

Харченко В.А. БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА УКРАИНЫ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Бюджет как финансовый план государства формируется под влиянием бюджетной и налоговой политики. В Украине бюджетно-налоговая политика формировалась в условиях чрезвычайно жесткого экономического кризиса, что не могло не сказаться на характере перемен. Поскольку, с одной стороны, постоянной была проблема мобилизации средств в бюджет для выполнения государством своих функций и обязательств, а с другой — объективным непрерывный процесс потери одних источников финансовых поступлений в бюджет и поиска, в связи с этим, других, более соответствующих новой системе хозяйствования. Это постоянно обостряло проблему дефицита бюджета и методов его финансирования. Кроме того, среди принципиально новых условий появились те, которые связаны с низкой финансовой и управленческой дисциплиной, теннизацией экономики, неэффективностью отдельных видов расходов, фактами хищения государственных средств.

Украина пережила проблемы наполнения бюджета деньгами, уклонения от наполнения бюджета посредством взаимозачетов, невыполнения большинства принятых годовых бюджетов, реструктуризации долгов как способа улучшения финансового состояния предприятий и их расчетов с бюджетом. Со временем, благодаря трансформации бюджетной и налоговой систем, некоторые из этих явлений отошли в прошлое, а некоторые изменили свой характер, хотя так и остались полностью не разрешенными. Проблемы массового уклонения от налогов, потери доходов бюджета от налоговых льгот, роста внешней задолженности, остаются актуальными и в настоящее время.

Проблема построения эффективной налоговой системы освещалась в работах многих ученых-финансистов: Бондаренко Н.А., Василика О.Д., Витлинского В.В., Мельника П.В., Скрипника А.В. и др. Обобщить и свести воедино все точки зрения, как и удовлетворить одновременно все пожелания, невозможно. Суть их заключается в том, что налоговая политика должна обеспечить решение двуединой задачи. С одной стороны, это установление оптимальных налогов, которые будут служить всестороннему развитию и стимулированию отечественного товаропроизводителя, в том числе занятости населения, наращиванию темпов производства, насыщению потребительского рынка необходимыми товарами и т.д. С другой стороны - обеспечение поступления в бюджет средств, достаточных для выполнения государством возложенных на него функций. Чрезмерное повышение нормы налогообложения приводит к увеличению доходов теневой экономики и сворачиванию легального бизнеса, а также к сокращению налоговой базы. Поэтому важное место в осуществлении оптимальной налоговой политики отводится принципу фискальной достаточности.

Целью данной работы является исследование бюджетно-налоговой политики Украины на современном этапе, а также определение основных направлений налоговой реформы.

Для достижения поставленной цели были определены следующие задачи:

- 1) анализ действия фискальной функции налоговой политики в Украине;
- 2) выявление последствий бюджетной разбалансированности;
- 3) исследование основных направлений налоговой реформы, проводимой в Украине.

Развитие экономики Украины должно характеризоваться дальнейшей активизацией экономической деятельности. В связи с этим, важно оценить, насколько изменения, которые происходят и будут происходить в бюджетной и налоговой системах страны, соответствуют требованиям стабильного экономического роста.

Главной задачей фискальной сферы является аккумуляция финансовых ресурсов для удовлетворения потребностей государства и достижения бюджетного баланса. В таблице 1 проанализируем бюджетное равновесие за период с 2000 по 2007 гг.

Таблица 1. Сводный бюджет Украины

Год	Доходы		Расходы		Сальдо	
	Всего, млн. грн	% к ВВП	Всего, млн. грн	% к ВВП	Всего, млн. грн	% к ВВП
2000	49117,9	28,9	48148,6	28,3	969,3	0,6
2001	54934,6	26,9	55528,0	27,2	-593,4	-0,3
2002	61954,3	27,4	60318,9	26,7	1635,4	0,7
2003	75285,8	28,2	75792,5	28,4	-506,7	-0,2
2004	91529,4	26,5	101415,5	29,4	-11009,0	-3,2
2005	134030,2	32,0	141537,1	33,8	-7735,0	-1,8
2006	124945,1	23,7	137081,5	25,99	-12136,354	-2,3
2007*	140290,3	23,6	125885,8	21,19	14404,5	2,42

Источник: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

*Плановые показатели

Из данных, приведенных в таблице 1, видно, что на протяжении 2001 г., а также в 2003-2006 гг. расходы бюджета государства весьма превышали доходы. Однако, в 2000г., а также в 2002г. наблюдался профицит сводного бюджета Украины. В 2004 г. в связи с президентскими выборами для осуществления активного поиска электоральной поддержки путем увеличения пенсионных выплат, стипендий, а также повышения уровня оплаты труда, обусловило значительное увеличение расходной части бюджета. А, следовательно, повлекло за собой увеличение государственного дефицита почти в 22 раза.

Приведенные данные свидетельствуют, что при формировании доходной и расходной частей бюджета органы власти исходили не только из реальных расчетов. Несовершенство и нестабильность налогового законодательства способствует расширению влияния на этот процесс политических, корпоративных и прочих факторов. Кроме того, при формировании расходной части бюджета нередко принимаются популистские решения, требующие соответствующих источников финансирования. В этих противоречиях кроются истоки таких явлений, как несогласованность налоговой и бюджетной политик; стремление парламентских комитетов завышать плановые показатели доходов бюджета, а правительства — их занижать; превышение государственных обязательствами, вытекающими из действующего законодательства, финансовых возможностей экономики; принятие решений о снижении налоговых ставок и торможение принятия решений по расширению налоговой базы, необходимой для сохранения неизменного уровня бюджетных поступлений; цепная реакция борьбы за налоговые льготы и преференции и, как следствие, обострение коррупции; выбор налоговых льгот, подлежащих первоочередной отмене, в зависимости не от их социально-экономической значимости, а от прочности позиций той группы депутатов, которые лоббируют в парламенте интересы определенной категории плательщиков.

Сбалансированность государственного бюджета в большой степени зависит от поступлений приватизации государственного имущества. Однако, политическая и экономическая ситуация на сегодняшний день складывается таким образом, что от главных приватизационных объектов (предприятий энергетики) поступает в бюджет средств значительно меньше тех объемов, исходя из которых он был рассчитан. Так, в 2006г. совокупный объем выручки от приватизации составил всего 0,3 млрд. гривен (\$60 млн.), что ниже 2,1 млрд. гривен (\$416 млн.) - показателя, заложенного в бюджет. В целях выхода на намеченный в 2006 году показатель от приватизации было выставлено еще 48 компаний, включая государственную страховую компанию "Оранта" и ряд горнорудных предприятий: ОАО "Белоцерковский завод технических изделий", ОАО "Макеевский коксохимический завод", ОАО "Содовый завод", ОАО "Джанкойский машиностроительный завод", ОАО "Ориана" (Калуш), ОАО "Завод "Ленинская кузня", ОАО "Завод полупроводников" (Запорожье), ОАО "Росава", ОАО "Акционерная компания "Свема", ОАО "Краситель". В 2005 году чистая выручка от приватизации достигла пикового значения, составив \$4,1 млрд., главным образом в результате повторной продажи в октябре крупнейшего на Украине металлургического комбината "Криворожсталь".

В проекте закона о Госбюджете на 2007 год в перечень объектов, которые планируется выставить на продажу, включено почти 500 предприятий, правительство от приватизации планирует получить 10 млрд. грн. Но планируемой суммы недостаточно для обслуживания и погашения государственного долга.

Государственный долг Украины - это весомый фактор, влияющий на финансовую деятельность правительства. Выполнение Украиной обязательств по обслуживанию и погашению государственного долга отрицательно отражается, прежде всего, на экономическом росте. С одной стороны, он тормозится чрезмерным налоговым давлением, которому правительство вынуждено подвергает резидентов с тем, чтобы не обанкротиться. С другой стороны, - средства, направляемые на обслуживание и погашение долга, могли бы быть использованы более эффективно, в частности, на государственные инвестиции или социальную помощь.

Динамику накопления государственного долга в Украине в 2000-2006 гг. представлена в таблице 2.

Таблица 2. Динамика государственного долга Украины в 2000-2006 гг. (млн. грн.)

Показатель	2000г.	2001г.	2002г.	2003г.	2004г.	2005г.	2006г.
Государственный долг	-697,3*	680,7	-1119,4*	1043,1	10216,5	7945,7	72930,08
Внешний долг	-584,2**	467,4	-1352,2**	762,2	600,6	948,2	55290,0
Внутренний долг	-113,1**	213,3	232,8	280,9	9615,9	6997,5	17640,07
Доля внешнего долга(%)	83,78	68,66	120,8	73,07	5,88	11,93	75,81
Доля внутреннего долга (%)	16,22	31,33	20,8	26,93	94,12	88,07	24,19
Государственный долг (%к ВВП)	-0,41	0,33	-0,5	0,39	2,96	1,87	13,83
Внешний долг (%к ВВП)	-0,34	0,23	-0,6	0,28	0,17	0,22	10,48
Внутренний долг (%к ВВП)	-0,066	0,1	-0,1	0,1	2,79	1,64	3,34

Источник: Статистичний щорічник України за 2006рік. Державний комітет статистики України

*профицит

**погашение обязательств

За последние 3 года в стране основной курс долговой политики заключался в своевременном обслуживании государственного долга без его наращивания, а также возврата долга в соответствии с планом пога-

шения. Финансирование такой политики обеспечивалось как ростом доходов бюджета, после изменения таможенной политики в начале 2005 г., так и поступлениями от приватизации. Снижение рентабельности промышленного производства после повышения цен на газ, отсутствие крупных приватизационных продаж в 2006 г., а также возможный возврат к экономическим зонам со льготным налогообложением оказывают негативное влияние на рост доходов бюджета и наличие свободных ресурсов для покрытия его дефицита. В результате, единственным источником покрытия дефицита бюджета остается наращение государственного долга.

В конечном счете, факт существования государственного долга обуславливает латентный характер бюджетного дефицита, поскольку правительство должно выполнять свои обязательства, а эти суммы не включаются в статью расходов. Наряду с этим дефицит бюджета можно расценить как первый признак осуществления стимулирующей бюджетно-налоговой политики, которая приводит к увеличению государственных расходов и сокращению налогов с целью расширения совокупного спроса в периоды спада экономики, что отразится на динамике ВВП. Рассмотрим динамику изменения структуры налоговых поступлений в государственный бюджет за анализируемый период.

Таблица 3. Динамика изменения структуры налоговых поступлений в государственный бюджет за 2000-2006 гг. (2000 г. = 100%) (% ВВП)

Год	Всего доходов	БИ*	НДС	БИ*	НПП	БИ*	Акцизы	БИ*	ПНГ	БИ*
2001	26,9	0,93	5,07	9,22	4,05	0,89	1,3	0,98	4,3	1,15
2002	27,4	0,95	5,96	10,84	4,16	0,92	1,81	1,37	4,79	1,28
2003	28,2	0,98	4,7	8,54	4,95	1,09	1,96	1,48	4,95	1,32
2004	26,5	0,92	3,83	6,96	4,68	1,03	1,94	1,47	3,83	1,02
2005	32,0	1,11	7,96	14,47	5,52	1,22	1,87	1,42	4,08	1,09
2006	25,4	0,88	8,13	14,78	4,94	1,09	1,98	1,5	4,24	1,13

*Принятое сокращение: БИ - базисный индекс.

Таким образом, существует тесная связь между реальным ВВП, доходной частью бюджета и основными налогами. Несмотря на уменьшение налоговых поступлений в сводный бюджет относительно ВВП на 2,0% за 2001-2006 гг., налог на прибыль предприятий и налог на доходы граждан сохранили свой удельный вес в ВВП (2003 г. - 9,8%; 2005 г. - 10,6%), что означает повышение их роли в формировании бюджетных доходов. Это создает предпосылки для более эластичного влияния основных налогов как на бюджет, так и на процесс формирования и распределения ВВП, что чрезвычайно важно для обеспечения условий стабильного экономического роста за счет стимулирования экономической активности. На мой взгляд, именно благодаря этому стало возможным с 2004-2006 гг. снизить ставки по указанным видам налогов.

В то же время, практически всегда были и останутся противоречия между доходной и расходной частями бюджета. Это распространное явление в условиях представительской демократии. Достаточно обратиться к современному опыту Германии и Франции, которые заявили о нецелесообразности соблюдать лимит дефицита бюджета на уровне 3% ВВП, установленный соответствующим пактом для стран ЕС, поскольку сегодня экономические условия требуют его превышения.

Диспропорции между частями бюджетного баланса, латентный характер бюджетного дефицита свидетельствуют, что система критериев формирования доходной и расходной частей бюджета требуют совершенствования. Приоритеты и количественные параметры бюджетно-налогового регулирования должны формироваться на основе общей экономической стратегии и возможностей ее осуществления. Достижение соответствия между интересами государства, отечественных товаропроизводителей и всех слоев населения Украины - таково главное направление разрешения противоречий, возникающих сегодня в налоговых отношениях.

Налоговая система страны должна быть реформирована до 2015 года, выходя из стратегических целей – построения социально-ориентированной конкурентоспособной рыночной экономики и интеграции в европейское сотрудничество. Такую главную цель определяет Концепция реформирования налоговой системы Украины, одобренная распоряжением Правительства от 19 февраля 2007 № 56-р.

Основными направлениями реформирования налоговой системы Украины является:

1) снижение налоговой нагрузки на экономику. В результате осуществления последовательных мер, направленных на выполнение этой задачи, уменьшены ставки налога на добавленную стоимость – с 28 до 20%, налога на прибыль предприятий – с 30 до 25%, внедрена плоская шкала налогообложения доходов граждан по ставке в размере 15% и уменьшено начисление в фонд заработной платы. Ставка налога с доходов физических лиц в Украине, стала значительно меньше, чем в государствах-членах ЕС.

В то же время в Украине самые низкие ставки акцизного сбора (например, от 15% до 21% на табачные изделия против 60% во Франции, Великобритании). Превышение уровня перераспределения ВВП через налоговую систему Украины является одним из факторов негативного влияния на темпы экономического роста. Учитывая такую тенденцию, Правительством принято решение о существенном снижении налоговой нагрузки на экономику и пересмотре соотношения действующих налоговых регуляторов;

2) упрощение контролирующих органов. Современная система налоговых администраторов состоит из нескольких независимых органов государственной власти: Государственной налоговой администрации, Государст-

венной таможенной службы, администраторов отдельных сборов и обязательных платежей. Такое количество контролирующих органов негативно отражается на условиях ведения хозяйства налогоплательщиков и снижает эффективность работы администраторов. Концепцией предлагается объединить администраторов по принципу общей реализации механизмов администрирования налогов и сборов и проведения единой государственной налоговой, таможенной и бюджетной политики;

3) внедрение механизма разъяснения налогового законодательства. Для его реализации следует законодательно закрепить систему предоставления консультаций налогоплательщикам по вопросам налогообложения. Существующие методы администрирования предлагается дополнить методами „стабильности норм” и „устранения противоречий в налоговом законодательстве”. В результате внедрения метода стабильности норм налогоплательщик будет иметь гарантии того, что изменения ставок налогов и сборов и механизмов администрирования будут внесены не позже, чем за 6 месяцев до начала нового календарного года, в котором должны начать действовать новые правила и ставки.

Реформирование налоговой системы будет осуществляться тремя этапами. На первом (в течение 2007 г.) предусматривается применение мер по преодолению основных недостатков налоговой системы. В частности, совершенствование механизмов налогового стимулирования развития специальных экономических зон (СЭЗ), территорий приоритетного развития (ТПР) и технопарков. Будут изменены налоговые правила признания расходов и приведены налоговые правила расчета финансовых результатов в соответствии с принципами бухгалтерского учета. Важным станет принятие Налогового кодекса.

На втором этапе (2008 – 2012 гг.) реализация положений Налогового кодекса должна создать благоприятную среду постоянного экономического роста на инвестиционно-инновационной основе. Должна быть упрощена система администрирования налогов, а отечественное налоговое законодательство адаптировано к требованиям ЕС, таможенно-тарифное законодательство реформировано в соответствии с нормами международных договоров.

Углубление реформирования налоговой системы с учетом достигнутого социально-экономического уровня развития государства предусматривает третий этап (2013 – 2015 гг.). Тогда состоится реформирование системы администраторов налогов и сборов (обязательных платежей), налоговая система Украины будет приведена в соответствие со стандартами ЕС.

Источники и литература

1. Голкін І.В. Податкова реформа як об'єктивна необхідність зміцнення доходної частини державного бюджету // Фінанси України. – 2005. - №8. – С. 19-24.
2. Жибер Т.В. Бюджетна політика України // Фінанси України. – 2005. - №8. – С. 7-12.
3. <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. <http://kmu.gov.ua>.

Шевчук О.А., Шевчук Н.А.

АСПЕКТИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

Постановка проблеми. Зв'язок з науковими та практичними завданнями. Основною умовою діяльності охорони здоров'я на сучасному етапі розвитку людства є наявність та ефективне використання медичними закладами матеріальних активів. Для досягнення ефективності використання цих активів, насамперед, має бути налагоджений їх облік. Саме система бухгалтерського обліку є інформаційною базою управління та контролю за фінансово-господарською діяльністю закладів охорони здоров'я.

Особливі умови діяльності медичних закладів, в свою чергу, формують відповідний порядок обліку, оцінки та списання матеріальних активів. Це зумовлено, насамперед, великим переліком різноманітних видів цих активів, які використовуються лише в медичних установах (спеціальне обладнання, апаратура, інвентар, медикаменти тощо). У силу своєї вагомості вони вимагають відповідної належної організації обліку та контролю з метою забезпечення ефективності використання та збереження. Актуальність і значення обліку й контролю при цьому особливо підсилюється тим, що джерелом формування й відновлення матеріальних активів виступають бюджетні кошти, характерною рисою яких в сучасних умовах є постійний їх дефіцит.

В процесі здійснення економічних перетворень в Україні з'явилися нові умови, вимоги й проблеми в організації обліку та здійсненні оцінки матеріальних активів. Зокрема, виникла об'єктивна потреба в уточненні ряду категоріальних визначень, розробці адаптованих до сучасних умов і вимог законодавства методик оцінки і обліку матеріальних активів. Загалом вищевказана проблема тісно пов'язана з реформуванням бухгалтерського обліку та таким його напрямом розвитку як наближення до міжнародних стандартів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Виділення невирішених питань. Питаннями вирішення проблем обліку, власне, в бюджетних установах займалися ряд вчених, зокрема Р.Т.Джога, С.В.Свірко, В.М.Матвеева, Н.І.Сушко, І.Д.Фаріон та ін. Ними започатковано основні теоретико-правові основи розв'язання проблем категоріального визначення матеріальних активів бюджетних установ та висвітлено діючий порядок їх обліку та оцінки. Проте, до сьогодні невирішеними залишаються питання можливості удосконалення оцінки та зносу необоротних активів в бюджетних установах. Як свідчить статистика, саме необоротні активи займають найбільшу частку в складі матеріальних активів.