

Г.М. УСАЧЕВА, доцент
М.Б. МАТЮШИН,
ДонНТУ

О ЦЕЛЕСООБРАЗНОСТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕХАНИЗМА ВЗИМАНИЯ КОСВЕННЫХ НАЛОГОВ: НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ И АКЦИЗНОГО СБОРА.

В Украине актуальной остается проблема реформирования налоговой системы с целью ее упрощения, обеспечения равномерной налоговой нагрузки на субъекты хозяйственной деятельности. С этой точки зрения особенно важным является совершенствование механизма администрирования косвенных налогов, в частности налога на добавленную стоимость и акцизного сбора.

Косвенные налоги или налоги на потребление, по сравнению с прямыми, сложнее скрыть от налогообложения. Однако несовершенный механизм их взимания в Украине приводит к широкомасштабному сокрытию косвенных налогов от уплаты в бюджет.

Различные аспекты данной проблемы достаточно широко освещены в научных публикациях. В частности представляет интерес макроэкономический анализ взаимосвязи НДС, цен и заработной платы, проведенный Калпужным М.Н. [1]. Исследование Дяковского Д.А. [2] в определенной степени позволяет определить направления обеспечения равномерной налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов, преодолеть существующие противоречия

механизма возмещения НДС. Однако большинство публикаций содержат теоретические выводы без достаточно глубокого анализа фактического материала, характеризующего функционирование отдельных элементов налоговой системы, что представляется необходимым условием действенного совершенствования налогообложения и механизма взимания косвенных налогов, в частности.

Цель данной статьи – на основе анализа существующего состояния администрирования налога на добавленную стоимость и акцизного сбора обосновать несовершенство механизма их взимания в Украине для разработки направлений повышения эффективности этого механизма.

Среди основных источников формирования доходов бюджетов согласно Законам Украины «О государственном бюджете Украины» за соответствующие годы выступает налог на добавленную стоимость. Однако динамика поступлений этого налога в составе доходов государственного бюджета свидетельствует о нестабильности их роста.

Таблица 1.
Динамика налога на добавленную стоимость в составе доходов государственного бюджета [составлено по 3].

ГОД	Сумма, тыс.грн.	Прирост, в % к предыдущему году.
1997	8455982	-
1998	8756400	3,6%
1999	8302728	-5,2%
2000	9716759	17,0%
2001	11628700	19,7%
2002	12887831,7	10,8%

Заслуживает внимания тот факт, что в 2002 году поступления от НДС разбиты на две составляющие: налог на добавленную стоимость с изготовленных в Украине товаров (работ, услуг) и налог на добавленную стоимость с ввезенных на территорию Украины товаров (работ, услуг). Поступления от НДС с ввезенных в Украину товаров (работ, услуг) выросли в 2002 г. в сравнении с 2001 г. на 34,5%, тогда как запланированные в 2002 г. поступления от НДС с изготовленных в Украине товаров (работ, услуг) снизились на 0,67% [3, с.9]. При увеличении валового внутреннего продукта в доходе государственного бюджета должна была возрасти сумма поступлений именно по налогу на добавленную стоимость с изготовленных в Украине товаров (работ, услуг), в крайнем случае, не сократиться. Известно, что механизм взимания налога на добавленную стоимость при ввозе товаров заключается в том, что товар не может быть снят с таможенного контроля, пока не уплачен налог на добавленную стоимость в размере 20% от таможенной стоимости товара. Такой механизм достаточно прост и затрудняет создание схем по уклонению от уплаты налога на добавленную стоимость при ввозе товаров, что и объясняет увеличение суммы поступлений от данного налога. Однако представляется, что взимание налога на добавленную стоимость при ввозе товаров противоречит природе этого налога, так как ввозимый товар не является добавленной стоимостью. Более точным было бы называть такой налог налогом на импорт.

Среднегодовой прирост доли налога на добавленную стоимость в доходах государственного бюджета составил 15,8% за 2000-2002 гг. [4, с.11] При этом имеет место и прогрессивная динамика увеличения заявленных к возмещению из бюджета сумм налога на добавленную стоимость, а также фактически возмещенных сумм.

В Донецкой области за 2000 год начислена база уплаты НДС – 1 млрд.грн., а возместить необходимо было 3,5 млрд.грн. [5]. За 8 месяцев 2000 года в Украине было возмещено 5,8 млрд.грн., тогда как поступило только 4 млрд.грн., а за 8 месяцев

2001 года уже было возмещено 8,6 млрд.грн., тогда как поступило 4,3 млрд.грн. [2, с.59]. Далее тенденция несколько изменилась в лучшую сторону, так как за январь-август 2002 года собрано НДС на сумму 17,1 млрд.грн., а возмещено из бюджета – 12,1 млрд.грн., то есть положительное сальдо составило 5 млрд.грн. Положительное сальдо по налогу на добавленную стоимость по итогам работы за год уменьшилось с 7,2 млрд.грн. в 1998 г. до 6,6 млрд.грн. в 2001 г. [4, с.11]. При запланированной в государственном бюджете Украины на 2001 год сумме поступлений по налогу на добавленную стоимость в размере 11,6 млрд.грн. фактически поступило только 6,6 млрд.грн., или 56,9%. При растущей тенденции к снижению положительного сальдо с 1998 года по 2001 год сумма планируемых поступлений росла и за 2000-2002 гг. такой прирост в среднем за год составил 15,8% [4, с.11]. Отсюда следует вывод о заранее спланированной фальсификации данных по поступлениям в доход государственного бюджета сумм налога на добавленную стоимость за 2000-2002 гг. Кроме этого также вызывает сомнение и приведенная цифра 6,6 млрд.грн. в 2001 г. Дело в том, что при проведении взаимозачетов по налогу на добавленную стоимость между предприятиями, имеющими суммы НДС, заявленные к возмещению из бюджета, и предприятиями, имеющими задолженность по уплате в бюджет НДС, возникает ситуация, когда предприятие создает фиктивные суммы налога на добавленную стоимость к возмещению из бюджета и закрывает этими суммами налог на добавленную стоимость предприятия, имеющему реальную задолженность перед бюджетом по НДС. В результате подобного рода взаимозачетов в бюджет фактически ничего не поступает. Но по данным государственной налоговой службы происходит ликвидация задолженности по уплате в бюджет предприятия-недоимщика и соответственно это рассматривается как поступление налога в бюджет. Учитывая сложившуюся ситуацию, представляется целесообразным разделять налог на добавленную стоимость,

поступивший «живыми деньгами», и другие виды поступлений. И только, если положительное сальдо по налогу на добавленную стоимость будет отражать разницу между суммами налога, поступившего и возмещенного «живыми деньгами», его можно считать реальным.

Незаконное возмещение налога на добавленную стоимость стало основой криминального бизнеса. За период с 1996 по 2002 год подразделениями налоговой милиции выявлено и ликвидировано 16 тысяч фиктивных фирм. За 2002 год выявлено свыше 4,1 тысяч такого рода фирм, среднегодовой оборот денежных средств на счетах которых составил 5 млн.грн. В итоге общая сумма денежных средств, проведенных через счета фиктивных фирм с целью уклонения от налогообложения, составляет свыше 20 млрд.грн. [4, с.12]. Денежные средства со счетов фиктивных фирм переводятся в наличные денежные средства. И согласно данным налоговой милиции, предпринимательские структуры готовы платить 3% от оборота за перевод в наличность [6, с.6].

В 2002 году уменьшено незаконно заявленное возмещение из бюджета налога на добавленную стоимость в сумме 1,5 млрд.грн. По сравнению с 2001 г. этот показатель больше почти в четыре раза, а по сравнению с 2000 годом больше чем в 11 раз [7, с.4].

По данным государственной налоговой службы Украины потери, которые несет бюджет по налогу на добавленную стоимость в результате предоставления льгот, в 2001 году составили 41,8 млрд.грн., а за 10 месяцев 2002 года 32,5 млрд.грн., что на 991 млн.грн. больше, чем за соответствующий период 2001 года [7, с.5].

Неэффективность механизма НДС характеризует также состояние мобилизации средств в государственный бюджет Украины государственной налоговой службой Донецкой области. За 1-е полугодие 2003 года по Донецкой области в государственный бюджет Украины поступило 487,9 млн.грн. налога на добавленную стоимость. Задекларировано же налогопла-

тельщиками за этот период к возмещению из бюджета НДС в сумме 1,54 млрд.грн. [8]. Таким образом сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая возмещению из бюджета, в 3,15 раза превышает поступление налога. Отрицательное сальдо по Донецкой области по налогу на добавленную стоимость между поступившими и заявленными к возмещению суммами составляет за 1-е полугодие 2003 года 1052,1 млн.грн. Необходимо отметить, что задекларированные к возмещению из бюджета суммы налога на добавленную стоимость фактически возмещаются. Это следует из того, что задолженность бюджета перед плательщиками налогов по суммам НДС, подлежащим возмещению из бюджета, составила по состоянию на 01.07.2002г. 972,9 млн.грн., а по состоянию на 01.07.2003г. – 1052,7 млн.грн. За год задолженность увеличилась на 79,8 млн.грн., а задекларировано к возмещению из бюджета только за полугодие НДС на сумму 1540,0 млн.грн. [9] Следовательно, почти все задекларированные к возмещению из бюджета суммы налога на добавленную стоимость возмещаются.

Причем в соответствии с порядком погашения обязательств плательщиков налогов перед бюджетами и государственными целевыми фондами по налогу на добавленную стоимость было списано 7,2 млрд.грн. [4, с.12]. Эта сумма осталась в распоряжении субъектов хозяйственной деятельности, что обусловило перераспределение средств от тех, кто должен получать деньги из государственного бюджета в адрес хозяйственного сектора.

С точки зрения цели данной статьи, интерес представляет также анализ механизма функционирования акцизного сбора, который выступает одним из основных источников формирования доходов государственного бюджета. Так в целом за период с 1996 года по 2002 год среднегодовой темп прироста по акцизному сбору составил 56,6% [10, с.14].

Акцизный сбор является одним из первых налогов, которые были приняты в независимой Украине. Это редкий случай в истории становления налогового законода-

тельства Украины, так как по другим налогам и сборам ныне действующие законы были приняты на протяжении 1997-2002 года.

Несмотря на произошедшие изменения, по-прежнему объектом налогообложения являются:

- обороты по реализации изготовленных в Украине подакцизных товаров (продукции) путем их продажи, обмена на другие товары (продукцию, работы, услуги), бесплатной передаче товаров (продукции) или с частичной оплатой;

- таможенная стоимость товаров (продукции), которые импортируются (ввозятся, пересылаются) на таможенную территорию Украины, в том числе в преде-

лах бартерных (товарообменных) операций или без оплаты их стоимости или с частичной оплатой.

Почти не изменился перечень подакцизных товаров. В настоящее время подакцизными товарами являются спирт, ликеро-водочная продукция, табак и табачные изделия, виноматериалы и винодельческая продукция, пиво, нефтепродукты, ювелирные изделия.

В структуре поступлений акцизного сбора в бюджет Украины значительный удельный вес занимают алкогольные напитки, табак и табачные изделия. Проанализируем производство алкогольных напитков и табачных изделий за период 1985-2001 годы (см. Табл.2).

Таблица 2.

Производство алкогольных напитков (млн.дкл) и табачных изделий (млрд.шт.) [составлено по 11].

Продукция	1985	2001	Прирост, в %
Водка и ликероводочные изделия	29,2	21,6	-26%
Виноградное вино	48,8	14,3	-70,6%
Шампанское	3,9	3,5	-10,2%
Коньяк	0,8	1,4	+76%
Пиво	14,8	13,1	-11,5%
Сигары и сигареты	82,0	69,7	-15%

По данным таблицы 2 следует, что за период с 1985 по 2001 год произошло падение производства в среднем на 15%, при значительном снижении производства вин на 70,6% и росте производства коньяка на 70,6%. В то же время анализ таблицы показывает, что падение потребления абсолютного алкоголя на одного человека в 2001 году по сравнению с 1985 годом составляет 3,5 раза, при сокращении легального производства в среднем на 15,6%, не считая шампанского и коньяка, доля которых относительно незначительна. Таким образом в теневом обороте находилось примерно 3,7 литров абсолютного алко-

голя на человека в год. (5,2 литра в 1985 года минус 1,5 литров в 2001 году).

По табачным изделиям данные за 1985 и 1990 годы отсутствуют, но за период с 1995 по 2001 год потребление табачных изделий возросло на 89,4%. При этом, если данные статистики по потреблению и производству табачных изделий верны, то в 2001 году из произведенных 69,7 млрд.штук потребляется только 19,7 млрд.штук, или 28,3%. Отсюда следует, что остальная продукция должна официально экспортироваться, но этого нет. По оценкам экспертов общий уровень потребления табачных изделий в Украине составляет около 75 млрд.штук., а мощности ук-

раинских табачных фабрик составляют 100 млрд. штук в год. Соответственно в теневом обороте находится реализация 50 млрд. штук по данным статистики или 55,3

млрд. штук по экспертным оценкам потребления табачных изделий [10, с.13].

Таблица 3.

Продажа алкогольных напитков (млн.дкл) и табачных изделий (млрд.шт.) через торговую сеть и сеть ресторанного хозяйства [составлено по 11].

Продукция	1985	1990	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Водка и ликероводочные изделия	29	31	15	9	11	10	10	11	12
Виноградное вино	62	28	9	5	5	5	5	5	6
Коньяк	1	1	0,6	0,6	0,6	0,6	0,7	0,9	1
Шампанское	4	3	1	1	2	2	2	2	2
Пиво	139	133	36	24	22	23	27	28	30
В абсолютном алкоголе на одного человека, л	5,2	4,1	1,6	1,0	1,2	1,2	1,3	1,4	1,5
Табачные изделия	-	-	10,4	7,0	7,3	10,2	13,5	14,3	19,7

Такое положение объясняет тот факт, что налоговый долг по акцизному сбору в 2002 году вырос по сравнению с 2001 годом в 2,5 раза и составил 541 млн.грн. [12, с.5]. Немаловажной причиной по-прежнему является использование плательщиками акцизного сбора незаконных схем, минимизирующих налоговые обязательства, применение льготных ставок налогообложения с целью неуплаты этого налога.

Проведенный анализ свидетельствует о неэффективности действующего механизма взимания косвенных налогов.

Основным недостатком в администрировании рассматриваемых налогов является неравномерная налоговая нагрузка на различных субъектов хозяйствования, наличие возможностей для уклонения от уплаты налогов, что способствует криминализации бизнеса и расширению теневой экономики.

Необходимость совершенствования существующего механизма взимания косвенных налогов очевидна. Представляется, что наиболее перспективными направлениями повышения эффективности администрирования налога на добавленную стоимость и акцизного сбора выступают:

- изучение возможностей со-

кращения ставки НДС с использованием положительного опыта зарубежных государств и его адаптация к условиям Украины;

- отмена необоснованных льгот по налогу на добавленную стоимость с учетом необходимой дифференциации отдельных групп товаров;

- установление акцизного сбора с отечественных спиртных напитков, табачных изделий и других подакцизных товаров на стадии их первичного производства.

Отмеченные направления совершенствования предполагают дальнейшее исследование экономико-правового механизма функционирования элементов налоговой системы и будут способствовать укреплению финансового состояния субъектов хозяйственной деятельности, росту валового национального продукта и увеличению доходной части бюджета.

Литература.

1. Калужный Н. Макроэкономический анализ налога на добавленную стоимость // Экономика Украины. – 2002. – № 6. – С.13-15.
2. Дяковський Д.А. Проблема бюджетного відшкодування ПДВ //

Фінанси України. - 2002. - №3. - С.58-64.

3. Закон Украины «О государственном бюджете на 2002 г.» // Голос Украины. - 2002. - № 6. - С.8-10.

4. Вильховый Ю. НДС необходимо законодательное регулирование // Вестник налоговой службы Украины. - 2003. - №1. - С.11-13.

5. Пресс-служба ГНА Украины. В минувшем году “налоговый пресс” составлял только 13 процентов валовых доходов // Вестник налоговой службы Украины. - 2001. - №4. - С.3.

6. Корячкин В. Податкова міліція: виявлення і припинення діяльності фіктивних і «транзитних» фірм // Податковий вісник Донбасу. - 2000. - №27. - С.6-7.

7. Контроль за возмещением НДС – реальное сбережение денежных средств в Государственном бюджете Украины // Вестник налоговой службы Украины. - 2003. - №2. - С.4-5.

8. Куслий В. Основные итоги мобилизации средств в сводный бюджет Украины государственной налоговой службой за 1-е полугодие 2003 года // Налоговый курьер. - 2003. - №29. - С.5-9.

9. Безуглов А. Возмещение НДС: тенденция к увеличению // Налоговый курьер. - 2003. - №29. - С.9.

10. Левченко Е. Акцизний збір // Вісник податкової служби України. - 2002. - № 6. - С.13-15.

11. Статистичний щорічник України за 2001 рік. - Київ: Техніка, 2002. - 646 с.

12. Итоги работы государственной налоговой службы Украины за 2002 год // Вестник налоговой службы Украины. - 2003. - №5. - С.3-8.

Статья поступила в редакцию 05.03.2004

О.К. ЕЛИСЕЕВА, доцент

Днепропетровский национальный университет

ИНФОРМАЦИОННАЯ МОДЕЛЬ ОПТИМИЗАЦИИ ЗАТРАТ НА КАЧЕСТВО ПРОДУКЦИИ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

В современных условиях менеджмент качества для предприятий Украины приобретает первостепенное значение. Качество продукции становится основным фактором конкурентоспособности предприятий [1]. Это связано со структурной перестройкой экономики Украины и ее ориентации на рыночные отношения, вследствие чего предприятиям приходится самостоятельно решать проблемы оптимального распределения средств и адекватного привлечения капитала.

Особый интерес в исследовании состава и структуры затрат на качество изделий представляет их частица в общем объеме расходов организации. Цель определения и анализа затрат на качество - сократить общие расходы производства. Придерживаясь классификации расходов на качество, можно видеть, что основная масса затрат на брак и его исправление

входит в базовые расходы предприятия и, естественно, прямо пропорционально влияет на цену продукции. Затраты на предотвращение дефектов - это дополнительные расходы предприятия, которые должны влиять на цену конечного продукта только обратнопропорционально, т.е. при их росте цена должна снижаться [2].

Так, например, в США, и в Европе главное внимание отводится не предупредительным мерам (10-15%), а устранению дефектов и отказов по внутренним и внешним причинам (50-75%) и оценке качества (20-25%). Это очень далеко от рекомендаций японских менеджеров-практиков. Расходы на обеспечение необходимого потребителем уровня качества составляют в разных странах и сферах производства от 2 до 25%