

ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ ЗА ДОХОДАМИ: СУЧАСНІ РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Подолання наслідків світової фінансово-економічної кризи в Україні вимагає економічного оновлення та зміцнення державного і місцевих бюджетів як основного важеля ефективного розвитку господарства країни, що прагне до соціально орієнтованої економіки. Бюджет є одним з найважливіших інструментів впливу на соціально-економічний розвиток країни. Держава за допомогою бюджету здійснює перерозподіл валового внутрішнього продукту, впливає на результати господарської діяльності суб'єктів господарювання, забезпечує фінансування соціальних заходів і програм. В сучасних умовах розвитку економіки бюджет набуває особливого значення в контексті забезпечення соціальної справедливості у суспільстві, регулювання економічних, соціальних, національних та регіональних процесів.

Фінансовою базою діяльності держави в цілому та її окремих територій є доходи бюджетів. Доходи бюджету – це частина централізованих ресурсів держави, які потрібні для виконання нею відповідних функцій. Доходи бюджету виражають економічні відносини, що виникають у процесі формування фондів грошових коштів і надходять у розпорядження органів державної влади і управління.

Доходи бюджету, з одного боку, є результатом розподілу вартості валового внутрішнього продукту між різними суб'єктами відтворювального процесу, а з другого — виступають об'єктом подальшого розподілу сконцентрованої в руках держави вартості.

Вітчизняні вчені дають різні визначення категорії „доходи бюджету”. Так, Карлін М.І. та Ю.В. Хмарук вказують на те, що «доходи бюджету – це сукупність грошових надходжень до централізованого фонду фінансових ресурсів держави, що використовуються нею для виконання її основних завдань і функцій» [11, 15]. Федосов В. вважає, що доходами бюджету є ті кошти, що

надходять державі у постійне користування на безповоротній основі і забезпечують стабільність формування бюджету [18, 46].

У Бюджетному кодексі визначено доходи бюджету як «усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за адміністративні послуги, власні надходження бюджетних установ)» [2]. Однак, таке трактування не відображає сутності поняття «доходи бюджету». З огляду на розробки, здійснені наукою бюджетного права, Семчик О. зазначає, що доходи бюджету — це частина фінансових ресурсів, що опосередковують економічні відносини з приводу акумулювання державою грошових коштів для створення централізованого грошового фонду, які мають на меті забезпечення реалізації державних програм.

Такі вчені, як Базилевич В. та Оспіщев В. дають більш широке визначення цього поняття. Зокрема, «доходи бюджету – це грошові відносини, які складаються між державою, юридичними і фізичними особами в процесі вилучення і акумуляції частини вартості ВВП у загальнодержавному фонді з метою їх використання, тобто для здійснення державою своїх функцій». Близькою за змістом є позиція Романенко О., який стверджує, що „доходи бюджету – це економічна категорія, яка виражає економічні відносини, які виникають у держави з юридичними і фізичними особами в процесі формування бюджетного фонду країни».

Розглядаючи визначення окремих авторів стосовно поняття «доходи державного бюджету» можна зробити висновок, що в їх основі лежить як матеріальний зміст, так і суспільне призначення цієї категорії. Тобто, проявляється багатогранність визначення доходів державного бюджету, що відповідає його економічному змісту.

Доходи бюджету – це об'єктивна категорія, яка має специфічне суспільне призначення, вони служать фінансовою базою діяльності держави. Як економічна категорія доходи бюджету виражають економічні відносини, які виникають у держави з юридичними і фізичними особами в процесі

формування централізованого фонду грошових коштів. Формою прояву категорії „доходи бюджету” служать різні види платежів підприємств, організацій і населення в бюджет, а їх матеріальним втіленням – грошові кошти, які мобілізуються в бюджеті.

Склад та форми мобілізації дохідної частини бюджетів залежать від системи і методів господарювання, а також від соціально-економічних завдань, які вирішує суспільство в той чи інший період свого розвитку. Склад доходів бюджетів різних рівнів визначається Бюджетним кодексом України, Законами України про державний бюджет та рішеннями про місцеві бюджети на відповідний рік.

Відповідно до Бюджетного кодексу України класифікація бюджетних доходів включає чотири розділи: податкові надходження; неподаткові надходження; доходи від операцій з капіталом; трансферти. Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). Неподатковими надходженнями визнаються: доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; інші неподаткові надходження.

Трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі [2].

Ефективне функціонування бюджетів різних рівнів тісно пов'язане із здійсненням бюджетного процесу як на загальнодержавному і локальному рівнях, так і в розрізі окремих його стадій. Однією із стадій бюджетного процесу є виконання бюджетів.

Виконання бюджетів – це забезпечення повної і своєчасної мобілізації надходжень до бюджетів різних рівнів, як загалом, так і за кожним із джерел, а також своєчасного, повного, безперервного та цільового фінансування

передбачених ними програм і заходів. На забезпечення ефективного виконання бюджетів спрямована діяльність, яка зосереджується на усіх інших стадіях бюджетного процесу, зокрема складання, розгляду і затвердження бюджетів та складання і затвердження бюджетної звітності про виконання бюджетів.

Слід відмітити, що процес виконання бюджетів є найважливішою, найскладнішою та найтривалішою стадією бюджетного процесу, від якої залежить забезпечення фінансування пріоритетних галузей економіки, соціальної сфери, втілення в життя програм і заходів соціально-економічного розвитку регіону та країни в цілому. Однак, на даний час виконання державного і місцевих бюджетів як за доходами, так і за видатками здійснюється з порушенням бюджетних процедур та «в ручному режимі».

У вітчизняній фінансовій науці поняття виконання бюджетів розглядаються у широкому та вузькому розумінні. Широке трактування стосується визначення сукупності заходів, пов'язаних із виконанням дохідної та видаткової частин бюджетів. Зокрема, Федосов В.М., Опарін В.М., Сафонова Л.І. під виконанням бюджетів розуміють «...забезпечення повного і своєчасного надходження всіх передбачених у затверженому бюджеті доходів, і спрямування цих коштів на фінансування видатків, включених до бюджету» [3, 836]. Аналогічне визначення у Фінансовому словнику дають Завгородній А.Г., Вознюк Г.Л., та Смовженко Т.С. [8, 89].

Під виконанням бюджетів С.І. Юрій, В.І. Стоян та О.І. Даневич розуміють «...забезпечення своєчасного і повного надходження запланованих доходів загалом і за кожним джерелом, а також своєчасного, повного і безповоротного фінансування передбачених бюджетами заходів» [19, 103]. Близьке за змістом визначення дають Кириленко О.П., Квасовський О.Р., Лучка А.В., Малиняк Б.С. та інші, які під виконанням бюджету розуміють «...забезпечення повної та своєчасної мобілізації надходжень...бюджету, як загалом, так і за кожним із джерел, а також своєчасного, повного, безперервного та цільового фінансування передбачених ним програм і заходів» [13, 599; 12, 105].

Досліджуючи організацію виконання бюджетів Василик О.Д. та Павлюк К.В. зазначають, що «система виконання бюджетів покликана здійснювати оперативне управління і контроль за формуванням доходів бюджету і їх цільовим використанням, за відповідністю доходів і видатків затвердженому бюджету» [4, 476].

Визначення виконання бюджету, які характеризують вузьке трактування цієї стадії, дають Романенко О. та Опарін В. Вони вказують, що виконання бюджету полягає у «...мобілізації запланованих доходів і фінансуванні передбачених видатків» [15, 156]. Автори економічної енциклопедії пояснюють виконання бюджету як «...процес формування доходів та здійснення видатків відповідно до закону про бюджет» [7, 188].

На думку Дем'янишина В.Г., звужені визначення виконання бюджетів, на відміну від розширених, точніше характеризують дану стадію бюджетного процесу, оскільки акцентують увагу на найважливіших її аспектах. Автор стверджує, що «виконання бюджету – це організований процес мобілізації доходів бюджетів та здійснення видатків відповідно до закону про державний бюджет й рішень органів місцевого самоврядування про місцеві бюджети» [6, 444].

У сучасних умовах неабиякого значення набуває питання виконання бюджетів як найдієвішого інструменту управління економікою й важливої основи фінансового забезпечення повноважень державних та місцевих органів влади у процесі виконання конституційних зобов'язань.

Розглянемо виконання дохідної частини зведеного бюджету України за період 2007-2010 р. Найбільш показово рівень виконання бюджетів різних рівнів за дохідними джерелами зображає співставлення планових показників із фактично досягнутими за відповідні роки, що зображено у таблиці 1.

За останні чотири роки (2007-2010 рр.) мобілізація дохідних джерел до зведеного бюджету України зростає з 273 млрд. грн. до 400 млрд. грн., темп приросту становив 1,5 раза. Тенденція щодо зростання дохідних джерел бюджету переривається у 2009 р. і характеризується скороченням доходів, що

обумовлено впливом низки факторів, обумовлених фінансово-економічною кризою в Україні та у світі. У 2010 р. ситуація дещо стабілізувалася, що спричинило зростання дохідної частини зведеного бюджету держави.

Таблиця 1

**Динаміка показників виконання зведеного бюджету України за
доходами у період 2007-2010 рр. (млрд. грн.)***

Показники	2007 р.		2008 р.		2009 р.		2010 р.	
	факт	% вико- нання	факт	% вико- нання	факт	% вико- нання	факт	% вико- нання
Зведений бюджет України								
Доходи, всього, <i>в тому числі:</i>	273,0	100,1	369,1	96,2	344,3	87,9	400,0	96,2
Податкові надходження	161,3	102,5	227,2	97,7	208,1	89,4	234,4	96,4
Неподаткові надходження	48,5	125,5	60,5	122,2	58,4	82,9	73,9	104,3
Доходи від операцій з капіталом	6,4	88,1	6,7	54,0	3,7	48,5	3,2	70,0
Цільові фонди	3,6	106,2	3,3	97,3	2,1	88,8	2,7	150,5
Офіційні трансферти	53,0	95,9	71,3	95,3	71,2	92,0	85,5	93,1
Державний бюджет України								
Доходи, всього, <i>в тому числі:</i>	165,9	98,5	231,7	97,0	209,7	82,1	240,6	96,5
Податкові надходження	116,7	100,4	167,9	97,8	148,9	83,3	166,9	95,7
Неподаткові надходження	42,1	95,0	52,8	101,3	50,7	79,4	65,1	99,3
Доходи від операцій з капіталом	1,8	69,2	2,1	33,8	1,1	44,0	0,6	75,0
Цільові фонди	0,9	112,5	1,0	125,0	0,6	120,0	1,1	220,0
Офіційні трансферти	4,3	97,7	7,7	97,4	7,7	86,5	6,6	90,4
Місцеві бюджети України								
Доходи, всього, <i>в тому числі:</i>	107,1	101,7	137,4	95,5	134,6	93,8	159,4	95,9
Податкові надходження	44,6	104,6	59,3	97,5	59,2	95,6	67,5	97,3
Неподаткові надходження	6,4	156,0	7,7	145,2	7,7	86,5	8,8	106,0
Доходи від операцій з капіталом	4,6	106,9	4,6	74,2	2,6	53,1	2,6	65,0
Цільові фонди	2,7	100,0	2,3	69,7	1,5	57,6	1,6	88,9
Офіційні трансферти	48,7	94,2	63,6	93,2	63,5	97,5	78,9	95,5

* складено автором за даними джерела [10]

Рівень виконання зведеного бюджету за доходами у аналізований період 2007-2010 рр. має здебільшого негативну тенденцію. Зокрема, лише у 2007 р. відмічено перевиконання планових показників мобілізації доходів, в усі інші роки, цей показник не перевищував 96,2 %, а у 2009 р. – становив 87,9 %.

У структурі доходів зведеного бюджету найбільшу частку займають податкові надходження (58,6 %). Абсолютні показники податкових надходжень у період 2007-2010 рр. зросли з 161,3 млрд. грн. до 234,4 млрд. грн., ріст склав 1,5 раза. Рівень виконання бюджету за податковими надходженнями у цей період є нестабільним. Так, якщо у 2007 р. він становив 102,5 %, тобто було відмічено перевиконання планових показників, то у наступному 2008 р. характерним було недовиконання на 2,3 % (97,7 %). У 2009 р. рівень мобілізації податкових надходжень становив найменше значення за усі роки аналізованого періоду – 89,4 %. У 2010 р. планові показники мобілізації податкових надходжень було досягнуто на 96,4 %.

Наступними за величиною питомої ваги у структурі доходів зведеного бюджету є офіційні трансферти, які складають 21,5 % та неподаткові надходження – 18,5 %. Абсолютне значення офіційних трансфертів зведеного бюджету у період 2007-2010 рр. характеризується поступово зростаючими показниками з 53 млрд. грн. до 85,5 млрд. грн., зростання відбулося на 32,5 млрд. грн. За аналізований період у жодному з років не вдалося досягти планових показників цього виду доходів. Максимальне значення рівня виконання бюджету за трансфертними платежами складало 95,9 % (у 2007 р.), а мінімальне – 92 % (у 2009 р.).

Неподаткові надходжень є також вагомим джерелом формування дохідної частини зведеного бюджету України. Динаміка цих надходжень у період 2007-2010 рр. характеризується зростаючими показниками (з 48,5 млрд. грн. до 73,9 млрд. грн., або на 25,4 млрд. грн.) за винятком 2009 р., у якому відбулося зменшення надходжень даного виду платежів на 2,1 млрд. грн. Аналізуючи рівень виконання бюджету за неподатковими надходженнями за останні чотири

роки, слід відмітити, що в усі роки, окрім 2009 р., мобілізація цих доходів перевищувала 100 відсотковий показник. Так, у 2007 р. – це значення становило 125,5 % (максимальний показник), у 2008 р. – 122,2 %, у 2010 р. – 104,3 %.

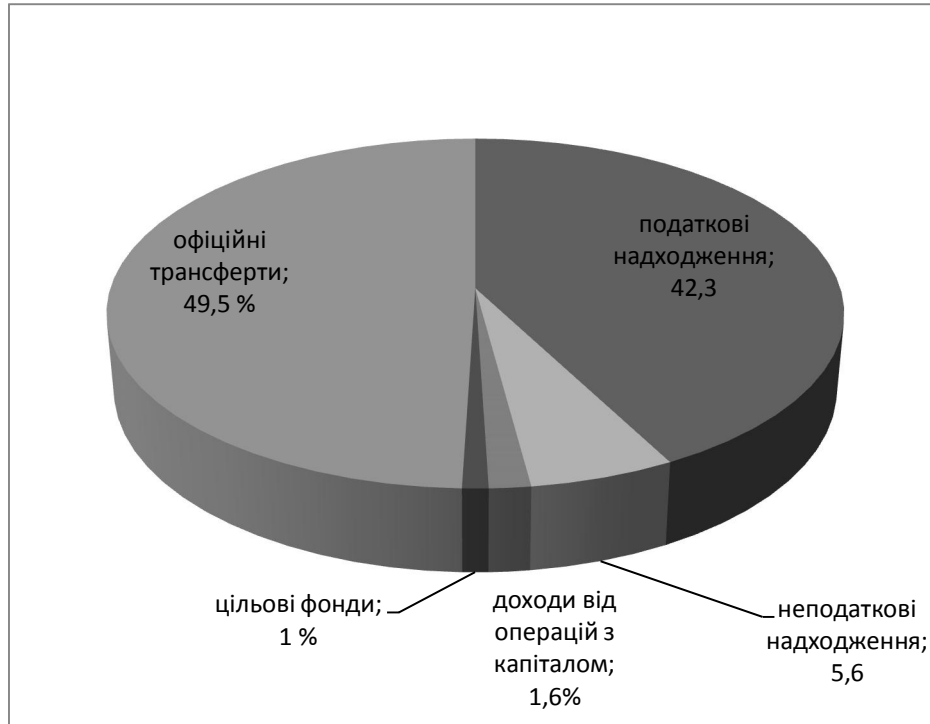
Незначну частку дохідної частини зведеного бюджету складають доходи від операцій з капіталом (0,8 %) та цільові фонди – 0,6 %.

Динаміка мобілізації доходів від операцій з капіталом характеризується зростанням у період 2007-2008 рр. з 6,4 млрд. грн. до 6,7 млрд. грн., або на 0,3 млрд. грн., проте у наступні 2009-2010 рр. відмічена тенденція щодо скорочення обсягу надходжень цього джерела доходів з 3,7 млрд. грн. до 3,2 млрд. грн. Рівень виконання плану надходжень є незначним. Максимальне його значення склало 88,1 % у 2007 р., а мінімальне – 48,5 % у 2009 р.

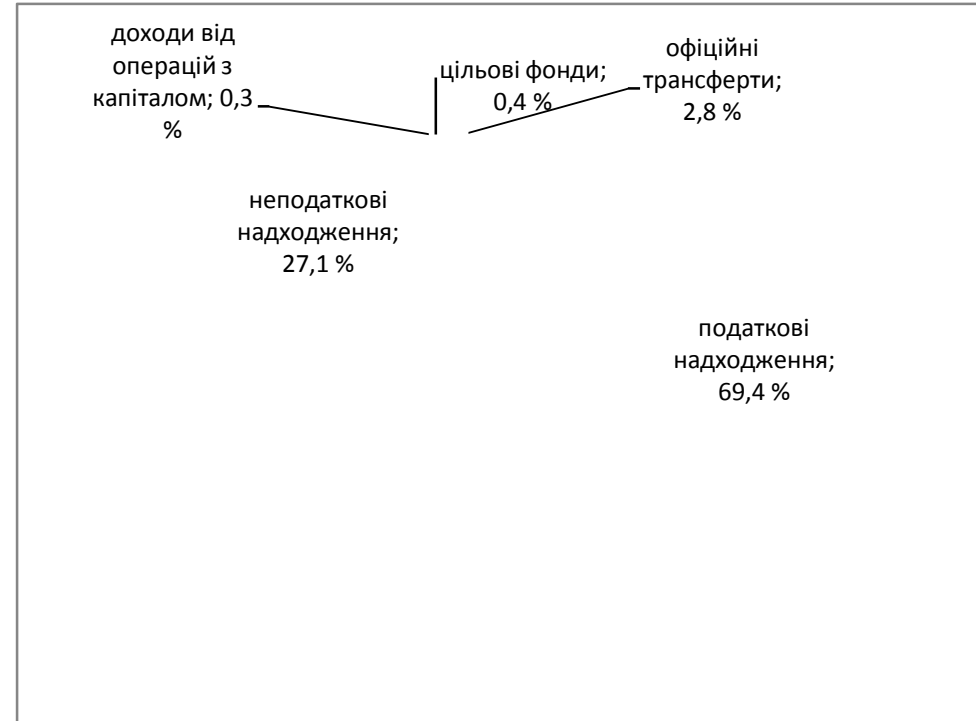
Надходження до цільових фондів мають тенденцію до зменшення у період 2007-2009 рр. з 3,6 млрд. грн. до 2,1 млрд. грн., або на 1,5 млрд. грн., однак уже у 2010 р. відмічено їх зростання на 0,6 млрд. грн. до рівня 2,7 млрд. грн. Відсоток виконання плану надходжень цього джерела у 2010 р. становив 150,5 %, у 2007 р. – 106,2 %, у інші 2008-2009 рр. – 97,3 % та 88,8 % відповідно.

Аналізуючи структуру доходів зведеного бюджету України слід відмітити, що існують суттєві відмінності у складі доходів державного та місцевих бюджетів України (див. рис. 1). Так, якщо основу дохідної частини державного бюджету складають податкові надходження (близько 70 %), то у складі дохідної частини місцевих бюджетів домінуюче положення займають офіційні трансферти (близько 50 %), а податкові надходження займають 42,3 %.

Динаміка абсолютних показників мобілізації податкових надходжень до державного бюджету у період 2007-2010 рр. характеризується зростанням з 116,7 млрд. грн. до 166,9 млрд. грн., темп зростання склав 1,4 раза. Зауважимо, що у 2009 р. відбулося суттєве скорочення обсягу надходжень податкових платежів з 167,9 млрд. грн. до 148,9 млрд. грн., а у 2010 р. хоча і відбулося покращення ситуації щодо мобілізації податкових надходжень, однак рівня 2008 р. досягнуто так і не було. Виконання в повному обсязі запланованих



місцеві бюджети України



Державний бюджет України

Рис. 1. Структура дохідної частини державного і місцевих бюджетів України у 2010 р.

показників податкових надходжень за аналізований період досягнуто у 2007 р. (100,4 %), в усі інші роки виконання коливалося в межах 83,3 % – 97,8 %.

Динаміка мобілізації податкових надходжень до місцевих бюджетів у період 2007-2010 рр. має стійку тенденцію до зростання з 44,6 млрд. грн. до 67,5 млрд. грн., що становить третю частину податкових надходжень зведеного бюджету України. Відсоток виконання показників плану складає не менше 95,6 %, а у 2007 р. – 106,4 %. Близько половини усіх дохідних джерел місцевих бюджетів займають офіційні трансферти (49,5 % у 2010 р.) і за останні роки цей показник збільшується, що свідчить про зростання фінансової залежності адміністративно-територіальних одиниць від фінансових ресурсів державного бюджету. Динаміка надходження офіційних трансфертів до місцевих бюджетів у період 2007-2010 рр. зросла з 48,7 млрд. грн. до 78,9 млрд. грн., темп росту склав 1,6 раза. Відсоток виконання планових показників хоча і не досягнуто в повному обсязі, однак виконання становило не менше 93,2 %.

З метою визначення і обґрунтування напрямів удосконалення процесу виконання державного і місцевих бюджетів за доходами розглянемо детальніше теоретичні та практичні аспекти найбільш вагомих джерел формування дохідної частини бюджетів.

Основним джерелом забезпечення соціально-економічного розвитку держави та виконання нею свої функцій виступають податкові надходження.

Податкові надходження державного і місцевих бюджетів включають загальнодержавні та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі). Податки представляють собою обов'язкові платежі юридичних і фізичних осіб, які встановлюються для утримання державних структур і для фінансового забезпечення виконання ними функцій держави.

Розуміння податку як обов'язкового платежу фізичних та юридичних осіб до бюджетів органів суспільної влади різних рівнів прийнятне лише для практичних цілей. Будь-який податок, крім фіскальної та регулюючої дії, має ще й побічні, зовнішні для фіску соціальні наслідки. Тому податки варто розглядати не просто як економічну категорію, а як суспільно-соціальну.

Суспільна ціна податків вимірюється втратою частки особистого добробуту конкурентними платниками із переміщенням цієї частки через бюджет до усього населення держави. Еволюція фінансових знань про суспільний характер податків нерозривно пов'язана з теоретичною концепцією державних благ. Державні – це такі види благ, джерелом забезпечення яких є кошти органів державної влади. Ті блага, що є суспільними, не виробляються приватною економікою, а забезпечуються лише державою. Причому, якщо держава – орган з виробництва незмінних суспільних благ, то ці блага реалізуються споживачами за цінами, рівень яких запроваджується за суспільною згодою. Ціною суспільних благ є податки, і оплата державних благ – єдине можливе використання податкових надходжень. Завдяки цьому між державою – виробником суспільних благ і суспільством досягається еквівалентна мінова угода «податки - блага».

Загальнодержавні і місцеві податки та збори є важливим джерелом формування доходів бюджетів різних рівнів, гарантом фінансової стабільності держави, що виражається у можливості повного та своєчасного фінансування урядових витрат. Таким чином, провідну роль у формуванні доходів державного, а також місцевих бюджетів відіграють саме податкові надходження як інструмент впливу держави на соціально-економічні процеси у суспільстві шляхом здійснення перерозподільних процесів.

У кожній країні податки – найвпливовіший засіб управління і регулювання фінансовою сферою та найважливіший елемент фінансових відносин на всіх рівнях економіки – загальнодержавному, регіональному, підприємств і громадян. Залежно від їх кількості, умов та розмірів справляння визначаються перспективи економічного зростання та соціальної злагоди у суспільстві. Породжені функціями держави податки, у свою чергу, покликані виконувати свої зобов'язання і задовольняти суспільні потреби через розподіл та перерозподіл частини вартості ВВП, виходячи із принципів рівноправності та справедливості. Формуючи єдину систему, податки покликані задовольняти усесторонні і кардинально протилежні інтереси держави та суспільства. Саме

тому, податкова система кожної держави повинна будуватись на основі особливостей розвитку окремо взятої країни з урахуванням: рівня розвитку економіки, соціальної сфери, зовнішньої і внутрішньої політики, географічного розташування та інше.

У таблиці 2 подано динаміку мобілізації податкових надходжень до державного і місцевих бюджетів України у період 2007-2010 рр.

Динаміка мобілізації податкових надходжень до державного бюджету відображає загальну тенденцію щодо формування дохідної частини бюджету, адже саме податкові надходження займають 70 % усіх доходів державного бюджету. У структурі податкових надходжень до державного бюджету провідне місце займає ПДВ (51,7 %). Динаміка абсолютних показників мобілізації цього податку за період 2007-2010 рр. характеризується зростанням у 1,4 раза (з 59,4 млрд. грн. до 86,3 млрд. грн.). Порушення трендового ряду відмічається у 2009 р. при зменшенні надходження ПДВ у порівнянні з попереднім роком на 7,5 млрд. грн. Відсоток виконання планових показників ПДВ у аналізованій період коливається в межах 86,7 % – 92,6 %.

Суттєві надходження у складі податкових платежів до державного бюджету відмічено по податку на прибуток підприємств, питома вага якого у 2010 р. складала 23,9 % усіх податкових надходжень. Динаміка абсолютних значень мобілізації податку на прибуток підприємств у 2007-2010 рр. характеризується зростанням у 1,2 раза (з 33,9 млрд. грн. до 39,9 млрд. грн.). На відміну від усіх інших податкових надходжень обсяги мобілізації податку на прибуток підприємств у 2009 р. суттєво зменшилися (на 14,9 млрд. грн.). Рівень виконання показників плану з даного виду податкового платежу у 2009 р. був найнижчим серед інших надходжень, хоча у попередні 2007-2008 рр. він перевищував 100 відсотковий показник. У 2010 р. ситуація із виконанням плану надходжень податку на прибуток стабілізувалася і становила 99,5 %.

Наступним за обсягами мобілізації до державного бюджету є акцизний збір. Його питома вага у структурі податкових надходжень складає 16,5 %.

Таблиця 2

**Динаміка мобілізації податкових надходжень до державного і
місцевих бюджетів України у 2007-2010 рр.***

Показники	2007 р.		2008 р.		2009 р.		2010 р.	
	факт	% вико- нання	факт	% вико- нання	факт	% вико- нання	факт	% вико- нання
Державний бюджет України								
Податкові надходження, всього, в тому числі:	116,7	100,4	167,9	97,8	148,9	83,3	166,8	95,7
ПДВ	59,4	91,2	92,1	92,6	84,6	86,7	86,3	92,2
Акцизний збір	10,4	102,9	12,7	90,4	21,3	91,1	27,6	90,9
Мито	9,9	107,5	12,1	97,6	6,7	87,9	8,9	102,2
Податок на прибуток підприємств	33,9	118,5	47,4	112,3	32,5	76,8	39,9	99,5
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	1,9	100,0	2,4	85,7	2,6	81,2	2,9	74,3
Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності	0,3	83,3	0,6	100,0	0,5	100,0	0,4	98,9
Інші податкові платежі	0,9	101,7	0,6	98,4	0,7	82,9	0,8	97,4
Місцеві бюджети України								
Податкові надходження, всього, в тому числі:	44,6	104,6	59,3	97,5	59,2	95,6	67,6	97,3
Податок з доходів фізичних осіб	34,8	104,2	45,9	96,2	44,5	96,5	51,4	97,5
Податок на прибуток підприємств	0,4	133,3	0,4	80,0	0,5	74,6	0,4	84,4
Податок з власників транспортних засобів	1,3	108,3	1,6	100,1	1,5	88,2	1,9	105,5
Збори за спеціальне використання природних ресурсів	4,0	108,1	6,9	102,9	8,6	97,7	9,8	93,3
Акцизний збір з вироблених в Україні товарів	0,08	114,3	0,1	111,1	0,3	101,3	0,7	102,1
Плата за ліцензії на певні види господарської діяльності	0,6	101,4	0,6	100,0	0,6	100,0	0,6	100,0
Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	0,8	102,9	0,9	101,2	0,4	44,4	0,3	99,7
Інші податкові платежі	2,4	100,8	2,8	98,9	2,8	92,7	2,8	98,4

* складено автором за даними джерела [10]

Абсолютні значення надходжень акцизного збору у динаміці 2007-2010 рр. характеризуються постійним зростанням з 10,4 млрд. грн. до 27,6 млрд. грн., ріст відбувся у 2,6 раза. Слід відмітити, що якщо у 2009 р. обсяги надходжень усіх інших податкових платежів скоротилися, обсяги мобілізації акцизного збору зросли майже у 2 рази, що обумовлено насамперед зростанням ставок цього податку на алкогольні і тютюнові вироби на протязі року три рази. Виконання плану мобілізації акцизного збору до державного бюджету склало від 102,9 % до 90,9 % у різні роки.

Зазначимо, що сума перших трьох розглянутих нами податкових платежів у структурі податкових надходжень 2010 р. становить 92,1 %. Усі інші податкові надходження забезпечують лише 7,9 % надходжень.

Динаміка надходження мита як податку на міжнародну торгівлю і зовнішні операції у період 2007-2010 рр. характеризується нестійкою тенденцією, а саме у період 2007-2008 рр. спостерігалось зростання надходжень з 9,9 млрд. грн. до 12,1 млрд. грн., а у 2009 р. цей показник зменшився майже вдвічі до рівня 6,7 млрд. грн. і у наступному 2010 р. відмічається зростання до 8,9 млрд. грн., або на 2,2 млрд. грн. Питома вага мита у структурі податкових надходжень державного бюджету у 2010 р. складає 5,3 %. Відсоток виконання надходження мита за аналізований період був не стабільним, а у 2007 та 2010 р. він перевищив плановий показник. Питома вага збору за спеціальне використання природних ресурсів, плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та інші податки складають лише 3,7 % усіх податкових надходжень.

У складі податкових надходжень дохідної частини місцевих бюджетів України у період 2007-2010 рр. домінуючим є податок з доходів фізичних осіб, питома вага якого хоча і має тенденцію до зменшення з 78,9 % до 76,0 %, однак – це найбільш вагоме джерело доходів місцевих бюджетів. Абсолютні значення цього податку у динаміці 2007-2010 рр. також зросли на 16,2 млрд. грн., або у 1,5 раза (з 34,8 млрд. грн. у 2007 р. до 51,4 млрд. грн. у 2010 р.). Усі інші податкові надходження, які мобілізуються до податкових надходжень місцевих бюджетів складають лише 24,0 %. Рівень досягнення планових показників

мобілізації податку з доходів фізичних осіб до місцевих бюджетів у 2007 р. склав 104,2 %, у 2008 р. – 96,2 %, у 2009 р. – 96,5 %, а у 2010 р. – 97,5 %.

Наступним за обсягом надходжень податковим платежем, що формує податкові надходження дохідної частини місцевих бюджетів є плата за землю, яка входить до складу зборів за спеціальне використання природних ресурсів та становить їх основу. Динаміка надходження плати за землю у аналізованій період зросла з 3,9 млрд. грн. у 2007 р. до 9,5 млрд. грн. у 2010 р., ріст склав 2,4 раза. Питома вага цього податку хоч і не значна (8,7 % – 14,1 % усіх податкових надходжень), однак це вагоме, постійно зростаюче джерело податкових надходжень.

До третьої групи податкових платежів відносять податки і збори, які у сукупності становлять не більше 10,0 % усіх податкових надходжень місцевих бюджетів України. Зокрема, податок з власників транспортних засобів (2,8 % у 2010 р. і даний показник має тенденцію до зменшення), інші податкові платежі, зокрема: єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва (2,8 %), місцеві податки і збори (1,2 %), плата за ліцензії на певні види господарської діяльності (0,9 %), податок на прибуток підприємств (0,6 %), акцизний збір з вироблених в Україні товарів (1,0 %), фіксований сільськогосподарський податок (0,1 %), плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності (0,4 %).

Таким чином, розглядаючи структуру податкових надходжень дохідної частини місцевих бюджетів України можна зробити висновок, що за рахунок загальнодержавних податків і зборів формується близько 98,7 % усіх податкових надходжень місцевих бюджетів, а місцеві податки і збори становлять лише 1,2 %.

Слід відмітити, що до 01.01.2011р. провідним законодавчим актом, який визначав особливості функціонування системи оподаткування в Україні був Закон України «Про систему оподаткування». Починаючи з 01.01.2011 р. вступив в дію Податковий кодекс України [16], який за своїм змістом суттєво відрізняється від свого попередника як механізмами справляння окремих видів податкових платежів, так і складом загальнодержавних і місцевих податків і

зборів. Відповідно до Податкового кодексу України до загальнодержавних і місцевих належать податки та збори, встановлені Податковим кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України.

Неподаткові надходження, як джерело доходів державного і місцевих бюджетів, в умовах розбалансованої економіки та постійного пошуку додаткових джерел наповнення бюджетів, набувають дедалі більшого значення.

Сутність неподаткових надходжень полягає в тому, що вони відображають сукупність розподільчих відносин, пов'язану із формуванням централізованого фонду грошових коштів держави шляхом не примусового відчуження частини грошових доходів і нагромаджень юридичних і фізичних осіб. Неподаткові надходження є однією із форм мобілізації коштів до централізованого фонду держави. Процес акумуляції коштів пов'язаний із розподілом і перерозподілом ВВП за допомогою не примусового вилучення частини доходів і нагромаджень окремих суб'єктів розподільчих відносин, до яких належать юридичні та фізичні особи [6, 58].

Неподаткові надходження класифікуються залежно від джерела їх сплати. У Бюджетному кодексі України, зокрема у статті 9 «Класифікація доходів бюджету» визначено наступну класифікацію неподаткових надходжень:

- 1) доходи від власності і підприємницької діяльності;
- 2) адміністративні збори і платежі, доходи від некомерційного і побічного продажу;
- 3) інші неподаткові надходження.

І лише у статті 13 Бюджетного кодексу «Складові бюджету» вказано на власні надходження бюджетних установ у спеціальному фонді доходів бюджету, а не серед неподаткових надходжень. Така позиція є, вочевидь, неправильна зважаючи на те, що власні надходження бюджетних установ становлять лівову частку у структурі неподаткових надходжень бюджету.

У таблиці 3 представлено динаміку мобілізації неподаткових надходжень до державного і місцевих бюджетів України у період 2007-2010 рр.

Таблиця 3

Динаміка мобілізації неподаткових надходжень до державного та місцевих бюджетів України у 2007-2010 рр.* (млрд. грн.)

Показники	2007 р.		2008 р.		2009 р.		2010 р.	
	факт	% виконання	факт	% виконання	факт	% виконання	факт	% виконання
Державний бюджет України								
Неподаткові надходження, всього, <i>в тому числі:</i>	42,1	95,0	52,8	101,3	50,6	79,3	65,1	99,4
Доходи від власності і підприємницької діяльності	12,5	88,6	21,4	114,4	16,1	60,7	29,7	116,5
Адміністративні збори і платежі	2,1	146,7	1,9	95,0	1,6	106,7	1,6	94,1
Інші неподаткові надходження	10,8	95,6	14,2	97,2	12,3	93,9	11,6	80,0
Власні надходження бюджетних установ	16,5	95,9	15,2	91,0	21,7	90,7	22,1	93,2
Місцеві бюджети України								
Неподаткові надходження, всього, <i>в тому числі:</i>	6,4	156,1	7,7	148,0	7,8	87,5	8,7	104,8
Доходи від власності і підприємницької діяльності	0,7	100,0	1,0	137,5	0,9	23,6	0,9	31,0
Адміністративні збори і платежі	0,8	114,2	1,1	100,0	1,1	91,7	1,0	100,0
Інші неподаткові надходження	0,7	83,3	0,5	62,5	0,2	33,3	0,2	40,0
Власні надходження бюджетних установ	4,4	209,5	5,2	200,0	5,5	177,4	6,6	178,4

* складено автором за даними джерела [10]

Неподаткові надходження у доходах зведеного бюджету складають п'яту частину усіх дохідних джерел. Слід відмітити, що у структурі державного та місцевих бюджетів України за аналізований період 2007-2010 рр. неподаткові надходження займають різну питому вагу. Так, у структурі доходів державного бюджету – це від 23,5 % до 27,8 %, тобто $\frac{1}{4}$ частина доходів бюджету, а у структурі місцевих бюджетів – це лише близько 11 %. Абсолютні показники неподаткових надходжень за різними видами бюджетів коливаються у часі. Однак, це коливання не є значним у порівнянні з іншими складовими доходів

бюджетів, а тому їх частка у структурі доходів не зменшилася у кризовому 2009 р., а у 2010 р. – зросла на 0,4 відсоткових пункти. Водночас, слід відмітити, що неподаткові надходження до місцевих бюджетів у 2009 р. на відміну від інших бюджетів не зменшилися, а навпаки, зросли на 0,1 млрд. грн.

Динаміка неподаткових надходжень до державного і місцевих бюджетів за видами цих платежів у 2007-2010 рр. вказує на те, що найбільшу частку з них займають власні надходження бюджетних установ. Зокрема, надзвичайно важливу роль вони відіграють у доходах місцевих бюджетів. Так, якщо у 2007 р. власні надходження бюджетних установ у складі неподаткових платежів місцевих бюджетів становили 68,7 %, у 2008 р. – зменшилися до 66,2 %, а у 2009 р. – зросли і склали 71,4 %. У 2010 р. надходження цього показника зросло до 75,8 %. Питома вага власних надходжень бюджетних установ у структурі державного бюджету у період 2007-2010 рр. має нестійку тенденцію. Зокрема, якщо у 2007 р. даний показник становив 39,2 % (найвищий показник серед неподаткових надходжень), то у 2008 р. власні надходження бюджетних установ склали 28,6 % та поступилися часткою доходам від власності і підприємницької діяльності (40,5 %). Така ситуація обумовлена зростанням обсягу мобілізації рентних платежів через підвищення їх ставок. У 2009 р. частка власних надходжень бюджетних установ у структурі неподаткових надходжень до державного бюджету зросла у порівнянні з 2008 р. і становила 42,9 % займаючи першу позицію серед доходів бюджету. У наступному 2010 р. домінуючу позицію у складі неподаткових надходжень знову зайняли доходи від власності і підприємницької діяльності (45,6 %), тоді як частка власних надходжень бюджетних установ скоротилася до 33,9 %. Найбільшу питому вагу у структурі власних надходжень бюджетних установ займає плата за послуги, що надаються бюджетними установами, вони займають близько 80 %.

Другою за обсягом мобілізації групою неподаткових надходжень є доходи від власності і підприємницької діяльності, які обумовлені виконанням економічних функцій державою як власника. Динаміка надходжень доходів від власності і підприємницької діяльності до зведеного бюджету України у період

2007-2008 рр. характеризується зростанням майже в 1,7 раза (з 13,2 млрд. грн. до 22,4 млрд. грн.). Відповідно зросла їх частка у структурі неподаткових надходжень з 27,2 % у 2007 р. до 37,0 % у 2008 р. У 2009 р. відбулося зменшення надходжень цього виду платежу на 5,4 млрд. грн., що складає 29,1 % неподаткових платежів, а у 2010 р. доходи від власності і підприємницької діяльності зросли майже у двічі у порівнянні з 2007 р. і становили 30,6 млрд. грн. Основу зведеного бюджету від даного виду платежу складають надходження до державного бюджету.

Доходом держави від підприємницької діяльності є прибуток (дохід) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, який належить їй на правах власника засобів виробництва та дивіденди, нараховані на акції господарських товариств державної власності. Оподаткування прибутку цих підприємств здійснюється на загальних підставах, що характерно для ринкової економіки. Проте, як зазначає В.М. Федосов «... при цьому слід враховувати, що подібні платежі державних підприємств до бюджету є податками лише за формою, а не за змістом, бо переходу вартості від одного власника до іншого, по суті, не відбувається» [3, 42]. У сучасних умовах доходи від підприємницької діяльності держави не мають відчутного бюджетного значення, оскільки державний сектор має обмежені рамки, а державні підприємства в переважній більшості є або малоприбутковими, або функціонують на засадах неприбутковості чи взагалі є збитковими.

Суттєвий вплив на надходження цього виду платежу до державного бюджету у 2007 р. справило зменшення нормативів відрахувань частини доходу (прибутку) державних підприємств з 50 % до 15 %. Відповідно обсяги надходження зазначеного платежу скоротилися на 52 %, або на 1,1 млрд. грн. у порівнянні з 2006 р. У наступні роки відбувається поступове зростання цього показника до рівня 1,5 млрд. грн.

Значну суму доходів цієї групи (у 2009 р. – в межах 5 млрд. грн.) становлять надходження від перевищення кошторисних доходів над кошторисними витратами Національного банку України. Сума цього

перевищення визначається щорічно на підставі кошторису НБУ. У порівнянні із 2008 р. зазначені надходження знизились на 39,2 %, або на 3,3 млрд. грн. Однак, уже у 2010 р. надходження від перевищення кошторисних доходів над кошторисними витратами Національного банку України становили 15,5 млрд. грн., що більше у 3 рази від показника попереднього року.

Найбільшими обсягами надходжень у групі доходи від власності і підприємницької діяльності характеризується рентна плата. Використання ренти пов'язане з природними, техніко-економічними і трансферними чинниками. До бюджету справляється рентна плата за нафту, що видобувається в Україні, та за природний газ, за транзитне транспортування природного газу, за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, за транзитне транспортування аміаку, за газовий конденсат тощо. Поступлення рентної плати відбувається щодавно, його величина залежить від обсягів видобутих чи транспортованих нафти й газу та ставки плати. Як зазначає В.Г. Дем'янишин, «Фіскальне значення ренти у цивілізованому суспільстві повинно бути суттєвим, однак в Україні воно є незначним, хоча спостерігається тенденція до підвищення цієї ролі» [5, 59]. Так, у 2007 р. до зведеного бюджету надійшло 8,3 млрд. грн. рентної плати, у 2008 р. цей показник зріс до 10,3 млрд. грн. Зростання надходжень рентної плати у 2008 р. на 2,2 млрд. грн. відбулося за рахунок підвищення ставок рентних платежів за нафту, газ і газоконденсат, що видобуваються в Україні. В 2009 р. відбулося зменшення надходжень рентних платежів до 7,7 млрд. грн. Така ситуація обумовлена скороченням фізичного обсягу транзиту нафти та природного газу територією України. У 2010 р. намітилася тенденція щодо зростання обсягу рентних платежів до рівня 9,5 млрд. грн. Питома вага рентних платежів у структурі неподаткових надходжень становить 15,2 %.

Велика кількість провідних вчених-економістів, фахівців в галузі природокористування зазначають, що низька фіскальна ефективність рентних платежів в Україні є наслідком відсутності належного наукового обґрунтування їхнього розміру та встановлення платежів лише залежно від обсягів видобутку

нафти та природного газу без урахування якості родовищ. Саме тому, визначення ставки рентної плати необхідно здійснювати виходячи із умов видобутку природних ресурсів (техніко-технологічного озброєння шахт, родовищ), рівня їхньої забезпеченості ресурсами (вичерпності). Резервами збільшення рентних платежів є також зростання обсягів добування в Україні нафти й газу, прискорення розробки і введення в експлуатацію відповідних родовищ [1, 212].

Окрему групу неподаткових надходжень складають інші неподаткові надходження, їх питома вага серед неподаткових надходжень зведеного бюджету у період 2007-2010 рр. коливається від 15,9 % до 24,3 %. Динаміка абсолютних показників інших неподаткових надходжень до зведеного бюджету України характеризується періодом зростання – 2007-2008 рр. (з 11,5 млрд. грн. до 14,7 млрд. грн.) та періодом зменшення поступлень – 2008-2010 рр. (з 14,7 млрд. грн. до 11,8 млрд. грн.). До складу інших неподаткових надходжень відносять: надходження коштів від реалізації конфіскованого майна; надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ, щодо яких минув строк позовної давності; надходження коштів від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна збройних сил України та інших, утворених згідно з законодавством військових формувань і правоохоронних органів; інші надходження; портовий збір; доходи від операцій з кредитування та надання гарантій; збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію; додаткові збори на виплату пенсій; збір у вигляді надбавок до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Окрім розглянутих вище доходів від підприємницької діяльності держави та від державних майна, угідь і послуг, є особлива група надходжень які можна визначити як супутні доходи бюджету. Це різноманітні штрафні санкції та адміністративні стягнення. Вони створюються не як доходи бюджету, а як засоби фінансового впливу на порушників чинного, у тому числі і фінансового, законодавства. Надходження їх до бюджету пов'язане з тим, що при

встановленні відповідних санкцій держава визначає їх спрямування в бюджет (слід зазначити, що окремі види штрафних платежів можуть надходити в інші фонди чи окремим суб'єктам). Питома вага адміністративних зборів та платежів у структурі неподаткових надходжень зведеного бюджету є незначною (3,5 % у 2010 р.).

Аналіз динаміки мобілізації неподаткових надходжень до зведеного, державного та місцевих бюджетів України показав, що лєвова частка усіх неподаткових надходжень зведеного бюджету концентрується у державному бюджеті, тоді як у місцевих бюджетах залишаються мізерні суми. Водночас, слід зазначити, що неподаткові надходження входять до складу власних доходів місцевих бюджетів та їх обсяг впливає на фінансову незалежність органів місцевого самоврядування. Саме тому, в умовах гострої нестачі фінансових ресурсів, мобілізованих податковим методом необхідно компенсувати втрати бюджету за рахунок неподаткових платежів зважаючи на те, що основною функцією неподаткових надходжень є збалансування бюджету.

Наукові діячі, політики, економісти аналізуючи зростаючу роль неподаткових надходжень зведеного бюджету в останні роки в Україні вказують про те, що це негативне явище, яке відображає низький рівень розвитку системи оподаткування, розвиток тіньового сектора економіки, наявність корупційних схем ухилення від сплати податків і зборів, низьку якість роботи органів державної податкової служби та інше.

На нашу думку, в період економічного спаду, фінансово-економічної кризи та з метою подолання її негативних наслідків питання наповнення державної скарбниці стоїть як ніколи гостро. Саме тому, у ситуації, що склалася неподаткові надходження до бюджету та можливі резерви їх зростання стануть додатковим фінансовим ресурсом забезпечення виконання функцій державою [17].

Ще одним джерелом наповнення державного і місцевих бюджетів є офіційні трансферти. Офіційні трансферти – це форма перерозподілу частки

коштів, які мобілізовані у доходах бюджетів. Бюджетне регулювання в Україні здійснюється в основному, за допомогою системи трансфертних платежів, зокрема дотацій і субвенцій. Так, до складу офіційних трансфертів у складі доходів державного бюджету входять трансфертні платежі від органів державного управління, зокрема: кошти, що надходять до державного бюджету з інших бюджетів та субвенції з місцевих бюджетів державному бюджету на виконання програм соціально-економічного і культурного розвитку регіонів. До складу трансфертних платежів дохідної частини місцевих бюджетів відносять: дотації вирівнювання, субвенції та кошти, отримані із загального фонду бюджету до бюджету розвитку.

Таблиця 4

Динаміка надходження офіційних трансфертів до державного та місцевих бюджетів України у 2007-2010 рр.* (млрд. грн.)

Показники	2007 р.		2008 р.		2009 р.		2010 р.	
	факт	% виконання	факт	% виконання	факт	% виконання	факт	% виконання
Державний бюджет України								
Офіційні трансферти, всього, в тому числі:	4,3	97,7	7,7	97,5	7,8	87,6	6,6	90,4
Кошти, що надходять до державного бюджету з інших бюджетів	3,8	97,7	7,7	97,5	7,6	87,6	6,4	90,4
Субвенції з місцевих бюджетів на виконання програм соціально-економічного і культурного розвитку регіонів	0,5	83,3	–	–	0,2	87,6	0,2	90,4
Місцеві бюджети України								
Офіційні трансферти, всього, в тому числі:	48,7	94,2	63,5	93,2	63,6	97,5	78,9	95,5
Дотації вирівнювання	23,3	100,0	30,4	100,0	36,1	100,0	44,2	100,0
Субвенції	21,3	88,7	28,7	86,4	26,1	94,9	33,6	90,3
Кошти, одержані із загального фонду бюджету до бюджету розвитку	0,4	94,7	4,4	95,7	1,4	86,7	1,1	84,6

* складено автором за даними джерела [10]

У таблиці 4 представлено динаміку надходження офіційних трансфертів до державного та місцевих бюджетів України у 2007-2010 рр.

Динаміка мобілізації офіційних трансфертів до державного бюджету у період 2007-2010 рр. вказує на тенденцію щодо їх зростання з 4,3 млрд. грн. до 6,6 млрд. грн., проте, у 2010 р. відбулося скорочення трансфертних платежів на 2,2 млрд. грн. у порівнянні з 2009 р. (7,8 млрд. грн.). Питома вага трансфертних платежів у структурі доходів державного бюджету коливається в часі. Так, у період 2007-2009 рр. вона зростає з 2,6 % до 3,7 %, а у 2010 р. – зменшилася до 2,7 %, або на 1 відсотковий пункт.

У складі офіційних трансфертів провідне місце займають кошти, що надходять із місцевих бюджетів, їх питома вага у структурі офіційних трансфертів складає більше 96 % і лише 3 % складає субвенція з місцевих бюджетів на виконання програм соціально-економічного і культурного розвитку регіонів. У абсолютних показниках динаміка мобілізації цієї субвенції з плином часу скорочується з 0,5 млрд. грн. у 2007 р. до 0,2 млрд. грн. у 2010 р.

Динаміка офіційних трансфертів у складі доходів місцевих бюджетів України у 2007-2010 рр. вказує на їх поступове зростання з 45,0 млрд. грн. у 2007 р. до 78,9 млрд. грн. у 2010 р. з одночасним зростанням їх питомої ваги у структурі доходів місцевих бюджетів з 42 % до 49,5 %. У складі офіційних трансфертів дотації і субвенції мають близькі значення, які зростають у динаміці. Так, у зазначений період обсяг дотацій зріс з 23,3 млрд. грн. до 44,2 млрд. грн., а субвенцій – з 21,3 млрд. грн. до 33,6 млрд. грн. Частка дотацій у структурі офіційних трансфертів має стійку тенденцію до зростання з 21,8 % до 27,7 %. Водночас, частка субвенцій у структурі доходів бюджету є нестійкою та коливається в часі з 19,4 % до 21,1 %. В останні три роки зберігається тенденція до випереджаючого зростання дотацій місцевих бюджетів над субвенціями.

Незначну питому вагу у структурі офіційних трансфертів складають кошти, одержані із загального фонду бюджету до бюджету розвитку, вони становлять не більше 1 %. Відтак, основу офіційних трансфертів місцевих бюджетів складають дотації вирівнювання та субвенції.

Таким чином, на основі проведеного аналізу вітчизняної практики виконання державного і місцевих бюджетів України за доходами в останні роки можна зробити наступні висновки та обґрунтувати пропозиції щодо удосконалення процесу мобілізації дохідних джерел бюджетів різних рівнів.

1. З метою забезпечення достатнього рівня виконання державою своїх функцій необхідно розробити науково обґрунтовану політику відносно джерел формування доходів державного і місцевих бюджетів, яка б враховувала сучасне економічне становище в Україні, ті функції, які покладені на неї Конституцією в галузі економічного й соціального життя суспільства. Без усебічно продуманої та концептуально вивіреної політики доходів держави важко здійснити реформу будь-якої сфери функціонування держави в цілому.

2. Зважаючи на те, що основою фінансового забезпечення виконання державою її функцій є доходи державного бюджету, а в їх основі – податкові і неподаткові надходження, можливості залучення додаткових бюджетних ресурсів лежать саме в цій площині. Зокрема, узагальнення зарубіжного досвіду вказує на доцільність зниження податкового тиску з одночасним розширенням податкової бази шляхом скорочення необґрунтованих пільг з оподаткування як першооснови удосконалення системи оподаткування в державі.

3. Передумовою економічного зростання в Україні є удосконалення системи оподаткування на інноваційно-інвестиційній основі. Для цього необхідно запровадити:

– інвестиційний податковий кредит на інвестиції у базові інновації, а у подальшому – на НДДКР (зменшення податкового зобов'язання платника податку на прибуток підприємств в обсязі, еквівалентному частці витрат поточного податкового періоду, що були спрямовані на НДДКР чи фінансування інвестицій у базові інновації);

– стимули для модернізації основних фондів шляхом звільнення від оподаткування частини прибутку, що спрямовується на реінвестування, та збільшення груп основних фондів із запровадженням відповідної диференційованої шкали норм амортизації;

- прискорену амортизацію для технологічного устаткування.

4. Місцеві бюджети недостатньо забезпечують можливості реалізації функцій і завдань, які покладаються на органи місцевого самоврядування, головним завданням яких є поліпшення якості життя відповідних територіальних громад в цілому та окремих членів зокрема.

5. Вкрай важливе значення для фінансового стану органів місцевого самоврядування має податкове законодавство. Станом на 2010 рік основу дохідної бази місцевих бюджетів складала плата за землю, податок на доходи фізичних осіб та єдиний податок від суб'єктів підприємницької діяльності. Місцеві податки і збори для більшості територіальних громад істотних надходжень не забезпечували. Винятками можна вважати хіба надходження від ринкового збору в містах, у яких розташовані ринки регіонального значення – зокрема, Харків, Хмельницький, Одеса, Чернівці. Тому розробка і прийняття Податкового кодексу розглядалися муніципальною громадськістю як шанс для зміцнення фінансової бази територіальних громад.

На жаль, розробниками Податкового кодексу не було взято до уваги ініціативи щодо децентралізації влади та розширення фінансової бази місцевого самоврядування. Про це свідчать норми Кодексу, які звужують права місцевих рад у виробленні власної бюджетної політики, зокрема, в частині управління податками та зборами, що мають природу місцевих. Не дотримано основних принципів побудови місцевої фіскальної політики, визначених у рекомендаціях Ради Європи щодо виконання Європейської Хартії місцевого самоврядування в частині забезпечення фінансової основи місцевого самоврядування, що, зокрема, передбачають:

- віднесення до місцевих тих податків та зборів, що є локалізованими, прив'язаними до конкретної території, сплати яких важко уникнути;

- наділення органів місцевого самоврядування правом встановлювати розміри ставок податків в певних, але суттєвих межах, достатніх для забезпечення фінансування місцевих програм;

- визначення пільг та звільнень щодо місцевих податків та зборів виключно рішеннями представницьких органів місцевого самоврядування, а не законом;

- повсюдність бази оподаткування для більшості адміністративно-територіальних одиниць відповідного рівня;

- адміністрування місцевих податків та зборів, як правило, органами стягнення, що входять в структуру виконавчих органів місцевого самоврядування.

6. Вітчизняний досвід використання неподаткових надходжень як джерела формування дохідної частини державного та місцевих бюджетів вказує на необхідність удосконалення механізмів справляння неподаткових надходжень, їх видів, способів мобілізації та адміністрування цих платежів.

Зокрема, з метою зростання окремих видів надходжень до бюджетів різних рівнів необхідно:

- підвищити фіскальне значення ренти. Низька фіскальна ефективність рентних платежів в Україні є наслідком відсутності належного наукового обґрунтування їхнього розміру та встановлення платежів лише залежно від обсягів видобутку нафти та природного газу без урахування якості родовищ. Удосконалення механізму справляння рентних платежів повинно здійснюватися на основі забезпечення реалізації рентного принципу платності надрокористування, передбачає встановлення рентного платежу, який би давав можливість вилучати як абсолютну ренту (за єдиною для певного виду ресурсів ставкою, встановленою до ринкової вартості валового річного обсягу видобутку нафти чи газу), так і диференційованої ренти (за допомогою запровадження специфічного податку на надприбуток – роялті від чистого прибутку).

Резервами збільшення рентних платежів є також зростання обсягів добування в Україні нафти й газу, прискорення розробки і введення в експлуатацію відповідних родовищ;

– з метою оптимізації доходів бюджетів від приватизації майна доцільно розробити, затвердити та оприлюднити стратегію приватизації, чіткий механізм її організації та проведення на основі науково обґрунтованих принципів, розробити механізм контролю за використанням встановлених умов приватизації. У випадку їх порушення – розробити механізм проходження процедур реприватизації та притягнення до відповідальності винних осіб. Все це дасть змогу спрямувати приватизаційні процеси у потрібне русло й забезпечити мобілізацію до бюджету необхідних сум доходів.

– зважаючи на доволі великі обсяги власних надходжень бюджетних установ, у процесі бюджетного планування та виконання бюджетів з боку фінансового апарату держави, фінансових служб бюджетних установ та організацій бажано концентрувати зусилля на диверсифікації джерел даного виду доходів, їхній стабілізації та зростанні обсягів, особливо у частині плати за послуги.

Таким чином, практично уся система податкових та неподаткових надходжень до бюджетів потребує удосконалення законодавства та розробки дієвих ефективних методів управління ними.

Водночас, ефективність виконання дохідної частини бюджетів України залежить, насамперед, від чіткого розмежування функцій та повноважень, взаємоузгодження роботи органів державної влади, державного управління, місцевого самоврядування, координація діяльності фінансових, казначейських, податкових та контрольно-ревізійних органів у процесі мобілізації доходів до бюджетів усіх рівнів.

Список використаних джерел

1. Бюджетна політика у контексті стратегії соціально-економічного розвитку України: У 6 т. – Т. 3. Розвиток системи податків як основи зміцнення державних фінансів: Монографія / [М.Я. Азаров, Ф.О. Ярошенко, Т.І. Єфименко та ін.] – К.: НДФІ, 2004. – 308 с.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної ради України. – 2010. – № 50-51. – 572 с.
3. Бюджетний менеджмент: Підручн. / [Федосов В.М., Опарін В.М., Сафонова Л. та ін.]; за заг. ред. Федосова В. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.
4. Василик О.Д. Бюджетна система України. Підручн. / О.Д. Василик, К.В. Павлюк – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с.
5. Дем'янишин В.Г. Неподатковий механізм мобілізації доходів бюджету / В.Г. Дем'янишин // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка і право). – 2007. – № 4. – С. 56-62.
6. Дем'янишин В.Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: Монографія. / В.Г. Дем'янишин – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 496 с.
7. Економічна енциклопедія: у 3-х тт. / [відп. ред. Мочерний С.В. та ін.]. – К.: Видавництво центр «Академія». – Т. 1. – 2000. – 864 с.
8. Загородній А.Г. Фінансовий словник /Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. – Львів: Видавництво «Центр Європи», 1997. – 576 с.
9. Закон України «Про систему оподаткування в Україні» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ [Електронний ресурс]: // Режим доступу: / <http://www.zakon.rada.gov.ua>
10. Звіти про виконання зведеного, державного і місцевих бюджетів України за 2007-2010 рр. // Електронний ресурс. Режим доступу: // <http://www.budget.rada.gov.ua>

11. Карлін М.І. Проблеми формування дохідної бази спеціального фонду Державного бюджету України та шляхи їх розв'язання / М.І. Карлін, Ю.В. Хмарук // Фінанси України. – 2010. – № 3. – С. 13–21.
12. Лучка А.В. Бюджетний процес на локальному рівні (навчально-методичний комплекс для студентів вищих економічних навчальних закладів). / А.В. Лучка, Б.С. Малиняк – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – 164 с.
13. Місцеві фінанси: Підручн. / [Кириленко О.П., Квасовський О.Р., Лучка А.В., Малиняк Б.С., Костецький В.В., Тулай О.І.]; за ред.. Кириленко О.П. - К.: Знання, 2006. – 677 с.
14. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755–VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. Том 1. – Ст. 9.
15. Романенко О.Р. Фінанси. Підручн. / О.Р. Романенко – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.
16. Сидор І.П. Виконання місцевих бюджетів в Україні: практика і проблематика / І.П. Сидор // Вісник Національного університету водного господарства і природокористування. Збірник наукових праць. Рівне. – 2009. – Випуск 2 (46). Економіка. – С. 277-287.
17. Сидор І.П. Неподаткові надходження в контексті наповнення державного та місцевих бюджетів в Україні / І.П. Сидор // Світ фінансів. – 2011. – № 3. – С.
18. Теорія фінансів: Підручник / За ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 576 с.
19. Юрій С.І. Казначейська система. Підручн. / Юрій С.І., Стоян В.І., Даневич О.С. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2006. – 818 с.