

БЮДЖЕТ І ПОДАТКИ: ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК І ПРОТИРІЧЧЯ

Воробйов Ю.М., д.е.н., професор НАПКБ

У статті досліджено взаємозв'язок і протиріччя між бюджетом і податками. Взаємозв'язок податків і бюджету має історичні корені. Протиріччя між бюджетом і податками посилюється із зростання впливу держави на соціально-економічний розвиток суспільства

Ключові слова: бюджет, податки, оподаткування

ВСТУП

Бюджет і податки складають єдину систему, яка дає змогу вирішувати різноманітні проблеми сучасного життя держави, виконувати функції, які притаманні їй в сучасних умовах глобалізації соціально-економічного життя.

Бюджет держави — центральна ланка фінансової системи суспільства. У фінансовій теорії і практиці його розглядають з двох позицій: а) за сутністю економічної категорії; б) за матеріальним вираженням цієї категорії [1, с. 141].

Податки є необхідною ланкою економічних відносин у суспільстві з моменту виникнення держави. Розвиток і зміни форм державного устрою незмінно супроводжуються перетвореннями податкової системи. У сучасному суспільстві податки — основне джерело доходів держави. Крім цієї чисто фіскальної функції, податки використовуються для економічного впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, на розвиток науково-технічного прогресу [2, с. 255-256].

Бюджет і податки виступають одними із головніших об'єктів, які досліджує фінансова наука вже на протязі трьох століть. Однак ці економічні категорії настільки глибинні і мають такі протиріччя за своєю сутністю, змістом та проблемами, які породжуються ними, що актуальність їх дослідження буде залишатися ще тривалий час.

Проблеми бюджету і податків розглядали наступні автори: Юрій С.І., Федосов В.М. [1], Ковальчук С.В., Форкун І.В. [2], Василик О.Д., Павлюк К.В. [3], Юхименко П.І., Федосов В.М., Лазебник Л.Л. [4], Оспіщев В.І. [5], Каламбет С.В. [6], Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І. [7], Соколовська А.А. [8], Василик О.Д. [9], Вишневський В.П. [10] та інші.

У науковій літературі питанням бюджету і податкам приділяється дійсно велика увага. Українські і зарубіжні вчені розкрили та обґрунтували багато питань взаємозв'язків бюджету з податками, але автори багатьох досліджень не зосереджуються на питаннях протиріччя бюджету і податків, хоча ця сторона їх взаємодії теж дуже важлива в контексті всебічного вивчення цих найважливіших фінансових категорій.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Дослідження питань взаємодії бюджету і податків, їх внутрішнього і зовнішнього протиріччя складає досить важливу частину сучасної фінансової системи, яку практично мало досліджують науковці, зосереджуючись на інших питаннях, що пов'язані з формування бюджету, його використанням, оптимізацією податкових надходжень тощо.

Отже, виходячи з актуальності проблеми, метою статті є дослідження взаємозв'язку і протиріччя між бюджетом і податками на сучасному етапі розвитку держави.

РЕЗУЛЬТАТИ

Термін «бюджет» з'явився досить давно. Він походить від старонорманського слова «bougette» (шкіряний мішок). З нього на відповідному історичному етапі розвитку суспільства утворилось англійське слово «budget», як з часом перейшло у аналогічному написанні до французької мови [11, с. 321].

Найчастіше у сучасній науковій та навчальній літературі бюджет розглядається як «фінансові відносини держави з суб'єктами господарювання, а також населенням згідно з формуванням і використанням централізованого фонду грошових ресурсів з метою забезпечення функцій держави, передбачених у Конституції. За допомогою державного бюджету держава організує перерозподіл створеного національного доходу між виробничими і невиробничими сферами, галузями і регіонами держави [5, с. 148].

Науковці вважають, що бюджет — це економічна категорія, яка має свої ознаки та може бути досліджена через розкриття відповідних характеристик, що притаманні сучасному бюджету держави. Вчені найчастіше виділяють чотири основні ознаки бюджету: а) історичність; б) плановість; в) юридичний характер; г) строк дії [11, с. 327].

Однак ми вважаємо, що бюджету притаманні п'ять основних ознак (рис. 1).

Наведені ознаки більш повніше розкривають сутність і зміст бюджету як економічної категорії. При цьому найважливішими ознаками бюджету є: а) плановість; б) грошовий характер; в) юридич-



Рис. 1. Основні ознаки бюджету (складено автором).

ний характер. Плановість як ознака бюджету характеризує його як документ, що створюється у вигляді державного плану доходів та видатків, за яким на протязі встановленого терміну має функціонувати держава, всі її органи, державні установи тощо. Плановість вимагає, що при складанні бюджету необхідно урахувати перспективи розвитку держави, забезпечення виконання її функцій не лише на ближню, а і віддалену перспективу. Плановість формує директивний характер бюджетним відносинам, що впливає на інші фінансові відносини, які так чи інакше пов'язані з формуванням чи використанням бюджету держави. Грошовий характер як одна із ознак бюджету характеризує його як грошовий централізований фонд держави, який акумулює і розподіляє великі суми коштів для забезпечення виконання функцій держави, надання різних суспільних благ. Юридичний характер як ознака бюджету характеризує його як документ, що має не лише директивний характер, орієнтований на майбутнє, але побудований на відповідній законодавчо-нормативній базі, сформований у вигляді закону, що надає бюджету принципово інший характер аніж будь-який інший плановий документ, наприклад, фінансовий план будь-якої самої великої компанії. Строковість як одна із ознак бюджету характеризує його як документ і централізований грошовий фонд, який формується і використовується лише відповідний час, що зазначений в цьому документі. Найчастіше бюджет держави формується на термін 1 рік, хоча є приклади, коли бюджет приймається на 3 роки з обов'язковим розподілом за кожним роком. В цьому випадку бюджет виконує більш глибокі завдання як фінансовий план держави, який формується на середньостроковий період, що дає змогу реалізувати не лише тактику, а й стратегію розвитку держави і суспільства.

Як категорія бюджет може мати наступні форми прояву (рис. 2).

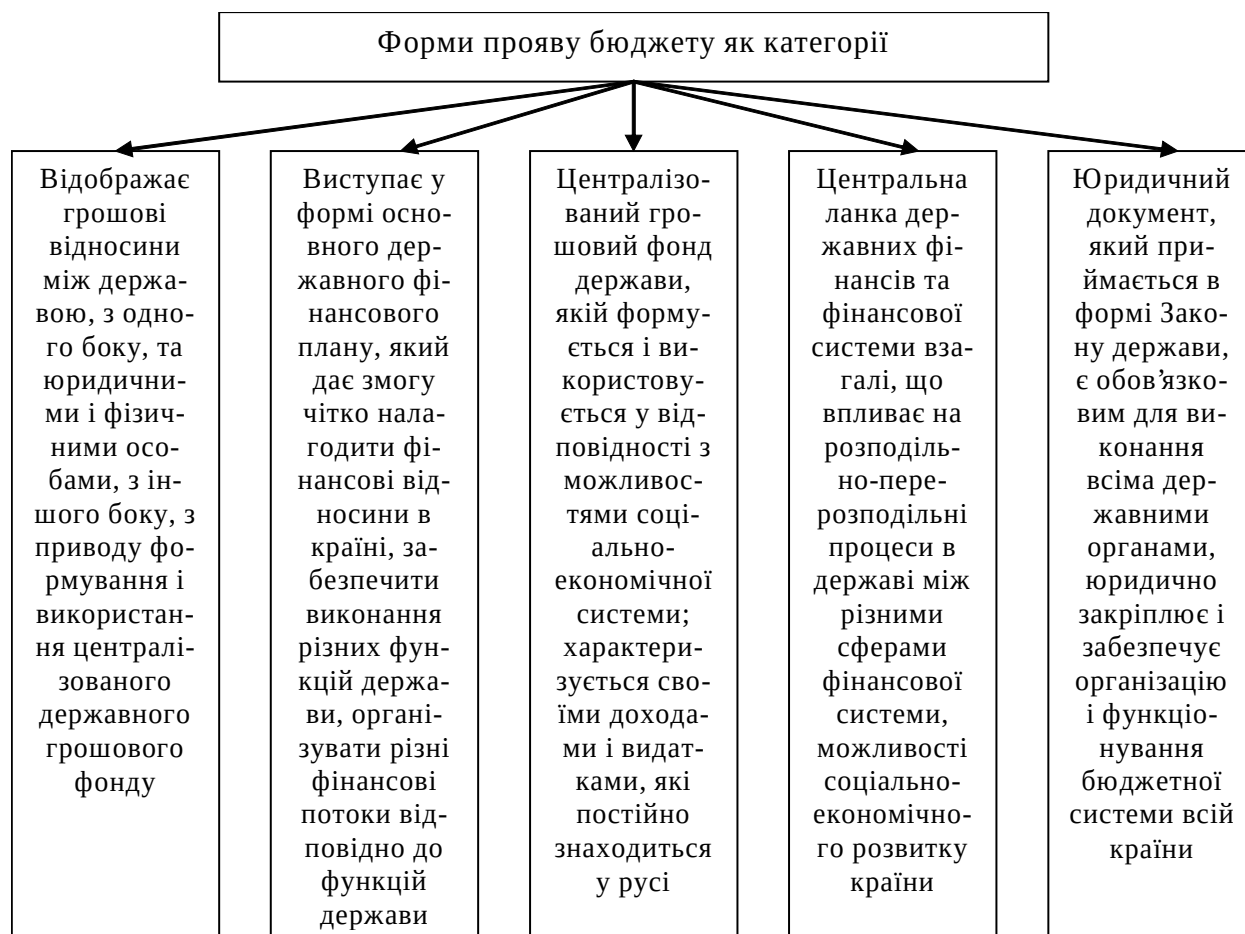


Рис. 2. Форми прояву категорії «бюджет».

Як економічна категорія бюджет відображає фінансові відносини з приводу формування та використання на загальнодержавному і місцевому рівнях централізованих грошових фондів, які призначені для реалізації функцій і завдань держави і місцевих органів влади, задоволення суспільних потреб населення.

Формування і використання бюджету породжують бюджетні відносини, які мають специфічний характер, а саме: а) перерозподільний характер, тобто бюджет як економічна категорія забезпечує перерозподіл ВВП між окремими регіонами, видами економічної діяльності, групами та верстами населення; б) загальний характер, тобто бюджет породжує взаємовідносини між державою та всіма юридичними і фізичними особами; в) юридичне регулювання, тобто бюджет формується і використовується на основі Бюджетного кодексу, Податкового кодексу, Закону «Про державний бюджет» іншими законодавчими і нормативними актами.

Бюджет є економічним інструментом держави. Однак існування бюджету передбачає наявність іншої економічної категорії «податків». Податки об'єктивно є категорією, яка найбільше впливає на формування і використання бюджету.

Історично склалось так, що податки з'явилися раніше ніж сформувались умови для створення бюджету як сучасної економічної категорії. Податки ще з історичних часів були одним із найвпливовіших чинників формування доходів перших Стародавніх держав.

За сучасних умов функціонування держави податки — головний фінансовий метод мобілізації державних доходів. Вони становлять від 80 до 97% дохідної частини державного бюджету [5, с. 123].

Бюджет держави формується не лише за рахунок податків, а й і за рахунок інших обов'язкових зборів та платежів. Отже, можливо виділити три різних видів обов'язкових внесків грошових коштів до бюджету: а) податки; б) податкові збори; в) відрахування та платежі.

Між трьома видами обов'язкових внесків до бюджету об'єктивно існує різниця, яка закріплюється або не закріплюється у фінансовому праві (податковому праві) тієї чи іншої держави. На нашу думку, податки — це обов'язкові внески до державного чи місцевого бюджетів, які встановлюються законодавчо державою, сплачуються фізичними і (чи) юридичними особами за рахунок перерозподілу частини власних доходів і прибутків, та мають найбільше значення як для платників таких внесків, так і для формування бюджетів різного рівня у державі. Податкові збори — це обов'язкові внески до державного чи місцевого бюджетів, які встановлюються законодавчо державою, сплачуються фізичними і (чи) юридичними особами за рахунок перерозподілу власних доходів, мають обмежений характер застосування та недостатньо впливають на формування бюджетів різного рівня. Відрахування та платежі — це обов'язкові внески до державного чи місцевого бюджетів, які встановлюються законодавчо державою, сплачуються фізичними і (чи) юридичними особами за рахунок перерозподілу власних доходів, але їх застосування має обмежений характер і суттєво не впливає на стан платників таких внесків та обсяги формування бюджетів всіх рівнів.

Таким чином, для бюджету найбільше значення мають податки, які забезпечують найбільші суми надходжень до централізованого бюджетного фонду.

Основними особливостями податків від інших обов'язкових внесків до бюджету є:

1) справляється на умовах безповоротності. Повернення податку можливе тільки в разі його переплати або якщо законодавством передбачені пільги щодо цього податку;

2) має односторонній характер встановлення. Оскільки податок сплачується з метою покриття суспільних потреб, що відокремлені від індивідуальних потреб конкретного платника, то він індивідуально безповоротним. Сплата податку не зумовлює зустрічного зобов'язання держави вчиняти будь-які дії на користь конкретного платника;

3) може сплачуватися лише до бюджету, а не до іншого грошового централізованого або децентралізованого фонду;

4) не має цільового призначення;

5) є виключно атрибутом держави і ґрунтується на актах вищої юридичної сили [1, с. 107; 5, с. 124].

На різних етапах історичного розвитку податки відповідали особливостям самого історичного періоду, зокрема способу виробництва, формам оподаткування, видам джерел доходів, напрямам витрат держави тощо [1, с. 103].

З виникненням перших стародавніх держав з'явилася і перша система оподаткування. Багато пройшло часу, поки способи й види справляння податків вдосконалилися настільки, що зробили їх одним з основних джерел формування доходів держави. Податкова система була найпершою із відомих фінансово-економічних систем людства. Дехто із вчених вважає, що витоками формування системи оподаткування були стародавні жертвоприношення [1, с. 103].

З давніх часів існував контроль за наповненням казни у будь-якій державі. В період натурального господарства в якості податків на користь голови роду, племені в натуральному вигляді збиралася частина здобичі. Першими джерелами податків були оподатковані базові цінності: земля, худоба, врожай, раба тощо. Самі податки були «прямими», справлялись безпосередньо з населення, які одержували доходи від своєї діяльності (землеробства, охоти, рибальства, торгівлі, ремесла тощо). Вагомим джерелом первісних податків був податок з переможених у війнах, які дуже часто вели окремі племена та стародавні держави.

Для людини сплата податків завжди була однією із гнітючих процедур. Високі податки — це завжди неминучі злидні, занепад господарства, шлях до катастрофи і людської трагедії. Там де високі податки, не може бути мови про свободу, людську гідність, творчу працю і забезпечене майбутнє. Непосильні податки були завжди причиною багатьох соціальних конфліктів, кровопролитних воєн, занепаду цивілізацій.

Водночас запровадження податків мало надзвичайно важливе прогресивне значення для розвитку людського суспільства. Їх порівнюють з винаходом колеса або парової машини.

Податки з самого свого першого дня існування були інструментом створення (формування) доходів голови племені, власника відповідної території, короля, фараона, імператора, церковних владик. Тобто на першому етапі виникнення, функціонування та розвитку податків та механізмів оподаткування не існувало протиріччя між казною (бюджетом) і податками. Схема взаємодії між податками і бюджетом (казною) голови племені чи будь-якого короля, владики держави мала наступний вигляд (рис. 3).

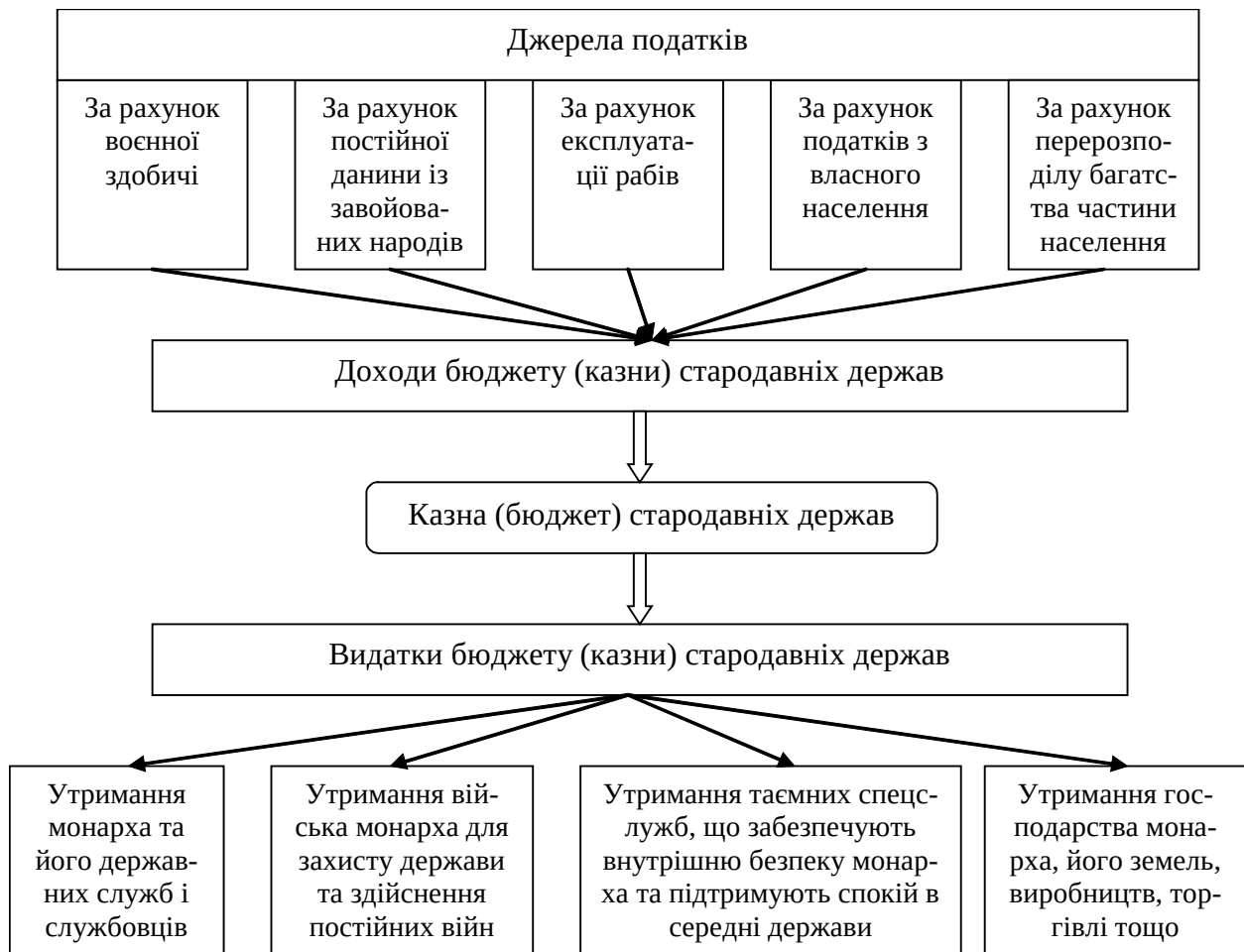


Рис. 3. Схема взаємодії податків і бюджету у стародавніх державах.

Із наведеної схеми випливає наступні висновки.

По-перше, податки слугували для функціонування держави, яка фактично персоніфікувалась з особою монарха чи іншого владики цього краю та народу.

По-друге, доходи, що формувались за рахунок тих чи інших податкових джерел фактично не витрачались на соціально-економічний розвиток суспільства.

По-третє, різні версти населення стародавніх держав фактично не мали будь-якої вигоди від сплати податків. Навіть витрати на військо практично не забезпечувало гарантій захисту населення країни від нападу ворогів. Найчастіше війська захищали лише окремі території, де зосереджувалася влада монарха.

По-четверте, витрати з казни (бюджету) практично не породжували зворотній грошовий потік, тобто не формували повторні надходження до бюджету.

По-п'яте, необхідність постійного формування казни (бюджету) стародавніх держав змушувало монарха та його державні служби постійно вирішувати проблеми — де додатково узяти ресурси, які запровадити податки, данини, з ким вести війни тощо.

З розвитком держав посилюється їх вплив на суспільство, що вимагає використовувати додаткові фінансові ресурси, а, отже, виникає постійна необхідність у формуванні і використанні державного бюджету. З іншого боку, зростання грошових відносин в державах посилює роль податків у форму-

ванні доходів бюджету. Для повноцінного використання податків як інструмента формування доходів бюджету країни необхідно було, щоб податкові платежі здійснювалися у грошовій формі. Це було можливо при таких обставинах:

- 1) гроші стають одним із головних інструментів при здійсненні обміну товарів між різними виробниками та споживачами;
- 2) грошово-товарні відносини досягають значного розвитку в державі;
- 3) виробничі сили і виробничі відносини досягають відповідного рівня, за яким держава повинна втручатись і регулювати соціально-економічний розвиток, що можливо лише при наявності таких фінансових інструментів як податки і бюджет;
- 4) грошові відносини між державою та іншими економічними суб'єктами набуває необхідного рівня, за яким справляння податків та інших обов'язкових зборів і платежів найвигідніше здійснювати у грошовій формі;
- 5) формування бюджету у грошовій формі дає змогу більш ефективно здійснювати видатки, маневрувати грошовими коштами та використовувати їх за такими напрямками, які відповідають сучасному етапу розвитку держави та суспільства.

Грошова форма податків дала можливість посилити взаємозв'язок між податками та бюджетом, що об'єктивно стимулювало розвиток як систем оподаткування, так і бюджетних систем в країнах. Однак з розвитком бюджету і податків поступово нарощувались протиріччя між ними.

Головне протиріччя між податками і бюджетом пов'язане з тим, що податки слугують інструментом формування доходів бюджету, а видатки бюджету слугують одним із умов формування податків. Тобто складається така система взаємодії між бюджетом і податками, за якими частина видатків бюджету забезпечують формування відповідних суми податкових платежів, що направляються в дохідну частину бюджету. Таке протиріччя стало посилюватися із зростанням соціально-економічних функцій держави.

Дійсно, держава за рахунок видаткової частини бюджету фінансує значні соціально-економічні проекти, державні установи та організації, виплачує заробітну плату державним службовцям, значній частині населення, яке працює на державних підприємствах, в державних установах та організаціях. Проте за рахунок системи оподаткування сплачені із бюджету доходи населенню та суб'єктам господарювання частково повертаються до бюджету, але в дохідну частину. Звідси, між податками і бюджетом існує така система взаємодії, яка приводить до протиріччя, яке можливо усунути лише при зміні підходів до формування і використання бюджету держави на всіх рівнях (рис. 4).

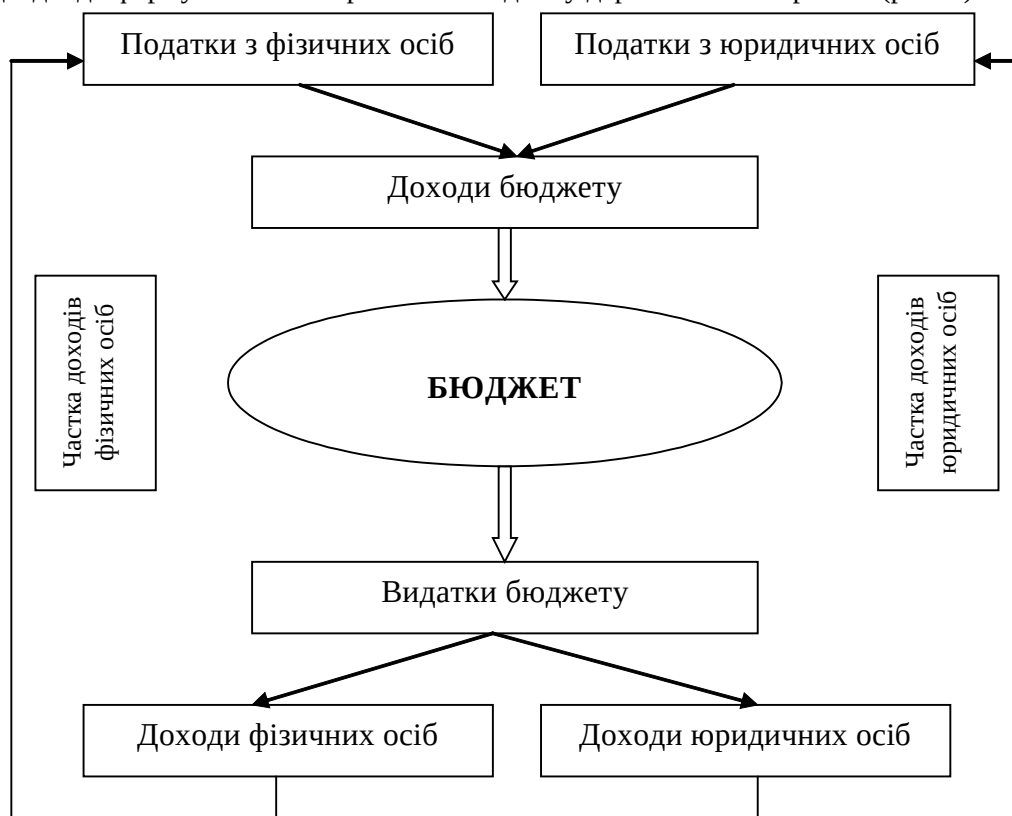


Рис. 4. Взаємозв'язок між податками і бюджетом, що приводить до протиріччя між ними.

Для уникнення такого протиріччя необхідно змінити загальні підходи до формування дохідної частини бюджету або змінити підходи до використання податкової системи та справляння податків. На наш погляд, необхідно виключити із оподаткування частину доходів, які отримує населення та юридичні особи з бюджету. В цьому разі витрати бюджету можуть зменшитись, що має сенс для

формування і використання бюджету в умовах нестабільного економічного розвитку, великих бюджетних видатків на соціальний захист населення.

На нашу думку, оподатковувати необхідно доходи, економічні ресурси, майно, яке створено та використовується населенням і юридичними особами за рахунок створення нової вартості, тобто матеріального виробництва, здійснення послуг, виконання робіт. Послуги, за які держава сплачує працівникам та юридичним особам відповідні кошти немає сенсу оподатковувати. Таке оподаткування та формування на цій основі дохідної частини бюджетів різного рівня фактично приховує реальний стан соціально-економічного розвитку держави.

З фінансової теорії та грошово-кредитної практики відомо, що держава часто-густо використовує емісію грошей для виконання своїх зобов'язань за видатками бюджету. Отже, частково населенню та юридичним особам сплачуються доходи, які фактично не підкріплені реально створеним внутрішнім валовим продуктом, тобто товарами та послугами. Звідси, податки держава використовує як відповідний інструмент для зменшення грошової маси в обороті. Однак це є маскування неспроможності держави формувати і використовувати реальний бюджет, в якому доходи відповідають реальному стану економіки, а видатки збалансовані з доходами.

Світова фінансова практика доводить, що немає таких держав, де вдається збалансувати дохідну і видаткову частини. Отже, не має держав де між податками і бюджетом не існувало б протиріччя, пов'язане з формуванням дохідної частини бюджету і використанням видаткової частини. Звідси, є таке питання: навіщо нараховувати фізичній особі заробітну плату в повному обсязі з бюджету, якщо частина цій нарахованій оплати праці знову піде до бюджету у вигляді податків? Може є сенс сплачувати лише частину заробітної плати без частки, яка відповідає податку на дохід? Фактично людина, яка працює в державній організації або установі, не отримує нараховану суму свого доходу. Вона також реально відокремлена від процесу розрахунку та сплати податку на доходи фізичних осіб. За нею це роблять працівники бухгалтерій. Тобто є об'єктивна потреба переглянути процес нарахування доходів і сплати податків з населення, яке працює на державних підприємствах, організаціях і установах і одержує свої доходи із бюджетів різного рівня.

Аналогічна ситуація виникає при виплатах юридичним особам доходів при виконанні ними замовлень з боку держави. Може і тут сплачувати доходи за виключенням податків?

На нашу думку, з метою зняття частини протиріччя між бюджетом і податками необхідно змінити основний підхід до системи оподаткування. Необхідно оподатковувати лише доходи, майно, економічні ресурси тощо, які не формуються за рахунок видатків бюджету.

Реалізація цієї пропозиції має деякі проблеми. Вони пов'язані з тим, що на практиці дуже важко відокремити доходи населення і юридичних осіб, які формуються за рахунок діяльності без участі видатків з бюджету держави і, доходи, які формуються при безпосередній участі видатків із бюджету держави або місцевих бюджетів.

Таким чином, держава з метою спростити процедури оподаткування для всього населення та всіх юридичних осіб застосовує єдиний підхід до всіх економічних суб'єктів і оподатковує їх за одними ставками, базами, термінами тощо. Отже, бажання спростити процедури оподаткування, вирівняти перед податковим законодавством усіх фізичних і юридичних осіб (крім тих, що мають законодавчо установлені пільги) приводить до зростання зовнішнього протиріччя між податками і бюджетом.

Крім зовнішнього протиріччя між бюджетом і податками існує і внутрішнє протиріччя між ними. Це протиріччя пов'язане з тим, що податки хоча і є основними джерелами формування доходів бюджету, але на практиці реально не відповідають за своєю сумою дохідній і видатковій частині бюджетів різного рівня. Тобто фактично не виконується рівняння:

Сума податкових надходжень до бюджету $\neq$ Доходу бюджету $\neq$ Видаткам бюджету (1)

Звідси, держава намагається за будь-яких умов знайти додаткові кошти для формування доходів бюджету з метою забезпечити видаткову частину бюджету. Це можливо здійснити при використанні неподаткових методів формування доходів бюджету, зокрема активного впровадження бюджетних запозичень на внутрішньому і зовнішньому фінансовому ринку.

Якщо держава збільшує видатки бюджету за рахунок внутрішніх і зовнішніх запозичень, то в реальності внутрішнє протиріччя між бюджетом і податками зростає. Податки все менше відіграють роль головного джерела формування дохідної частини бюджету, між економікою, податками і бюджетом виникає розлад, який в кінцевому підсумку може привести до руйнування фінансової системи держави.

Таким чином, бюджет і податки мають між собою об'єктивний взаємозв'язок і об'єктивне протиріччя, усунення якого можливо лише при збалансуванні доходів і видатків бюджету, чіткої взаємодії між податковими надходженнями і видатками з бюджету, виключення із оподаткування сум, які надані із бюджетів різного рівня в якості доходів населенню та юридичних осіб. В цьому випадку частина протиріч між податками і бюджетом можливо або уникнути або повністю зняти.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження можливо сформулювати наступні висновки і пропозиції.

По-перше, історичний аналіз взаємозв'язку бюджету і податків дав змогу виявити, що між ними існують внутрішні і зовнішні протиріччя.

По-друге, головне зовнішнє протиріччя між бюджетом і податками пов'язане з тим, що видатки з бюджету слугують основою для нових податкових платежів в дохідну частину бюджету. Тобто мова йде про кругообіг одних і тих ж коштів, які направляють до бюджету за рахунок податків і знову за рахунок видатків бюджету повертаються до економічних суб'єктів.

По-третє, внутрішнє протиріччя між бюджетом і податками полягає в тому, що податки у багатьох країнах не забезпечують формування доходів бюджету в повному обсязі. Між обсягами податкових надходжень і сумами видатків з бюджетів зростає розрив, тобто відсутня збалансованість. Це приводить до погіршення фінансового стану держави, зростання фінансової напруги в суспільстві, що подальше негативно впливає на взаємозв'язок податків і бюджету.

По-четверте, у подальших дослідженнях необхідно більш детально зосередитись на більш детальному розгляді окремих протиріч між бюджетом і податками.

ЛІТЕРАТУРА

1. Фінанси: підручник / / За ред. С.І. Юрія, В.М. Федосова. — К.: Знання, 2008. — 611 с.
2. Ковальчук С.В. Фінанси: навч. посібник / С.В. Ковальчук, І.В. Форкун. — Львів: «Новий Світ — 2000», 2006. — 568 с.
3. Василик О.Д. Державні фінанси України: підручник / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. — К.: НІОС, 2002. — 608 с.
4. Теорія фінансів: підручник / П.І. Юхименко, В.М. Федоров, Л.Л. Лазебник / за ред. проф. В.М. Федосова, С.І. Юрія. — К.: Центр учбової літератури, 2010. — 576 с.
5. Фінанси: курс для фінансистів: навч. посібник / За ред. В.І. Оспіщева. — К.: Знання, 2008. — 567 с.
6. Каламбет С.В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління: монографія / С.В. Каламбет. — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2001. — 320 с.
7. Іванов Ю.Б. Податкова система: підручник / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк. — К.: Атака, 2006. — 920 с.
8. Соколовська А.М. Податкова система: теорія і практика становлення: монографія / А.М. Соколовська. — К.: НДФІ, 2001. — 324 с.
9. Василик О.Д. Податкова система України: Навч. посіб. / О.Д. Василик. — К.: ВАТ «Поліграф-книга», 2004. — 478 с.
10. Вишневский В.П. Налогообложение: теория, проблемы, решения / В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская. — Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.
11. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України: навч. посібник / Ю.В. Пасічник. — К.: Знання, 2006. — 607 с.