання — бюджетне обмеження для країн — членів ЄС, що сприяє стабілізації їхнього економічного розвитку, змістом якого є те, що перевищення 3 %-го рівня бюджетного дефіциту допускається лише в разі 2 %-го економічного спаду в країні.

Податкова гармонізація — процес узгодження механізму оподаткування в країнах стосовно типу податку, податкової бази, податкових ставок, що може відбуватись як на односторонній основі, так і на фундаменті співробітництва між країнами на рівні регіонального міжнародного економічного угруповання.

Скринінг законодавства — процедура послідовної перевірки всього обсягу законодавства країни — кандидата на вступ до ЄС на відповідність до стандартів та вимог ЄС із наданням експертної та фінансової допомоги з боку співтовариства.

«Трансфертна держава» — держава добробуту з високим рівнем соціальних витрат.

Централізація бюджетної системи — процес зростання питомої ваги державного бюджету в загальному обсязі ресурсів бюджетної системи, що призводить до залежності місцевих бюджетів від державного бюджету.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542-III.
2. Закон України «Про Державний бюджет України на 2003 рік» від 26.12.2002 № 380-IV.
3. Закон України «Про Державний бюджет України на 2004 рік» від 27.12.2003 № 4563-IV.
4. Закон України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» від 28.12.2004 № 2304-IV.
5. Закон України «Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік”» від 25.03.2005 № 2505-IV.
6. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 № 280/97-ВР.
7. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 № 334/94-ВР.
8. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV.
9. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1994 № 168-97-ВР.
10. Закон України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 № 125-XII.
11. Податковий кодекс України. Проект.
12. Постанова Верховної Ради України «Про основні напрями бюджетної політики на 2005 рік» від 24.06.2004 № 1854-IV.
13. Постанова Верховної Ради України «Про основні напрями бюджетної політики на 2006 рік» від 21.06.2005 № 2678-IV.
14. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 28.06.1999 № 746/99.
15. *Азаров М. Я. та ін.* Все про податки: Довідник. — К.: Експерт-Про, 2000.
16. *Барановський О. Т.* Фінансова безпека. — К.: Фенікс, 1999.
17. *Біленчук П. Д. та ін.* Місцеві податки і збори. Правове регулювання. — К.: Атіка, 2003.
18. Бюджетний менеджмент: Підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін. — К.: КНЕУ, 2004.

19. Бюджетна політика та боргова стратегія України в 2003 році: Препринт / НАН України. Ін-т екон. прогнозування. — К., 2002.
20. Бюджетний і податковий огляд: Аналіт. статті, коментарі, таблиці / Група фіскального аналізу при Комітеті Верховної Ради України з питань бюджету. — К., 2000.
21. Бюджетний кодекс України // Міжбюджетна реформа в Україні 2001 року. — К.: Парлам. вид-во, 2001.
22. *Василик О. Д., Павлюк К. В.* Державні фінанси України: Підручник. — К.: НІОС, 2002.
23. *Василик О. Д.* Теорія фінансів: Підручник. — К.: НІОС, 2000.
24. Виконання бюджету на основі положень Бюджетного кодексу України: Навч. посіб. / М-во фінансів України. — К., 2002.
25. *Гапонюк М. А., Яцота В. П.* Місцеві фінанси. — К.: КНЕУ, 2002.
26. *Гега П. Т., Доля Л. М.* Основи податкового права: Навч. посіб. — К., 1998.
27. *Граб В. А.* Міжбюджетна реформа в Україні 2001 року. — К.: Парлам. вид-во, 2001.
28. Державні фінанси в транзитній економіці: Навч.-метод. посіб. / М. І. Карлін, Л. М. Горбач, Л. Я. Новосад та ін. — К.: Кондор, 2003.
29. Державні фінанси: Навч. посіб. / В. Д. Базилевич, Л. О. Баластрик. — К.: Атіка, 2002.
30. Економіка України: стратегія і політика довгострокового розвитку / За ред. акад. НАН України В. М. Гейця; Ін-т екон. прогнозування. — К.: Фенікс, 2003.
31. *Кириленко О. П.* Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика). — К.: НІОС, 2000.
32. Концепція «Реформування міжбюджетних відносин в Україні»: Проект. — К.: НДФІ, 1999.
33. *Крисоватий А. І., Десятнюк О. М.* Податкова система: Навч. посіб. — Т.: Карт-бланш, 2004.
34. Курс по макроэкономической и финансовой политике в странах с переходной экономикой. — Т. 1: Макроэкономические счета, анализ и прогнозирование. — Вашингтон.: Ин-т МВФ, 2002.
35. *Кучер Г. В.* Управління державним боргом. — К., 2002.
36. *Литвиненко Я. В.* Податкова політика: Навч. посіб. — К.: МАУП, 2003.
37. Міжбюджетна реформа в Україні 2001 року. — К.: Парлам. вид-во, 2001. — (Закон. Практика. Проблеми).
38. Міжнародне оподаткування: Навч. посіб. / За ред. Ю. Г. Козака, В. М. Сліпа. — К.: Центр навч. л-ри, 2003.
39. Мікроекономіка і макроекономіка / За ред. С. Будаговської. — К.: Основи, 1998.
40. Налогово-бюджетная политика в странах с экономикой переходного периода / Под ред. В. Танзи. — Вашингтон: МВФ, 1993.
41. Основные принципы корректировки налогово-бюджетной сферы / Управление по бюджетным вопросам. — Вашингтон: МВФ, 1995.

42. Особливості і пріоритети боргової політики України: Аналіт. доп. / Нац. Ін-т стратег. дослідж. — К., 2004.
43. *Пасічник Ю. В.* Бюджетна система України та зарубіжних країн: Навч. посіб. — К.: Знання-Прес, 2003.
44. *Плахотник М. Л.* Особливості прогнозування бюджетних показників на основі прогнозів економічного і соціального розвитку // Формування ринкових відносин в Україні: Зб. наук. пр. — Вип. 10 / Наук. ред. І. К. Бондар. — К., 2000. — С. 134—138.
45. Податки в Україні: Від каральної до стимулюючої функції: Аналіт. доп. / Центр антикриз. дослідж. — К., 2003.
46. Податкова система в Україні: Зб. законодавчих актів. — Х.: Торсінг, 2000.
47. Пособие по налоговой политике / Под ред. Партасарати Шома. — Вашингтон: МВФ, 1995.
48. Прогнозування і розробка програм: Метод. рек. / За ред. В. Ф. Беседіна. — К.: Наук. світ, 2000.
49. Програмно-цільовий метод формування бюджету: Навч. курс / М-во фінансів України. — К., 2002.
50. *Радіонова І.* Макроекономіка та економічна політика: Підручник. — К.: Таксон, 1996.
51. *Радіонова І. Ф.* Макроекономіка: Теорія та політика: Підручник. — К.: Таксон, 2004.
52. *Розпутьенко І. В.* Бюджетний процес. — К.: Основи, 1997.
53. *Розпутьенко І. В.* Управління державними видатками в перехідних економіках. — К.: Основи, 1997.
54. *Савченко А. Г.* Макроекономічна політика: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, 2002.
55. Складання, розгляд та затвердження бюджету на основі положень Бюджетного кодексу України: Навч. курс / М-во фінансів України. — К., 2002.
56. Складання соціального бюджету в Україні: Звіт спільної робочої групи / Мінпраці та соціальної політики України, Міжнародне Бюро Праці, Програма розвитку ООН. — К., 1998.
57. *Стігліц Дж. Е.* Економіка державного сектору. — К.: Основи, 1998.
58. *Сумароков Д.* Державні фінанси в системі макроекономічного регулювання. — К., 1997.
59. Фінансове право: Підручник / Є. О. Алісов, Л. К. Воронова та ін. — Х.: Фірма «Консум», 1998.
60. *Чугунов І. Я.* Бюджетний механізм регулювання економічного розвитку. — К.: НІОС, 2003.
61. *Шабліста Л. М.* Податки як засіб структурної перебудови економіки. — К.: ІЕ НАН України, 2000.
62. *Шустіков А. А.* Фінансова статистика: Навч. посіб. — К.: КНЕУ, 2002.
63. *Юрій С. І., Бескид Й. М.* Бюджетна система України. — К.: НІОС, 2000.

64. *Азаров М. Я.* Податкова політика в Україні: Принципи і реалії // Вісн. податк. служби. — 2002. — № 15.
65. *Базилінська О.* Деякі аспекти бюджетно-податкової політики в сучасних умовах // Економіка України. — 2004. — № 12.
66. *Бак Н. А.* Міжбюджетні відносини як складова бюджетного регулювання // Фінанси України. — 2002. — № 5.
67. *Барановський О.* Боргова безпека // Банк. справа. — 1999. — № 1.
68. *Барановський О.* Бюджетна безпека // Вісн. НБУ. — 1998. — № 6.
69. *Баріна-Закірова М.* Бюджетна програма як об'єкт фінансового контролю // Економіка. Фінанси. Право. — 2004. — № 3.
70. *Башиїнська О. М.* Формування та обслуговування зовнішнього державного боргу // Фінанси України. — 2000. — № 12.
71. *Білик М.* Оптиміальне оподаткування в умовах дефіциту державного бюджету // Економіст. — 2002. — № 5.
72. *Білостоцька В. О., Островецький В. І.* Податкове навантаження в Україні // Фінанси України. — 2002. — № 12.
73. *Бодюк А. В.* Податкова політика: шляхи її реалізації // Фінанси України. — 2002. — № 2.
74. *Буковинський С. А.* Фінансова стабілізація як основа фінансової політики // Фінанси України. — 2002. — № 4.
75. *Булгакова С., Єрмошенко Л.* Бюджетна політика держави // Вісн. КНТЕУ. — 2002. — № 1.
76. *Вахненко Т.* До питання про бюджетну класифікацію // Фінанси України. — 2002. — № 8.
77. *Вахненко Т. П.* Напрями вдосконалення боргової політики держави // Економіка України. — 2002. — № 5.
78. *Василевська Г. В.* Податкова політика у регулюванні економічного зростання // Фінанси України. — 2003. — № 2.
79. *Войтенко В. В.* Проблемні питання податково-бюджетної політики // Формування ринкових відносин в Україні. — 2002. — № 3.
80. *Воронкова О. М.* Податкове регулювання економічних процесів // Фінанси України. — 2003. — № 6.
81. *Геєць В. М.* Формування дохідної частини бюджету: підсумки, проблеми, перспективи // Економіка і прогнозування. — 2004. — № 1.
82. *Геєць В.* Бюджетна політика в Україні: проблеми і перспективи // Дзеркало тижня. — 2004. — 7 лют.
83. *Герчаківський С. Д.* Місцеве оподаткування в Україні: традиції, реалії та напрями удосконалення // Фінанси України. — 2003. — № 2.
84. *Загуменнов М. М.* Макроекономічні показники та їх вплив на доходи і видатки бюджету // Фінанси України. — 2002. — № 7.
85. *Захарін А. В.* Удосконалення механізму податкового регулювання сталого економічного розвитку // Фінанси України. — 2005. — № 2.
86. *Калюжний В., Майорченко В.* Про необхідність радикального реформування податкової системи в Україні // Економіст. — 2002. — № 9.
87. *Каун О. Б.* Концептуальні засади формування міжбюджетних відносин в Україні // Фінанси України. — 2001. — № 6.

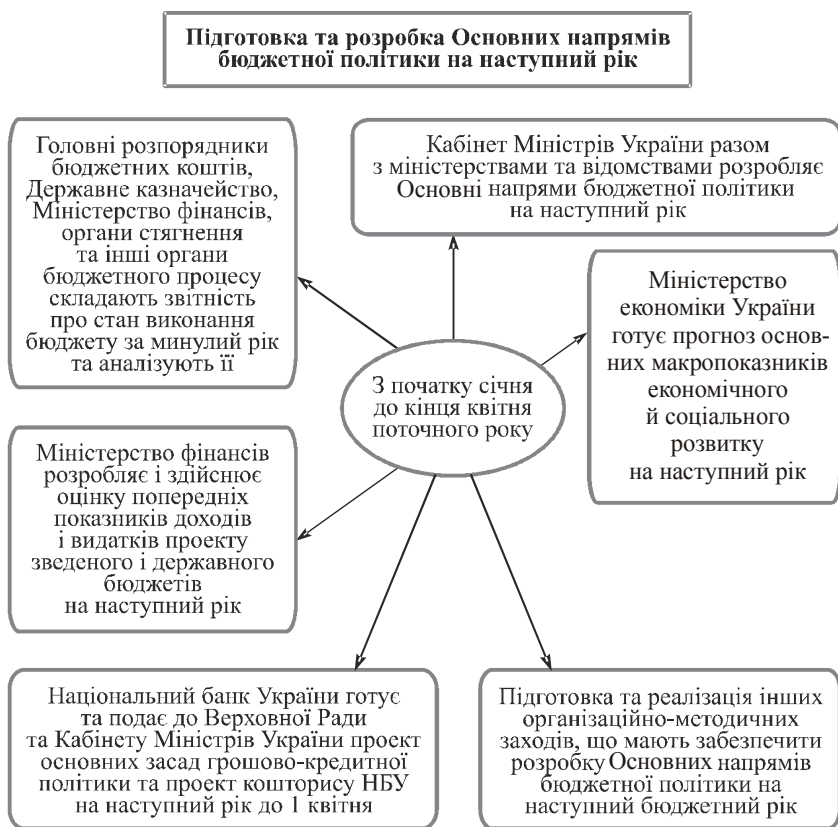
88. *Ковалюк О. М.* Роль податкової політики у фінансовому оздоровленні національної економіки // *Фінанси України.* — 2002. — № 5.
89. *Козлов Д.* Налоговая политика: Какой путь выбрать? // *Вопросы экономики.* — 2000. — № 7.
90. *Колесніченко І.* Формування рівня податкового навантаження в Україні // *Вісн. КНТЕУ.* — 2003. — № 1.
91. *Корнієєв В.* Боргові парадокси та орієнтири державних заборгованостей // *Економіка України.* — 2000. — № 6.
92. *Кулик В. В.* Податки у системі відтворення національної економіки // *Фінанси України.* — 2003. — № 11.
93. *Кульчицький М. І., Перун З. В.* Формування та виконання бюджету за програмно-цільовим методом // *Фінанси України.* — 2005. — № 2.
94. *Лебеда Г. Б.* Методологічні аспекти визначення дефіциту бюджету і державного боргу // *Фінанси України.* — 2000. — № 3.
95. *Лебеда Г. Б.* Податково-бюджетна політика та економічне зростання // *Економіка і прогнозування.* — 2002. — № 1.
96. *Лунина І. А.* Ключевые проблемы налоговой политики Украины в 1998—2001 гг. // *Економіка и прогнозирование.* — 2002. — № 1.
97. *Лунина І.* Міжбюджетні відносини в Україні: концептуальні підходи до реформування // *Економіка України.* — 2002. — № 6.
98. *Луцишин З., Борнік А.* Економіко-математична модель управління державним боргом // *Вісн. НБУ.* — 1998. — № 7.
99. *Маковська І. О.* Податкові надходження зведеного бюджету // *Фінанси України.* — 2004. — № 5.
100. *Марченко С. М.* Індикатори боргової безпеки України // *Фінанси України.* — 2003. — № 12.
101. *Мельник П.* Податкова система в структурі інструментів регулювання економіки // *Економіст.* — 2001. — № 6.
102. *Моїсєєнко В. В.* Формування місцевих бюджетів в умовах ринкових відносин // *Фінанси України.* — 2002. — № 11.
103. *Падалка В. М., Красноступ Н. І.* Економетричне прогнозування бюджетних надходжень // *Фінанси України.* — 2002. — № 10.
104. *Павлюк К. В.* Оцінка виконання бюджетних програм: результативні показники // *Фінанси України.* — 2005. — № 2.
105. *Петренко М. О.* Роль оподаткування зовнішньої торгівлі у зростанні доходів бюджету // *Фінанси України.* — 2005. — № 3.
106. Питання реформування міжбюджетних відносин // *Академ. огляд.* — 2002. — № 1.
107. *Плужніков І.* Засади визначення пріоритетів бюджетної політики держави // *Економіст.* — 2003. — № 2.
108. Порівняльний аналіз вітчизняного і зарубіжного досвіду реформування міжбюджетних відносин // *Економіка. Фінанси. Право.* — 2000. — № 2.
109. *Радіонова І., Бурлай Т. В.* Модель дефіциту бюджету України // *Фінанси України.* — 1998. — № 9.

110. *Радіонова І.* Макроекономічні чинники дефіциту бюджету в Україні // *Економіка України.* — 1998. — № 9.
111. Регіональні особливості формування міжбюджетних відносин в Україні // *Актуальні проблеми економіки.* — 2003. — № 3.
112. *Редіна Н. І., Гордєєва Л. П.* Дефіцит бюджету та основні шляхи його подолання в Україні // *Фінанси України.* — 2000. — № 5.
113. *Синельников Б. В.* Податкова політика як фактор виходу з економічної кризи // *Фінанси України.* — 2001. — № 2.
114. *Скрипниченко О. Л.* Проблеми української статистики та використання статистичних даних // *Екон. часопис.* — К., 2001. — № 4.
115. *Слухай С.* Прямі бюджетні трансферти в системі міжбюджетних відносин // *Фінанси України.* — 2000. — № 12.
116. *Сова О. Ю.* Проблема дефіцитності державного бюджету і шляхи її розв'язання // *Фінанси України.* — 2004. — № 5.
117. *Чередниченко О. М.* Ефективність використання ПДВ в Україні // *Фінанси України.* — 2004. — № 7.
118. *Чередниченко О. М.* Непряме оподаткування у податковій системі України // *Фінанси України.* — 2003. — № 11.
119. *Чугунов І. Я., Самошкіна О. А.* Державні видатки у системі фінансового регулювання // *Фінанси України.* — 2003. — № 12.
120. *Чугунов І. Я., Самошкіна О. А.* Теоретико-методологічні засади удосконалення програмно-цільового методу планування видатків бюджету // *Фінанси України.* — 2004. — № 9.

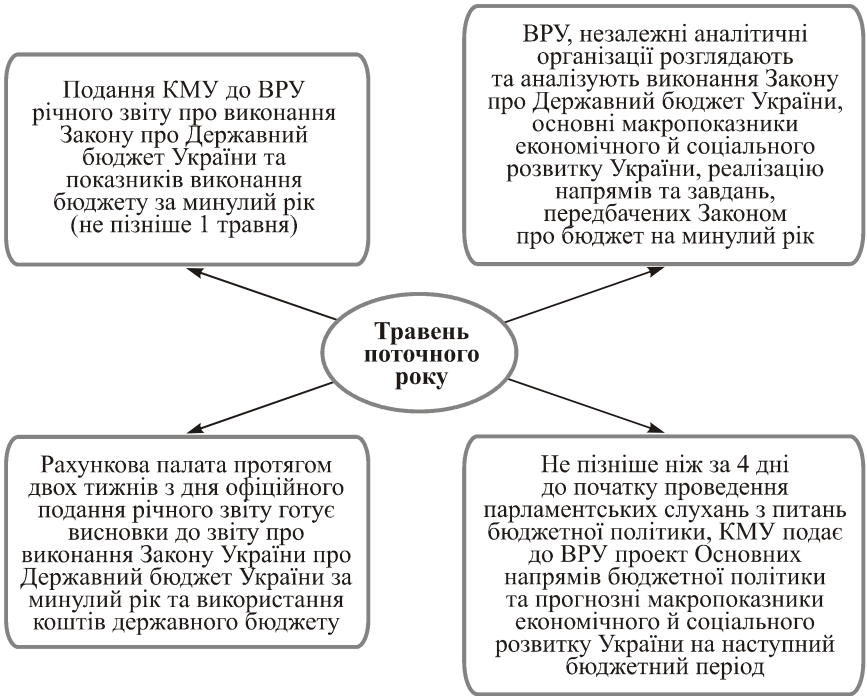
ДОДАТКИ

Додаток 1

Основні етапи складання, розгляду та затвердження бюджету на наступний рік



а.....



б

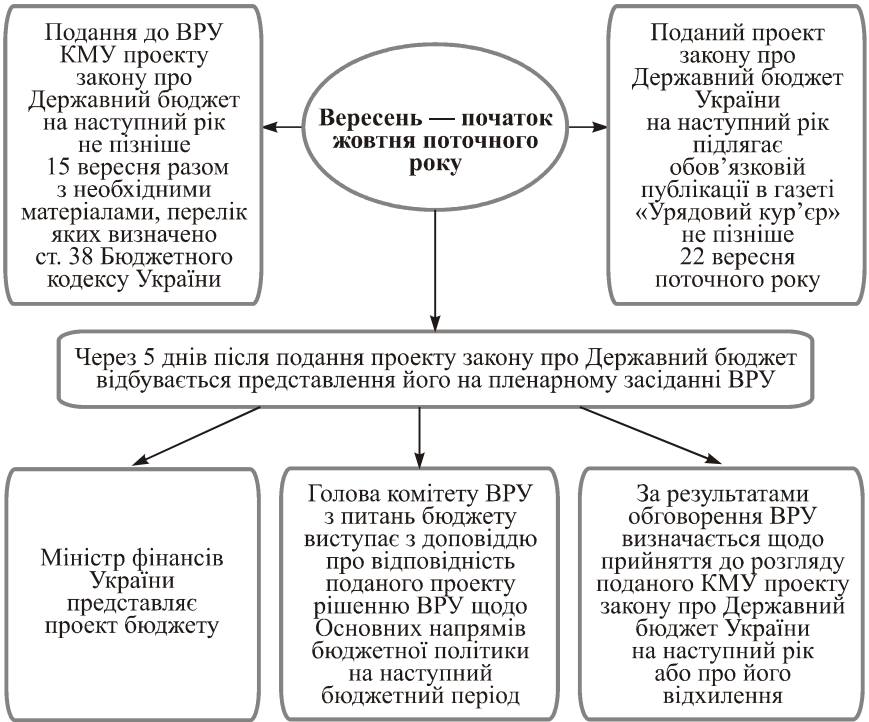


в

Складання проекту Закону України
про Державний бюджет України на наступний рік



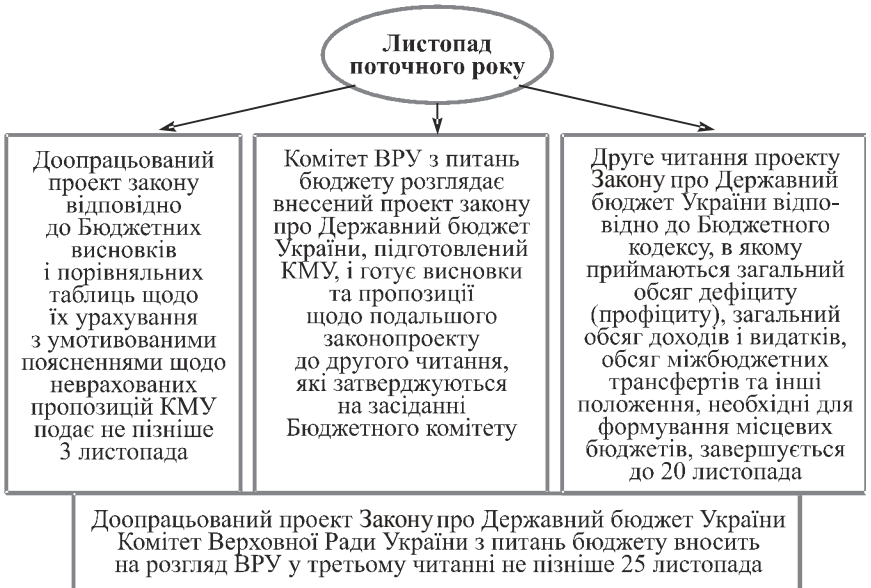
Г.....



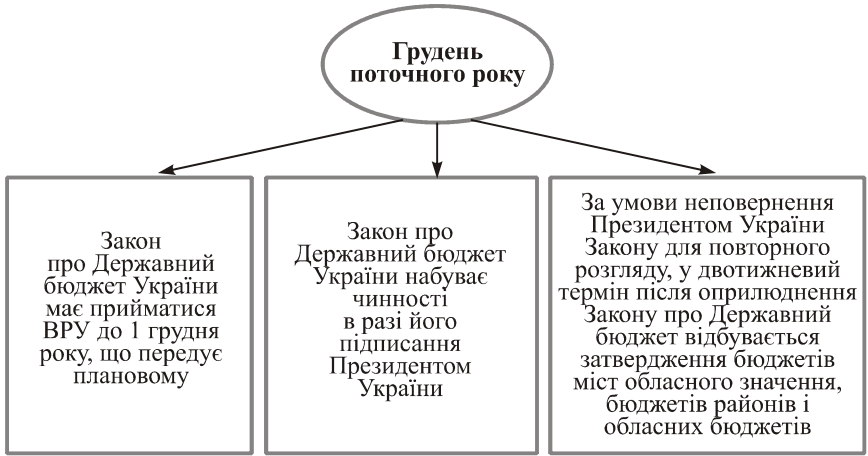
Д



е.....



ж.....



З



И

Додаток 2

Повсюди до етапу:
Розробки проекту:

I етап: розробка форм бюджетних запитів, розрахунок граничних меж витрат і доведення їх до міністерств / відомств

II етап: заповнення бюджетних форм міністерствами

III етап: обробка та аналіз отриманої від міністерств / відомств інформації

IV етап: аналіз та узгодження зведених форм підготовки проекту бюджету

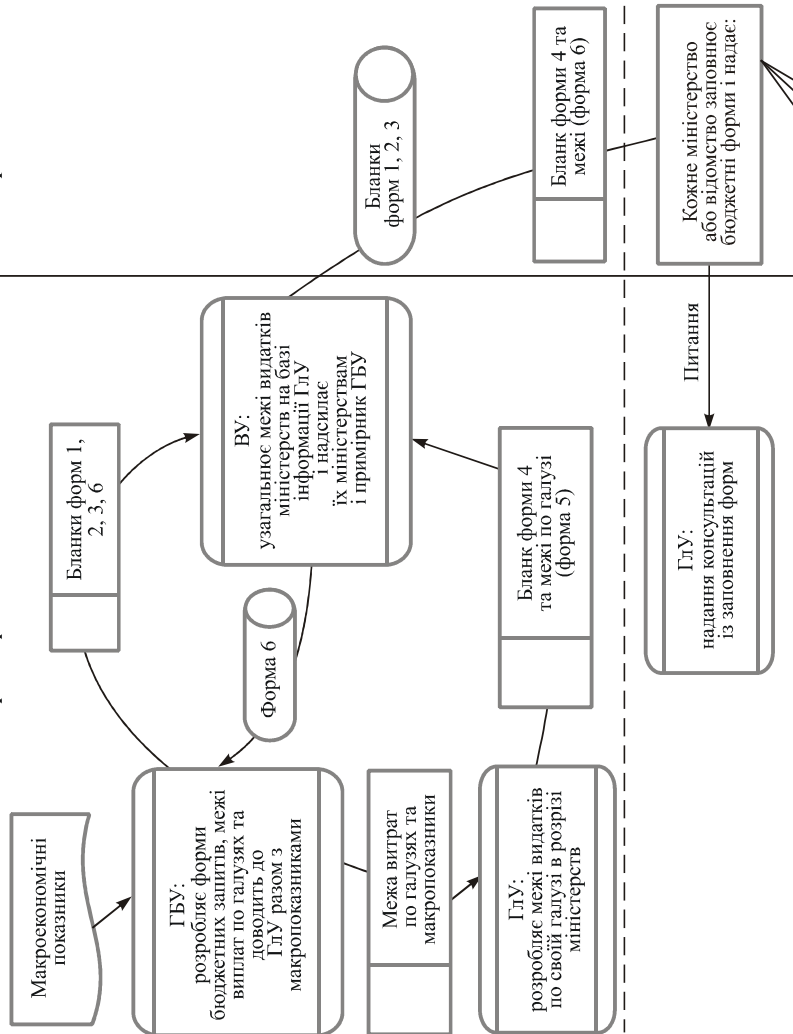
Список скорочень:

Форма 1. Бюджетні пропозиції по програмах
Форма 2. Підсумок по підрозділах міністерств
Форма 3. Підсумок по міністерству
Форма 4. Форми галузевих управлінь
Форма 5. Межі витрат по галузі
Форма 6. Межі витрат по кожному міністерству

ГБУ Головне бюджетне управління
ВУ Відповідальне управління
ГЛУ Галузеве управління

Міністерства / відомства

Міністерство фінансів



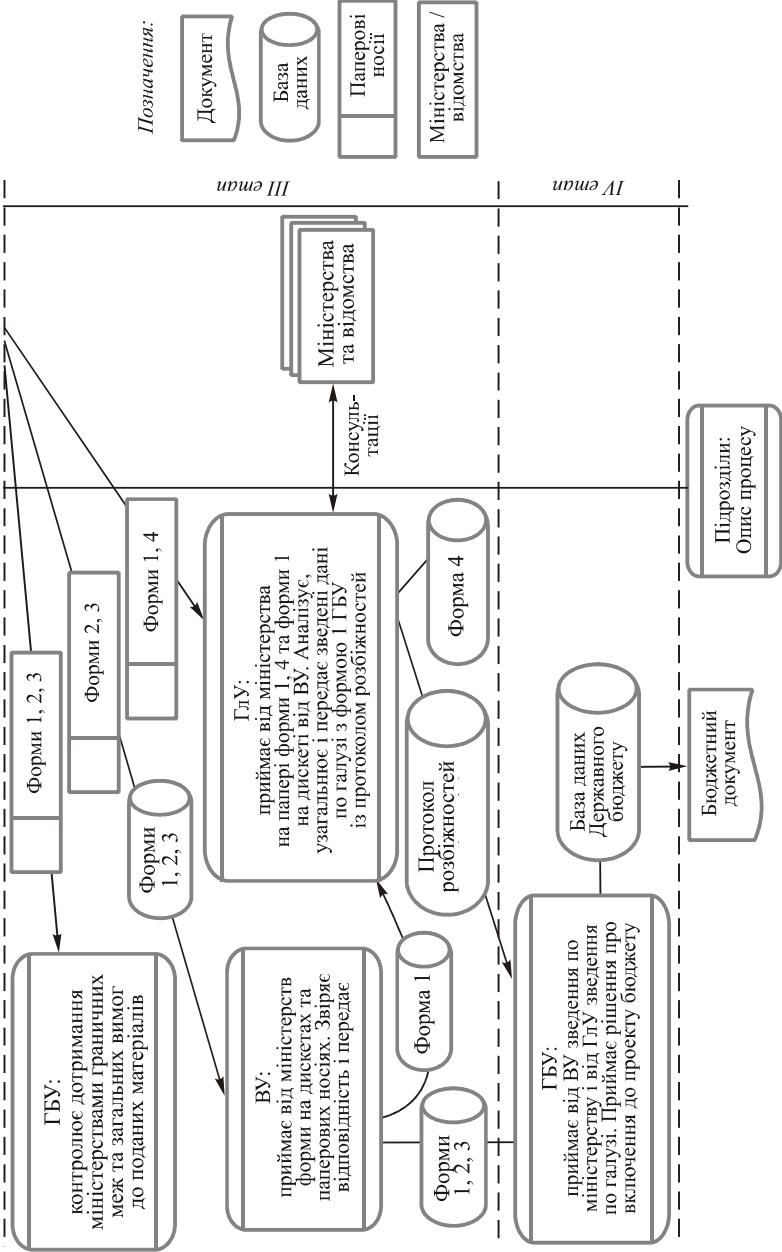


Схема руху формування бюджетних документів під час складання проекту Державного бюджету

ОСНОВНІ ПРОГНОЗНІ ТА ФАКТИЧНІ ПОКАЗНИКИ

	Показники	одиниці виміру	2002 р.	2003 р.				
			фактично виконано	затверджено прогноз (26.12.2002)	внесені зміни до бюджету (21.05.2003)	фактично виконано	відсотки виконання прогнозу, %	темп зростання 2003 р. до 2002 р., %
1	Доходи зведеного бюджету питома вага у ВВП	млрд грн %	61,954 27,4	65,909 27,5	69,176 28,2	75,286 28,5	108,8	121,5
2	Доходи Державного бюджету (без міжбюджетних трансфертів) питома вага у ВВП	млрд грн %	42,525 18,8	47,622 19,8	50,889 20,8	52,708 20,0	103,6	123,9
3	Місцеві бюджети питома вага у ВВП	млрд грн %	19,429 8,6	18,287 7,6	18,287 7,5	22,577 8,5	123,5	116,2
4	ВВП номінальний реальний приріст	млрд грн %	225,810 5,2	240,000 4,0	245,000 4,7	264,165 9,4	110,1	117,0
5	Індекс споживчих цін: у середньому до попереднього періоду грудень до грудня попередньо- го року	%	100,8	105,2		105,2		
		%	99,4	106,0		108,2		
6	Індекс цін виробників: у середньому до попереднього періоду грудень до грудня попередньо- го року	%	103,0	107,0		107,7		
		%	105,7	105,7		111,1		
7	Обсяг продукції промисловості, у % до попереднього року	%	107,0	104,5		115,8		
8	Валова продукція сільського господарства, у % до попереднього року	%	101,2	103,5		89,8		
9	Прибуток прибуткових підприємств	млрд грн	40,9	42,4		45,7	107,8	111,7
10	Збиток збиткових підприємств	млрд грн	27,1	19,2		26,1	135,9	96,3
11	Середньорічний обмінний курс гривні до долара США	грн	5,33	5,48		5,33	97,3	100,0
12	Фонд оплати праці робітників, службовців, військових, праців- ників малих підприємств та га- лузі с/г	млрд грн	64,578	72,902		76,819	105,4	119,0
13	Середньомісячна зарплата робіт- ників, службовців, працівників с/г реальний приріст	грн	376	437		462	105,7	122,8
		%	18,2	11,7		16,7		
14	Баланс товарів та послуг (сальдо)	млрд грн	1857	711		1288		
	Експорт товарів та послуг у % до попереднього року	млрд грн %	23 351 111,1	23 082 101,0		28 953 124,0	125,4	124,0
	Імпорт товарів та послуг у % до попереднього року	млрд грн %	21 494 107,4	22 371 103,5		27 665 128,7	123,7	128,7

* За даними Секретаріату Комітету Верховної Ради України з питань бюджету.

ЕКОНОМІЧНОГО І СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ

2004 р.						2005 р.			
затверджено прогноз (27.11.2003)	внесені зміни до бюджету (17.06.2004) та затверджено Програмою діяльності КМУ (16.03.2004)	за січень — серпень	очікуване виконання за рік (розрахунки Мінекономіки)	відсотки виконання прогнозу	темп зростання 2004 р. до 2003 р., %	прогноз, урахований в Основних напря- мах бюджетної полі- тики	прогноз, урахований у проєкті бюджету	темп зростання 2005 р. до прогнозу 2004 р., %	темп зростання 2005 р. до очікувано- го 2004 р., %
78,111 27,6	82,613 26,0	56,144 27,7					110,489 28,5	141,5	
59,111 20,9	63,614 20,0	41,735 20,6					86,325 22,3	146,0	
19,000 6,7	19,000 6,0	14,409 7,1					24,163 6,2	127,2	
283,500 4,8	317,500 9,5	202,402 13,6	332,700 12,4	104,8	125,9	357,700 6,5	387,300 8,6	136,6	116,4
106,7			107,6			105,7	107,0		
106,3		104,3	107,0			105,5	106,2		
105,7			119,0			108,9	108,9		
105,1		116,2	118,8— 119,0			105,3	105,3		
106,0		114,4	114,0			110,0	112,0		
109,0		132,1	113,2			101,9	104,8		
44,7			53,3	119,2	116,6	49,9	57,0	127,5	106,9
29,3			28,5	97,3	109,2	27,0	29,0	99,0	101,8
5,38— 5,42		5,32	5,33			5,29— 5,35	5,29		
90,129			94,035	104,3	122,4	106,318	113,262	125,7	120,4
535		558	587	109,7	127,1	669	703	131,4	119,8
11,7		27,1	18,0			8,9	12,0		
850		2562	4748			817	3912		
29 059 106,1		18 290 148,0	38 974 134,6	134,1	134,6	34 911 107,0	42 355 108,7	145,8	108,7
28 209 108,5		15 728 132,1	34 226 123,7	121,3	123,7	34 094 107,7	38 443 112,3	136,3	112,3

Додаток 4*

Таблиця 1

**ОСНОВНІ ПРОГНОЗНІ МАКРОПОКАЗНИКИ
ЕКОНОМІЧНОГО І СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ
ЗА «КОНСЕРВАТИВНИМ» СЦЕНАРІЄМ**

	2003	2004	2005	2006
	прогноз	прогноз	прогноз	прогноз
1. ВВП номінальний (млрд грн)	247,0	275,0	314,0	349,0
2. ВВП реальний, темп зростання (%)	4,0	4,0	4,5	4,5
3. Індекс споживчих цін (%), в середньому до попереднього року	107,7	106,6	108,5	108,6
4. Обмінний курс гривні до долара США, середній за рік	5,57	5,79	5,89	5,99
5. Баланс товарів та послуг (платіжний баланс) (млн дол. США)	744	652	538	378

Таблиця 2

**ОСНОВНІ ПРОГНОЗНІ МАКРОПОКАЗНИКИ ЕКОНОМІЧНОГО
І СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ ЗА «ЦІЛЬОВИМ» СЦЕНАРІЄМ**

	2003	2004	2005	2006
	прогноз	прогноз	прогноз	прогноз
1. ВВП номінальний (млрд грн)	255,0	289,0	323,0	360,0
2. ВВП реальний, темп зростання (%)	6,0	6,5	6,5	7,0
3. Індекс споживчих цін (%), в середньому до попереднього року	108,1	106,4	105,0	104,0
4. Обмінний курс гривні до долара США, середній за рік	5,54	5,73	5,84	5,91
5. Баланс товарів та послуг (платіжний баланс) (млн дол. США)	724	479	427	510

* За даними Міністерства фінансів України.

Таблиця 3

**ОСНОВНІ ПОКАЗНИКИ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
в 2004—2006 рр за «КОНСЕРВАТИВНИМ» СЦЕНАРІЄМ**

	млн грн			у відсотках до ВВП		
	2004	2005	2006	2004	2005	2006
<i>Доходи, всього</i>	67 768,2	73 974,9	79 997,4	24,64	23,56	22,92
Податкові доходи	52 290,8	57 244,4	61 997,3	19,01	18,23	17,76
— прибутковий податок з громадян	13 799,5	16 202,8	18 579,7	5,02	5,16	5,32
— податок на прибуток підприємств	11 975,1	12 497,3	13 076,9	4,35	3,98	3,75
— ПДВ	14 463,4	15 720,7	16 705,0	5,26	5,01	4,79
— акцизний збір	4096,1	4345,6	4594,0	1,49	1,38	1,32
Неподаткові доходи	14 128,1	15 332,1	16 547,0	5,14	4,88	4,74
Інші доходи	1349,3	1398,4	1453,1	0,49	0,45	0,42
Дефіцит (+) Профіцит (-)	1209,2	- 1327,0	- 3189,1	0,44	- 0,42	- 0,91
Зовнішнє фінансування	- 1445,8	- 3163,5	- 2723,1	- 0,53	- 1,01	- 0,78
— запозичення	4914,0	4850,4	5093,9	1,79	1,54	1,46
— амортизація	6359,7	8013,9	7817,0	2,31	2,55	2,24
Внутрішнє фінансування	- 765,7	- 938,6	- 1216,0	- 0,28	- 0,30	- 0,35
— запозичення	2300,0	2300,0	3369,2	0,84	0,73	0,97
— амортизація	3065,7	3238,6	4585,2	1,11	1,03	1,31
Приватизація*	3420,7	2775,1	750,0	1,24	0,88	0,21
<i>Ресурси, всього</i>	68 977,4	72 647,9	76 808,4	25,08	23,14	22,01
<i>Видатки, всього</i>	68 977,4	72 647,9	76 808,4	25,08	23,14	22,01
Програмні видатки	65 086,4	68 731,9	73 133,0	23,67	21,89	20,96
Видатки соціального спрямування	36 940,1	39 437,6	42 465,8	13,43	12,56	12,17
— соціальний захист та соціальне забезпечення	14 694,6	15 839,9	17 148,9	5,34	5,04	4,91
— освіта	12 698,9	13 479,6	14 467,8	4,62	4,29	4,15
— охорона здоров'я	8090,5	8597,9	9235,5	2,94	2,74	2,65
— духовний та фізичний розвиток	1456,1	1520,3	1613,6	0,53	0,48	0,46
Видатки економічного спрямування	10 069,2	10 263,1	10 757,1	3,66	3,27	3,08
— економічна діяльність	9268,3	9471,5	9942,0	3,37	3,02	2,85
— житлово-комунальне господарство	800,8	791,6	815,1	0,29	0,25	0,23
Силові структури	9684,6	10 239,1	10 540,4	3,52	3,26	3,02
— оборона	4567,9	4815,8	4788,4	1,66	1,53	1,37
— громадський порядок, безпека та судова влада	5116,7	5423,3	5752,0	1,86	1,73	1,65
Загальні функції державного управління	7377,5	7759,0	8301,2	2,68	2,47	2,38
Охорона навколишнього природного середовища	1015,0	1033,1	1068,5	0,37	0,33	0,31
Обслуговування державного боргу	3891,0	3915,9	3675,4	1,41	7,25	1,05
— зовнішнього	3076,8	3033,9	2600,3	1,12	0,97	0,75
— внутрішнього	814,2	882,0	1075,1	0,30	0,28	0,31

* Приватизація — з урахуванням резервування коштів від приватизації обленергокомпаній на 2004 р. та ВАТ «Укртелеком» на 2005 р.

Таблиця 4

**ОСНОВНІ ПОКАЗНИКИ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
в 2004—2006 рр за «ЦІЛЬОВИМ» СЦЕНАРИЄМ**

	млн.грн.			у відсотках до ВВП		
	2004	2005	2006	2004	2005	2006
<i>Доходи, всього</i>	66 985,0	74 578,5	84 388,2	23,18	23,09	23,44
Податкові доходи	51 102,1	57 343,1	65 698,5	17,68	17,75	18,25
— прибутковий податок з громадян	13 497,5	15 922,4	19 794,0	4,67	4,93	5,50
— податок на прибуток підприємств	10 137,3	11 599,5	13 604,8	3,51	3,59	3,78
— ПДВ	14 854,5	16 382,2	18 028,9	5,14	5,07	5,01
— акцизний збір	4509,0	4709,5	4890,0	1,56	1,46	1,36
Неподаткові доходи	14 529,4	15 838,7	17 248,8	5,03	4,90	4,79
Інші доходи	1353,5	1396,7	1440,8	0,47	0,43	0,40
Дефіцит (+) \ Профіцит (-)	1224,2	- 1300,2	- 3152,7	0,42	- 0,40	- 0,88
Зовнішнє фінансування	- 1430,8	- 3136,7	- 2686,7	- 0,50	- 0,97	- 0,75
— запозичення	4863,1	4 809,2	- 5025,9	1,68	1,49	1,40
— амортизація	6293,8	7945,9	7712,6	2,18	2,46	2,14
Внутрішнє фінансування	- 765,7	- 938,6	- 1216,0	- 0,26	- 0,29	- 0,34
— запозичення	2300,0	2300,0	3369,2	0,80	0,71	0,94
— амортизація	3065,7	3238,6	4585,2	1,06	1,00	1,27
Приватизація*	3420,7	2775,1	750,0	1,18	0,86	0,21
<i>Ресурси, всього</i>	68 209,3	73 278,4	81 235,5	23,60	22,69	22,57
<i>Видатки, всього</i>	68 209,3	73 278,4	81 235,5	23,60	22,69	22,57
Програмні видатки	64 350,1	69 388,2	77 594,9	22,27	21,48	27,55
Видатки соціального спрямування	36 272,9	39 475,8	44 382,1	12,55	12,22	12,33
— соціальний захист та соціальне забезпечення	14 383,5	15 789,6	17 895,2	4,98	4,89	4,97
— освіта	12 467,5	13 516,2	15 041,5	4,31	4,18	4,18
— охорона здоров'я	7999,9	8635,5	9701,5	2,77	2,67	2,69
— духовний та фізичний розвиток	1422,0	1534,5	1744,0	0,49	0,48	0,48
Видатки економічного спрямування	10 418,9	10 894,2	11 647,4	3,61	3,37	3,24
— економічна діяльність	9621,4	10 062,7	10 781,8	3,33	3,12	2,99
— житлово-комунальне господарство	797,5	831,5	865,6	0,28	0,26	0,24
Силові структури	9576,5	10 245,5	11 651,5	3,31	3,17	3,24
— оборона	4521,1	4846,8	5481,3	1,56	1,50	1,52
— громадський порядок, безпека та судова влада	5055,5	5398,7	6170,2	1,75	1,67	1,71
Загальні функції державного управління	7077,0	7694,4	8640,3	2,45	2,38	2,40
Охорона навколишнього природного середовища	1004,7	1078,3	1273,6	0,35	0,33	0,35
Обслуговування державного боргу	3859,1	3890,2	3640,6	1,34	1,20	1,01
— зовнішнього	3044,9	3008,2	2565,5	1,05	0,93	0,71
— внутрішнього	814,2	882,0	1075,1	0,28	0,27	0,30

* Приватизація — з урахуванням резервування коштів від приватизації обленергокомпаній на 2004 р. та ВАТ «Укртелеком» на 2005 р.

**МЕТОДИ РОЗРАХУНКІВ ПОКАЗНИКІВ
ЗА СТАТТЯМИ БЮДЖЕТУ**

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
ПН	01	$ПД + ПВ + ПВПР + VP + ПТЗ$	ПН — податкові надходження; ПД — податки на доходи; ПВ — податки на власність; ПВПР — платежі за використання природних ресурсів; VP — внутрішні податки на товари та послуги; ПТЗ — податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції
ПД**	02	ПДФО + ППП	ПД — податки на доходи; ПДФО — податок з доходів фізичних осіб; ППП — податок на прибуток підприємств
ПДФО**	03	$0,13 \cdot \sum_{i \in M_1} (ДФО_i \cdot k_i)$	ПДФО — податок з доходів фізичних осіб; $X_i \in M_1$ — обсяги видів ДФО, що враховуються під час обчислення надходження цього податку; ДФО — доходи фізичних осіб
ППП**	04	$0,25 \cdot (ДРП + ДВА + ДЦП - АВ - В - АЗВТ - АЗІТ - М - ПЗ - ПВТЗ - ВГР - ЗНС - ДП - ДІФ - РП - ФСС)$	ППП — податок на прибуток підприємств; ДРП — доходи від реалізації продукції; ДВА — доходи від одержання дивідендів; ДЦП — доходи від акцій та цінних паперів; АВ — амортизаційні відрахування; В — витрати на виробництво продукції; АЗВТ — акцизний збір з вітчизняних товарів; АЗІТ — акцизний збір з імпортованих товарів; М — мито; ПЗ — плата за землю; ПВТЗ — податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; ВГР — відрахування на геологорозвідувальні роботи; ЗНС — збір за забруднення навколишнього природного середовища; ДП — надходження відрахувань та збору на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання автомобільних доріг загального користування; ДІФ — Державний інноваційний фонд України; РП — рентна плата; ФСС — Фонд соціального страхування
ПВ	05	ПВТЗ + НМП	ПВ — податки на власність; ПВТЗ — податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; НМП — податок на нерухоме майно
ПВТЗ	06	$\sum_{i \in M_2} (X_i \cdot k_i)$	ПВТЗ — податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; $X_i \in M_2$ — обсяги потужностей автомобілів залежно від ставок оподаткування

* Прогнозування і розробка програм: Метод. рек. / За ред. В. Ф. Бесєдіна. — К.: Наук. світ, 2000.

** Уточнення автора відповідно до зміни законодавства.

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
НМП	07	$\sum_{i \in M_3} (Ca_i \cdot k_i)$	НМП — податок на нерухоме майно; $X_i \in M_3$ — обсяги майна залежно від ставки оподаткування. Конкретні види майна та ставки оподаткування перебувають на стадії проектування; Ca — сумарна вартість майна залежно від ставки оподаткування
ПВПР	08	ПЛР – ПСКВР + ПКН + ВГР + ПЗ	ПВПР — платежі за використання природних ресурсів; ПЛР — плата за використання лісових ресурсів; ПСКВР — плата за спеціальне користування водними ресурсами; ПКН — платежі за користування надрами; ВГР — відрахування на геологорозвідувальні роботи; ПЗ — плата за землю
ПЛР	09	$\sum_{i \in M_4} (X_i \cdot k_i)$	ПЛР — плата за використання лісових ресурсів, $X_i \in M_4$ — обсяги продукції, що використовуються під час розрахунків надходжень за використання лісових ресурсів
ПСКВР	10	$\sum_{i \in M_5} (X_i \cdot k_i)$	ПСКВР — плата за спеціальне користування водними ресурсами; $X_i \in M_5$ — фактичні обсяги водних ресурсів, які враховуються під час обчислення плати за їх спеціальне використання
ПКН	11	$\sum_{i \in M_6} (X_i \cdot k_i)$	ПКН — платежі за користування надрами; $X_i \in M_6$ — обсяги використання надр корисних копалин
ВГР	12	$\sum_{i \in M_7} (X_i \cdot k_i)$	ВГР — відрахування на геологорозвідувальні роботи; $X_i \in M_7$ — обсяги видів ресурсів для розрахунку надходження відрахувань на геологорозвідувальні роботи
ПЗ	13	$\sum_{i \in M_8} (X_i \cdot k_i)$	ПЗ — плата за землю; $X_i \in M_8$ — площа угідь залежно від кадастрової оцінки землі
ВП	14	ПДВ + АЗВТ + АЗІТ + ЛПД	ВП — внутрішні податки на товари і послуги; ПДВ — податок на додану вартість; АЗВТ — акцизний збір з вітчизняних товарів; АЗІТ — акцизний збір з імпортованих товарів; ЛПД — ліцензії на підприємницьку та професійну діяльність
ПДВ**	15	(ДРП + ДБА + ДЦП - В + АВ + ПДФО + НН + ОК + ДЦФ) · 0,2 k	ПДВ — податок на додану вартість; ДРП — доходи від реалізації продукції; ДБА — доходи від одержання дивідендів; ДЦП — доходи від акцій та цінних паперів; В — витрати на виробництво продукції; АВ — амортизаційні відрахування; ПДФО — податок з доходів фізичних осіб; НН — неподаткові надходження; ОК — доходи від операцій з капіталом; ДЦФ — державні цільові фонди

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
АЗВТ	16	$\sum_{i \in M_9} (X_i \cdot k_i)$	АЗВТ — акцизний збір з вітчизняних товарів; $X_i \in M_9$ — обсяги виробництва товарів, з яких збирається акцизний збір
АЗІТ	17	$\sum_{i \in M_{10}} (X_i \cdot k_i)$	АЗІТ — акцизний збір з імпортованих товарів; $X_i \in M_{10}$ — обсяги імпорту товарів, з яких збирається акцизний збір
ЛПД	18	ЛПД = $f(\text{ЛПД}(t - n))$	ЛПД — ліцензії на підприємницьку та професійну діяльність
ВМ	19	$\sum_{i \in M_{11}} (X_i \cdot k_i) + f\{КЗ(t - n)\}$	ВМ — податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (ввізне мито); $X_i \in M_{11}$ — обсяги імпорту та експорту товарів, з яких збирається ввізне мито; КЗ — консульські збори
ІП	20	МП + ПОДз	ІП — інші податки; МП — місцеві податки; ПОДз — плата за надання послуг з оформлення документів на право виїзду за кордон
ІНН	21	ДВП + СШ(t) + ІНН(t)	ІНН — неподаткові надходження; ДВП — доходи від власності та підприємницької діяльності; СШ — надходження від штрафів і фінансових санкцій; ІНН — інші неподаткові надходження (плата за надання послуг з оформлення документів на право виїзду за кордон; місцеві податки і збори)
ДВП	22	РП + НПДМ + ІНВ	ДВП — доходи від власності та підприємницької діяльності; РП — рентна плата; НПДМ — надходження від приватизації державного майна; ІНВ — інші надходження від власності
РП	23	$\sum_{i \in M_{12}} (X_i \cdot k_i)$	РП — рентна плата; $X_i \in M_{12}$ — обсяги видів природних ресурсів, що враховуються під час обчислення рентної плати
НПДМ	24	НПДМ (t) = $f\{НПДМ(t - n)\}$	НПДМ — надходження від приватизації державного майна
ІНВ	25	ІНВ (t) = $f\{ІНВ(t - n)\}$	ІНВ — інші надходження від власності
АЗП	26	АЗП(t) = $f\{АЗП(t - n)\}$	АЗП — адміністративні збори та платежі
СШ	27	СШ(t) = $f\{СШ(t - n)\}$	СШ — надходження від штрафів та фінансових санкцій
ІНН	28	ІНН (t) = $f\{ІНН(t - n)\}$	ІНН — інші неподаткові надходження
ОК	29	ОК (t) = $f\{ОК(t - n)\}$	ОК — доходи від операцій з капіталом

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
ОФ	30	$ОФ(t) = f \{ОФ(t-n)\}$	ОФ — офіційні трансферти
ДЦФ	31	$ФЗН + ФСС + ІФ + ЗНС + ДП + ДІФ$	ДЦФ — державні цільові фонди; ФЗН — Фонд сприяння зайнятості населення; ФСС — Фонд соціального страхування; ІФ — інші фонди; ЗНС — збір за забруднення навколишнього природного середовища; ДП — надходження відрхувань і збору на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання автомобільних доріг загального користування; ДІФ — Державний інноваційний фонд
ФСС	32	$ДФО \cdot k$	ФСС — Фонд соціального страхування; ДФО — доходи фізичних осіб
ФЗН	33	$ДФО \cdot k$	ФЗН — Фонд сприяння зайнятості населення; ДФО — доходи фізичних осіб
ДІФ	34	$(ДРП - ПДВ - АЗ) \cdot 0,01$	ДІФ — Державний інноваційний фонд
ФПЕК	35	$\sum_{i \in M_{13}} (X_i \cdot k_i)$	ФПЕК — Фонд розвитку паливно-енергетичного комплексу; $X_i \in M_{13}$ — величини показників розвитку, що враховуються під час розрахунків надходжень фонду паливно-енергетичного комплексу
ІФ	36	$ІФ(t) = f \{ІФ(t-n)\}$	ІФ — інші фонди
НФІ	37	$НФІ(t) = f \{НФІ(t-n)\}$	НФІ — надходження збору до Фонду соціального захисту інвалідів
ЗНС	38	$\sum_{i \in M_{14}} (X_i \cdot k_i)$	ЗНС — збір за забруднення навколишнього природного середовища; $X_i \in M_{14}$ — обсяги викидів і скидів забруднюючих речовин і розміщення відходів, що враховуються під час розрахунків надходжень плати за забруднення навколишнього природного середовища
ДП	39	$\sum_{i \in M_{15}} (X_i \cdot k_i)$	ДП — надходження відрхувань і збору на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання автомобільних доріг загального користування; $X_i \in M_{15}$ — величини показників господарської діяльності, з яких відрховуються збори на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання автомобільних доріг загального користування
КПБФ	40	$КПБФ > ЗПС$	КПБФ — кошти позабюджетних фондів; ЗПС — збір на обов'язкове державне пенсійне страхування

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
ЗПС	41	$ДФО \cdot k$	ЗПС — збір на обов'язкове державне пенсійне страхування; ДФО — доходи фізичних осіб
АВ	42	$СОФ \cdot k$	АВ — амортизаційні відрахування; СОФ — середньорічна вартість основних фондів
ДЗБ	43	$ПН + НН + ОК + ОФ + ДЦФ + ІФ$	ДЗБ — доходи зведеного бюджету; ПН — податкові надходження; НН — неподаткові надходження; ОК — доходи від операцій з капіталом; ОФ — офіційні трансферти; ДЦФ — державні цільові фонди; ІФ — інші фонди
ДЕУ	44	$ЗВ + ВВ + АП + ІV$	ДЕУ — витрати на утримання органів державного управління; ЗВ — витрати на забезпечення функціонування органів законодавчої влади; ВВ — обсяги асигнувань виконавчої влади; АП — витрати на утримання Президента України та його апарату; ІV — інші видатки на загальнодержавне управління
СВ	45	$ВС + ВАС + КС + ІС$	СВ — утримання органів судової влади; ВС — забезпечення діяльності Верховного Суду України; ВАС — забезпечення діяльності Вищого Арбітражного Суду України; КС — забезпечення діяльності Конституційного Суду України; ІС — забезпечення діяльності арбітражних, військових, обласних, районних судів
МД	46	$МС + РМУ$	МД — видатки на міжнародну діяльність; МС — видатки на міжнародне співробітництво; РМУ — витрати на реалізацію міжнародних угод
ФДП	47	$ФД + НТП$	ФДП — видатки на фундаментальні дослідження та сприяння науково-технічному прогресу; ФД — забезпечення проведення фундаментальних досліджень; НТП — фінансування розробки перспективних технологій і пріоритетних напрямів науково-технічного прогресу
НОБ	48	$УЗС + ЗОТ + КБ + НДР + ІВО$	НОБ — видатки на національну оборону; УЗС — утримання Збройних сил України; ЗОТ — закупівля озброєння та військової техніки; КБ — обсяг коштів на капітальне будівництво; НДР — витрати на науково-дослідні роботи і дослідно-конструкторські роботи; ІВО — інші видатки в галузі оборони, у тому числі на мобілізаційну підготовку галузей народного господарства

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
ПБД	49	ОПО + ППО	ПБД — асигнування правоохоронної діяльності та забезпечення безпеки держави; ОПО — утримання основних правоохоронних органів: органів внутрішніх справ, внутрішніх військ, прокуратури, кримінально-виправної системи, прикордонних військ, СБУ, пожежної охорони, Головного управління урядового зв'язку; ППО — утримання інших правоохоронних органів
ОС	50	ОЗО + ІЗО	ОС — фінансування закладів і заходів освіти; ОЗО — фінансування основних закладів освіти: дошкільної освіти, загальної середньої освіти, позашкільної освіти, професійно-технічної освіти, вищої освіти, післядипломної освіти; ІЗО — фінансування інших закладів і заходів освіти
ОХЗ	51	ОЗ + ІЗ	ОХЗ — асигнування закладів і заходів охорони здоров'я; ОЗ — асигнування основних закладів охорони здоров'я: лікарень широкого профілю, спеціалізованих медичних закладів, поліклінік і амбулаторій, фельдшерсько-акушерських пунктів, санітарно-епідеміологічних служб; ІЗ — фінансування інших закладів і заходів з охорони здоров'я, у тому числі національних програм імунопрофілактики населення та ін.
СОЗ	52	ВП + СЗІ + ІС	СОЗ — асигнування заходів соціального захисту та соціального забезпечення; ВП — виплата пенсій — перерахування до Пенсійного фонду для виплати пенсій; СЗІ — кошти з бюджету, що передаються до Фонду соціального захисту інвалідів; ІС — витрати на інші заклади та заходи в галузі соціальної політики
ЖКГ	53	ЖГ + КГ	ЖКГ — видатки на житлово-комунальне господарство; ЖГ — видатки на житлове господарство; КГ — видатки на комунальне господарство
КІМ	54	ОКМ + ІКМ	КІМ — асигнування закладів та заходів з культури і мистецтва; ОКМ — асигнування основних закладів культури і мистецтва: кінематографії, архівної справи; ІКМ — асигнування інших закладів та заходів у галузі культури і мистецтва
ЗМІ	55	ОЗІ + ІЗІ	ЗМІ — видатки на засоби масової інформації; ОЗІ — видатки на основні засоби масової інформації: телебачення і радіомовлення, преса, книговидавництво; ІЗІ — видатки на інші засоби масової інформації

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
ФКС	56	ЗФС + ФСГ	ФКС — фінансування в галузі фізичної культури і спорту; ЗФС — фінансування заходів з фізичної культури і спорту; ФСГ — державна підтримка громадських організацій фізкультурно-спортивної спрямованості
ПЕ	57	ПЕК + ОМК + ВСБ + ІГП	ПЕ — видатки на промисловість та енергетику; ПЕК — видатки на паливно-енергетичний комплекс; ОМК — видатки на конверсію та розвиток підприємств оборонного й машинобудівного комплексів; ВСБ — видатки на відтворення мінерально-сировинної бази; ІГП — видатки на інші галузі промисловості
БА	58	ВБ + ВА	БА — видатки на будівництво та архітектуру; ВБ — видатки на будівництво; ВА — видатки на архітектуру
СЛР	59	СГ + ЛГМ + РГ + ІВ	СЛР — витрати на сільське господарство, лісове господарство, рибальство і мисливство; СГ — витрати на сільськогосподарське виробництво; ЛГМ — витрати на лісове господарство і мисливство; РГ — витрати на риболовецьке господарство; ІВ — інші витрати, у тому числі на земельні ресурси, водне господарство, дослідження, практичні розробки, фінансування бюджетних установ АПК
ТДЗ	60	ТР + ДГ + ТК + ІП	ТДЗ — витрати на транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатику; ТР — витрати на транспорт, у тому числі водний і повітряний; ДГ — витрати на дорожнє господарство; ТК — витрати на зв'язок, телекомунікації та інформатику; ІП — інші послуги
ІЕД	61	ДКП + НДП + ІП + СГК	ІЕД — фінансування інших послуг, пов'язаних з економічною діяльністю; ДКП — фінансування Державної космічної програми; НДП — фінансування Національної програми досліджень використання ресурсів Азово-Чорноморського басейну та інших ресурсів Світового океану; ІП — фінансування інших проектів багатопільового розвитку; СГК — фінансування діяльності, пов'язаної з формуванням загальної економічної політики, управлінням у галузі стандартизації, гідромеліорації, геодезії та контролем за виробництвом

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
ЧОР	62	СЗГ + ДКВ + + ПГЖ + РЗВ + ІЦП	ЧОР — фінансування заходів, пов'язаних з ліквідацією наслідків Чорнобильської катастрофи та соціальним захистом населення; СЗГ — витрати на соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; ДКВ — державні капітальні вкладення; ПГЖ — витрати на переселення громадян з радіоактивно забруднених територій і будівництво житла для громадян, віднесених до 1-ї категорії потерпілих; РЗВ — витрати на забезпечення робіт у зоні відчуження; ІЦП — фінансування інших цільових програм
ОПЯ	63	ОПС + ЯБ	ОПЯ — фінансування охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки; ОПС — фінансування заходів і закладів з охорони навколишнього природного середовища; ЯБ — фінансування заходів і закладів з ядерної безпеки
ЛСЦ	64	НДС + ВЦО	ЛСЦ — витрати на попередження та ліквідацію надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха; НДС — витрати на попередження та ліквідацію надзвичайних ситуацій; ВЦО — утримання військ цивільної оборони
ПЗР	65	ДМК + ДМР	ПЗР — витрати на поповнення державних запасів і резервів; ДМК — витрати на поповнення державних запасів дорогоцінних металів; ДМР — витрати на поповнення матеріальних резервів
ОДБ	66	ОВБ + ОЗБ	ОДБ — витрати на обслуговування державного боргу; ОВБ — витрати на обслуговування внутрішнього боргу; ОЗБ — витрати на обслуговування зовнішнього боргу
ДЦФ	67	ФСС + ФСЗ + ДІФ + + ФОП + ФЗІ	ДЦФ — видатки державним цільовим фондам (крім фонду Чорнобиля); ФСС — видатки Фонду соціального страхування України; ФСЗ — видатки Фонду сприяння зайнятості населення України; ДІФ — видатки Державному інноваційному фонду України; ФОП — видатки Фонду охорони навколишнього природного середовища; ФЗІ — видатки Фонду соціального захисту інвалідів України

Позначення показника	№ рядка	Алгоритм розрахунку показників бюджету	Умовні позначення
ВНГ	68	РФК + БП + ДКР + + ПЗП + ГЗ + ПВ	ВНГ — видатки, не віднесені до основних груп; РФК — Резервний фонд Кабінету Міністрів України; БП — бюджетні позики; ДКР — дотації республіканському бюджету АР Крим, обласним, міським бюджетам; ПЗП — видатки на покриття заборгованостей, що виникли в попередні роки; ГЗ — видатки на покриття заборгованості за знеціненими грошовими заощадженнями громадян в установах Ощадного банку та викуп облігацій державної цільової безпроцентної позики 1990 р.; ПВ — витрати на проведення виборів, референдумів та інші витрати
РВ	69		Разом видатків

i — номер відповідної множини;
 t — індекс відповідного періоду;
 $kj \in M_t$ — податкові ставки, що диференційовані за елементами відповідної множини (залежно від бази оподаткування). Індекс i означає номер доданку з відповідної множини;
 $k \in M$ — недиференційовані податкові ставки (єдина ставка оподаткування).

Додаток 6*

СТРУКТУРА ДОХОДІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ за 2000—2004 рр., млн грн

	2000	2001	2002	2003	2004
Доходи, млн грн, у тому числі %	49 117,9	54 934,6	61 954,3	75 285,8	80 964,60
Частки, % від доходу					
	63,8	66,8	73,3	72,2	68,7
Податкові надходження	31 317,5	36 716,7	45 392,5	54 321,0	55 623,18
Податок на прибуток підприємств	7698,4	8280,0	9398,3	13 237,2	13 837,36
Прибутковий податок з громадян	6377,7	8774,9	10 823,9	13 521,3	11 667,63
Податки на власність	529,5	552,4	587,3	600,2	636,41
Платіж за використання природних ресурсів	1977,1	2269,0	2449,8	2780,3	3125,51
Податок на додану вартість	9441,4	10 348,4	13 471,2	12 598,1	14 828,10
Акцизний збір з вітчизняних товарів	1798,4	2207,5	3604,9	4659,1	5528,66
Акцизний збір з імпортованих товарів	441,3	446,8	493,3	587,0	658,57
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	1560,7	1945,3	2366,2	3794,6	4535,86
Інші податки, у тому числі місцеві податки та збори	927,4	1290,9	1574,8	1826,8	1760,8
Частки, % від доходу					
	25,8	29,9	23,7	24,2	27,2
Неподаткові надходження	12 652,5	16 427,1	14 696,7	18 227,2	22 062,75
Доходи від власності та підприємницької діяльності	3244,5	4467,4	1798,5	5158,8	5880,73
Державне мито	268,9	242,0	263,7	263,1	295,44
Надходження від штрафів та фінансові санкції	184,5	156,3	137,0	306,7	358,23
Інші неподаткові надходження	8338,5	10 810,5	11 753,4	3736,6	3878,37
Частки, % від доходу					
	0,1	0,8	1,8	2,4	2,7
Доходи від операцій з капіталом	68,7	458,3	1101,2	1788,2	2174,91
Офіційні трансферти	—	221,3	291,9	212,7	
Частки, % від доходу					
	10,3	2,0	0,76	0,98	0,96
Цільові фонди	5079,2	1111,2	472,0	736,7	774,20

* За даними Міністерства фінансів України.

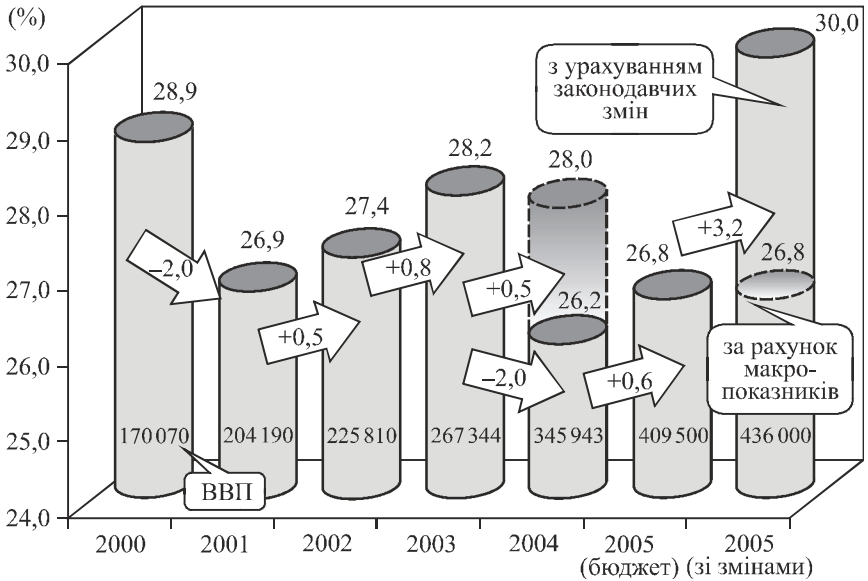
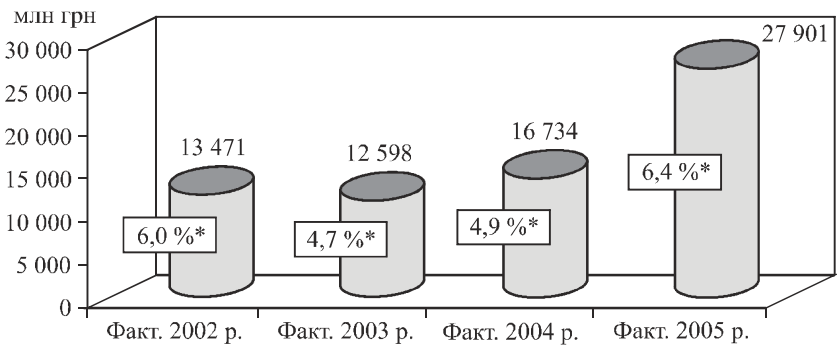


Рис. 1. Питома вага доходів зведеного бюджету України у ВВП за 2000—2005 рр.



* питома вага у ВВП (прогноз, ВВП на 2005 р. — 436,0 млрд грн)

Рис. 2. Динаміка надходження податку на додану вартість (ДМС + ДПА сальдо) за 2002—2005 рр.

** За даними Міністерства фінансів України.

**ОСНОВНІ ПІЛЬГИ ДЛЯ ІНВЕСТИТОРІВ НА ТЕРИТОРИЯХ
СПЕЦІАЛЬНИХ (ВІЛЬНИХ) ЕКОНОМІЧНИХ ЗОН (СЕЗ) УКРАЇНИ ***

СЕЗ/пільги	Режим спеціальної митної зони	Звільнення від оподаткування прибутку	Звільнення від оподаткування інвестицій	Звільнення від сплати ввізного мита та ПДВ	Звільнення від обов'язкового продажу надходжень в іноземній валюті	Звільнення від плати за землю	Звільнення від сплати зборів до державних бюджетних фондів
«Азов»	+	Ставка — 20 %	+	—	+	+	+
«Донецьк»	+	Ставка — 20 %	+	—	+	+	+
«Закарпаття»	+	Ставка — 20 %	—	—	+	—	+
«Яворів»	—	+ (5 років) наступні — 50 % діючої	—	+ 5 років	—	+ (3 роки) наступні — 50 % діючої	+
Митна зона «Автопорт Краковець»	+	+ (5 років) наступні — 50 % діючої	—	+	—	(3 роки) наступні — 50 % діючої	+
«Славутич»	—	+ (3 роки), з 4 до 6—50 % діючої	+	+ (5 років)	+	+ (3 роки), з 4 до 6—50 % діючої	+
«Курорт-поліс Трускавець»	—	+ (3 роки), з 4 до 6—50 % діючої	+	+ (5 років)	+	+ (3 роки), з 4 до 6—50 % діючої	—
«Порто-Франко»	+	+ (3 роки), з 4 до 6—50 % діючої	+	—	+	—	—
«Рені»	+	Ставка — 20 %	+	—	+	—	+
«Порт Крим»	+	Ставка — 20 %	+	—	+	+ (5 років)	+

Закінчення дод. 8

СФЗ/пільги	Режим спеціальної митної зони	Звільнення від оподаткування прибутку	Звільнення від оподаткування інвестицій	Звільнення від сплати ввізного мита та ПДВ	Звільнення від обходу в якомусь порядку надходжень в іноземній валюті	Звільнення від плати за землю	Звільнення від сплати зборів до деяких бюджетних фондів
«Інтерпорт Ковель»	+	Ставка — 20 %	—	—	+	+ (5 років)	+
«Миколаїв»	+ (суднобудування)	+ (3 роки), з 4 до 6—50 % діючої, з 4 до 10 — реінвестиція	+	+ 5 років	+	+ (5 років)	—
«Сиваш»	Реінвестиція	—	+	+	—	—	—

Пояснення:

(—) — відсутність пільги;

(+) — наявність пільги;

+ (3 роки) наступні — 50 % діючої — наявність пільги з визначенням терміну та ставки оподаткування.

* Верховною Радою України 25 березня 2005 р. під час прийняття нової редакції Закону України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» внесено значні зміни — скасовано спеціальні режими оподаткування на територіях СФЗ, що призвело до вихолощення їх сутнісного призначення за формального існування.

**РОЗРАХУНОК РІВНЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ
НА ЮРИДИЧНИХ ТА ФІЗИЧНИХ ОСІБ**

	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Юридичні особи						
ВДВ за галузями економіки, млн грн	82 097	90 814	108 465	144 262	180 490	201 194
Обсяг усіх податків та внесків до загальнодержавних фондів, які сплачують юридичні особи, млн грн	26 574	26 377	31 578	35 886	39 387	46 378
Податкове навантаження, %	32,37	29,05	29,11	24,88	21,82	23,05
Фізичні особи						
Оплата праці, млн грн	25 600	26 209	30 657	43 103	54 980	81 478
Обсяг всіх податків та внесків до загальнодержавних фондів, які сплачують фізичні особи, млн грн	10 478	11 023	12 062	14 941	19 961	29 381
Податкове навантаження, %	40,93	42,06	39,35	34,66	36,31	36,06

* Білостоцька В. О., Островецький В. І. Податкове навантаження в Україні // Фінанси України. — 2002. — № 12.

СТРУКТУРА ВИДАТКІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ за 1999—2004 рр., млн грн

	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Видатки, млн грн	34 820,90	48 148,60	55 528,00	60 318,90	75 792,50	86 190,01
У тому числі						
<i>Державне управління</i>	1486,20	3384,80	3738,80	8588,80	10 017,90	5467,78
<i>Фундаментальні дослідження</i>	313,39	680,28	612,57	433,33	504,00	637,91
<i>Громадський порядок, безпека та судова влада</i>	1777,30	3014,80	4223,90	5040,40	5843,70	6834,99
<i>Соціально-культурні заходи</i>	13 455,40	19 060,50	25 519,60	33 868,70	39 691,60	44 902,75
З них:						
освіта	4719,50	7085,50	9557,10	12 269,00	14 977,70	15 761,90
охорона здоров'я	3808,70	4888,20	6238,90	7537,90	9708,20	10 386,05
соціальний захист і соціальне забезпечення	4147,10	5985,20	8332,80	12 643,90	12 953,20	16 483,16
культура і мистецтво	410,60	634,00	830,20	804,70	1162,90	1227,58
засоби масової інформації	165,30	214,30	258,20	252,80	318,20	373,32
фізична культура і спорт	204,30	253,30	302,40	352,10	564,20	661,07
<i>Промисловість, енергетика та будівництво</i>	3444,60	3409,40	3842,90	2473,30	3595,00	4406,37
<i>Сільське господарство, лісове господарство, рибальство та мисливство</i>	538,70	885,70	1094,80	1377,60	2803,80	2368,41
<i>Транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатика</i>	2026,30	1891,20	1789,80	1816,70	2777,80	5964,50
<i>Житлово-комунальне господарство</i>	1165,20	1084,10	1555,20	1407,60	1823,30	2124,88
<i>Національна оборона</i>	1557,90	2294,50	3039,90	3536,40	5279,60	5290,61

* За даними Міністерства фінансів України.

**СТРУКТУРА ВИДАТКІВ ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
за 1999—2004 рр., % до ВВП**

	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Видатки , млн грн, у тому числі % від ВВП	26,69	28,31	27,19	26,71	28,59	24,91
У тому числі:						
<i>Державне управління</i>	1,10	2,00	1,80	3,90	3,79	1,58
<i>Фундаментальні дослідження</i>	0,24	0,40	0,30	0,19	0,19	0,18
<i>Громадський порядок, безпека та судова влада</i>	1,40	1,80	2,10	2,30	2,21	1,98
<i>Соціально-культурні заходи</i>	10,30	11,20	12,50	15,00	15,00	13,00
З них:						
освіта	3,62	4,17	4,68	5,43	5,67	4,60
охорона здоров'я	2,92	2,87	3,06	3,34	3,68	3,00
соціальний захист і соціальне забезпечення	3,10	3,52	4,08	5,60	4,90	4,76
культура і мистецтво	0,31	0,37	0,41	0,36	0,40	0,35
засоби масової інформації	0,13	0,13	0,13	0,11	0,10	0,11
фізична культура і спорт	0,16	0,15	0,15	0,16	0,20	0,19
<i>Промисловість, енергетика та будівництво</i>	2,64	2,00	1,88	1,10	1,36	1,27
<i>Сільське господарство, лісове господарство, рибальство та мисливство</i>	0,41	0,52	0,54	0,61	1,06	0,68
<i>Транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатика</i>	1,55	1,11	0,88	0,80	1,05	1,72
<i>Житлово-комунальне господарство</i>	0,89	0,64	0,76	0,62	0,69	0,61
Національна оборона	1,19	1,35	1,49	1,57	2,00	1,53

* За даними Міністерства фінансів України.

ПРОГРАМА ДЕРЖАВНОГО ЗАПОЗИЧЕННЯ УКРАЇНИ на 2004 р.

Назва	Кредитор	Прогноз надходження у 2004 р.	
		екв. у тис. дол. США	екв. у тис. грн
I. Пряме запозичення		2 015 135,72	10 922 035,56
1. Зовнішнє запозичення		1 185 892,18	6 427 535,56
1.1. Пряме фінансування бюджету		1 013 383,14	5 492 536,60
ОЗДП довгострокові	Прогнозні ОЗДП 2004	633 583,14	3 434 020,60
Позика ЄС (2004)	Європейське Співтовариство	129 800,00	703 516,00
Програмна системна позика 2004	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	250 00,00	1 355 000,00
1.2. Фінансування проєктів розвитку		172 509,04	934 998,96
Експериментальний проєкт фінансування розвитку села	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	4073,80	22 080,00
Підвищення ефективності управління реформою системи соцзахисту в Україні	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	509,21	2759,90
Програма модернізації Державної податкової служби (4698 від 04.09. 2003)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	2615,70	14 177,10
Програма подолання епідемії туберкульозу та СНІДу (4682 від 15.04. 2003)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	8147,69	44 160,50
Проєкт «Україна — розвиток через Інтернет» (4692 від 01.10.2003)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	1813,39	9828,60

* За даними Міністерства фінансів України.

Продовження дод. 12

Назва	Кредитор	Прогноз надходження у 2004 р.	
		екв. у тис. дол. США	екв. у тис. грн
Проект «Фонд соціальних інвестицій» (4642 від 21.12.2003)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	11 222,90	60 828,10
Проект відновлення автомагістралі М-06 (896 від 11.12.2000)	Європейський банк реконструкції та розвитку	37 721,31	204 449,50
Проект видачі державних актів на право приватної власності на землю (4709 від 17.10.2003)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	5092,31	27 600,30
Проект водопостачання та водовідведення м. Львова (4610 від 27.08.2002)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	5000,00	27 100,00
Проект добудови енергоблоків № 2	Російська Федерація	12 378,00	67 088,76
Проект енергозбереження в адміністративних будівлях м. Києва (4534 від 25.04.2000)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	7680,00	41 625,60
Проект підвищення безпеки праці на шахтах України	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	1018,45	5520,00
Проект рентабельності та розширення централізованого теплопостачання м. Києва (4324 від 14.10.1998)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	50 000,00	271 000,00
Проект розвитку приватного сектору (7111 від 07.11.2002)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	7129,21	38 640,30
Проект системи казначейства (4285 від 15.09.1998)	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	3050,00	16 531,00

Закінчення дод. 12

Назва	Кредитор	Прогноз надходження у 2004 р.	
		екв. у тис. дол. США	екв. у тис. грн
Реабілітація ГЕС Дніпровського каскаду	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	3983,27	21 589,30
Реформування державної статистики	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	2036,90	11 040,00
Фінансування Української енергозберігаючої сервісної компанії (616 від 09.05.1998)	Європейський банк реконструкції та розвитку	7000,00	37 940,00
Фонд кредитування муніципального розвитку	Міжнародний банк реконструкції та розвитку	2036,90	11 040,00
2. Внутрішні запозичення		829 243,54	4 494 500,00
2.1. Пряме фінансування бюджету		829 243,54	4 494 500,00
ОВДП	Прогнозні ОВДП 2004	473 892,99	2 568 500,00
ОВДП (ПДВ)	Прогнозні ОВДП 2004	355 350,55	1 926 000,00

ОЦІНКА БОРГОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ДЕРЖАВНОГО

	2001 р.	2002 р.	2003 р.
	фактично проведено	фактично проведено	фактично проведено
Усього державний			
Державні запозичення	5 285 209,3	5 169 375,5	7 135 637,2
Внутрішнє фінансування	1 190 121,4	2 951 223,6	1 215 869,2
Зовнішнє фінансування	4 095 087,9	2 218 151,9	5 919 768,0
Витрати за операціями з борговими зобов'язаннями	8 350 066,7	8 643 984,5	9 938 885,2
У тому числі:			
<i>Погашення основної суми державного боргу</i>	4 296 472,6	5 774 094,9	7 356 638,6
Внутрішній борг	793 499,8	2 621 455,7	2 019 082,7
Зовнішній борг	3 502 972,8	3 152 639,2	5 337 555,9
<i>Видатки з обслуговування державного боргу</i>	4 053 594,1	2 869 889,7	2 582 246,6
Внутрішній борг	1 644 108,8	629 920,4	279 325,6
Зовнішній борг	2 409 485,3	2 239 969,2	2 302 921,0
Загальний			
Державні запозичення	2 833 076,2	4 692 935,9	6 870 689,2
Внутрішнє фінансування	1 190 121,4	2 861 223,6	1 138 119,2
Зовнішнє фінансування	1 642 954,8	1 831 712,4	5 732 570,0
Витрати за операціями з борговими зобов'язаннями	6 143 195,2	8 123 749,3	9 417 437,8
У тому числі:			
<i>Погашення основної суми державного боргу</i>	2 189 600,1	5 253 859,6	6 835 191,2
Внутрішній борг	793 499,8	2 621 455,7	2 019 082,7
Зовнішній борг	1 396 100,3	2 632 403,9	4 816 108,5
<i>Видатки з обслуговування державного боргу</i>	3 953 595,1	2 869 889,7	2 582 246,6
Внутрішній борг	1 644 108,8	629 920,4	279 325,6
Зовнішній борг	2 309 486,3	2 239 969,2	2 302 921,0
Спеціальний			
Державні запозичення	2 452 133,1	476 439,5	264 948,0
Внутрішнє фінансування	0,0	90 000,0	77 750,0
Зовнішнє фінансування	2 452 133,1	386 439,5	187 198,0
Витрати за операціями з борговими зобов'язаннями	2 206 871,5	520 235,3	521 447,4
У тому числі:			
<i>Погашення основної суми державного боргу</i>	2 106 872,5	520 235,3	521 447,4
Внутрішній борг	0,0	0,0	0,0
Зовнішній борг	2 106 872,5	520 235,3	521 447,4
<i>Видатки з обслуговування державного боргу</i>	99 999,0	0,0	0,0
Внутрішній борг	0,0	0,0	0,0
Зовнішній борг	99 999,0	0,0	0,0

* За даними Секретаріату Комітету Верховної Ради України з питань бюджету.

БЮДЖЕТУ у 2001—2004 рр. ТА ПРОГНОЗ на 2005 р. (тис. грн)

2004 р.			2005 р.	Прогноз 2005 р. до факту 2003 р.		Прогноз 2005 р. до плану на 2004 р. (без ОВДП по відк. ПДВ)	
перелічено Законом про Державний бю- джет. України на рік (зі змінами)	перелічено Законом (зі змінами) без урахування ОВДП по відк. ПДВ (1,926 млн грн)	фактично проведено у очні — серпні (з урах. ОВДП по відк. ПДВ 1,926 млн грн)	прогноз	(+ -)	%	(+ -)	%
бюджет							
10 922 035,6	8 996 035,6	9 813 574,0	9 824 140,8	+ 2 688 503,6	137,7	+ 828 105,2	109,2
4 494 500,0	2 568 500,0	3 813 876,4	3 000 000,0	+ 1 784 130,8	246,7	+ 431 500,0	116,8
6 427 535,6	6 427 535,6	5 999 697,6	6 824 140,8	+ 904 372,8	115,3	+ 396 605,2	16,2
12 769 988,2	12 769 988,2	7 645 742,4	12 570 990,7	+ 2 632 105,5	126,5	- 198 997,5	98,4
9 517 723,1	9 517 723,1	5 934 527,6	9 319 039,1	+ 1 962 400,5	126,7	- 198 684,0	97,9
3 927 541,7	3 927 541,7	2 794 724,3	3 137 731,0	+ 1 118 648,3	155,4	- 789 810,7	79,9
5 590 181,4	5 590 181,4	3 139 803,3	6 181 308,1	+ 843 752,2	115,8	+ 591 126,7	110,6
3 252 265,1	3 252 265,1	1 711 214,8	3 251 951,6	+ 669 705,0	125,9	- 313,5	100,0
1 043 248,4	1 043 248,4	574 363,1	980 807,1	+ 701 481,5	351,1	- 62 441,3	94,0
2 209 016,7	2 209 016,7	1 136 851,7	2 271 144,5	- 31 776,5	98,6	- 62 127,8	102,8
фонд							
9 987 036,6	8 061 036,6	9 669 186,4	8 708 620,0	+ 1 837 930,8	126,8	+ 647 583,4	108,0
4 494 500,0	2 568 500,0	3 813 876,4	3 000 000,0	+ 1 861 880,8	263,6	+ 431 500,0	116,8
5 492 536,6	5 492 536,6	5 855 310,0	5 708 620,0	- 23 950,0	99,6	+ 216 083,4	103,9
12 240 183,2	12 240 183,2	7 124 744,2	12 053 893,2	+ 2 636 455,4	128,0	- 186 290,0	98,5
8 987 918,1	8 987 918,1	5 413 529,9	8 801 941,6	+ 1 966 750,4	128,8	- 185 976,5	97,9
3 927 541,7	3 927 541,7	2 794 724,3	3 137 731,0	+ 1 118 648,3	155,4	- 789 810,7	79,9
5 060 376,4	5 060 376,4	2 618 805,6	5 664 210,6	+ 848 102,1	117,6	+ 603 834,2	111,9
3 252 265,1	3 252 265,1	1 711 214,8	3 251 951,6	+ 669 705,0	125,9	- 313,5	100,0
1 043 248,4	1 043 248,4	574 363,1	980 807,1	+ 701 481,5	351,1	- 62 441,3	94,0
2 209 016,7	2 209 016,7	1 136 851,7	2 271 144,5	- 31 776,5	98,6	+ 62 127,8	102,8
фонд							
934 999,0	934 999,0	144 387,0	1 115 520,8	+ 850 572,8	421,0	+ 180 521,8	119,3
0,0	0,0	0,0	0,0	- 77 750,0	0,0	+ 0,0	
934 999,0	934 999,0	144 387,6	1 115 520,8	+ 928 322,8	595,9	+ 180 521,8	119,3
529 805,0	529 805,0	520 997,7	517 097,5	- 4349,9	99,2	- 12 707,5	97,6
529 805,0	529 805,0	520 997,7	517 097,5	- 4349,9	99,2	- 12 707,5	97,6
0,0	0,0	0,0	0,0	+ 0,0		+ 0,0	
529 805,0	529 805,0	520 997,7	517 097,5	- 4349,9	99,2	- 12 707,5	97,6
0,0	0,0	0,0	0,0	+ 0,0		+ 0,0	
0,0	0,0	0,0	0,0	+ 0,0		+ 0,0	
0,0	0,0	0,0	0,0	+ 0,0		+ 0,0	

ІНФОРМАЦІЯ ПРО СТАН

	31.12.2001	31.12.2002	31.12.2003
Державний внутрішній			
Державний внутрішній борг, тис. грн	21 018 433,6	21 386 067,7	20 523 782,2
Внутрішній борг (гривнева частка), тис. грн	14 039 667,4	14 362 651,1	13 501 551,0
Заборгованість перед банківськими установами	3 438 565,4	3 438 566,0	3 438 565,4
Заборгованість перед юридичними особами	10 601 102,0	10 924 085,1	10 062 985,6
Внутрішній борг (доларова частка), тис. дол США	1 317 121,1	1 317 121,1	1 317 121,1
Граничний розмір державного внутрішнього боргу:			
Гривнева частка, тис. грн	14 039 667,4	14 362 651,1	13 501 551,0
Доларова частка, тис. дол США	1 317 121,1	1 317 121,1	1 317 121,1
Державний зовнішній			
Державний зовнішній борг, тис. дол США	7 978 478,5	8 079 424,3	8 554 769,6
1. Заборгованість за позиками, наданими міжнародними організаціями економічного розвитку	2 666 153,9	2 555 735,7	5 527 156,9
Європейське Співтовариство	287 303,8	299 866,4	289 907,2
Європейський банк реконструкції та розвитку	31 742,9	5529,8	24 282,2
Світовий банк	2 347 107,2	2 250 339,6	2 212 967,5
2. Заборгованість за позиками, наданими закордонними органами управління	3 047 382,6	3 009 453,1	2 886 045,8
Італія	57 497,3	94 903,6	92 233,1
Німеччина	362 692,2	386 402,3	420 861,0
Росія	1 876 605,9	1 778 855,9	1 681 105,9
США	289 616,7	273 235,2	248 205,9
Туркменістан	281 714,3	281 714,3	246 500,0
Франція	33 357,4	35 676,4	34 782,4
Швейцарія	477,1	—	—
Японія	145 421,8	158 665,5	162 357,6
3. Заборгованість за позиками, наданими іноземними комерційними банками	55 774,4	2916,6	2479,2
Bankers Trust Luxemburg S. A.	944,4	932,6	873,6
Chase Manhattan Bank Luxemburg S. A.	513,7	53,1	63,9
E. M. Sovereing Investments B. V.	400,4	339,4	264,0
Sociele Generale, New York Branch	6851,0	—	—
Westdeutsche Landesbank (Europa) AG	37 934,7	—	—
Баварський об'єднаний банк	9130,2	1591,6	1277,8

*За даними Секретаріату Комітету Верховної Ради України з питань бюджету.

ДЕРЖАВНОГО БОРГУ

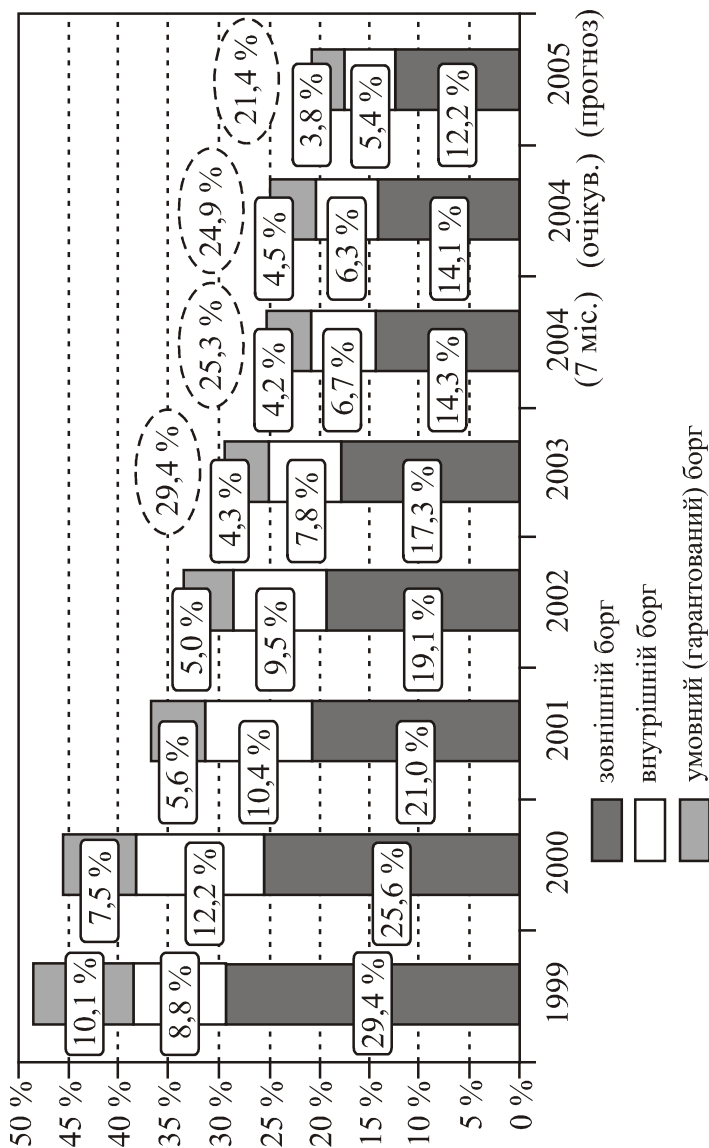
01.07.2004	Очікуване 31.12.2004	Прогноз очікуваного 2004 р. до 2003 р.		Прогноз 31.12.2005	Прогноз 2005 р. до очікуваного 2004 р.	
		відхилення (+, -)	темп зрос- тання (%)		відхилення (+, -)	темп зрос- тання (%)
борг						
20 523 782,2	20 860 461,2	+ 366 679,0	101,6 %	20 782 465,9	- 77 995,3	99,6 %
14 210 187,1	14 561 221,2	+ 1 059 670,2	107,8 %	14 784 072,0	+ 222 850,8	101,5 %
3 426 316,2	3 438 565,6	+ 0,2	100,0 %	3 438 565,6	+ 0,0	100,0 %
10 783 870,9	11 122 655,6	+ 1 059 670,0	110,5 %	11 345 506,4	+ 222 850,8	102,0 %
1 317 121,1	1 183 911,9	- 133 209,2	89,9 %	1 133 911,9	- 50 000,0	95,8 %
14 210 187,1	14 561 221,2	+ 1 059 670,2	107,8 %	14 784 072,0	+ 222 850,8	101,5 %
1 317 121,1	1 183 911,9	- 133 209,2	89,9 %	1 133 911,9	- 50 000,0	95,8 %
борг						
8 590 202,5	8 786 314,9	+ 231 545,3	102,7 %	8 907 833,4	+ 121 518,5	101,4 %
2 448 371,1	2 428 397,0	- 98 759,9	96,1 %	2 681 227,8	+ 252 830,8	110,4 %
—	224 875,0	- 65 032,2	77,6 %	151 915,0	- 72 960,0	67,6 %
—	68 019,0	+ 43 736,8	280,1 %	71 339,6	+ 3320,6	104,9 %
—	2 135 503,0	-77 464,5	96,5 %	2 457 973,2	+ 322 470,2	115,1 %
2 718469,9	2 700 126,6	- 185 919,2	93,6 %	2 419 460,3	- 280 666,3	89,6 %
—	93 820,8	+ 1587,7	101,7 %	83 421,2	- 10 399,6	88,9 %
—	422 624,3	+ 1763,3	100,4 %	376 279,3	- 46 345,0	89,0 %
—	1 595 733,9	- 85 372,0	94,9 %	1 497 983,9	- 97 750,0	93,9 %
—	239 624,3	- 8581,6	96,5 %	211 202,6	- 28 421,7	88,1 %
—	176 071,4	- 70 428,6	71,4 %	105 642,9	- 70 428,5	60,0 %
—	30 319,2	- 4463,2	87,2 %	24 657,4	- 5661,8	81,3 %
—	—	—	—	—	—	—
—	141 932,7	- 20 424,9	87,4 %	120 273,1	- 21 659,6	84,7 %
1950,9	1487,2	- 992,0	60,0 %	501,7	- 985,5	33,7 %
—	641,7	- 231,9	73,5 %	386,0	- 255,7	60,2 %
—	0,0	- 63,9	0,0 %	—	—	—
—	188,5	- 75,5	71,4 %	113,1	- 75,4	60,0 %
—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—
—	657,0	- 620,8	51,4 %	2,6	- 654,4	0,4 %

	31.12.2001	31.12.2002	31.12.2003
4. Зовнішня заборгованість, не віднесена до інших категорій	2 209 167,6	2 511 319,0	3 139 087,7
ОЗДП 1995 р.	178 965,0	162 405,0	150 405,0
ОЗДП 2000 р.	2 030 202,6	2 348 914,0	1 988 682,7
ОЗДП 2003 р.	—	—	1 000 000,0
ОЗДП 2004 р.	—	—	—
ОЗДП 2005 р.	—	—	—
Граничний розмір державного зовнішнього боргу, тис. дол США	10 845 577,9	7 993 079,7	8 554 769,6
Державний борг України, тис. грн	63 292 401,7	64 468 789,9	66 133 536,4
Державний борг України, тис. дол.	11 945 343,4	12 090 013,9	12 404 302,0
Гарантований (умовний) внутрішній борг, тис. грн	966,3	966,3	966,3
Гарантований (умовний) зовнішній борг, тис. дол. США	2 139 543,8	2 111 497,3	2 136 716,6
Colvis Finance Limited	—	—	—
Deutsche Bank AG London	—	—	—
Баварський об'єднаний банк	38 989,7	45 904,6	36 855,8
Європейський банк реконструкції та розвитку	96 965,4	113 180,6	183 524,4
Міжнародний валютний фонд	1 909 457,0	1 864 964,9	1 829 274,1
Німеччина	38 334,3	25 700,4	29 075,9
Світовий банк	50 401,6	61 746,8	57 986,4
Сума державного прямого боргу та гарантованого боргу, тис. грн	74 629 740,6	75 729 103,9	77 526 406,5
Сума державного прямого боргу та гарантованого боргу, тис. дол. США	14 085 069,5	14 201 692,3	14 541 199,8
Обмінний курс (гривень до 1 дол. США)	5,30	5,33	5,33

Закінчення дод. 14

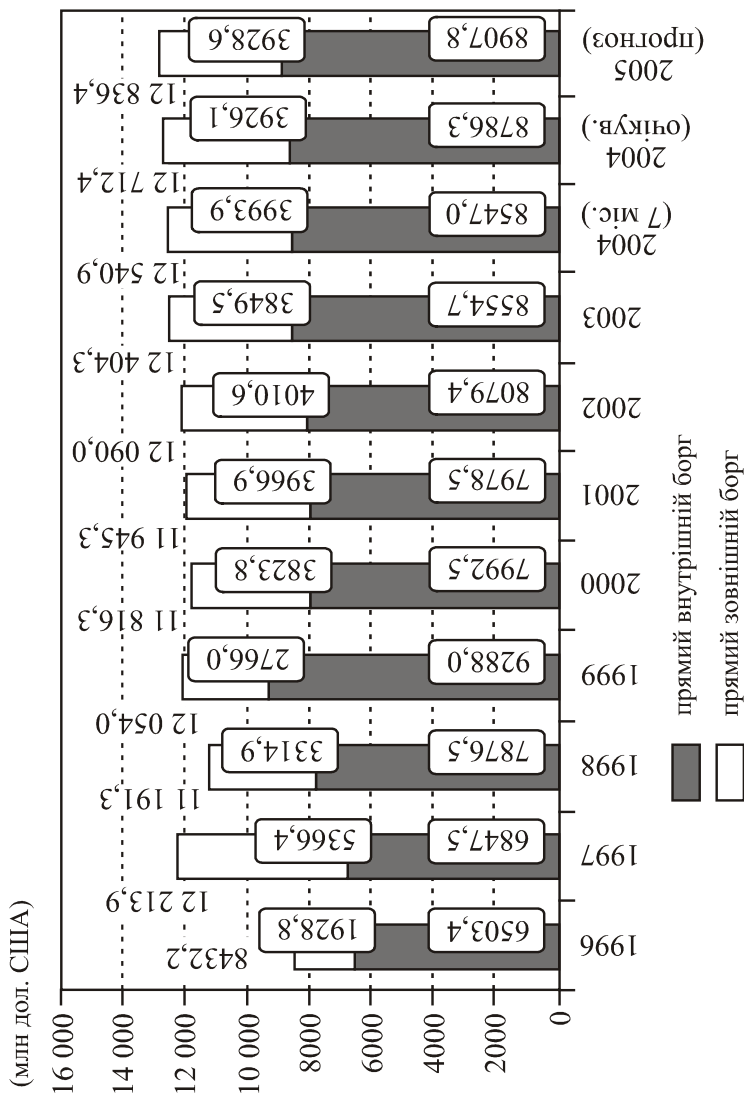
01.07.2004	Очікуване 31.12.2004	Прогноз очікуваного 2004 р. до 2003 р.		Прогноз 31.12.2005	Прогноз 2005 р. до очікуваного 2004 р.	
		відхилення (+, -)	темп зростання (%)		відхилення (+, -)	темп зростання (%)
3 421 410,7	3 656 304,2	+ 517 216,5	116,5 %	3 806 643,5	+ 150 339,3	104,1 %
—	116 500,0	- 33 905,0	77,5 %	62 500,0	- 54 000,0	53,6 %
—	1 439 804,2	- 548 878,5	72,4 %	865 009,3	- 574 794,9	60,1 %
—	1 100 000,0	+ 0,0	100,0 %	1 100 000,0	+ 0,0	100,0 %
—	1 100 000,0	+ 1 100 000,0	—	1 100 000,0	+ 0,0	100,0 %
—	—	—	—	779 134,2	+ 779 134,2	—
8 590 202,5	8 786 314,9	+ 231 545,3	102,7 %	8 907 833,4	+ 121 518,5	101,4 %
66 936 333,2	67 609 807,0	+ 1 476 270,6	102,2 %	67 904 904,6	+ 295 097,6	100,4 %
—	12 706 938,4	+ 302 636,4	102,4 %	12 836 465,9	+ 129 527,5	101,0 %
	966,3	+ 0,0	100,0 %	966,3	+ 0,0	100,0 %
0,0	2 811 757,4	+ 675 040,8	131,6 %	2 791 689,4	- 20 068,0	99,3 %
	107 500,0	+ 107 500,0		107 500,0	+ 0,0	100,0 %
	480 000,0	+ 480 000,0		480 000,0	+ 0,0	100,0 %
	18 950,0	- 17 905,8	51,4 %	73,7	- 18 876,3	0,4 %
	570 176,1	+ 386 651,7	310,7 %	838 696,9	+ 268 520,8	147,1 %
	1 550 515,6	- 278 758,5	84,8 %	1 294 193,9	- 256 321,7	83,5 %
	32 224,3	+ 3148,4	110,8 %	24 651,6	- 7572,7	76,5 %
	52 391,4	- 5595,0	90,4 %	46 573,3	- 5818,1	88,9 %
	82 571 290,6	+ 5 044 884,1	106,5 %	82 673 907,8	+ 102 617,2	100,1 %
	15 518 877,3	+ 977 677,5	106,7 %	15 628 338,0	+ 109 460,7	100,7 %
5,33	5,32			5,29		

ПИТОМА ВАГА ДЕРЖАВНОГО БОРГУ У ВВП
у 1999—2004 рр. І ПРОГНОЗ на 2005 р.



* За даними Секретаріату Комітету Верховної Ради України з питань бюджету.

ПРЯМИЙ ДЕРЖАВНИЙ БОРГ УКРАЇНИ ЗА 1996—2005 рр.,
НА КІНЕЦЬ ПЕРІОДУ



**ДОВІДКА ПРО ДЕРЖАВНИЙ ПРЯМИЙ
І ГАРАНТОВАНИЙ БОРГ УКРАЇНИ СТАНОМ на 31.12.2005**

Протягом 2005 року сума державного прямого та гарантованого боргу України зменшилась у гривневому еквіваленті на **7 255 378,73 тис. грн (8,5 %)** або на **622 613,78 тис. дол. США (3,9 %)** в доларовому еквіваленті. Зазначене зменшення відбулося вперше за останні чотири роки та є наслідком поміркованої політики управління державним боргом, головною особливістю якої було зниження ризиків запозичень шляхом збільшення строків та зниження вартості обслуговування, що проводилось в умовах жорсткого контролю обсягу боргу та витрат на його обслуговування.

При цьому, *державний прямий зовнішній борг* зменшився на **2 772 691,88 тис. грн (5,9 %)** або на **103 598,88 тис. дол. США (1,2 %)**. Зменшення державного прямого зовнішнього боргу за 2005 рік спричинене зниженням курсів євро та долару США по відношенню до гривні.

Державний прямий внутрішній борг зменшився на **1 765 016,22 тис. грн (8,4 %)** або на **149 768,64 тис. дол. США (3,8 %)**. Зменшення державного прямого внутрішнього боргу пов'язано, в основному, з перевищенням виплат з погашення державного внутрішнього боргу над державними внутрішніми запозиченнями, що за 2005 рік становило близько 1444,5 млн грн. Це стало можливим за рахунок довгострокового погашення процентних облігацій внутрішньої державної позики 2000 року, які знаходилися у власності Національного банку України, викуп яких здійснювався відповідно до ст. 20 Закону України «Про Державний бюджет України на 2005 рік», якою Міністерству фінансів України надане право здійснювати операції з державним боргом України з метою економії бюджетних коштів, включаючи операції щодо обміну, випуску та викупу державних боргових зобов'язань. За внутрішніми кредитами, які рахуються у доларах США, за рахунок курсової різниці в результаті ревальвації гривні, зменшення державного внутрішнього боргу становить близько 320 млн. грн.

Гарантований борг України зменшився на **2 717 670,63 тис. грн (15,3 %)** або на **369 246,26 тис. дол. США (11,1 %)**, що пов'язано, в основному, з перевищенням погашення боргу за гарантованими угодами над надходженням коштів за цими угодами, що становить близько 207 млн дол. США або 1071,7 млн. грн, а також зниженням курсів євро, дол. США та СДР (спеціальні права запозичення) по відношенню до гривні.

За станом на 31 грудня 2005 року *державний прямий та гарантований борг України* становив **78 145 757,47 тис. грн** або **15 474 407,41 тис.**

* За даними Міністерства фінансів України.

дол. США, в тому числі: державний прямий та гарантований зовнішній борг — 58 956 500,32 тис. грн (75,4 % від загальної суми державного прямого та гарантованого боргу) або 11 674 554,50 тис. дол. США; державний прямий та гарантований внутрішній борг — 19 189 257,15 тис. грн (24,6 %) або 3 799 852,91 тис. дол. США.

Державний прямий борг України становив 63 144 616,80 тис. грн (80,8 %) або 12 503 884,50 тис. дол. США. *Державний прямий зовнішній борг* становив 43 956 325,90 тис. грн (56,2 %) або 8 704 222,93 тис. дол. США проти встановленого Законом України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» граничного розміру державного зовнішнього боргу України в сумі, еквівалентній 8 317 131,1 тис. дол. США. *Державний прямий внутрішній борг* становив 13 462 035,81 тис. грн та 1 133 911,90 тис. дол. США (19 188 290,90 тис. грн (24,6 %) або 3 799 661,57 тис. дол. США) проти встановленого Законом України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» граничного розміру державного внутрішнього боргу України в сумі 18 256 787,8 тис. грн та в сумі 1 133 911,9 тис. дол. США. Перевищення фактичного обсягу державного прямого зовнішнього боргу над граничним спричинене перевищенням фактичних зовнішніх запозичень над плановими, що знаходиться в межах недонадходження внутрішніх запозичень і відповідає вимогам ст. 16 Закону України «Про Державний бюджет України на 2005 рік».

Гарантований борг України становив 15 001 140,67 тис. грн (19,2 %) або 2 970 522,91 тис. дол. США, в тому числі: гарантований зовнішній борг — 15 000 174,42 тис. грн (19,2 %) або 2 970 331,57 тис. дол. США; гарантований внутрішній борг — 966,25 тис. грн або 191,34 тис. дол. США.

**ФІНАНСУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ
на 2005 рік**

Найменування	Усього	Загальний фонд	Спеціальний фонд
Загальне фінансування	7 053 336,0	6 911 181,1	142 154,9
Фінансування за борговими операціями	68 026,3		68 026,3
Запозичення	9 473 847,7	8 888 723,9	585 123,8
<i>Внутрішні запозичення</i>	6 243 723,9	6 243 723,9	
Середньострокові зобов'язання	5 743 723,9	5 743 723,9	
Короткострокові зобов'язання та векселі	500 000,0	500 000,0	
<i>Зовнішні запозичення</i>	3 230 123,8	2 645 000,0	585 123,8
Довгострокові зобов'язання	3 230 123,8	2 645 000,0	585 123,8
Погашення	- 9 405 821,4	- 8 888 723,9	- 517 097,5
<i>Внутрішні зобов'язання</i>	- 3 137 731,0	- 3 137 731,0	
Довгострокові зобов'язання	- 1 272 318,0	- 3 137 731,0	
Середньострокові зобов'язання	- 1 414 568,8	- 1 414 568,8	
Короткострокові зобов'язання та векселі	- 186 344,2	- 186 344,2	
Інші зобов'язання	- 264 500,0	- 264 500,0	
<i>Зовнішні зобов'язання</i>	- 6 268 090,4	- 5 750 992,9	- 517 097,5
Довгострокові зобов'язання	- 6 268 090,4	- 5 750 992,9	- 517 097,5
Надходження від приватизації державного майна	6 985 309,7	6 911 181,1	74 128,6
Надходження від приватизації державного майна (крім об'єктів, для яких передбачено окремий розподіл коштів відповідно до Державної програми приватизації на 2000—2002 роки) та інших надходжень, безпосередньо пов'язаних з процесом приватизації та кредитування	6 961 178,7	6 911 181,1	49 997,6

* Закон України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» (дод. № 2).

Закінчення дод. 17

Найменування	Усього	Загальний фонд	Спеціальний фонд
Надходження від приватизації об'єктів незавершеного будівництва, що супроводжувались відповідно до Чорнобильської будівельної програми	131,0		131,0
Надходження від приватизації, отримані від продажу акцій відкритих акціонерних товариств за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України, для ліквідації наслідків аварії на очисних спорудах міста Харкова	24 000,0		24 000,0
Фінансування за активними операціями			
Зміни обсягів депозитів і цінних паперів, що використовуються для управління ліквідністю			
Повернення коштів з депозитів або пред'явлення цінних паперів	397 417,3	397 417,3	
Розміщення коштів на депозитах або придбання цінних паперів	- 397 417,3	- 397 417,3	

ОСНОВНІ ПОКАЗНИКИ ЕКОНОМІЧНОГО ТА СОЦІАЛЬНОГО РОЗВИТКУ УКРАЇНИ за 2005 рік (ВИБІРКОВО)

Валовий внутрішній продукт

- У 2005 р. порівняно з 2004 роком реальний ВВП зріс на 2,4 % (у 2004 р. — на 12,1 %).
- Найбільше зростання валової доданої вартості у 2005 р. спостерігалось у транспорті — на 8,1 %, добувній промисловості — на 4,4 %, обробній промисловості — на 3,0 %.

Фіскальний блок *(за даними Державного казначейства України)*

- Реальні доходи Зведеного бюджету у 2005 р. зросли на 29,0 % проти 2004 р., а Державного — на 31,7 %.
- Дефіцит Зведеного бюджету за 2005 р. становив 7735,0 млн грн (за 2004 р. — 11 009,0 млн грн), дефіцит Державного бюджету — 7876,2 млн грн (за 2004 р. — 10 216,5 млн грн).
- Доходи Зведеного бюджету за 2005 р. становили 134 030,2 млн грн (за 2004 р. — 91 529,4 млн грн) з рівнем виконання 98,6 % від плану, затвердженого ВРУ, Верховною Радою АРК та місцевими радами з урахуванням змін; Державного — 105 191,9 млн грн (за 2004 р. — 70 337,8 млн грн) з рівнем виконання 97,3 % від річного розпису на 2005 рік з урахуванням змін.
- У структурі доходів Зведеного бюджету найбільшу частку складають податкові надходження, за 2005 р. вони становили 73,2 % від загального обсягу доходів (за 2004 р. — 69,0 %). Питома вага податку на додану вартість у структурі доходів становить 25,2 % (у 2004 р. — 18,3 %), податку на прибуток підприємств — 17,5 % (у 2004 р. — 17,7 %), податку з доходів фізичних осіб — 12,9 % (у 2004 р. — 14,4%), податку на міжнародну торгівлю та зовнішні операції — 5,0 % (у 2004 р. — 5,5 %).
- Сума видатків Зведеного бюджету становила 141 537,1 млн грн, Державного — 112 830,8 млн грн. Рівень виконання видатків Зведеного бюджету склав 94,7 % від плану, затвердженого ВРУ, Верховною Радою АРК та місцевими радами з урахуванням змін; Державного — 94,4 % від річного розпису на 2005 рік з урахуванням змін.
- У 2005 р. кредитування Зведеного бюджету здійснювалось лише за рахунок внутрішнього кредитування у розмірі 228,0 млн грн (обсяг наданих кредитів становив 1615,7 млн грн, повернених — 1387,7 млн грн). Кредитування Державного бюджету здійснювалось у розмірі 237,3 млн грн (обсяг наданих кредитів становив 1554,5 млн грн, повернених — 1317,3 млн грн).

Реформування власності

- За даними фонду Державного майна України за 2005 р. приватизовано 5529 об'єктів (за 2004 р. — 5968), з них 16,1 % об'єктів державної (за 2004 р. — 20,7 %) та 83,9 % комунальної (за 2004 р. — 79,3 %) форм власності.
- За даними Державного казначейства України за 2005 р. від приватизації державного майна та інших надходжень, пов'язаних з процесом приватизації, до Державного бюджету надійшло 20 758,9 млн грн.

* За даними Міністерства фінансів України.

Інвестиції в основний капітал

➤ Найбільшу частку інвестицій в основний капітал направлено у розвиток промисловості — 40,8 %. Підприємствами обробної промисловості освоєно 13 595,2 млн грн, що в 1,2 раза більше порівняно з відповідним періодом попереднього року. Значно зросли обсяги інвестицій в основний капітал у підприємства таких видів економічної діяльності, як виробництво шкіри та шкіряного взуття — у 2,5 раза, текстильна промисловість та пошиття одягу — у 2,1 раза, металургія та оброблення металу — у 1,6 раза, хімічне виробництво — у 1,5 раза, хімічна та нафтохімічна промисловість, виробництво деревини та виробів з деревини — у 1,4 раза. Частка коштів у структурі інвестицій в основний капітал, освоєних за рахунок державного бюджету, скоротилась майже втричі і склала 4,1 % до загального обсягу.

РОЗМЕЖУВАННЯ ДОХОДІВ МІЖ РІВНЯМИ БЮДЖЕТІВ*

Вид податку (відповідно до Закону України «Про систему оподаткування в Україні»)	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
	ПДВ	регулюючий								
Акцизний збір	регулюючий					державний		державний		
Податок із прибутку підприємств	регулюючий		30 % — державний, 70 % — бюджет областей			бюджет областей		регулюючий		державний (крім м. Києва та Автономної Республіки Крим)
Податок на доходи фізичних осіб	бюджет району		регулюючий			бюджет областей		регулюючий		
Мито	державний									
Державне мито	державний/місцевий (залежно від типу операції)									
Плата за землю	30 % — державний, 60 % — місцевий		10 % — обласний, 70 % — місцевий			0 % — обласний, 70 % — місцевий		місцевий		
Рентні платежі	державний									
Податок із власників транспортних засобів	місцевий									
Податок на промисел	місцевий									
Збір за геологорозвідувальні роботи	державний									
								обласний (спецфонд)		

Збір за спеціальне використання природних ресурсів	районний	80 % — державний, 20 % — районний	державний
	районний	80 % — державний, 20 % — районний	державний
	районний	40 % — державний, 60 % — районний	державний
Збір за забруднення навколишнього середовища		10 % — державний, 90 % — бюджети областей	
Збір до Фонду Чорнобиля		державний	
Збір на обов'язкове соціальне страхування		державний	
Збір на обов'язкове державне пенсійне забезпечення		державний	
Збір до Державного інноваційного фонду		державний	
Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності		30 % — державний, 70 % — бюджет областей	районний
Місцеві податки і збори		місцевий	

* До прийняття Бюджетного кодексу України.

Навчальне видання

КУЦЕНКО Тамара Федорівна

БЮДЖЕТНО-ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА

Навчальний посібник

Редактор *С. Фіялка*
Художник обкладинки *Т. Зябліцева*
Технічний редактор *Т. Піхота*
Коректор *І. Савлук*
Комп'ютерна верстка *В. Піхота*

Підписано до друку 11.05.06. Формат 60×84/16. Папір офсет. № 1.
Гарнітура Тип Таймс. Друк офсетний. Ум. друк. арк. 29,52.
Обл.-вид. арк. 34,32. Наклад 160 пр. Зам. № 04-2836

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана
03680, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру
суб'єктів видавничої справи (серія ДК, № 235 від 07.11.2000)

Тел./факс (044) 537-61-41; тел. (044) 537-61-44
E-mail: publish@kneu.kiev.ua