

УДК 336.153.1

Колодий С. Ю.

ЗАВИСИМОСТИ МЕЖДУ НЕКОТОРЫМИ НАЛОГАМИ И МЕЖБЮДЖЕТНЫЕ ОТНОШЕНИЯ В УКРАИНЕ

Нередко при принятии отдельных экономических решений на государственном уровне не полностью учитываются и предвидятся все последствия их практического осуществления. В экономической теории это явление известно под названием «эффект непредвиденных последствий» [1, с. 25]. Наглядным примером этого является схема «акцизный сбор - налог на прибыль предприятий».

Между поступлениями от налога на прибыль предприятий в бюджет государства и величиной акцизного сбора четко проявляется обратная зависимость. Так, при увеличении ставок или при введении новых объектов налогообложения нарушается рыночное равновесие и как следствие этого изменяются цены и равновесные объемы производства.

Допустим, что первоначальное состояние рыночного равновесия характеризуется точкой А. В этой точке цена товара равна P_1 , а объем продаж - Q_1 . Введение акцизного сбора в размере T приводит к сокращению предложения. Достигается новое равновесное состояние при цене P_2 и объеме реализации Q_2 . Новая равновесная цена выше первоначальной, однако это превышение ($P_2 - P_1$) меньше величины налога (T).

Если издержки на единицу реализованной продукции до введения сбора и после обозначить как C_1 и C_2 , то налогооблагаемая прибыль в первом и во втором случаях будет рассчитываться по следующим формулам:

$$P_1 = Q_1 \cdot (P_1 - C_1) \quad (1)$$

$$P_2 = Q_2 \cdot (P_2 - C_2 - T) \quad (2)$$

Далее сопоставим величины P_1 и P_2 путем поочередного сравнения их основных элементов.

1. $Q_1 \geq Q_2$. При сокращении предложения товара равновесный объем производства (Q) сокращается по сравнению с первоначальным. Равенство достигается лишь в случае, если спрос на отрезке АВ абсолютно неэластичен.

2. $P_2 - P_1 \leq T \Rightarrow P_1 \geq P_2 - T$. Как уже отмечалось выше (и что соответствует здравому смыслу), при введении акцизного сбора равновесная цена (P) повышается. Нестрогость неравенства объясняется наличием в некоторых случаях абсолютно эластичного спроса (вероятность наступления этого события крайне мала).

3. $p(C_1 \leq C_2) > p(C_1 > C_2)$. При сравнении издержек на единицу реализованной продукции необходимо непосредственно знать поведение кривой средних валовых издержек (АТС) предприятия на интервале $[Q_2; Q_1]$. Здесь могут быть три варианта:

- а) АТС не изменяются с увеличением объемов производства ($C_1 = C_2$);
- б) при увеличении объемов производства АТС сокращаются, потому что в этом случае действует «эффект масштаба» ($C_1 < C_2$);
- в) рост объемов производства сопровождается увеличением АТС: издержки, связанные с повышением цен на дополнительно вовлекаемые в процесс производства ресурсы, X-неэффективностью и т.п. перекрывают «эффект масштаба» ($C_1 > C_2$).

Однако на практике первые два варианта в сумме встречаются намного чаще, чем третий. Это позволило нам сделать вывод, что вероятность их наступления (p) выше.

Далее, сведя воедино результаты факторного сравнения величин налогооблагаемой прибыли до и после введения акцизного сбора, получим:

$$\begin{cases} Q_1 \geq Q_2 \\ P_1 \geq P_2 \\ p(C_1 \leq C_2) > p(C_1 > C_2) \end{cases} \Rightarrow \Pi_1 \geq \Pi_2 \quad (3)$$

Если отбросить маловероятные и практически нереальные случаи абсолютно эластичного и абсолютно неэластичного спроса, то от нестрогого неравенства можно перейти к строгому. Таким образом, при повышении ставок акцизного сбора или введении новых объектов налогообложения сокращается налогооблагаемая прибыль предприятий и как следствие этого – поступления от налога на прибыль в бюджет государства.

Кроме этого, очень часто в украинской (и не только) практике ведения бизнеса рост ставок акцизного сбора приводит к тому, что многие предприятия «уходят в тень». При этом, естественно, уменьшаются поступления в бюджет как от акцизов, так и от налога на прибыль, потому что предприятие, скрывая от налоговых органов определенный объем подакцизных товаров, не покажет в отчетах и прибыль от их реализации.

Изменения в акцизных сборах, которые непосредственно повлияют на налогооблагаемую прибыль предприятий, бывают двух типов:

- 1) изменение ставок сбора;
- 2) введение (исключение) объектов налогообложения.

Ставки налога на прибыль достаточно стабильны, и их изменение может произойти только лишь с внесением изменений в статью 15 закона Украины «О налогообложении прибыли предприятий» [2]. Ставки акцизного сбора на некоторые товары [3-6] могли изменяться несколько раз на год, причем часто это оказывало значительное влияние на общеэкономическую конъюнктуру. Таким образом, на практике перманентность ставок налога на прибыль сочетается с постоянным изменением ставок акцизного сбора.

Также происходит постоянное внесение или исключение объектов, с которых уплачивается акцизный сбор. Однако все эти изменения были незначительны и

касались в основном мелких поправок, затрагивающих небольшую группу предприятий.

Таким образом, изменение ставок акцизного сбора оказывает большее влияние на величину поступлений от налога на прибыль предприятий, чем корректировка структуры объектов налогообложения. Это объясняется, на наш взгляд, двумя группами факторов:

1) основные подакцизные товары являются товарами постоянно высокого уровня потребительского спроса, и изменение ставок сразу же влияет на поведение большинства граждан и предприятий;

2) при разработке законодательства были включены все основные (классические) объекты налогообложения, и изменение их структуры при наличии и так уже достаточно высокого уровня налогового давления на предприятия и перманентного бюджетного дефицита (реального или скрытого) может привести к негативным экономическим и социальным последствиям.

Далее приведем сводную таблицу, характеризующую изменения законодательства Украины, связанного с акцизным сбором, начиная с 1996 г. по 2001 г.

Таблица 1.

Изменения в законах об акцизном сборе

| Объект налогообложения | Количество изменений |
|--------------------------------------|---------------------------|
| Некоторые средства транспорта | 3 |
| Табачные изделия | 4 + новая редакция закона |
| Спирт этиловый и алкогольные напитки | 6 |
| Некоторые товары и продукция | 13 |

Данные таблицы наглядно показывают, насколько нестабильным является законодательство Украины об акцизах.

Далее обратимся к анализу влияния изложенных выше фактов на межбюджетные отношения в Украине. Дело в том, что позиция государства в отношении закрепления поступлений от акцизного сбора и налога на прибыль предприятий за конкретным уровнем бюджетной системы Украины постоянно изменяется. Точнее ситуацию в данной области характеризуют данные таблицы 2.

Таблица 2.

Налог на прибыль предприятий и акцизный сбор в системе межбюджетных отношений Украины

| Уровни бюджетной системы | Нормы отчислений от налогов по годам | | | | |
|--------------------------------|--------------------------------------|------|------|----------|------|
| | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
| Налог на прибыль предприятий | | | | | |
| Государственный бюджет Украины | 0 | 0 | 0 | 0 – 70 | 100 |
| Местные бюджеты | 100 | 100 | 100 | 30 – 100 | 0 |
| Акцизный сбор | | | | | |
| Государственный бюджет Украины | 80 | 50 | 100 | 50 – 90 | 100 |
| Местные бюджеты | 20 | 50 | 0 | 10 – 50 | 0 |

ЗАВИСИМОСТИ МЕЖДУ НЕКОТОРЫМИ НАЛОГАМИ И МЕЖБЮДЖЕТНЫЕ ОТНОШЕНИЯ В УКРАИНЕ

Данные таблицы позволяют нам сделать следующие выводы:

1. Поступления от налога на прибыль предприятий чаще всего поступали в местные бюджеты, особенно это было характерно для 1996-1998гг.

2. Акцизный сбор чаще являлся источником доходов Государственного бюджета Украины, что наиболее ярко проявилось в последние годы.

Выделим две основные модели закрепления данных налогов за различными уровнями бюджетной системы Украины:

1) акцизный сбор большей частью или полностью поступают в бюджет государства, налог на прибыль предприятий – регионов;

2) все налоговые поступления идут в ГБУ.

Во второй модели управление взаимосвязью «акцизный сбор – налог на прибыль предприятий» прямым образом не влияет на межбюджетные отношения, а скорее является проблемой расчета оптимальных условий поступления налоговых платежей в бюджет государства.

Непосредственно к проблеме межбюджетных отношений относится первая модель. В этом случае введение новых объектов налогообложения или изменение ставок акцизного сбора может привести к тому, что сократятся или увеличатся поступления от налога на прибыль предприятий в местные бюджеты. В случае уменьшения поступлений от данного налога (а именно этот случай нам кажется наиболее вероятным) может возникнуть так называемая проблема «нефинансируемых мандатов». Это означает, что для обеспечения некоторых функций местных бюджетов не хватает имеющихся финансовых ресурсов.

В заключении отметим, что решить проблему «нефинансируемых мандатов», возникающую в результате перманентного изменения законодательства о косвенных налогах, можно либо применяя мораторий на отказ от внесения поправок и дополнений, либо разработав соответствующую схему компенсации потерянных доходов местных бюджетов.

Литература

1. Стиглиц Дж.Ю. Экономика государственного сектора / Пер. с англ. –М.: Изд-во МГУ: ИНФРА-М, 1997. –720 с.
2. Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» в редакции от 22 мая 1997 года N 283/97-ВР.
3. Закон Украины «О ставках акцизного сбора и таможенной пошлины на некоторые средства транспорта» от 24 мая 1996 года N 216/96-ВР.
4. Закон Украины «О ставках акцизного сбора и таможенной пошлины на табачные изделия» от 6 февраля 1996 года N 30/96-ВР.
5. Закон Украины «О ставках акцизного сбора и таможенной пошлины на спирт этиловый и алкогольные напитки» от 7 мая 1996 года N 178/96-ВР.
6. Закон Украины «О ставках акцизного сбора и таможенной пошлины на некоторые товары и продукцию» от 11 июля 1996 года N 313/96-ВР.

Поступило в редакцию 4 июня 2001 г.