

БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

УДК 336.2:338.242

Шмарловская Галина Александровна

**КОНЦЕПЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА К РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКЕ**

08.00.01 — политическая экономия

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

**диссертации на соискание ученой степени
доктора экономических наук**

МИНСК 1996

инена в Белорусском государственном экономическом

Зультант доктор экономических наук, профессор
Тур А.Н.

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Кунявский М.С.

доктор экономических наук, профессор
Давыденко Л.Н.

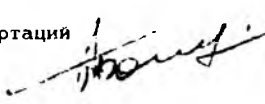
доктор экономических наук, профессор
Тарасов В.И.

Оппонирующая организация - Академия управления при Президенте
Республики Беларусь

Защита состоится 28 июня 1996 г. в 14.15 на заседании совета
по защите диссертаций Д 02.07.04 в Белорусском государственном
экономическом университете (г.Минск, Партизанский проспект, 26а)
в зале заседаний Ученого совета.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Белорусского
государственного экономического университета.

Автореферат разослан 28 мая 1996 г.

Ученый секретарь
совета по защите диссертаций  А.В. Бондарь

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. Актуальность, проблемы диссертационного исследования обусловлена объективной необходимостью формирования в Республике Беларусь системы налогового регулирования, адекватного условиям рыночной экономики.

Проведение данного исследования диктуется тем, что в условиях функционирования административно-командной экономики классическая система налогообложения не была сформирована и в настоящее время отсутствует национальная научно обоснованная концепция налогообложения, соответствующая проблемам переходного периода и условиям функционирования рыночной экономики. Это прежде всего касается теоретико-методологических основ: содержательной стороны налогов; их функциональной роли; организационных принципов структурного построения и распределения налоговых источников; концептуальной модели налогового регулирования и механизма его воплощения; стратегии, тактики и принципов построения дискреционной налоговой политики, сферой действия которой выступают микро-, макроуровень и уровень интерэкономики; форм взаимосвязи налогового регулирования с бюджетным, кредитно-денежным, включая валютно-финансовое, государственным воздействием на экономические процессы.

Отсутствие решений указанных вопросов отрицательно сказывается на эффективности проводимой налоговой политики в Республике Беларусь. Налоги не реализуют свои потенциальные возможности как основной инструмент формирования рыночной экономики в значительной степени в связи с фискальной направленностью действующей системы налогообложения, обуславливающей ее дестабилизирующее влияние на воспроизводственный процесс.

Вместе с тем социально-экономические проблемы переходной экономики предопределяют подчинение налогообложения реализации микро- и макроэкономических реформ, определение форм и методов налогового регулирования таких процессов, как разгосударствление и приватизация, реструктурирование национальной экономики, стимулирование развития приоритетных сфер производства, расширение экспортного потенциала республики, усиление инвестиционной активности отечественных и зарубежных предпринимателей, становление финансовой системы, а в перспективе - процессом поэтапного вертикального и горизонтального интегрирования Респуб-

лики Беларусь в мировую экономику.

В связи с этим научное обоснование современной концепции налогообложения в Республике Беларусь в условиях переходного периода к рыночной системе хозяйствования, создание теоретико-методологических предпосылок совершенствования системы налогообложения и механизма реализации налоговой политики выдвигается в ряд самостоятельных проблем, от решения которых зависит результативность налогового регулирования, следовательно, преодоление кризисного спада производства и стабилизации экономики, создание предпосылок к переходу к конкурентоспособной рыночной системе.

Оценка современного состояния решаемой проблемы и степени ее научно-практической разработанности. На протяжении длительного периода времени многие зарубежные и отечественные ученые изучали теорию и практику налогообложения. В связи с этим исходной базой исследования явились произведения западных экономистов: А. Смита, Д. Рикардо, Ж. Сэя, Дж. С. Милля, К. Маркса и др., которые, разрабатывая основы теории налогов, определяли роль налогов, их функциональное назначение, формы и виды налогов, принципы организации налогообложения; А. Маршалла, А. Пигу, К. Викселя, Л. Штейна, А. Вагнера, Дж. Кейнса, Э. Хансена, М. Фридмана, А. Лаффера и др., которые осуществляли развитие функционального аспекта налогообложения, а также отечественных ученых, среди которых В. Альтшулер, И. Брегель, П. Гензель, А. Исаев, Т. Локоть, В. Лебедев, П. Ляченко, И. Озеров, А. Соколов, Н. Тургенев, Н. Чернышевский и др.

Современные западные экономисты Р. Берд, М. Боскин, В. Бойз, Д. Бредфорд, Х. Дуброф, М. Фелдстайн, Н. Стейн, Д. Стиглиц, Н. Тиденан и др. продолжают разработку налоговой тематики. В своих работах они уделяют внимание характеристике основных видов налогов, тенденциям их реформирования, отработке методов налогового регулирования.

Ученые из ближнего зарубежья О. Богачева, И. Горский, В. Федосов и др. осуществляют анализ использования основных видов налогов и налоговых льгот, исследуют отдельные аспекты функционирования налогообложения в развитых и развивающихся государствах, обсуждают проблемы, связанные с построением российской налоговой системы.

Необходимость адаптации концепции налогообложения к социально-экономическим условиям Республики Беларусь периода перехода к рыночной экономике доказывает правомерность пересмотра и доработки ряда теоретических и практических положений налогового регулирования.

Однако для Белоруссии налогообложение является новой и мало исследованной проблемой. Ученые, среди которых Г. Балужева, В. Клецкий, М. Кунявский, Л. Окунева, М. Ткачук, А. Тихонов, М. Фисенко и др., рассматривают отдельные вопросы налогообложения при изучении общих проблем стабилизации экономики республики. К.Золотаревич, П. Никитенко, И. Шунько и др. в отдельных публикациях выступают с вариантами преобразования системы налогообложения.

В настоящее время учеными республики не выработано единого мнения по многим проблемам, связанным с теорией налогов и практическим использованием ее положений в переходной экономике. В научной литературе отсутствует комплексное исследование налогообложения как важнейшего элемента рыночного хозяйства в единстве теоретических, методологических и практических характеристик. Предложенная диссертация представляет собой первое в республике целостное исследование процессов налогообложения, которое сосредоточено на следующих аспектах: обобщении теории социально-экономической статистики и динамики налогообложения, практики налогового регулирования и определении тенденций его реформирования на основе анализа эволюции рыночных систем; обосновании теоретико-методологических основ концепции налогового регулирования Республики Беларусь с учетом ее социально-экономических, исторических, национальных, культурных особенностей и тенденций развития налогообложения в развитых и государствах с переходной экономикой.

Связь работы с крупными научными программами, темами. Диссертационное исследование затрагивает ряд крупных вопросов налогового регулирования, которые рассматриваются в Правительственной антикризисной программе Республики Беларусь, Налоговом кодексе и налоговом законодательстве Республики Беларусь, бюджетном устройстве, Национальной программе привлечения инвестиций в экономику Республики Беларусь. Работа взаимосвязана с проблематикой исследований кафедр экономической теории и истории эконо-

мических учений, финансов Белорусского государственного экономического университета.

Цель и задачи исследования. Цель данной работы состоит в том, чтобы на основе объективного анализа социально-экономической статистики и динамики налогообложения определить теоретико-методологические основы становления, развития налоговой системы и налогового регулирования в государствах как с развитой рыночной системой, так и с переходной экономикой, представив результаты исследования в виде определенной концепции налогового регулирования экономики, которая легла бы в основу разработки практических рекомендаций по формированию налоговой политики Республики Беларусь в условиях становления рыночной системы.

Поставленная цель реализуется через исследование категории "налоги" в трех неразрывно взаимосвязанных аспектах: в методологическом - определении основ ее познания, в теоретическом - сущностной ее характеристики, в практическом - совершенствовании форм ее реализации.

Для достижения поставленной цели были определены следующие задачи:

1. Выявить важнейшие закономерности генезиса теоретико-методологических основ налогообложения:

показать взаимосвязь между развитием системы налогообложения и возникновением государства, усложнением направлений его деятельности, обосновать, что налогообложение выступает одной из экономических предпосылок существования государства, а также образования и функционирования национальных систем и мирового рынка;

проследить эволюцию теории налогов, соответствующую становлению рыночной системы и сформулировать методологические основы статической модели налогообложения, выяснив социально-экономическую сущность и содержание налогов, многообразие их функционального назначения, выделив общие черты и принципы формирования налоговой системы;

выявить основные формы и виды налогов, проанализировать тенденции их развития в зависимости от этапов становления рыночной экономики и классифицировать, используя различные критерии построения;

* обосновать объективную необходимость построения многоуровневой системы налогообложения, возможность и пути обеспечения вертикальной и горизонтальной сбалансированности бюджетной системы.

2. Исследовать модель социально-экономической динамики налогообложения и определить место налогов в системе государственного регулирования:

раскрыть содержание неокейнсианской и неоклассической моделей налогового регулирования и показать механизм практической их реализации в зависимости от фаз экономического цикла;

выявить формы и методы налогового регулирования на микро-, макроуровне, уровне внешнеэкономической деятельности и международных экономических отношений, выделить характерные черты построения и инструменты реализации дискреционной и недискреционной налоговой политики;

* обосновать необходимость и раскрыть содержание взаимосвязи механизмов налогового, бюджетного, кредитно-денежного, включая валютно-финансовое, регулирования;

выявить особенности организации налогообложения в развитых и развивающихся государствах и рассмотреть возможности применения их практики налогового регулирования в условиях Республики Беларусь.

3. Определить концептуально-методологические основы реформирования налогового механизма Республики Беларусь в условиях перехода к рыночной системе:

обосновать необходимость создания национальной научно обоснованной концепции налогообложения и сформулировать методологические основы ее формирования;

доказать необходимость формирования и показать роль налогового регулирования в реализации микро- и макроэкономических реформ;

обосновать содержание, организационные принципы построения дискреционной налоговой политики и определить концептуальные основы формирования модели налогового регулирования Республики Беларусь переходной экономики;

разработать механизм взаимоувязки налогового регулирования с бюджетным, кредитно-денежным воздействием государства на микро-, макроэкономические процессы, обусловленные спецификой пере-

ходного периода;

выработать предложения по реформированию системы налогообложения, налогового механизма регулирования и формирования налоговой политики.

Научная новизна полученных результатов. Впервые в республике в диссертации обосновывается целостная теория социально-экономической статистики и динамики налогообложения, которая является концепцией методологического подхода к построению налогообложения и налогового регулирования в практике перехода к рыночной системе. На ее основе сделана попытка разработки авторской концепции налогообложения Республики Беларусь.

На основе систематизации разрозненного исторического материала по Беларуси за период с IX по XX вв. получило дальнейшее развитие положение о том, что эволюция налогообложения обусловлена возникновением государства и изменением его функций, что налогообложение выступает одной из экономических предпосылок функционирования государства, формирования национальной рыночной системы.

Обобщены методологические основы налогообложения. Определена сущность и впервые обоснована содержательная сторона налогов на стадиях их формирования, распределения и использования, сгруппирована функциональная направленность налогов в соответствии с этапами формирования национальных и мировой рыночных систем. Показана эволюция теории налогов, отражающая становление и трансформацию рыночной экономики.

Предложена авторская трактовка понятия "налоги", в которой определены его экономическая сущность, форма и цель использования как источника доходов государства и одного из инструментов регулирования экономики.

Получили дальнейшее развитие положения о налоговой системе: сгруппированы и охарактеризованы ее общие черты и принципы формирования. Скорректирована классификация налогов в зависимости от способа их взимания, отражающая этапы становления смешанной рыночной экономики в развитых государствах. Это позволило обобщить разрозненный материал по основным видам налогов, привести их названия в соответствие с мировой практикой, выделить позитивные и негативные характерные черты и ведущие тенденции их применения по мере формирования национальных рыночных систем и

мирового рынка. При этом отметить целесообразность использования отдельных видов налогов в зависимости от фаз экономического цикла. Определены методологические основы структурного построения многоуровневой системы налогообложения в соответствии со спецификой формирования бюджетной системы.

Обоснована объективная необходимость и возможность постоянного реформирования национальных налоговых систем и функционирования целостного механизма, регулирующего процессы формирования, распределения и использования налогов на микро-, макроуровне и уровне интерэкономики. Систематизированы организационные формы и методы налогового регулирования, применяемые в рыночных системах.

Получили дальнейшее развитие методологические подходы к налоговой политике. Выявлено содержание механизма ее практической реализации, определены место и роль налоговых инструментов в системе государственного регулирования. Это позволило раскрыть и впервые системно описать механизм взаимодействия налоговой, бюджетной, кредитно-денежной и внешнеэкономической политики.

На основе анализа социально-экономической ситуации в Республике Беларусь и мировых тенденций развития налогообложения впервые обоснованы теоретико-методологические основы формирования налогообложения; построена модель налогового регулирования экономики республики в переходный период и определены формы, методы налогового воздействия в соответствии с фазами экономического цикла; определено содержание налоговой политики Республики Беларусь и сформулированы принципы формирования дискреционного налогового механизма ее практической реализации.

На основе исследования впервые подготовлены и опубликованы "Теоретико-методологические основы концепции налогообложения и модели налогового регулирования в Республике Беларусь".

Практическая значимость полученных результатов. Практическая значимость диссертации состоит в том, что теоретико-методологические основы налогообложения и налогового регулирования могут быть использованы в ходе дальнейших научных исследований.

Предложенная концепция налогообложения Республики Беларусь применяется при разработке Налогового Кодекса и совершенствовании налогового законодательства. Конкретные рекомендации по налоговому регулированию используются в Национальной программе

привлечения инвестиций в экономику Республики Беларусь. Отдельные положения учтены в работе по формированию государственного бюджета Республики Беларусь на 1995 и 1996 гг.

Положения диссертации нашли отражение в бюджетной теме по научно исследовательской работе Белорусского государственного экономического университета "Проблемы формирования рыночной экономики в западной экономической теории" (регистрационный N 01910037762), выполненной в течение 1991 - 1995 гг. под руководством автора кафедрой экономической теории и истории экономических учений, в соответствии с которой изданы пять учебных пособий.

Разработаны и изданы рабочие программы спецкурсов "Налоги в рыночной экономике", выполненные в соответствии с заданием НИИ образования.

Ряд теоретико-методологических обобщений, углубляющих исследование микро- и макрорегулирования, должны найти отражение в соответствующих разделах и темах курсов "экономической теории", "истории экономических учений", "мировой экономики", в разрабатываемых спецкурсах по проблемам налогообложения.

Экономическая значимость полученных результатов. Изложенные теоретические положения и практические выводы по налогообложению развитых государств и Республики Беларусь могут быть использованы в качестве интеллектуальной продукции и применяться в практической деятельности различных субъектов хозяйствования и органов управления. Реализация предложений в экономической политике усилит мотивацию субъектов хозяйствования к расширению инвестиционной деятельности, к повышению параметров экономической и социальной эффективности.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. Целостная концепция социально-экономической статистики и динамики налогообложения, раскрывающая теоретико-методологические основы налогообложения и налоговый механизм в системе государственного регулирования переходной экономики.

Сущность и содержательная сторона налогов в функциональном аспекте, раскрывающая процессы формирования, распределения и использования налогов на микро-, макроуровне и уровне интерэкономики;

классификация форм и основных видов налогов, их характерис-

тика, раскрывающая функциональную роль налогов в зависимости от фаз экономического цикла и этапов становления рыночной системы;

роль налогового регулирования и формы взаимосвязи его с бюджетным, кредитно-денежными механизмами государственного воздействия на экономические процессы.

2. Авторская концепция налогообложения Республики Беларусь в условиях перехода к рыночной системе хозяйствования.

Стратегия и тактика налогообложения, методологические основы формирования оптимальной модели налогообложения: содержательная сторона налогов, их функциональная направленность, специфика организационных принципов построения налогообложения и формирования многоуровневой налоговой системы; принципы разграничения налоговых источников доходов республиканского и местных бюджетов; налоговые инструменты обеспечения горизонтальной и вертикальной финансовой сбалансированности бюджетов;

содержание налоговой политики на микро- и макроэкономическом уровне, организационные принципы формирования дискреционного механизма ее реализации;

модель налогового регулирования переходной экономики республики и механизм использования прямой и косвенной форм обложения, основных видов налогов и налоговых льгот в соответствии с фазами экономического цикла и проблемами развития национальной экономики, внешнеэкономической деятельности и международных экономических отношений;

роль системы налогов и налоговых льгот в осуществлении микро- и макроэкономических реформ, нацеленных на активизацию инвестиционной деятельности, среди которых разгосударствление и приватизация, структурная перестройка, создание конкурентоспособного производства, восстановление экспортного потенциала республики, преобразование бюджетной и банковской систем, рынков банковских кредитов и ценных бумаг;

особенности формирования внешнеэкономической налоговой политики как одного из условий создания "открытой" экономической системы, налоговые методы регулирования внешней торговли, привлечения иностранных инвестиций;

обоснование необходимости и направлений гармонизации налоговых систем республики и государств СНГ в условиях развития интеграционных процессов;

определение содержания составных элементов управления сферой налогообложения (научная организация налогообложения, прогнозирование, правовое обеспечение, учет и контроль, порядок налоговых взысканий, статистическая и информационная обеспеченность, институциональная организация оперативного управления).

. Личный вклад соискателя. Диссертационное исследование является научным трудом, выполненным соискателем самостоятельно на основе изучения теоретического, фактологического материала и освещенного в отечественной и иностранной литературе опыта функционирования налогообложения в рыночных системах.

Апробация результатов диссертации. Основные положения диссертационного исследования докладывались, обсуждались и вошли в рекомендации:

1. Международных научно-практических конференций по проблемам финансово-кредитного обеспечения стабилизации Республики Беларусь (г. Минск, 1995 г.), привлечения зарубежных инвестиций (г. Минск, 1995 г.), развития науки (г. Минск, 1995 г.), методологии и методики изучения и преподавания современной экономической теории (г. Минск, 1995 г.), разгосударствления и приватизации общественной собственности (г. Минск, 1994 г.), экономического механизма хозяйствования в условиях рыночной экономики (г. Минск, 1993 г.), развития национальной экономики (г. Минск, 1993 г.).

2. Всероссийских научно-практических конференций по институциональным и структурным преобразованиям экономики (г. Санкт-Петербург, 1995 г.), проблемам управления (г. Москва, 1995 г.), развития предпринимательства (г. Москва, 1994 г.).

3. Заседании научного клуба Академии наук Беларуси (г. Минск, 1996 г.).

4. Республиканской научно-практической конференции по проблемам науки и образования (г. Минск, 1995 г.).

5. Республиканском семинаре по проблемам регулирования финансовых отношений (г. Новополоцк, 1994 г.).

6. Университетских конференциях профессорско-преподавательского состава (1992 г., 1991 г.).

. В Белорусском государственном экономическом университете с 1985 г. проблемы налогообложения отражались в лекциях, читаемых по курсам "история экономических учений" и "экономическая тео-

рия". В Академии управления при Президенте Республики Беларусь с 1993 г. проблемы налогообложения рассматривались в лекциях по курсу "Мировая экономика", в спецкурсе "Налогообложение внешне-экономической деятельности", осуществлялось руководство дипломными работами по данной тематике.

Опубликованность результатов. Основные результаты диссертационного исследования изложены в 30 публикациях, общим объемом свыше 30 п.л., в том числе в монографии.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, девяти параграфов, выводов, списка использованных источников, приложений. Полный объем диссертации 255 стр., включая 27 приложений на 37 стр., списка использованных источников в количестве 370 наименований на 21 стр.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ

Первая глава посвящена исследованию формирования статической модели налогообложения, позволяющей рассмотреть налоги как социально-экономическое явление, как определенную подсистему в экономическом устройстве общества, и сформулировать теоретико-методологические основы ее построения.

• Изучение налогов как одного из статических стандартов общества обусловлено тем, что налоги - это естественная или нормальная ценность и в то же время универсальное явление, характерное для всех этапов общественного развития. Это подтверждает анализ генезиса налогообложения, который позволил заключить, что во-первых, появление и развитие системы налогов, в том числе, начиная с XI в. и в Белоруссии, обусловлено возникновением государства, изменением его хозяйственных потребностей и направлений деятельности, во-вторых, налоги выступают одной из предпосылок существования и развития государства, а также образования и функционирования национальных рыночных систем и мирового рынка, в-третьих, налоги являются составной частью, признаком рыночной системы, выступают преобладающим источником государственных доходов и инструментом регулирования.

Исследование налогообложения в единстве методологического, теоретического и практического аспектов предполагает выяснение трактовки понятия "налоги", сущностной и содержательной сторон налогов, их функциональной направленности и принципов построения; выделение организационных форм, которые принимает налогообложение в ходе включения налогов в обменные процессы; выяснение основных видов налогов и определения форм, методов их построения и изъятия, распределения и перераспределения, использования; установления причинно-следственных связей налогов с социальной средой, их места и роли в любой экономической системе.

Для этого автор избирает в качестве объекта исследования налоговые системы государств, где функционирует рыночная экономика, поскольку практика налогообложения, которая сформировалась в Республике Беларусь в период функционирования административно-командной экономики, не соответствует условиям рыночного хозяйствования и не может выступать образцом построения классической системы налогов.

Анализ эволюции теории и практики налогообложения показывает, что сущностный аспект налогов реализуется в деятельности общества по распределению и перераспределению национального дохода и части денежных доходов населения. Возникновение и функционирование налогов в условиях различных экономических систем обуславливается образованием разнообразных форм и методов взаимодействия, которые, во-первых, складываются между широким кругом субъектов, представленных различными подразделениями государственных и местных органов власти, среди которых налоговые органы (налоговое управление, инспекции, полиция и пр.), многие экономические службы, организации социальной и экономической инфраструктуры, науки, органы статистики, средств массовой информации и т.д., а также деловыми предприятиями и домохозяйствами, во-вторых, выходят за рамки чисто обменных процессов, вызванных распределением личных и в целом национального доходов, формированием государственного бюджета. Поэтому автор считает, что содержание такого явления как налоги раскрывает широкий спектр процессов, связанных с их формированием, распределением, использованием и регулированием.

Содержание процесса формирования налогов воплощается в изъятии и присвоении части стоимости национального дохода и части

денежных доходов налогоплательщиков. Распределения налогов - в перераспределении национального дохода, региональном распределении налогового бремени между государственными и местными бюджетами, распространении налогов между социальными группами вследствие воздействия фискального законодательства, переложения налогов и уклонений плательщиков от их уплаты. Использование налогов затрагивает создание целевых фондов государства и расходование средств бюджетов на развитие государственного сектора, образование новых государственных и частно-государственных компаний, финансирование строительства, содержание инфраструктуры, НИОКР, субсидирование капиталовложений и т.д. Регулирование охватывает формирование налогового механизма воздействия на микро-, макроуровне и уровне интерэкономики.

Автор считает, что налоги как социально-экономическое явление отражают процесс взаимоотношений между обществом (в лице государства и местных органов власти) и плательщиками (предприятиями и домохозяйствами) по поводу обязательного изъятия части национального дохода и денежных доходов населения, их распределения и использования с целью удовлетворения хозяйственных потребностей государства и экономических интересов членов общества; по поводу регулирования воспроизводственным процессом на микро- и макроэкономическом уровне.

В конкретный период экономического развития государства и рыночного хозяйства содержательная сторона налогов предопределяется их функциональным назначением. Налоги выполняют многообразные функции (стимулирующая, регулирующая, распределительная, фискальная, контрольно-учетная, ограничительная), что позволяет государству воздействовать с их помощью на микро- и макроэкономические процессы.

В ходе эволюции налогообложения возникает налоговая система. Она представляет собой законодательно закрепленную совокупность налогов, принципов построения и способов взимания налогов.

Налоговые системы являются национальными и их реформирование обуславливается этапами развития экономики и государства, но правительства при их формировании ориентируются на общие черты и организационные принципы построения, налоговый инструментарий и институциональное оформление. Среди них: обязательность, равномерность, справедливость, всеобщность, административная про-

стота, гибкость, стабильность, эффективность, платежеспособность, достаточность, прогрессивность или пропорциональность, необлагаемый минимум доходов, механизм изъятия налогов, политическая ответственность.

Многообразие видов налогов обуславливает их структуризацию. В теории и практике в соответствии с применяемыми критериями составляются различные классификации налогов. В работе рассматриваются три из них: а/ классификация налогов на прямые и косвенные в зависимости от способа их взимания. Автор уточняет данную группировку налогов, ориентируясь на этапы становления смешанной экономики и мировую практику налогообложения; б/ классификация налогов на прогрессивные, регрессивные и пропорциональные налоги в соответствии с соотношениями между ставкой налога и доходом; в/ классификация налогов на федеральные (республиканские), местные (территориальные) и налоги местных административных групп в зависимости от направлений распределения налоговых поступлений.

Изучение практики изъятия основных видов прямых и косвенных налогов позволило определить их функциональную роль, выделить ведущие тенденции и целесообразность их применения в условиях определенных фаз экономического цикла.

Деление налогов в зависимости от направлений использования налоговых поступлений необходимо для определения структуры налогообложения.

Анализ структурного построения налогов в государствах с рыночной экономикой позволил сформулировать следующие методологические основы. Выяснение ведущих форм, видов, и количества налогов осуществляется в зависимости от их функциональной роли в конкретный промежуток времени. Определение соотношения, уровня ставок и структуры налогов на государственном, территориальном и местных уровнях - в соответствии со спецификой формирования многоуровневой бюджетной системы, что в свою очередь предопределяет необходимость обеспечения в зависимости от способа распределения налоговых поступлений (разграничение налоговых источников; долевое участие в поступлениях или в использовании налогов) вертикальной и горизонтальной финансовой сбалансированности бюджетной системы.

Исследование статической модели налогообложения позволило

автору выявить в теории и практике наличие множественных подходов к налогообложению. Плюрализм обусловлен особенностями каждого из этапов в развитии экономической системы; реформированием государства как элемента рыночной системы; экономическими, социальными и политическими процессами, происходящими в рамках национальных и мировой экономик; отличиями в методологических подходах представителей различных школ и направлений экономической теории.

Вторая глава посвящена исследованию динамической модели налогообложения, раскрывающей качественный анализ изменений, происходящих в налоговой системе, действие целостного механизма, регулирующего процессы формирования, распределения и использования налогов, организацию налогового регулирования экономическими процессами на микро-, макроуровне и уровне интерэкономии; формулировке теоретико-методологических основ построения налоговой политики государства.

Автор рассматривает налоги не только как атрибут государственной власти, но и как инструмент регулирования, составной элемент государственной политики. Это предопределяется тем, что экономические, социальные и политические процессы, развивающиеся в рамках национальных и мировой экономик обуславливают объективную необходимость постоянного реформирования налоговых систем. Для управления этим процессом в государствах формируется дискреционная налоговая политика, которая представляет собой мероприятия правительства, направленные на изменение порядка налогообложения, с целью воздействия на достижение макроэкономической стабильности, перераспределение ресурсов и доходов, обеспечение полной занятости, производство неинфляционного продукта, а в сочетании с мерами кредитно-денежной политики - влияние на чистый экспорт (импорт) товаров и услуг.

Содержание налоговой политики обусловлено целевой направленностью и степенью реализации государством функционального назначения налогов.

На микроуровне целью налогового регулирования является поддержание и развитие конкурентоспособности, разгосударствление и приватизация государственной собственности, стимулирование роста объемов инвестиций, НИОКР, реструктурирование экономики, воздействие на платежеспособный спрос и цены. Функционально на

уровне микрополитики налоги выполняют главным образом стимулирующую роль.

На макроуровне - участие в антициклическом регулировании экономики и ее стабилизации, в обеспечении экономического роста, занятости, воздействии на инфляцию, создании социальной инфраструктуры. На уровне внешнеэкономической деятельности - повышение интегрированности в мировое хозяйство, стимулирование и регулирование внешней торговли, миграции капитала и рабочей силы, обеспечение инновационных процессов, развитии экспортного производства. На макроуровне налоги как элемент бюджетной политики выступают прежде всего фискальным инструментом.

Автор считает, что методологическими предпосылками построения налоговой политики являются: определение концептуальной основы модели налогового регулирования и набора организационно-правовых форм и методов налогового воздействия; формирование налогового механизма, позволяющего корректировать стимулирующие или сдерживающие способы и формы организации налоговых отношений в соответствии с потребностями общества в условиях определенной фазы экономического цикла; согласование налоговой политики с элементами бюджетного, кредитно-денежного, включая валютно-финансовое, регулирования.

♦ В теории и практике налогообложения государств с рыночной системой выделяются две концептуальные модели - неокейнсианская и неоклассическая, которые по-разному трактуют механизм государственного воздействия на процессы формирования, распределения и использования налогов. Неокейнсианцы строят механизм налогового регулирования на основе изменений уровня налогов (снижения их как средства проведения антициклической политики, повышения в годы оживления и подъема с целью сдерживания деловой активности), неоклассики - на основе широконасыщенного и целенаправленного снижения общего уровня налогов для поддержания высокого уровня сбережений и инвестиций, а также расширения общих налоговых поступлений.

Для достижения эффективного воздействия налоговой политики на воспроизводственный процесс первостепенное значение приобретает выбор конкретных форм и методов налогового регулирования.

Анализ теории и практики налогообложения в развитых и развивающихся государствах показал, что правительства осуществляют

выбор форм налогового воздействия, которые подразделяются на прямые и косвенные, стимулирующие и сдерживающие, в зависимости от экономических условий и этапа исторического развития национальной экономики. Кроме того они располагают огромным арсеналом методов налогового регулирования экономики на микро- и макроуровне, среди которых к ведущим можно отнести следующие: введение новых или повышение ставок действующих налогов; манипулирование величиной ставок налогов на определенной территории или на определенный промежуток времени; изменение структуры налогов; использование прогрессивной системы налогообложения с различной степенью прогрессии; дифференциация ставок налогов по отраслям и видам производств; использование разнообразных систем подоходного обложения корпораций; унификация ставок по ведущим видам налогов между государствами; предоставление налоговых льгот и скидок на личные доходы налогоплательщиков; введение системы ускоренной амортизации; использование налоговых скидок на инвестиции (инвестиционный налоговый кредит); применение разнообразных специальных налоговых льгот, поощряющих деловую активность в отдельных сферах или регионах, в том числе стимулирующих миграцию капитала, развитие экспортного производства, предпринимательства, НИОКР и пр., среди которых налоговые льготы по отдельным отраслям и компаниям, налоговые скидки на прибыль малого бизнеса и убыточных предприятий, вычеты из налоговой базы расходов по НИОКР, льготы при обложении доходов от прироста капитала с целью привлечения инвестиций в мелкие фирмы через размещение ценных бумаг, льготы, стимулирующие частные инвестиции в акции, налоговые льготы предприятиям, создающим рабочие места, "система квот", налоговые льготы иностранным инвесторам в "оффшорных зонах" и налоговых гаванях и пр.

В условиях рыночных систем, где функционируют рыночная среда и соответствующие ей институты, степень реализации стабилизационной налоговой политики в значительной мере предопределяется ее взаимосвязкой с бюджетными, кредитно-денежными, включая валютно-финансовое, регулирование.

Необходимость согласования налоговой и бюджетной политики обусловлена тем, что налоги и государственные расходы образуют единство противоположностей. Размеры налоговых поступлений (виды, количество налогов, уровень ставок) находятся в прямой за-

зависимости от планируемой при составлении бюджетов суммы государственных закупок и трансфертных платежей. Поэтому в соответствии с предполагаемыми изменениями в государственных расходах корректируется структура налогообложения. В то же время при составлении бюджетов и определении желаемой величины доходов налоги выступают одной из ограничительных предпосылок формирования правительственных расходов.

Но налоги и государственных расходы - это противоположности. Изменение величины государственных расходов по сравнению с налогами вызывает противоположный эффект воздействия на совокупный спрос, объемы национального дохода, общественного производства и занятость населения. В связи с этим воздействие стабилизационной налоговой политики зависит от правильного сочетания сокращения объема государственных заказов, трансфертных платежей и повышения налогов. Это обуславливает возможность поддержания совокупного спроса на желательном уровне и экономической системы в состоянии стабильности.

Степень воздействия стабилизационной налоговой политики на экономику находится в прямой зависимости от проводимой кредитно-денежной политики. С одной стороны, манипулирование чистыми налогами вызывает изменения объема денежной массы, нормы процента, валютного курса, что отражается в изменении размеров национального дохода, плановых инвестиций, объемов чистого экспорта (импорта) и платежного баланса страны, с другой - колебания количества денег, находящихся в обращении, видоизменяют действие налогового механизма, поскольку воздействуют на норму процента, уровни реального объема производства и цен. В связи с этим под воздействием кредитно-денежного механизма воздействие дискреционной налоговой политики может быть ослаблено или усилено, следовательно в зависимости от экономических проблем, стоящих перед национальной экономикой, правительствам необходимо взаимовызывать мероприятия стимулирующей или сдерживающей налоговой и ограничительной или экспансионистской кредитно-финансовой политики.

Средством достижения налоговой политики является налоговый механизм, который включает совокупность различных организационно-правовых форм и методов, используемых государством в целях обеспечения реализации соответствующей налоговой политики. Го-

сударство придает ему юридическую форму посредством налогового законодательства.

Третья глава посвящается теоретико-методологическому обоснованию авторской концепции налогообложения и налогового регулирования в практике перехода к рыночной экономике в Республике Беларусь.

Среди предпосылок образования в Республике Беларусь смешанной экономики рыночного типа - реформирование роли государства, создание адекватных ей инструментов регулирования, одним из которых является налогообложение. Однако специфика ситуации состоит в том, что в республике система налогов создается заново.

В период построения административно-командной экономики воплощалась идея ликвидации налогов. Ученые не занимались разработкой проблем налогообложения и в реальной действительности классическая налоговая система отсутствовала. Действовал механизм обязательного нормированного изъятия финансовых средств с предприятий и функционально роль налогового ведомства выполнял монобанк.

В переходной экономике, когда сокращается доля государственной собственности и появляются разнообразные формы хозяйственной деятельности, изменяются взаимоотношения между государством и налогоплательщиками, возникает потребность в формировании реальной системы налогов и налоговой политики, создании институтов, обеспечивающих функционирование налогового механизма, правовом оформлении в соответствующих законодательных актах практики налогообложения.

Автор считает, что концепция налогообложения Республики Беларусь включает ряд блоков:

во-первых, теоретико-методологическое обоснование налогообложения, предполагающее определение содержания налогов, принципов построения налоговой системы, функциональной направленности, принципов структурного формирования и организации республиканской и местной систем налогов, инструментов достижения финансовой сбалансированности бюджетной системы;

во-вторых, построение модели налогового регулирования и определение набора конкретных форм и методов налогового воздействия на микро-, макроуровне и уровне внешнеэкономической деятельности и международных экономических отношений;

в-третьих, определение налоговой политики с выделением ее стратегии, тактики, принципов формирования и механизма ее реализации;

в-четвертых, разработку механизма взаимоувязки, сочетания налоговых инструментов государственного регулирования с бюджетными, кредитноденежными, внешнеэкономическими мерами, направленными на формирование и эффективное функционирование рыночной системы;

в-пятых, создание механизма унификации налоговой системы Республики Беларусь с налоговыми системами государств СНГ и мирового сообщества;

в-шестых, формирование институционального оформления налогового механизма.

Анализ социально-экономической ситуации республики позволяет утверждать, что в переходный период возникает объективная потребность в гибком сочетании стимулирующей, регулирующей и фискальной функций налогов. Однако действующая в республике система налогов носит фискальную направленность. Она строится на основе высоких налоговых ставок и общего уровня налоговых изъятий с производств различных форм хозяйствования, на преобладании косвенной формы обложения. По подсчетам автора в промышленности за девять месяцев 1995 г. суммарно налоги и неналоговые платежи в бюджет и во внебюджетные фонды превысили 107 % по отношению к прибыли, в том числе налоги - 77,4 %. По отраслям промышленности: машиностроение и металлообработка - 71,3 %, электротехническая и приборостроение - 82,03 %, радиоэлектроника и конверсия - 141,49 %. Многим предприятиям приходится расплачиваться с государством даже при отсутствии прибыли.

Рост налогового бремени имеет отрицательные последствия, изменяя общие, макроэкономические условия воспроизводства. В условиях роста цен налоговые поступления в абсолютном исчислении увеличиваются. Одновременно продолжается спад производства и снижение деловой активности. ВВП в 1994 г. снизился по сравнению с 1993 г. на 13 %, в 1995 г. - на 10 %. Инвестиционная деятельность сократилась соответственно на 25 % и 27,0 %. Возросла кредиторская задолженность предприятий и организаций, продолжается отток капитала из республики, увеличивается число уклонений от уплаты налогов.

В целом произошло замедление темпов роста государственных доходов. В 1994 г. по сравнению с 1993 г. доходы возросли в 17,9 раз, а уровень инфляции повысился в 23,2 раза, в 1995 г. - в 5,6 раза, а инфляция - в 8,1 раз. Кроме того, произошло снижение уровня централизации средств государством.

Реализация функциональной роли налогов обуславливает реформирование системы налогообложения по следующим направлениям:

снижение совокупного уровня налогообложения посредством пересмотра предельных ставок налогов и прогрессивности шкал налогообложения, отмены низкокэффективных налогов; расширения налогооблагаемой базы;

принятие мер по повышению уровня собираемости налогов;

отражение в Налоговом Кодексе республики не только общих организационных принципов построения налоговой системы, но и ориентированных на экономические, политические и социальные требования переходного периода, среди которых определение минимального количества налогов и их четких источников; обложение реальных (с учетом инфляции) величин доходов; использование системы налогов, которая обеспечивала бы наиболее полный охват всех доходов домохозяйств и фирм различных форм собственности; установление такого уровня налоговых ставок, которые обеспечивали бы необходимый приток налоговых доходов, предотвращали переложение налогов и отток капитала за границу; обеспечение равных требований со стороны государства ко всем хозяйствующим субъектам независимо от форм собственности; исключение двойного обложения одних и тех же доходов; обеспечение сбалансированности оборота финансовых средств на уровнях централизованного бюджета, местных бюджетов, субъектов хозяйства и населения; четкая формулировка, исключающая произвольное толкование требований, изложенных в законодательных актах и методических указаниях; стремление к унификации налогообложения республики с налоговыми системами, действующими в государствах СНГ и Европейском сообществе;

структурное построение налогообложения в соответствии с общепринятыми методологическими подходами, предполагающими учет их функциональной роли в переходной экономике и специфику формирования бюджетной системы;

определение ведущих видов налогов. В условиях переходного

процентные доходы, налоговых льгот позволит стимулировать деловую активность. На макроуровне прямое обложение имущества, природных ресурсов в сочетании с косвенными налогами (акцизы, НДС, таможенные тарифы), обеспечит осуществление фискальной функции налогов.

В период долгосрочного подъема экономики целесообразно проведение сдерживающей налоговой политики, основывающейся на монетаристской модели государственного воздействия и преобладании косвенного обложения. На микроуровне косвенные налоги позволят стимулировать производство конкурентоспособной продукции и дифференцировать товаропроизводителей, выпускающих продукцию, которая не пользуется спросом. На основе прямых налогов - стимулировать накопления. На макроуровне фискальную функцию целесообразно обеспечить за счет увеличения налоговых поступлений вследствие расширения сферы действия косвенной и сужения сферы прямой формы обложения. Это найдет выражение в снижении уровня подоходных налогов особенно на высокие доходы с целью поощрения частных сбережений и чистых прибылей, остающихся в распоряжении предпринимателей, в уменьшении прогрессивности прямого налогообложения.

В периоды депрессии и оживления целесообразно подключать соответственно: краткосрочную монетаристскую модель регулирования, направленную на стимулирование инфляции издержек с целью обеспечения перераспределения доходов; и краткосрочную кейнсианскую модель, нацеленную на стимулирование инвестиционного спроса, предполагающих использование налоговых льгот и скидок, предоставляемых на определенные цели и на определенный срок, по истечении которого они должны отменяться.

Представляется, что в Налоговом Кодексе республики при формировании налоговой политики необходимо исходить из определенных организационных принципов, обеспечивающих реализацию следующих положений: создание стабильных и предсказуемых налоговых взаимоотношений между государством и налогоплательщиками вследствие устойчивого и неизменного на определенный срок налогового законодательства; усиление регулирующей и стимулирующей функций налогообложения; построение многоуровневой налоговой системы, предполагающей разграничение республиканских и местных налогов; учет территориальных интересов и нацеленность налого-

вых поступлений республиканского бюджета на обеспечение целевого финансирования приоритетных социально-экономических и структурно-воспроизводственных программ общегосударственной и общенациональной значимости, а местных бюджетов - на удовлетворение региональных потребностей; создание гибкой и избирательной налоговой системы, предполагающей использование разнообразных форм и методов налогового регулирования, а также чувствительной к изменениям в формировании доходов и объектов налогообложения; построение системы налоговых льгот в соответствии с приоритетами в развитии национальной экономики и с учетом подвижности экономической конъюнктуры; кратковременность применения льгот и скидок; обеспечение достаточных налоговых поступлений в бюджеты, использование которых позволит достичь баланса между удовлетворением текущих фискальных потребностей всех уровней власти и стимулированием активной предпринимательской деятельности различных форм хозяйствования, эффективного использования ресурсного потенциала республики; ориентация налогового регулирования на поддержание структурно-воспроизводственного равновесия; стимулирование развития экспортного потенциала и активизацию инвестиционной деятельности отечественных и иностранных инвесторов; достижение взаимоувязки налогового регулирования с бюджетным, кредитно-денежным, внешнеэкономическим и социальным механизмами государственного воздействия; обеспечение минимального вмешательства государства в лице налоговых органов в частную жизнь налогоплательщиков в процессе управления налогообложением; использование мирового опыта по организации управления сферой налогообложения.

Налоговая политика страны формируется в контексте всего комплекса мер консолидированной экономической политики. В связи с этим одним из методологических условий построения налоговой политики является концептуализация (моделирование) конкретных взаимосвязей между налоговым и другими формами государственного регулирования. Так стимулирующие мероприятия налоговой политики взаимоувязываются с мерами по увеличению государственных расходов и с ограничительной кредитно-денежной политикой, направленной на снижение нормы процента, а с целью разрешения проблемы дефицита государственного бюджета с увеличением выпуска экспортного производства. Сдерживающие мероприятия согласовы-

ются со снижением величины государственных расходов в виде государственных закупок и трансфертных платежей и с экспансионистской кредитно-денежной политикой, направленной на повышение нормы процента.

В переходный период одной из ведущих предпосылок реализации проблемы стабилизации экономики и вывода ее из кризиса является активизация инвестиционной деятельности, увеличение главным образом частных отечественных и зарубежных инвестиций в национальную экономику. При этом особенностью современного периода является переход от прямого бюджетного финансирования объектов к косвенным методам регулирования инновационно-инвестиционной деятельностью, сдвиги инвестиционной и структурной политики государства с макро- на микроуровень экономики. В связи с этим налоговое регулирование функционально направляется на стимулирование инвестиционной активности и на регулирование объемами капиталовложений отечественных и иностранных инвесторов.

На микроэкономическом уровне механизмы реализации налоговой политики направляется на формирование предпосылок по ускорению процессов разгосударствления и приватизации, образование новых субъектов собственности; условий для функционирования многообразных форм хозяйствования, структурной перестройки производства, развития мелкого и среднего предпринимательства; стимулов для повышения инвестиционной активности отечественных предпринимателей и роста доли накоплений.

Представляется, что с этой целью целесообразно использование двух видов налогов (на прибыль и на процентные доходы, получаемые инвесторами от операций с ценными бумагами) и таких методов налогового воздействия, как манипулирование ставками данных налогов, применение различных систем взимания корпорационного налога, снятие налога на процентные доходы, формирование резервных фондов и отчислений, остающихся в распоряжении предприятий длительное время.

Особую роль необходимо отвести применению (введению и исключению) системы налоговых льгот и скидок. Так, с целью поощрения деятельности мелкого и среднего бизнеса целесообразны применение льготного прогрессивного подоходного обложения прибыли, учитывающего абсолютную величину доходов; определение относительно максимального потолка доходов предприятия для освобожде-

ния их от налогов; освобождение от уплаты налога на определенный промежуток времени; изъятие из налогооблагаемого дохода компаний с индивидуальной формой собственности условной суммы на оплату труда самого хозяина и членов его семьи; введение льготной системы ускоренной амортизации.

Для стимулирования инвесторов на финансирование долгосрочных проектов, требующих вложения большого инновационного капитала, целесообразны введение налоговых льгот на весь инвестиционный период; освобождение от обложения на определенный промежуток времени дивидендов, получаемых по данному проекту; дифференциация льгот по финансированию инновационной и инвестиционной деятельности, связанных с проведением НИОКР и их внедрением; создание централизованных инвестиционных фондов для аккумуляирования сумм налоговых льгот и последующего предоставления собранных средств в виде ссуд тем предпринимателям, которые осваивают новую технику и технологию.

Налоговое стимулирование отечественных инвесторов необходимо ориентировать на обеспечение собственных источников финансирования капиталовложений, формируемых на основе амортизационных отчислений и прибыли.

Для восстановления роли амортизационных отчислений правомерно использование льготной системы ускоренной амортизации основных фондов. При этом необходимо учитывать определенные приоритеты. Так возможно маневрирование ставками амортизационных отчислений в зависимости от уровня технологического развития предприятия; введение специальных норм амортизационных списаний ко всем инвестициям, направляемым на приобретение ресурсосберегающего и энергосберегающего оборудования, а также оборудования, предназначенного для предотвращения загрязнения окружающей среды, или оборудования, которое приобретают мелкие и средние предприятия. Возможно использование данного метода льготирования для тех предпринимателей, которые развивают наукоемкие производства в периферийных районах, кто увеличивает занятость населения в определенных регионах, осуществляет НИОКР.

Для стимулирования инвестиций в НИОКР необходимо использовать манипулирование ставками налога на прибыль на определенное время и налоговые льготы, дифференцируя их по финансированию инновационной и инвестиционной деятельности. Правительство мо-

жет аккумулировать суммы, полученные от предоставленных налоговых льгот, в централизованный инвестиционный фонд, используемый как источник ссуд, выдаваемых под льготные проценты предприятиям, осваивающим новую технику и технологию.

Таким образом налоговая политика на микроэкономическом уровне нацеливается на реализацию главным образом стимулирующей и регулирующей функции налогообложения.

На макроэкономическом уровне механизм реализации налоговой политики подчиняется становлению финансовой системы, в том числе бюджетной и банковской систем, рынков банковских кредитов и ценных бумаг. При условии координации налогового механизма со всеми элементами финансово-кредитного регулирования, соединения всех регуляторов микро- и макроуровней в рамках единых целевых программ, согласованных во времени и в пространстве.

Сочетание налоговой и бюджетной политики Республики Беларусь нацеливается на создание работоспособной бюджетной системы. Для этого необходима взаимоувязка доходной и расходной частей бюджетов всех уровней, которая предполагает реформирование как структуры налогообложения, так и государственных расходов.

В Налоговом Кодексе республики при определении структур налогообложения каждого из уровней власти необходимо отразить решение трех проблем: во-первых, определение перечня республиканских, территориальных и местных налогов, во-вторых, уточнение способа распределения налоговых поступлений между бюджетами, в-третьих, выделение налоговых инструментов, которые позволят обеспечивать вертикальное и горизонтальное финансовое балансирование бюджетов.

Применяемый способ долевого участия в использовании налоговых поступлений, сохраняет механизм централизованного регулирования доходов местных бюджетов и предполагает перечисление в бюджеты местных уровней власти части налоговых поступлений от республиканских налогов, выплату дотаций для обеспечения сбалансированности бюджетов. С целью стимулирования местных органов власти к поиску путей увеличения своих доходов правомерна стабилизация (на 4-5 лет) нормативов отчислений в местные бюджеты.

Представляется, что в Налоговом Кодексе Республики Беларусь необходимо отразить принципы распределения налоговых источников

доходов республиканского и местных бюджетов, не реализованные в полной мере на практике, среди которых следующие: равенство субъектов всех уровней, исключаящую какую-либо дискриминацию. Распределение налоговых поступлений в соответствии со степенью участия органов власти всех уровней в обеспечении равного права каждого члена общества на получение определенных социальных благ; учет социальной значимости каждого вида налогов для определенной территории, его функциональной значимости и целевой направленности; закрепление за центральным бюджетом налогов, имеющих общегосударственное значение, с помощью которых организуется распределение доходов на общегосударственном уровне, осуществляется стимулирование и макроэкономическое регулирование, за местными бюджетами - налогов, гарантирующих стабильность и достаточность поступлений для финансирования местных потребностей; распределение между бюджетами всех уровней налогов и сборов, имеющих целевую ориентацию, с учетом реального соотношения расходов, соответствующих данным налогам и сборам; создание единой системы местных налогов, построенной на общих принципах и методологии взимания; самостоятельность установления объемов части налогов и сборов, взимаемых в региональные и местные бюджеты; недопущение индивидуализации территориальных налоговых льгот, представляющих собой скрытые дотации из республиканского бюджета.

При условии сохранения действующего способа долевого распределения налоговых поступлений целесообразно республиканские и местные налоги разделить на "собственные" и "совместные", ориентируясь на разрешение проблемы разгрузки республиканского бюджета и закрепления части его функций за местными бюджетами.

К республиканским (собственным) налогам отнести налоги на природные ресурсы (кроме земли, леса, воды), таможенные пошлины, акцизы (на табачные изделия, алкогольные напитки, бензин), госпошлину, республиканские регистрационные и лицензионные сборы, сборы за государственную символику. Систему местных (собственных) налогов строить на основе поимущественных налогов: налога на недвижимость, налога на землю, дополненного специальным местным налогом, взимаемым при покупке земли; налога на личное состояние, налога с наследства, налога на прирост капитала; экологического налога, лесного, акцизов, налогов на

транспортные средства, на зрелища и пр.; сбора за использование местной символики, сбора за право торговли, целевых сборов и пр. К совместным налогам отнести НДС, подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль, налог на процентные доходы.

Для обеспечения вертикальной сбалансированности бюджетов по совместным налогам необходимо определить доли распределения поступлений в республиканский и местные бюджеты. Для поддержания горизонтальной сбалансированности на региональном уровне целесообразно сохранение субсидирования местных бюджетов.

В переходный период объективная необходимость реформирования государственных расходов объясняется тем, что без повышения эффективности их использования правительство не сможет осуществить преобразование налогообложения. Тем более, что в краткосрочном периоде налоговая реформа не сможет обеспечить значительный приток налоговых поступлений, а следовательно и стабилизировать бюджетный дефицит. Реформа государственных расходов главным образом должна быть направлена на корректировку направлений использования бюджетных источников. Представляются целесообразными следующие мероприятия:

сокращение непроизводительных расходов государства, включая ликвидацию неэффективных дотационных и компенсационных выплат;

разгрузка государственного бюджета. С этой целью целесообразно стимулирование, включая налоговое, развития негосударственного сектора социальной инфраструктуры и благотворительной деятельности; усиление части социально ориентированных расходов, но в плане регулирования рынка труда; расширения сферы социального обеспечения и реализации социальных программ, но главным образом для нетрудоспособной части населения; перенесение части республиканских расходов на местный уровень;

проведение социальной политики не за счет разорения производственной сферы вследствие огромного налогового бремени;

определение ведущими потребителями бюджетных доходов тех социальных групп, которые являются носителями основной тяжести налогового бремени;

стимулирование зарабатывания необходимых средств для нужд местных бюджетов.

Взаимодействие, согласование налоговой и кредитно-денежной политики осуществляется по различным направлениям. Налоговую

политику необходимо нацелить на формирование и функционирование рынков банковских кредитов и ценных бумаг посредством организации налогообложения банковской сферы. При этом использовать налогообложение с целью стимулирования банков к расширению процессов аккумулирования денежных средств и финансирования ими инвестиционной деятельности, расширению долгосрочного кредитования и движения ценных бумаг, переориентации кредитной деятельности из сферы обращения финансово-посреднических операций в сферу производства. Правительство также через налоговое регулирование может воздействовать на количество денег в обращении и сдерживать инфляцию.

Для оживления кредитной деятельности банков правительство может использовать различные налоговые методы: осуществлять снижение ставки налога на прибыль банка в соответствии с долей его расходов, направляемых на долгосрочное инвестирование проектов, а также под кредиты, используемые на расширение предпринимательской и инвестиционной деятельности, обновление производства; освобождать от налогов проценты на банковские депозиты и государственные облигации в сочетании с низким процентом по кредиту; введение налоговых прений; предоставлять налоговые льготы под кредитные операции по выкупу и акционированию государственных предприятий.

Для развития рынка ценных бумаг и изменения инвестиционной деятельности правомерно введение льгот на прибыль банков, используемую ими для приобретения (несобственных) акций и других ценных бумаг.

На макроуровне налоговая политика взаимодействует также с валютно-финансовым регулированием. Внешнеэкономическая налоговая политика республики нацеливается на защиту ее налоговой юрисдикции и на стимулирование развития внешней торговли вследствие воссоздания и расширения национального экспортного потенциала, экспорта капитала, привлечения иностранных инвестиций, унификации налоговых систем.

Среди методов налогового воздействия приемлемы отмена НДС на экспортную продукцию, манипулирование и дифференцирование ставок налогов на прибыль, на процентные доходы, таможенных пошлин. В то же время возможно использование системы налоговых льгот, включающей отсрочку; скидку от уплаты республиканских и

местных налогов, освобождение от уплаты внутренних налогов на оборудование и материалы, используемые для экспортного производства, а также от уплаты пошлин при импорте оборудования, материалов и сырья для производства товаров на экспорт, беспошлинный режим внешнеторговых "свободных зон" и пр.

Для расширения процесса иммиграции инвестиционного капитала в республику необходимо более полное использование льготного налогообложения прибыли, процентных доходов, НДС, таможенных пошлин, введения специальных норм амортизационных отчислений, инвестиционного кредита, стимулирование реинвестирования прибыли, которое ведет к ускорению ввоза капитала, создание дополнительных льгот для предприятий и организаций, использующих иностранные инвестиции и т.д. При этом целесообразно, чтобы налоговое стимулирование эффективного притока инвестиций было четко ориентировано, а шкала налоговых льгот - дифференцирована с учетом определенных приоритетов.

В условиях углубления процессов интернационализации и интеграции, развивающихся в рамках мировой экономики, правительство соизмеряет внешнюю налоговую политику с нормами международных налоговых отношений. Представляется, что углубление межгосударственного регулирования в области налогообложения должно найти выражение в развитии процесса гармонизации налоговой системы республики и государств СНГ, предполагающего не только создание сопоставимых налоговых законодательств, позволяющих обеспечить равные условия конкуренции для хозяйствующих агентов, но и унификацию ставок на экспортные и импортные пошлины, НДС, акцизы, согласование структур налогообложения.

Таким образом макроэкономическая налоговая политика позволяет реализовать главным образом фискальную функцию налогообложения, сочетая ее с функциями стимулирования и регулирования воспроизводственного процесса.

В определенной степени эффективность и гибкость налоговой политики Республики Беларусь предопределяются постановкой управления сферой налогообложения, функционированием налоговых институтов, развитостью и оперативностью законодательной и исполнительной государственной власти.

Управление сферой налогообложения представляет собой научную организацию налоговой системы и непосредственно управленческое

воздействие на процесс взаимоотношений между обществом (в лице государства и местных органов власти) и плательщиками по поводу изъятия, распределения и использования части денежных средств предприятий и домохозяйств.

Представляется, что основными звеньями механизма управления сферой налогообложения являются: научная организация налоговой системы, прогнозирование, правовое обеспечение, учет и контроль, порядок налоговых взысканий, статистическое и информационное обеспечение, институциональная организация оперативного управления.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. Шнарловская Г.А. Теория налогов: закономерности формирования и государственного регулирования.- Мн.: БГЭУ, 1996.- 136 с.

2. Шнарловская Г.А. Налоговое регулирование внешнеэкономической деятельности и международных экономических отношений.- Мн., 1996.- 54 с.

3. Шнарловская Г.А. Генезис теоретико-методологических основ налогообложения.- Мн., 1994.- 120 с.- Деп. в ин-те Белинформ-прогноз СМ 15.05.94, Н Д 199426.

4. Шнарловская Г.А. Теоретико-методологические основы концепции налогообложения и модели налогового регулирования в Республике Беларусь.- Мн., 1996.- 29 с.

5. Шнарловская Г.А. Концепции налогового регулирования в разработках кейнсианства и теоретиков экономики предложения// Проблемы экономической теории в западной экономической мысли (II половина XX в.) /А.Н.Тур, Г.А.Шнарловская, Е.Е.Лебедев.- Мн.: БГЭУ. 1995.- С. 14-23.

6. Шнарловская Г.А. Проблемы "экономической теории благосостояния" А.С.Пигу // Проблемы рыночной экономики в западной экономической теории (I половина XX в.) /А.Н.Тур, Г.А.Шнарловская, Е.Е.Лебедев.- Мн.: БГЭУ, 1995.- С. 14-18.

7. Шнарловская Г.А. Теория налогов (кембриджская, математическая, новая историческая школы) //Проблемы рыночной экономики в западной экономической теории (II половина XIX в.) /А.Н.Тур, Г.А.Шнарловская, Е.Е.Лебедев.- Мн.: БГЭУ, 1994.- С. 39-42.

8. Шнарловская Г.А. Теория производства и программа налогообложения Дж. С. Милля //Проблемы становления рыночной экономики в западной экономической теории (XVIII - XIX вв.): В 2 частях.- Мн.: БГЭУ, 1992.- Ч. 2.- С. 4-8.

9. Проблемы становления рыночной экономики в западной экономической теории (XVIII -XIX вв.): В 2 частях /Г.А.Шнарловская, О.Д.Мертвищев, В.Е.Бутеня.- Мн.: БГЭУ, 1992.- Ч. 1.- 21 с.

10. Шнарловская Г.А. Производительные силы и производственные отношения. Способ производства. Исторические типы общественного производства. Содержание собственности, ее типы и фор-

мы. Монетаризм. Особенности консервативной модели экономического регулирования // Основы экономической теории / Под ред. М.И.Плотницкого, А.К.Хомякова, И.М.Лемешевского.- Мн.: Плюс - Минус, 1992.- С. 8-9, 19-21, 22-24, 70-71.

11. Шмарловская Г.А. Стратегия и тактика налогообложения в Республике Беларусь // Финансы, учет, аудит.- 1995, N 11.- С. 36-39, N 12.- С. 47-50.

12. Шмарловская Г.А. Концепция налогообложения // Вестник БГЭУ.- 1995, N 1.- С. 37-45.

13. Шмарловская Г.А. Налоговое регулирование инвестиций (зарубежный опыт) // Вестник БГЭУ.- 1994, N 1.- С. 63-69.

14. Шмарловская Г.А. Налоги в рыночной экономике // Программы факультативов и спецкурсов по экономической и предпринимательской деятельности.- Мн., 1994.- С.57-61.

15. Шмарловская Г.А. Налоговое стимулирование иностранного инвестирования // Проблемы привлечения зарубежных инвестиций в экономику постсоциалистических стран Восточной Европы: Тез. докл. межд. науч. конф.- Мн., 1995.- С.18-21.

16. Шмарловская Г.А. Роль налогообложения в разгосударствлении и приватизации общественной собственности // Проблемы приватизации общественной собственности. Сб. докл. и выступ. на межд. науч. практ. конф.- Мн.: БГЭУ, 1995.- С. 127-130.

17. Шмарловская Г.А. Предпосылки формирования модели налогового регулирования в Республике Беларусь // Институциональные и структурные преобразования экономики (проблемы макроэкономической стабилизации). Тез. докл. межд. конф.- С-Пб., 1995.- С. 174-176.

18. Шмарловская Г.А. Формирование механизма управления сферой налогообложения в Республике Беларусь // Актуальные проблемы управления - 95. Матер. всерос. науч. практ. конф. -М.: Экономич. образов., 1995.- С. 100-102.

19. Шмарловская Г.А. Роль налогового регулирования в интеграции Республики Беларусь в мировое хозяйство // Состояние и перспективы развития науки и подготовки инженеров высшей квалификации в Белорусской государственной политехнической академии. Матер. межд. 51 науч. техн. конф.: В 5 частях.- Мн.: БГПА, 1995.- Ч. 4.- 176-177.

20. Шмарловская Г.А. Налоговая политика Республики Беларусь

в переходный период: стратегия и принципы формирования // Проблемы финансово-кредитного обеспечения стабилизации Республики Беларусь. Тез. докл. межд. науч. практ. конф.- Мн.: БГЭУ, 1995.- С. 70-73.

21. Шмарловская Г.А. Становление налогообложения как условия реформирования государственного регулирования в Республике Беларусь // Наука, культура и образование в развитии общества и становлении государственности Беларуси. Тез. докл. науч. практ. конф.- Мн.: БГТУ, 1995.- С. 25-26.

22. Шмарловская Г.А. Проблемы налогообложения в курсе экономической теории // Методология и методика изучения и преподавания современной экономической теории. Тез. докл. межд. науч. практ. конф.- Мн.: БГЭУ, 1996.- С. 111-113.

23. Шмарловская Г.А. Налоговое стимулирование развития экспортного производства // Проблемы развития предпринимательства в России. Матер. всерос. науч. практ. конф. - М.: Эконом. образов., 1994.- С. 105-106.

24. Шмарловская Г.А. Модели налогового регулирования экономики // Методы регулирования финансовых отношений в условиях перехода к рынку. Тез. докл. респуб. семинара.- Новополоцк, 1994.- С. 97-99.

25. Шмарловская Г.А. Налоговые методы привлечения иностранных инвестиций // Методология и организация государственного регулирования экономики (опыт, проблемы): В 2 частях. Тез. докл. межд. науч. практ. конф.- М.: БГЭУ, 1994.- Ч. 1.- С. 97-99.

26. Шмарловская Г.А. К вопросу о совершенствовании структуры основных видов налогов // Методология и организация государственного регулирования экономики (опыт, проблемы): В 2 частях. Тез. докл. межд. науч. практ. конф.- М.: БГЭУ, 1994.- Ч. 1.- С. 100-102.

27. Шмарловская Г.А. Совершенствование налоговой системы Республики Беларусь // Экономический механизм хозяйствования в условиях рыночной экономики. Тез. межд. науч. практ. конф.- Мн.: БГЭУ, 1993.- С. 78-80.

28. Шмарловская Г.А. Функциональный аспект налогообложения // Проблемы развития национальной экономики. Тез докл. науч. практ. конф.- Мн.: БГЭУ, 1993.- С. 60-62.

29. Шнарловская Г.А. Концепции переложения налогов в западной экономической теории // Проблемы методологии и методики преподавания экономической теории. Тез. докл. конф. проф. преподав. состава.- Мн.: БГЭУ, 1992.- С.86-87.

30. Шнарловская Г.А. Налоговое регулирование как форма управления рыночной экономикой в трактовке Дж.С.Милля // На пути к рыночной экономике. Тез. докл. науч. конф.- Мн.: Знание, 1991.- С. 60-61.

Шнар-

Р Е З Ю М Е

Шмарловская Галина Александровна

"Концепция налогообложения

в условиях перехода к рыночной экономике"

Налоги, налоговая система, структура и принципы налогообложения, формы и виды налогов, налоговая политика, налоговое регулирование, управление налогообложением

Представленная диссертационная работа - первое комплексное исследование налогообложения в единстве теоретических, методологических и практических характеристик.

Объект исследования - налоговые системы и налоговая политика государств с рыночной и переходной экономикой.

Цель исследования - определение теоретико-методологических основ становления и развития налоговой системы и налогового регулирования на основе анализа налогообложения как социально-экономического явления; разработка рекомендаций по реформированию налогообложения и налоговой политики в Республике Беларусь.

Методология исследования - методы материалистической диалектики, исторический, формально-логический, анализа и синтеза, дедукции и индукции, сравнения, графический, моделирование, системный подход и др. Положения, рекомендации и выводы диссертации базируются на анализе теоретического, фактологического материала и ссвещенного в отечественной и иностранной литературе опыта функционирования налогообложения, статистического материала, подготовленного министерством статистики и анализа, предоставленного министерствами экономики и промышленности Республики Беларусь.

Новизну образуют: обоснованные впервые в республике, целостная теория статистики и динамики налогообложения; теоретико-методологические основы построения налогообложения и налогового регулирования в практике перехода к рыночной системе; авторская концепция налогообложения Республики Беларусь.

Концепция налогообложения используется при формировании Налогового Кодекса республики, Национальной инвестиционной программы, в процессе преподавания.

Р Э З Ю М Э

ШМАРЛОЎСКАЯ Галіна Аляксандраўна

"Канцэпцыя падаткаабкладання ва
умовах пераходу да рынкавай
эканомікі"

Падаткі, падаткавая сістэма, структура і прынцыпы падаткаабкладання, формы і віды падаткаў, падаткавая палітыка, падатковае рэгуляванне, управленне падаткаабкладаннем.

Прадстаўленая дысертацыйная праца – першае ў рэспубліцы комплекснае даследаванне падаткаабкладання ў адзінастве тэарэтычных, метадалагічных і практычных характарыстык.

Аб'ект даследавання – падатковая сістэма і падатковая палітыка дзяржаў з рынкавай і пераходнай эканоміяй.

Мэта даследавання – выяўленне тэарэтыка-метадалагічных асноў станаўлення і развіцця падатковай сістэмы і парадкавага рэгулявання на аснове аналізу падаткаабкладання як сацыяльна-эканамічнай з'явы; распрацоўка рэкамендацый па рэфармаванні падаткаабкладання і падаткавай палітыкі ў Рэспубліцы Беларусь.

Метадалогія даследавання – метады матэрыялістычнай дыялектыцы, гістарычны, фармальналагічны, аналізу і сінтэзу, дэдукцыі і індукцыі, параўнання, графічны, мадэліравання, сістэмны падыход і інш. Палажэнні, рэкамендацыі і вывады дысертацыі грунтуюцца на аналізе тэарэтычнага, факталагічнага матэрыялу і адлюстраванага ў айчыннай і замежнай літаратуры вопыту функцыянавання падаткаабкладання, статыстычнага матэрыялу, падрыхтаванага міністэрствамі статыстыкі і аналізу, эканомікі і прамысловасці Рэспублікі Беларусь.

Навізну ўтвараюць абгрунтаваная цэласная тэорыя статыкі і дзінамікі падаткаабкладання; тэарэтыка-метадалагічныя асновы пабудовы падаткаабкладання і падаткавага рэгулявання ў практыцы пераходу да рынкавай эканомікі; аўтарская канцэпцыя падаткаабкладання Рэспублікі Беларусь.

SUMMARY

Shmarlovskaya Galina Alexandrovna

The Concept of Taxation Under Transition to a Market Economy

Taxes, tax system, structure and principles of taxation, types and forms of taxes, tax policy, tax regulation, taxation management.

The given thesis is the first in the Republic research which presents the unity of theoretical, methodological and practical characteristics.

The object of the research is taxation systems and tax policy of states with market and transitional economies.

The aim of the research is to determine theoretical and methodological fundamentals for formation and developing of tax system and tax regulation on the basis of analysis of taxation as a social-economic phenomenon; working out recommendations for reforming taxation and tax policy in the Republic of Belarus.

The methods of the research are those of material dialectics, history, formal logics, analysis and synthesis, deduction and induction, comparison, simulation, systematic approach, graphic etc. The propositions, recommendations and conclusions of the thesis are based on the analysis of theoretical and factual materials and experience of functioning taxation published in native and foreign literature. They are also based on the analysis of statistical data presented by the Ministry of Statistics and Analysis and by the Ministry of Economics and Ministry of Industry of the Republic of Belarus.

The novelty is formed by the well-grounded integral theory of statics and dynamics of taxation; by the theoretical and methodological fundamentals of forming taxation system and tax regulation under the conditions of transferring to a market economy; by the author's concept of taxation in the Republic of Belarus.

The concept of taxation is used in making the Tax Code of the Republic, the National Investment Programme, in teaching.

Подписано в печать 17.05.96
Формат 60х84/16. Объем 2 н.л.
Тираж 120 экз. Заказ 166
Отпечатано на ротационной БГЭУ.
220672, г. Минск-70, пр. Партизанский, 26.