

УДК 336.146
© 2013

И.Н. НАДЖАФОВ,
кандидат экономических наук

ГВУЗ “Приднепровская
государственная академия
строительства и архитектуры”

ПРОБЛЕМЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ

Розглянуто теоретичні аспекти існуючих у світовій практиці методів формування засобів бюджетної системи. Проаналізовано особливості формування бюджетів України за рахунок податків, зборів та інших обов'язкових платежів. Виявлено причини реалізації на практиці важливих принципів податкової системи.

Финансово-бюджетная система в странах рыночной экономики является одним из действенных инструментов территориального управления страны как на уровне центральной, так и местной власти. Сегодня следует говорить не о простом укреплении финансовой базы государства, местных органов, а о создании качественно иного механизма формирования бюджетов. Решение данной проблемы, на наш взгляд, должно быть нацелено на создание такого важного элемента рыночной экономики, как налогово-бюджетное регулирование экономических процессов.

Значительный вклад в теорию и практику налогообложения внесли украинские и русские ученые П.Т. Гега, О.Д. Данилов, В.П. Завгородний, Ю.Б. Иванов, А.В. Брызгалин, В.Р. Берник, Т.Ф. Юткина [1–3]. Однако следует отметить, что до сих пор не выявлены реальные причины, препятствующие на практике реализовать такие принципы, как гибкость и стабильность налоговой системы, и прежде всего на региональном уровне.

Цель нашей работы – рассмотреть основные существующие в мировой практике методы формирования финансовых ресурсов государства. Проанализировать особенности формирования финансовых ресурсов бюджетной системы в Украине и вскрыть реальные причины, которые мешают реализации принципов налогообложения.

Изложение основного материала исследования. Теоретические исследования методологии составления бюджетов различ-

ных стран, в том числе и на различных уровнях бюджетной системы, свидетельствуют о том, что в основу бюджетной системы может быть положен один из трех существующих методов формирования финансовых средств. Первый метод предполагает концентрацию средств на республиканском (центральном) уровне, а затем по определенным нормативам отчисление в бюджеты нижестоящих уровней. Второй метод, основанный на многоканальной системе формирования финансовых средств бюджетов, предполагает участие экономических субъектов, независимо от форм собственности (государственной или частной), в формировании финансовых средств бюджета каждого уровня (государственного, местного). В данном случае за каждым уровнем закрепляются собственные источники, формирующие доходную часть бюджета. Третий метод предполагает концентрацию финансовых средств бюджета на уровне местных бюджетов, а затем перераспределение по определенным нормативам в бюджет вышестоящего уровня.

Теоретически независимо от конкретных условий развития той или иной страны каждый из указанных методов имеет достоинства и недостатки. Первый и третий методы формирования финансовых средств получили название “котлового метода”. При незначительных достоинствах такие методы формирования финансовых средств бюджета имеют существенные недостатки. Так, первый метод формирования финансовых

средств предполагает высокий уровень централизации. Достоинство метода – наличие у центральных органов государственной власти надежных источников дохода, что обеспечивает единство организации управления. Однако о собственных финансовых источниках местных органов, во-первых, и о свободе управления на местах с учетом ситуационного анализа, во-вторых, речь идти не может. Государство (имеются в виду центральные органы) само осуществляет и местное управление: назначает чиновников; выделяет финансы; дает указания и т. д.

Третий метод формирования финансовых средств предполагает чрезмерную децентрализацию. Здесь местным органам, независимым от центральной власти и представляющим местные интересы, дается право в осуществлении государственных функций. Достоинство этого метода заключается в наиболее полном учете местных интересов. Разумеется, при данном методе независимость местных органов не может быть полной, ибо население определенной местности не является суверенным и в значительной мере подчинено центральной власти. К основным недостаткам этого метода следует отнести финансовую зависимость центра от эффективной деятельности местных органов власти и значительное ограничение рычагов макроэкономического регулирования на уровне центральной власти.

Оптимальным методом формирования финансовых средств бюджета государства является метод многоканальной системы, который позволяет более рационально сочетать принципы централизации и децентрализации. Государственный и местные бюджеты в данном случае имеют свои источники формирования доходной части, что позволяет каждому уровню, исходя из тех функций и задач, которые возложены на них, законодательно формировать и исполнять соответствующий бюджет.

Указанные методы формирования финансовых средств бюджетов в чистом виде практически не существуют. Бюджетная система той или иной страны, основываясь на одном из указанных методов, сочетает в себе элементы нескольких методов. В основу бюд-

жетной системы стран с развитой рыночной экономикой заложен оптимальный – второй – метод формирования финансовых средств бюджета центральной власти и на местах. В соответствии с действующим законодательством этих стран за каждым бюджетным уровнем закреплены собственные источники. Взаимосвязь же между вышестоящими и нижестоящими бюджетами с целью осуществления контрольной функции со стороны первых над последними осуществляется с помощью сочетания данного (многоканального) метода формирования финансовых средств бюджета с элементами первого. Посредством “котлового метода” вышестоящие бюджеты предоставляют значительные субсидии нижестоящим бюджетам с целью устранения дефицита (дотации) и реализации определенных совместных программ (субвенции), которые не под силу местным органам.

Эффективность финансово-бюджетной системы и её роль в формировании эффективного механизма территориального управления зависит не только от правильного выбора метода формирования финансовых средств бюджета, но и от законодательно определенных принципов формирования и использования финансовых средств бюджетов различных уровней. От этого во многом зависит повышение роли местных органов управления в решении социально-экономических задач на подведомственной им территории. “Фундаментальный принцип законодательства о местном управлении, – отмечает профессор В. Харт, – состоит в том, что муниципалитеты – не автономные образования. Они осуществляют власть, возложенную на них парламентом” [5]. Для осуществления той деятельности, которой наделены местные органы, государство законодательно закрепляет за ними финансовую базу, что является необходимым условием формирования экономических рычагов местного управления, инструментом государственных инвестиций в сферу экономической и социальной жизни.

Основой любой бюджетной системы рыночной экономики является налоговая система. Главным инструментом ее и соот-

ветственно инструментом формирования финансовых средств бюджета любого уровня является налог. Из всех основополагающих принципов налоговой системы в условиях рыночной экономики мы остановимся на таких, как гибкость, многосубъектность присвоения и стабильность. От соблюдения и реализации этих принципов во многом зависит эффективность деятельности не только юридических и физических лиц на территории Украины, но и деятельность местных органов государственной власти. *Гибкость налоговой системы* заключается в наличии налоговых льгот и скидок, которые во многом определяют регулирующий характер налоговой системы. Причем важно, чтобы правом предоставления налоговых льгот и скидок обладали не только центральные органы государственной власти, но и местные. Являясь катализатором социально-экономического развития, совокупность налоговых льгот и скидок позволят создать местным органам условия для эффективной деятельности товаропроизводителей региона, задействовать дополнительный источник косвенного финансирования предпринимателей.

Следующий принцип – *многосубъектность* присвоения, относится также к неналоговым сборам и означает, что налоги (и иные неналоговые сборы) перечисляются в определенных, заранее установленных квотах субъектам всех региональных уровней. Этот принцип является важным условием, предопределяющим относительную независимость местных органов от вышестоящих органов центральной власти в формировании и исполнении бюджета, создавая предпосылки для регулирования экономических процессов на подведомственной территории.

Принцип стабильности является весьма важным, ибо он определяет эффективность не только налоговой, но и всей бюджетной системы страны. Если в первом случае под стабильностью понимается временной период, определенный действующим законодательством, в течение которого совокупность налоговых льгот, установленных центральными органами для юридических и физических лиц, остается неизменной, то во втором случае речь идет о том, что законодательно

установленные размеры отчислений налогов по уровням бюджетов должны носить достаточно стабильный характер. Данный принцип предполагает устранение ныне действующей практики, при которой налоговые ставки в государственный и местные бюджеты ежегодно изменяются при утверждении бюджета на предстоящий год.

С целью установления взаимосвязи между уровнем экономического развития региона и бюджетными поступлениями, а также создания для местной власти стимулов к обеспечению такого развития действующим правительством предлагается закрепить за местными бюджетами до 25 % поступлений налога на прибыль предприятий. Но для реализации принципа стабильности соответствующая часть таких поступлений должна утверждаться на долгосрочной основе, поскольку в ином случае этот инструмент обеспечения местных органов власти финансовыми ресурсами будет ставить местные бюджеты в зависимость от решений высших уровней власти и, по существу, иметь тот же эффект, что и трансферт.

Но так как в Украине поступление налога на прибыль предприятий значительно дифференцируется по регионам, то, по нашему мнению, часть, закрепленная за местными бюджетами, не может быть существенно высокой.

Передача 25 % этого налога местным бюджетам позволила бы Киеву и Днепропетровской области профинансировать значительную часть собственных расходов без межбюджетных трансфертов (соответственно 78 и 88,7 % полученных объемов этих трансфертов) – таблица. Значительно повысился бы и уровень бюджетной самодостаточности Донецкой, Запорожской, Харьковской, Одесской да еще нескольких областей (10–37 %). Однако в бюджетах остальных 17 регионов эти поступления занимали бы низкую часть, что объясняется неравномерностью межрегионального распределения источников поступления отдельных налогов.

Систематическое изменение налоговых ставок, на основе которых происходит формирование финансовых средств бюджета, не позволит сформировать эффективную

Потенциальная часть 25 % налога на прибыль предприятий в доходах местных бюджетов [6, 7]

Регионы и области	25 % налога на прибыль предприятий, млн. грн	Часть, %	
		в доходах местных бюджетов	в трансфертах
АР Крым	163,7	2,9	6,2
Винницкая	84,6	2,0	3,3
Волынская	75,6	2,7	4,2
Днепропетровская	2328,1	25,2	78,0
Донецкая	1630,7	13,8	37,6
Житомирская	84,4	2,4	3,9
Закарпатская	70,8	2,2	3,3
Запорожская	544,4	10,4	23,1
Ивано-Франковская	84,9	1,9	2,7
Киевская	274,8	5,3	12,9
Кировоградская	49,9	1,9	3,1
Луганская	385,4	7,0	15,0
Львовская	360,3	5,2	9,2
Николаевская	172,5	5,6	10,6
Одесская	482,9	7,7	17,9
Полтавская	321,6	7,8	17,0
Ровенская	104,3	3,3	5,2
Сумская	88,3	3,0	5,6
Тернопольская	38,7	1,4	2,0
Харьковская	594,7	7,9	17,6
Херсонская	52,5	1,9	3,2
Хмельницкая	109,6	3,1	4,9
Черкасская	149,7	4,3	7,6
Черновицкая	47,5	1,6	2,3
Черниговская	73,1	2,6	4,2
г. Киев	3554,3	17,7	88,7
г. Севастополь	36,8	2,8	7,0

налоговую систему и вместе с тем создать для местных органов власти условия в проведении собственной налоговой политики. Указанные принципы тесно взаимосвязаны, поэтому нарушение одного из принципов приводит к игнорированию двух других.

Бюджетная система Украины юридически

основана на многоканальной системе формирования доходов. Учитывая, что основным источником любого бюджета на любом бюджетном уровне являются налоги (в среднем до 80 %, на местном уровне без трансфертов), достаточно для выявления характера (метода) формирования средств бюджетов

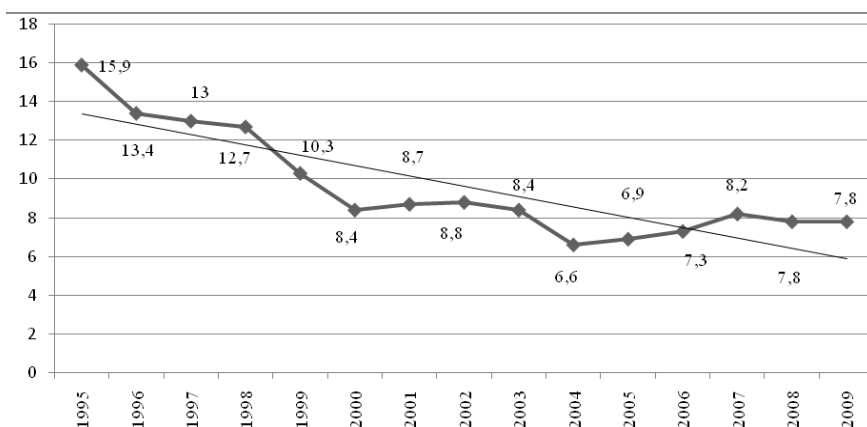


Рис. 1. Удельный вес перераспределения ВВП через местные бюджеты Украины за 1995–2009 годы

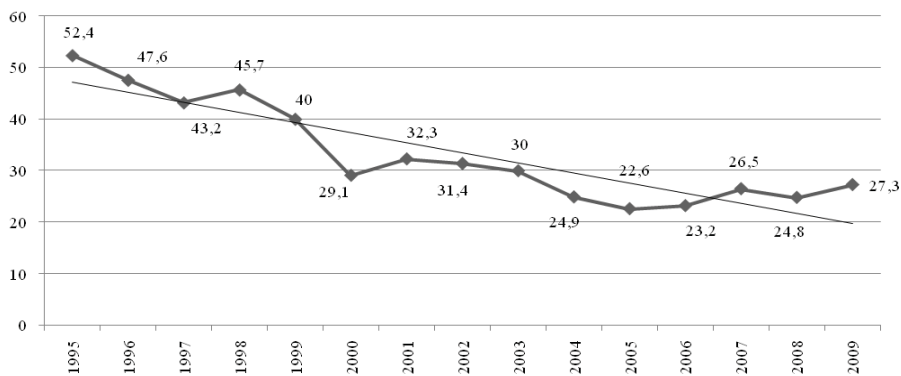


Рис. 2. Удельный вес доходов местных бюджетов в структуре доходов сводного бюджета за 1995–2009 годы

рассмотреть особенности налоговой системы страны. Так, в соответствии со статьями 9 и 10 Налогового кодекса Украины к общегосударственным налогам и сборам отнесены 18, а к местным всего 5 [8]. Причем все значимые, с фискальной точки зрения, налоги закреплены за государственным бюджетом. Разделом 3 Бюджетного кодекса Украины определены источники и особенности формирования местных бюджетов преимущественно за счет регулирующих доходов (той части государственного бюджета, которая формируется за счет общегосударственных налогов) [4].

Характерной особенностью развития бюджетно-налоговой системы многих стран, в том числе и унитарных, является дальнейшая децентрализация доходов. До сих пор в Украине отсутствует четкое обоснование эконо-

номического содержания показателя уровня децентрализации, который должен быть в стране. Уровень децентрализации может измеряться таким показателем, как удельный вес ВВП, который перераспределяется через местные бюджеты (рис. 1).

В 1995 году в местных бюджетах сосредоточивалось 52,4 % объема доходов сводного бюджета, в дальнейшем наблюдалось его уменьшение [9, рис. 2]. Динамика этого показателя отражена на рис. 1.

На практике анализ формирования средств и их перераспределение, учитывая регулирующие доходы и трансферты [9], показал, что де-факто данный метод мало чем отличается от действующего в годы бывшего СССР метода формирования средств бюджетов разных уровней, т.е. от “котлового метода”.

Выводы

На современном этапе функционирования налоговой системы все еще не созданы необходимые условия для реализации таких важных принципов, как гибкость, стабильность и многосубъектность присвоения. На наш взгляд, это вызвано следующими факторами:

1) значительная часть налогов, сборов и иных обязательных платежей по-прежнему аккумулируется в государственном бюджете;

2) перераспределение подавляющей части финансовых ресурсов государства проводится в централизованном порядке, что существенно снижает инициативу местных органов в формировании локальной налоговой политики;

3) ежегодное изменение нормативов отчислений по регулирующим налогам нарушает принцип стабильности и соответственно заинтересованности местных органов в предоставлении системы льгот и скидок для предприятий.

Следовательно, предпосылкой для реализации на практике важнейших принципов налоговой системы должно стать рациональное распределение системы налогов, сборов и иных обязательных платежей между государственным бюджетом и местными бюджетами. Стабильность налоговой системы должна быть обеспечена стабильностью законодательной базы, посредством которой происходит регулирование элементов налогообложения, влияющих на распределение и перераспределение ресурсов не только между экономическими субъектами и государством, но и между бюджетами разных уровней. Важной экономической предпосылкой для реализации принципа многосубъектности присвоения, в налоговой системе Украины будет и повышение экономического уровня развития отсталых регионов страны за счет увеличения инвестиций, что позволит повысить их налоговый потенциал.

Библиография

1. Данилов О.Д. Эффективность налогообложения добавленной стоимости в Украине / О.Д. Данилов // Інвестиції – практика та досвід. – 2009. – № 1. – С. 28–34.

2. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине / В.П. Завгородний. – К. : А.С.К., 2000. – 639 с.

3. Иванов Ю.Б. Податкове регулювання як складова антикризової економічної політики України / Ю.Б. Иванов, О.В. Костяна // Економіка розвитку. – Харків : ХНЕУ, 2009. – № 4 (52). – С. 46–50.

4. Бюджетний кодекс України. № 2456 від 21 червня 2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

5. Барабаев Г.В. Муниципальные орга-

ны современного капиталистического государства (США, Великобритания) / Г.В. Барабаев. – М., 1971. – С. 141.

6. Статистична інформація Державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/>

7. Статистична інформація Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

8. Налоговый кодекс Украины. № 2755-VI 2 декабря 2010 г. – Х. : Одиссей, 2011. – 576 с.

9. Наджафов И.Н. Финансовая независимость местных органов / И.Н. Наджафов // Вісник Дніпропетровського національного університету. – 2011. – Т. 19, № 10/1. – С. 133–138.

Рецензент – доктор економічних наук,
професор А.В. Бардась