

С.С. Гасанов

В.П. Кудряшов

В.І. Островецький

ЗБІЛЬШЕННЯ БЮДЖЕТНИХ ДОХОДІВ У КОРОТКОСТРОКОВОМУ ПЕРІОДІ

Програма діяльності Уряду України “Назустріч людям”¹ передбачає вирішення у стислі терміни нагальних проблем подальшого економічного і соціального розвитку країни. Цей документ має концептуальний характер. Разом з тим основні напрями та пріоритети урядової політики, що визначені у Програмі, потребують конкретизації, насамперед з точки зору механізмів їх реалізації, забезпечення відповідними фінансовими ресурсами.

Соціальні виплати, пов’язані з прийняттям урядом додаткових соціальних зобов’язань, оцінюються в сумі близько 13 млрд грн. Фінансування відповідних видатків можливе за умов: 1) мобілізації додаткових доходів бюджету; 2) часткового скорочення обсягів фінансування деяких бюджетних програм; 3) збільшення дефіциту бюджету; 4) комбінованого використання додаткових доходів бюджету, перерозподілу видатків між бюджетними програмами, раціонального співвідношення джерел фінансування бюджетного дефіциту в межах безпечного рівня державного боргу; 5) перенесення відповідних бюджетних виплат повністю або частково на 2006 р.

Найкращим варіантом при внесенні змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” слід вважати:

- збільшення обсягів мобілізації додаткових доходів бюджету без підвищення рівня податкового навантаження на суб’єктів господарювання;
- збереження затверджених обсягів фінансування бюджетних програм (та їх відносне корегування) з чітким визначенням та виокремленням додаткових соціальних зобов’язань на поточний рік та відповідних джерел їх фінансування;
- розмежування бюджетних програм на поточні (короткострокові) і програми розвитку (середньо- та довгострокові);
- розподіл капітальних видатків бюджету поточного року між коротко-, середньо- та довгостроковими бюджетними програмами;
- обмеження державних інвестицій в реальний сектор економіки бюджетними програмами, які мають загальнонаціональне або регіональне значення і виконання яких сприятиме прогресивним структурним зрушенням;
- утримання дефіциту бюджету на рівні, що відповідає умовам фінансування державних видатків.

Лівова частка найбільш нагальних соціальних зобов’язань, проголошених урядом, повинна бути профінансована у поточному році в межах короткострокових бюджетних програм. Відстрочення їх виконання може мати негативні політичні наслідки.

Одночасно слід врахувати, що збільшення соціальних видатків бюджету стане фактором зростання сукупного внутрішнього попиту в поточному році і, перш за все, кінцевого попиту домашніх господарств на споживчі товари та послуги. Реакція реального сектора на таке зростання у короткостроковому періоді не є передбачуваною в умовах значної податкової невизначеності, інфляційних очікувань у поєднанні з валютним курсом, що не сприяє розвитку експортоорієнтованих галузей національної економіки та притоку капітальних трансфертів з-за кордону, зменшення митних тарифів тощо. Експансія бюджетних видатків може не отримати відповідної реакції з боку пропозиції і, цілком ймовірно, стане фактором провокування інфляційних процесів.

Для реалізації стратегічної мети уряду (досягнення нової якості життя громадян, запровадження соціальних, економічних та демократичних європейських стандартів життєдіяльності людини, суспільства та держави) потрібно вирішити багато складних фінансових проблем. До них доцільно віднести:

- забезпечення доходів державного бюджету, які є основою фінансування запланованих державних витрат, в повному обсязі;
- формування раціональної структури державних видатків, яка сприятиме забезпеченню поступального економічного та соціального розвитку країни;
- застосування ефективних фінансових механізмів державного регулювання розвитку економіки України;
- координацію фінансової політики із зарубіжними країнами та міжнародними фінансовими організаціями.

Кожне із зазначених положень потребує поглибленого обґрунтування.

Програма діяльності Кабінету Міністрів містить важливі положення щодо розвитку України на довгостроковий період та поточний рік. Разом з тим практична реалізація таких цілей передбачає розроблення більш конкретних заходів з боку Уряду України. Розв'язання накреслених завдань ускладнюється також стислими термінами їх проведення. Уряд націлюється на досягнення позитивних результатів в основному на короткостроковий період. Одночасно слід звернути увагу на те, що окремі положення Програми розраховані на середньо- та довгострокові терміни виконання.

Зокрема, ціла низка заходів може бути реалізованою тільки протягом тривалого періоду. До них можна віднести:

- зменшення податкового навантаження та реформування податкової системи України;
- залучення додаткових інвестицій та створення нових робочих місць;
- зміцнення фінансових основ місцевого самоврядування;
- реформування системи соціального обслуговування.

Разом з тим окремі напрями можуть дати результати уже в короткостроковому періоді. На них треба акцентувати увагу в процесі організації виконання бюджету в 2005 р. Це, зокрема:

- посилення контролю за переміщенням вантажів через кордони України та боротьба з контрабандою;

- проведення виваженої адміністративної реформи;
- збільшення прозорості та удосконалення механізмів проведення приватизації державного майна;
- реформування структури управління державними активами з метою підвищення ефективності їх використання та збільшення надходжень до бюджету;
- проведення державних запозичень з метою фінансування запланованих видатків бюджету;
- удосконалення податкової політики та модернізація податкового адміністрування.

До можливих джерел фінансування таких програм доцільно віднести:

- надходження від приватизації майна державних підприємств;
- залучення коштів на основі державного кредиту;
- збільшення доходів бюджету, в тому числі за рахунок скорочення податкових пільг;
- кошти, одержані від зменшення обсягів контрабандних операцій з товарами та послугами.
- збільшення державних доходів, отриманих у ході удосконалення податкового адміністрування.

Низький рівень доходів переважної більшості населення, наявність значної кількості збиткових підприємств, існування потужного тіншового сектора, високий рівень монополізації економіки, велика кількість податкових пільг обумовлюють недостатнє надходження коштів до державного бюджету та державних цільових фондів. Наслідком цього є незадовільне фінансування соціальних видатків. За таких умов раптове зменшення податкового навантаження може призвести до ускладнення виконання накреслених урядом завдань шляхом застосування бюджетного механізму.

На 2005 р. доцільним є залучення позик з метою фінансування дефіциту державного бюджету. Прийняття бездефіцитного бюджету навряд чи є доречним з урахуванням значної частки соціальних платежів у складі видатків. Обсяги фінансових ресурсів, що спрямовуються на фінансування соціального страхування населення в Україні, є недостатніми, незважаючи на високу частку соціальних видатків. Зниження ставок обов'язкових платежів до соціальних фондів призведе до зменшення бюджетних ресурсів. Тому скорочення податкового навантаження повинно компенсуватися іншими джерелами надходжень. У довгостроковій перспективі такі проблеми можуть бути вирішені в ході проведення реформування сфери соціального забезпечення. Мається на увазі розвиток добровільного державного та недержавного соціального страхування.

Одним з основних джерел збільшення дохідної частини державного бюджету у короткостроковій перспективі є удосконалення податкової політики та модернізація податкового адміністрування. До переліку заходів, що дадуть змогу збільшити дохідну частину Державного бюджету України у 2005 р., можна віднести:

1. Активізацію заходів щодо примусового стягнення податків, зокрема, податкового боргу з дебіторів платника податку та визначення цього механізму як першочергового.

Відповідно до п. 7.4.1. Закону України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” серед додаткових джерел погашення податкового боргу визначено суму заборгованості інших осіб перед платником податків, право на вимогу якої переводиться на орган стягнення, включаючи право на отримання основної суми депозиту або кредиту, а також доходу за ними. Залучення додаткових джерел погашення податкового боргу здійснюється на підставі рішення про продаж активів, які віднесені до додаткових джерел погашення податкового боргу платника податків. Рішення органом стягнення може бути прийняте при недостатності коштів, отриманих від продажу самостійно залучених джерел сплати податкових зобов’язань або погашення податкового боргу, або неможливості їх продажу.²

З метою зниження рівня податкової заборгованості та підвищення ефективності примусового стягнення податків контролюючий орган має розпочинати застосування механізму примусового стягнення одночасно із надсиланням платнику податку другої податкової вимоги, тобто на тридцятий календарний день від дня направлення (вручення) першої податкової вимоги (за умови непогашення платником податків суми податкового боргу у встановлені строки). До переліку відомостей, що містить друга податкова вимога, має бути включено повідомлення про переведення права на вимогу заборгованості інших осіб перед платником податків на орган стягнення, включаючи право на отримання основної суми депозиту або кредиту, а також доходу за ними.

Податковий борг є потенційним додатковим фінансовим ресурсом державного бюджету як у короткостроковому, так і довгостроковому періодах. Запровадження механізму примусового стягнення, за попередніми розрахунками, надасть можливість знизити рівень накопичених податкових боргів у межах поточного року не менше ніж на 5 %. Тобто, якщо станом на 1 січня 2005 р., за даними Державної податкової адміністрації України, податковий борг становив 8,9 млрд грн, то за умови впровадження та ефективного адміністрування механізму стягнення податкових боргів з дебіторів платника податку у 2005 р. можна забезпечити понад 400 млн грн додаткових доходів.

Позитивна динаміка зменшення податкової заборгованості (рис. 1) не дає підстав стверджувати, що проблема податкової заборгованості вже остаточно вирішена. У 2004 р. податковий борг зменшився на 5,2 млрд грн. Однак за цей же період на виконання статті 18 Закону України “Про порядок погашення податкових зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” податковими органами списано 4,1 млрд грн податкових боргів, що визнані безнадійними. Крім того, на виконання статті 14 цього ж закону, термін виконання податкового зобов’язання платникам податку може бути перенесено (відстрочено), а сплата суми боргу може бути розстроченою шляхом надання такому платнику бюджетного кредиту на основну суму його податкових зобов’язань без урахування сум пені під проценти, розмір яких дорівнює розміру пені.

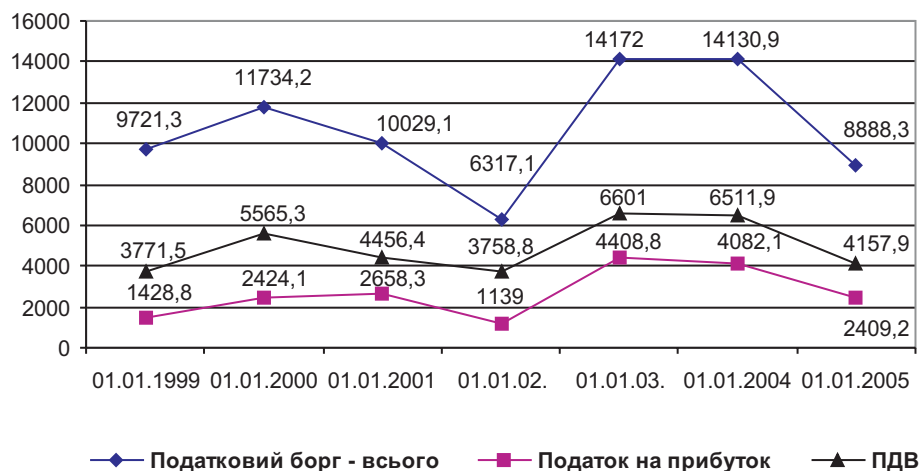


Рис. 1. Динаміка податкового боргу, млн грн

Джерело: звітні дані ДПА України.

Серед інших ефектів удосконаленого механізму примусового стягнення податкових зобов'язань слід очікувати зменшення обсягів кредиторської та дебіторської заборгованості суб'єктів господарювання, темп зростання якої у 2004 р. не знизився. Динаміку дебіторської та кредиторської заборгованості наведено на рис.2.

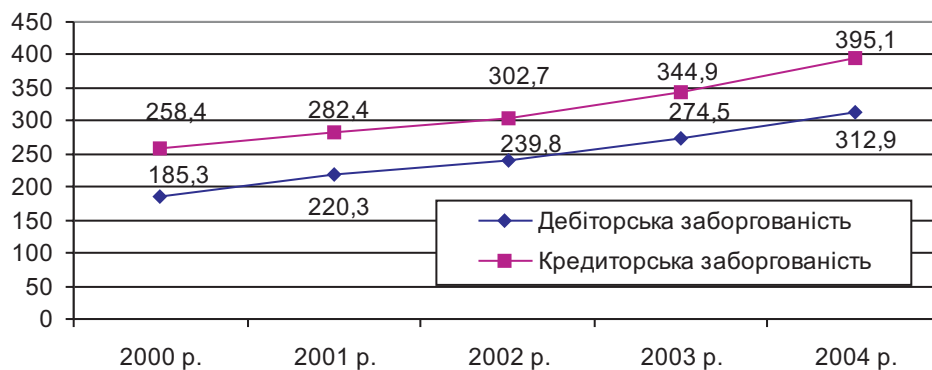


Рис. 2. Динаміка дебіторської та кредиторської заборгованості, млрд грн

Джерело: Моніторинг макроекономічних та галузевих показників Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України. – 2005. – Вип. 3(59).

Так, платник податку, який має дебіторську заборгованість за відвантажені товари, виконані роботи і надані послуги та одночасно має заборгованість по сплаті податків до бюджету, отримує можливість самостійно звернутися до податкових органів щодо стягнення належних бюджету сум з його дебіторів, не доводячи це питання до моменту виставлення другої податкової вимоги, тобто протягом тридцяти календарних днів з моменту виникнення податкового боргу. В той же час навіть нагадування

дебітору (з боку платника) про існування такої норми податкового законодавства може сприяти прискоренню розрахунків між суб'єктами господарювання, а також з державним та місцевими бюджетами України.

2. Скасування вексельної форми сплати податку на додану вартість з товарів, ввезених на територію України.

Паралельне застосування двох способів сплати податку на додану вартість до Державного бюджету України можна розглядати як один з недоліків його (податку) адміністрування. До основних вад такої практики слід віднести зниження прогнозованості надходжень ПДВ до Державного бюджету України. Забезпечення належного контролю за негрошовою формою сплати податку вимагає високого ступеня координації дій податкових та митних органів, що призводить до збільшення витрат на збирання податку.

Разом з тим обмеження на видачу векселів з податку на додану вартість, що застосовується останнім часом, також не можна вважати виваженим, оскільки додаткові умови на право відстрочки по сплаті податку (визначення яких, як правило, є суб'єктивним) можуть бути основою корупції.

Враховуючи вищезазначене, з метою підвищення ефективності адміністрування податку на додану вартість доцільно взагалі скасувати вексельну форму сплати ПДВ з ввезених на територію України товарів. Тим більше, що у платника податків залишається право на звернення до органу стягнення щодо відстрочення або розстрочення податкових зобов'язань у порядку, визначеному Законом України "Про порядок погашення податкових зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами".

Прийняття цієї пропозиції дозволить принаймні на 30–35 % підвищити рівень надходжень податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів (робіт, послуг). Адже саме таке співвідношення склалося між вексельною та грошовою формою сплати ПДВ з ввезених на територію України товарів (робіт, послуг) (рис. 3). При цьому слід очікувати зниження надходжень ПДВ з вироблених на території України товарів (робіт, послуг), що контролюються Державною податковою адміністрацією України.

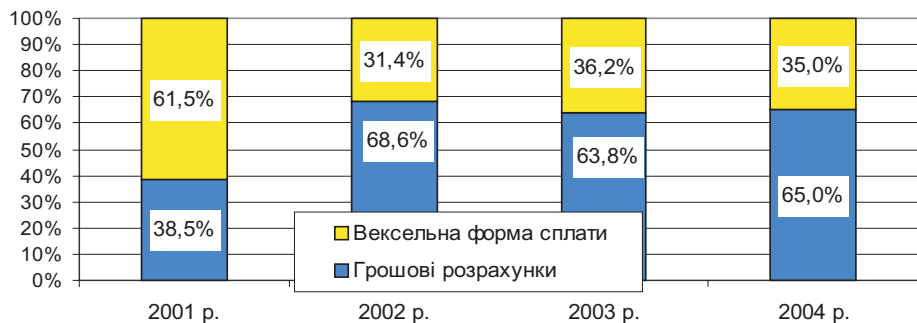


Рис. 3. Питома вага грошових розрахунків по сплаті ПДВ у загальній сумі ПДВ, сплаченого митним органам, %

Джерело: звітні дані Міністерства фінансів України.

Необхідно враховувати, що наявність значних обсягів податкової заборгованості з вироблених на території України товарів (робіт, послуг) є одним з найбільш важливих питань в адмініструванні податку на додану вартість (див. рис.1). Тому впровадження запропонованого заходу має сприяти зменшенню поточної податкової недоїмки з цього податку.

Таке припущення ґрунтується на тому, що підприємство (декларуючи у складі податкового зобов'язання суму податку, на яку виданий податковий вексель) з певних причин може не перераховувати її до бюджету. В наступному звітному періоді саме цю суму підприємство відносить до складу податкового кредиту. Тим самим зменшується податкове зобов'язання за внутрішнім податком на додану вартість. У такому випадку підприємство потрапляє до розряду податкових боржників. До нього застосовуються штрафні санкції відповідно до законодавства з питань примусового стягнення податків. Але треба враховувати ускладнений доступ до короткострокових банківських кредитів, а також інші обставини, що виникають в процесі господарської діяльності, в тому числі труднощі, пов'язані з бюджетним відшкодуванням податку. Тому керівники підприємства можуть скористатися таким ризикованим способом тимчасового поповнення власних обігових коштів за рахунок Державного бюджету України.

Скасування вексельної форми сплати податку на додану вартість з товарів, ввезених на територію України, дозволить, за оптимістичними оцінками (при збереженні минулорічних тенденцій: за 2004 р. видано податкових векселів на суму 6,5 млрд грн*), додатково залучити до Державного бюджету України у 2005 р. приблизно 1,0 млрд грн. Такий обсяг додаткових доходів державного бюджету можна очікувати за рахунок перенесення погашення (очікуваних за діючою схемою у січні та лютому 2006 р.) податкових векселів з ПДВ на листопад та грудень 2005 р. Крім того, має спрацювати ефект підвищення прозорості адміністрування податку на додану вартість, зменшення витрат на його справляння та зниження рівня податкового боргу.

3. Вдосконалення механізмів податку на прибуток підприємств з урахуванням обмеження можливостей ухилення від сплати податкових зобов'язань платниками.

Для цього доцільно переглянути окремі норми, що визначають правила формування податкової бази з податку на прибуток підприємств, зокрема, правила формування валових витрат.

Так, відповідно до пункту 5.2.5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" до складу валових витрат відносяться суми внесених (*нарахованих*) податків, зборів (обов'язкових платежів), установлених Законом України "Про систему оподаткування" (крім тих, що прямо не визначені у переліку податків, зборів (обов'язкових платежів), визначених Законом), включаючи акцизний збір та рентні платежі, а також у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, за винятком податків, зборів (обов'язкових платежів), передбачених підпунктами 5.3.3., 5.3.4., та пені, штрафів, неустойок, передбачених підпунктом 5.3.5 цієї статті.

* За інформацією Міністерства фінансів України.

Платник податку з метою мінімізації власних податкових зобов'язань може не сплачувати платежі до бюджетів відповідного рівня, збільшуючи при цьому валові витрати з податку на прибуток підприємств, оскільки у платника залишається право на збільшення валових витрат на суму нарахованих податків. В зв'язку з цим з метою захисту інтересів державного та місцевих бюджетів слово в дужках: **“(нарахованих)”** доцільно виключити з п.5.2.5 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”.

Ухвалення такої норми дозволить зменшити обсяги податкових боргів з податків, зборів (обов'язкових платежів), що зараховуються як до державного, так і до місцевих бюджетів. Крім того, такі зміни будуть сприяти зміцненню фінансів органів місцевого самоврядування. Підвищиться ефективність використання податку на прибуток підприємств як інструменту державного регулювання економіки.

Враховуючи обсяги податкового боргу з податків, що належать до складу валових витрат (на 1 січня 2005 р. – 680,2 млн грн.), ухвалення цієї норми (за умов ефективного адміністрування податку на прибуток) надасть можливість додатково залучити до Державного бюджету України у 2005 р. понад 200 млн грн. Нараховані та несплачені податки, збори (обов'язкові платежі), в разі їх невключення до складу валових витрат (при визначенні податкових зобов'язань), або збільшать обсяги податкових боргів з податку на прибуток підприємств, або збільшать обсяги його надходжень до Державного бюджету України.

4. Оптимізація механізмів відшкодування податку на додану вартість.

Заходи щодо вдосконалення механізмів відшкодування податку на додану вартість набувають особливої актуальності в умовах існування значної за обсягами бюджетної заборгованості з відшкодування, а також у зв'язку зі сталими тенденціями зростання обсягів експортних операцій та збереження позитивного сальдо платіжного балансу.

З метою зменшення кількості збиткових підприємств та обсягів балансових збитків (що декларують платники податку) доцільно установити залежність права на отримання відшкодування податку на додану вартість із сумами балансових збитків підприємств за результатами звітного (податкового) періоду. Доречно також заборонити відшкодування податку у грошовій формі платникам, що декларують від'ємне значення по податку на прибуток підприємств.

Ухвалення цієї пропозиції дозволить вирішити декілька важливих питань в галузі оподаткування. До них можна віднести зменшення рівня бюджетної заборгованості з відшкодування податку на додану вартість. За рахунок підвищення зацікавленості суб'єктів підприємницької діяльності щодо забезпечення прибутковості своєї господарської діяльності слід очікувати додаткових надходжень від податку на прибуток підприємств принаймні на рівні 100 млн грн. У той же час економія бюджетних коштів у 2005 р. (які за інших умов будуть витрачені на відшкодування ПДВ) може досягати суми понад 300 млн грн.

Ця пропозиція може бути реалізована шляхом внесення до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” положення, згідно з яким платники податку, що мають задекларовані збитки³ (за результа-

тами визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток підприємств), можуть отримати відшкодування податку на додану вартість (в тому числі за експортними операціями) виключно в рахунок погашення податкових зобов'язань з ПДВ, що будуть виникати в майбутні податкові періоди. Одночасно необхідно внести відповідні доповнення до Закону України "Про податок на додану вартість".

З метою зменшення кількості зловживань з боку платників податків щодо незаконного завищення податкового кредиту та забезпечення відповідності його розрахунків із правилами звичайних цін необхідно:

– ввести норму, відповідно до якої право платника податку на податковий кредит у звітному (податковому) періоді виникає лише у випадку проведення операцій з реалізації, в тому числі на експорт, у цьому ж звітному періоді;

– запровадити обмеження на суму експортного відшкодування податку на додану вартість, яка перевищує 20 % митної вартості експортної операції.

5. Перереєстрація суб'єктів підприємницької діяльності.

Високий рівень ухилень від оподаткування, використання різноманітних схем ухилення від сплати податків вимагають суттєвого перегляду відносин між платниками та державою. Першим кроком у цьому напрямі може бути запровадження обов'язкової перереєстрації всіх (за винятком сумлінних платників) суб'єктів господарювання (в тому числі платників податку на додану вартість та податку на прибуток підприємств).

Це дозволить зменшити кількість непрацюючих підприємств, а також підприємств, створених для штучної мінімізації податкових зобов'язань та відмивання брудних коштів. Плату за таку перереєстрацію слід дозволити відносити до складу валових витрат для суб'єктів, що оподатковуються податком на прибуток підприємств на загальних підставах. Встановлення символічної плати за перереєстрацію (наприклад, в розмірі 100 грн), крім позитивного ефекту очищення підприємницьких структур від різноманітних фінансових махінаторів, дасть змогу додатково залучити до Державного бюджету України у 2005 р. понад 50 млн грн.

Запропоновані заходи щодо збільшення доходів державного бюджету у 2005 р. можна реалізувати шляхом внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік". Їх впровадження не передбачає проведення значних змін до податкового законодавства. За оптимістичними припущеннями, застосування запропонованих заходів, починаючи з другого кварталу 2005 р., дозволить збільшити доходи Державного бюджету України на суму понад 2 млрд грн.

¹ Постанова Верховної Ради України "Про програму діяльності Кабінету Міністрів України "Назустріч людям" від 04.02.2005 р. № 2426.

² Наказ Державної податкової адміністрації України від 19.09.2003 № 439 "Про затвердження Порядку використання додаткових джерел погашення податкового боргу за рішенням органу стягнення".

³ Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств". – Ст. 6.