

ПУТИ РЕФОРМ

Г.А.ШМАРЛОВСКАЯ

КОНЦЕПЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Преобразования в Республике Беларусь направлены на созидание высокоэффективной, гибкой, восприимчивой к нововведениям социально-ориентированной рыночной экономике, сочетающей механизм рыночного саморегулирования с активным государственным воздействием на экономические и социальные процессы, и на органическое и поэтапное включение нашей экономики в мировую хозяйственную систему.

В процессе образования в республике рыночной экономики предусматривается произвести: реформирование роли государства, встраивание государственного регулирования в зарождающиеся рыночные отношения, создание адекватных ей инструментов нормативного, прямого и косвенного государственного воздействия.

Одним из ведущих механизмов, обеспечивающих формирование и нормальное функционирование рыночной системы, как свидетельствует опыт развитых государств, является налогообложение. Оно участвует в создании предпосылок первоначального накопления капитала, образовании субъектов собственности,

становлении вначале национального, а затем и международного рынков.

В Республике Беларусь процесс создания новой системы налогообложения находится на стадии становления. Это объясняется не только сложностью практической реализации проблемы налогообложения в условиях, когда экономика не базируется на рыночных отношениях, но и отсутствием теоретической концепции налогообложения, учитывающей цели социально-экономического обновления общества в переходный период и ориентированной на обеспечение эффективного функционирования рыночной системы.

Представляется, что концепция налогообложения должна включать:

во-первых, теоретико-методологическое обоснование налогообложения, предполагающее выяснение содержательной стороны налогов, принципов построения налоговой системы, определения ее функциональной направленности, критериев структурного формирования;

во-вторых, построение модели налогового регулирования, предполагающей разработку составных механизма налоговой политики государства, в том числе: определения стратегии, тактики, принципов формирования, конкретных форм и методов налогового воздействия на микро-, макро-уровнях, внешнеэкономической деятельности и международных экономических отношений;

в-третьих, взаимоувязку, сочетание налоговых механизмов государственного регулирования с бюджетными, кредитно-денежными, внешнеэко-

номическими мерами, направленными на формирование и функционирование рыночной системы;

в-четвертых, механизм унификации налоговой системы республики с налоговыми системами государств СНГ и Европейского сообщества, способствующий вхождению экономики Республики Беларусь в мировое хозяйство.

Создание оптимальной модели налогообложения в Республике Беларусь прежде всего предполагает определение функций, организационных принципов, видов налогов, их структурного построения и пр.

Функционирование налогов в условиях различных экономических систем обусловлено образованием определенных форм и методов взаимодействия между обществом в лице государства и местных органов власти и плательщиками в лице предприятий и домохозяйств. Поэтому содержательная сторона налогов может изменяться, вызывая модификацию процессов формирования, распределения и использования налогов.

Предопределяющее влияние на содержательную сторону налогов оказывает их функциональное назначение. Именно оно в каждый исторический период развития конкретизирует роль налогов в экономической структуре общественного производства. В связи с этим констатация функциональной направленности налогообложения в Республике Беларусь предполагает выяснение экономической ситуации и решаемых проблем.

Экономика Республики Беларусь переживает переходный период от административно-командной к социально-ориентированной рыночной системе.

Следовательно, функциональное назначение налогов должно быть определено с учетом решения социально-экономических проблем непосредственно переходного периода, а также задач по обеспечению эффективного функционирования рыночного хозяйства.

В переходный период, необходимый для формирования основ рыночной системы, деятельность государства направлена на достижение макроэкономической

стабильности и вывод- экономики из кризиса. Поэтому налогообложение должно подчиняться решению таких проблем как разгосударствление и приватизация государственной собственности, структурная перестройка национального хозяйства, создание конкурентоспособного производства, экономической и социальной инфраструктуры, преодоление инфляции, стимулирование предпринимательской активности и пр.

В связи с этим очевидна фискальная направленность налогообложения. Создание рыночной инфраструктуры, поддержка государственных предприятий, производящих предметы первой жизненной потребности, субсидирование предприятий при реструктурировании, поддержание занятости, оказание социальной поддержки населению и пр. требуют от государства больших средств. Однако при установке налогообложения в направлении роста налоговых поступлений необходимо исходить из ряда требований: общая налоговая нагрузка функционирующих предприятий любой формы собственности не должна превышать 30 — 35 %; налоговое бремя не должно подрывать стимулы к деловой активности, не вызывать стремления к оттоку капитала за границу, к уклонению от уплаты налогов, не усиливать процесс переложения налогов на потребителей.

В то же время в переходный период особое значение приобретают стимулирующая и регулирующая функции. Обоснованием этого является необходимость преодоления кризисного спада производства, что предполагает: увеличение объемов и обновление производства, рост накоплений, поддержание конкурентоспособности продукции, стимулирование при-

Г.А.ШМАРЛОВСКАЯ

КОНЦЕПЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Преобразования в Республике Беларусь направлены на созидание высокоэффективной, гибкой, восприимчивой к нововведениям социально-ориентированной рыночной экономике, сочетающей механизм рыночного саморегулирования с активным государственным воздействием на экономические и социальные процессы, и на органическое и поэтапное включение нашей экономики в мировую хозяйственную систему.

В процессе образования в республике рыночной экономики предусматривается произвести: реформирование роли государства, встраивание государственного регулирования в зарождающиеся рыночные отношения, создание адекватных ей инструментов нормативного, прямого и косвенного государственного воздействия.

Одним из ведущих механизмов, обеспечивающих формирование и нормальное функционирование рыночной системы, как свидетельствует опыт развитых государств, является налогообложение. Оно участвует в создании предпосылок первоначального накопления капитала, образовании субъектов собственности, становлении вначале национального, а затем и международного рынков.

В Республике Беларусь процесс создания новой системы налогообложения находится на стадии становления. Это объясняется не только сложностью практической реализации проблемы налогообложения в условиях, когда экономика не базируется на рыночных отношениях, но и отсутствием теоретической концепции налогообложения, учитывающей цели социально-экономического обновления общества в переходный период и ориентированной на обеспечение эффективного функционирования рыночной системы.

Представляется, что концепция налогообложения должна включать:

во-первых, теоретико-методологическое обоснование налогообложения, предполагающее выяснение содержательной стороны налогов, принципов построения налоговой системы, определения ее функциональной направленности, критериев структурного формирования;

во-вторых, построение модели налогового регулирования, предполагающей разработку составных механизма налоговой политики государства, в том числе: определения стратегии, тактики, принципов формирования, конкретных форм и методов налогового воздействия на микро-, макро-уровнях, внешнеэкономической деятельности и международных экономических отношений;

в-третьих, взаимоувязку, сочетание налоговых механизмов государственного регулирования с бюджетными, кредитно-денежными, внешнеэкономическими мерами, направленными на формирование и функционирование рыночной системы;

в-четвертых, механизм унификации налоговой системы республики с налоговыми системами государств СНГ и Европейского сообщества, способствующий вхождению экономики Республики Беларусь в мировое хозяйство.

Создание оптимальной модели налогообложения в Республике Беларусь прежде

всего предполагает определение функций, организационных принципов, видов налогов, их структурного построения и пр.

Функционирование налогов в условиях различных экономических систем обусловлено образованием определенных форм и методов взаимодействия между обществом в лице государства и местных органов власти и плательщиками в лице предприятий и домохозяйств. Поэтому содержательная сторона налогов может изменяться, вызывая модификацию процессов формирования, распределения и использования налогов.

Предопределяющее влияние на содержательную сторону налогов оказывает их функциональное назначение. Именно оно в каждый исторический период развития конкретизирует роль налогов в экономической структуре общественного производства. В связи с этим констатация функциональной направленности налогообложения в Республике Беларусь предполагает выяснение экономической ситуации и решаемых проблем.

Экономика Республики Беларусь переживает переходный период от административно-командной к социально-ориентированной рыночной системе. Следовательно, функциональное назначение налогов должно быть определено с учетом решения социально-экономических проблем непосредственно переходного периода, а также задач по обеспечению эффективного функционирования рыночного хозяйства.

В переходный период, необходимый для формирования основ рыночной системы, деятельность государства направлена на достижение макроэкономической

оритетных сфер производства, расширение экспортного потенциала, привлечение инвестиций и т.д.

Таким образом, на переходном этапе возникает объективная потребность в одновременном преобладании фискальной, стимулирующей и регулирующей функций налогов.

В данной ситуации возникает вопрос: каким образом достичь сочетания данных функций или, иначе говоря, обеспечить достаточное количество налоговых поступлений для формирования республиканского и местных бюджетов и параллельно стимулировать деловую активность?

Представляется, что достижение данного компромисса возможно путем апробирования вариантов сочетания различных видов налогов и их структурного построения, определения ведущих налогов.

В условиях, когда будут созданы основы рыночной экономики, правительство сможет перейти к стимулированию рыночного механизма саморазвития посредством создания новой структуры национального хозяйства, ориентированной на экспортный потенциал и оптимальное сочетание форм мелкого, среднего и крупного предпринимательства; к решению проблемы дефицита бюджета; к социальной переориентации экономики; к вертикальной и горизонтальной интеграции ее в мировую экономику. Это позволит включить в действие все функции налогообложения, при условии главенствующей роли стимулирующей и регулирующей функций.

Действующая в настоящее время система налогообложения в Республике Беларусь построена на лидировании фискальной направленности. Об этом свидетельствуют преобладание косвенных налогов, среди которых налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы, налог на топливо; высокие налоговые ставки и общий уровень налоговых изъятий с производств различных форм хозяйствования. Так, в общей сумме доходов бюджета поступления от НДС, акцизов, налога на топливо составляют 42,1 %, в том числе НДС — 26,3 %. В целом налоги и неналоговые платежи в бюджет и во внебюджетные фонды подошли в промышленности к 75 — 80 % по отношению к прибыли.

Ведущее место в налоговой системе занимают НДС и налог на прибыль и доходы, функционирование которых предполагает наличие развитой рыночной экономики.

Практика государств с развитой рыночной системой показывает, что НДС выполняет фискальную роль, обеспечивая высокую стабильность поступлений в бюджет в силу незначительной зависимости его от характера экономической конъюнктуры. Регулирующая функция НДС состоит в сдерживании кризиса перепроизводства и в ускоренном вытеснении с рынка слабых производителей. Он выполняет роль спросового ограничителя для предприятий-производителей в случае высокой степени насыщенности рынка, когда потребитель на повышение цены товара реагирует сокращением объема потребления, а производитель на снижение цен — расширением производства. Кроме этого, в ситуации перенасыщенности рынка товарами и наличия эффективной конкуренции НДС в значительной степени оплачивается производителем.

Таким образом, НДС способствует упрочению равновесия экономической системы. В силу этих качеств НДС был введен в большинстве развитых стран с целью снижения множественности косвенного налогообложения и стимулирования интереса предприятий к сокращению издержек производства.

Введенный в республике НДС имеет ярко выраженный фискальный характер. Выполнение им регулирующей функции затруднено в силу специфики процессов, происходящих в переходный период. В условиях мощного скачка цен, инфляции, гипертрофированного монополизма, отсутствия конкуренции, товарного голода НДС превратился в фактор,

сдерживающий развитие производства, обуславливающий рост цен и процесс переложения тяжести этого налога на потребителя.

Механизм изъятия НДС также отличается от практики Запада. Его использование фактически не связано с процессом создания и возрастания стоимости, в результате отрыва цен от стоимости и сокращения объемов производства. НДС превратился в ценовой довесок и стал фигурировать в каждой торговой сделке, даже при внутрипроизводственном потреблении продукции собственного производства, не обретающей товарной формы. В таком виде НДС не может быть реальным источником пополнения бюджета.

В связи с негативным воздействием НДС на экономические процессы правомерна постановка рядом экономистов вопроса о несвоевременности его введения в условиях переходного периода. И поскольку доля НДС в доходной части бюджета велика, то целесообразны:

существенное снижение ставки налога, дифференциации его в структурообразующих отраслях промышленности с учетом приоритетности их развития;

установление минимального уровня ставки в высокотехнологичных и наукоемких производствах, где малая составляющая материальных затрат в выручке;

увеличение перечня необлагаемых данным налогом товаров и услуг.

Корпорационный налог на прибыль также применяется в государствах с развитым рыночным хозяйством, но в тех случаях, когда существует конкуренция между производителями, сформировался субъект, заинтересованный в получении прибыли, цены определяются в соответствии с рыночным законом спроса и предложения, обеспечивается устойчивость денежной единицы, другими словами, — когда прибыль отражает реальные результаты деятельности предприятий.

Взимание в условиях переходного периода в республике "налога на прибыль и доходы" в качестве основного объекта прямого налогообложения (он составляет 31 % в доходах бюджета) нецелесообразно в связи с отсутствием условий для использования прибыли в качестве главного оценочного показателя. В республике еще не сложился рынок, преобладает, по-прежнему, государственная собственность, отсутствует конкуренция, сохраняется высокая степень монополизма, вследствие которой цены формируются исходя из издержек предприятий-монополистов. Кроме этого, прибыль исчисляется исходя из затрат прошлых периодов, с недоучетом реальных затрат и

уровня инфляции. Другими словами, прибыль завышается и с нее берется больший налог. Вследствие этого также сокращаются средства на инвестиционную деятельность.

Использование налога на прибыль в качестве источника пополнения бюджета затруднено и высокой убыточностью предприятий, которые не в состоянии платить.

Следует обратить внимание, что в Республике Беларусь "налог на доходы и прибыль" — это объединенный налог. Представляется целесообразным рассоединить механизмы изъятия "налога на прибыль" и "налога на процентные доходы". Они используются в мировой практике как два самостоятельных налога в связи с тем, что предполагают обложения различных частей прибыли и отличия в механизмах исчисления налоговой базы, способов государственного воздействия.

Данные налоги обладают фискальной стимулирующей и регулирующей функциями. Так государство, манипулируя ставками налога на процентные доходы, может воздействовать на процессы накопления (сбережения) и потребления, а также стимулировать или сдерживать потоки инвестиций, включая иностранные.

Кроме этого, в условиях переходного периода следует дифференцировать ставки "налога на прибыль" в зависимости от приоритетов, отрасле-

вой принадлежности, степени конкурентоспособности экспортного потенциала и монополизации сферы производства. В условиях рыночной системы, чтобы избежать излишнего отраслевого перелива капитала, можно ввести единую процентную ставку, закрепив стимулирующую роль за системой налоговых льгот.

Также, с учетом тяжелого финансового положения и с целью сокращения попыток уклонения от уплаты налогов, целесообразно введение для прибыли необлагаемого минимума. В то же время в качестве временной меры на период стабилизации экономики — ввести налог на сверхприбыль, как повышенную ставку, когда уровень рентабельности превышает 50 % с тем, чтобы учитывать источники сверхдоходов.

Фискальная направленность налогообложения, как показывает опыт развитых государств, сопровождается противоречивыми последствиями. С одной стороны, рост налоговых поступлений в доходах бюджета создает реальные возможности для государственного воздействия посредством налогов на воспроизводственные процессы. Правительство получает денежные средства для ускорения процессов разгосударствления и приватизации, стимулирования роста объемов и реструктурирования производства и т.д.

С другой стороны, рост налогового бремени имеет отрицательные последствия, которые проявляются непосредственно, воздействуя на экономические мотивы и стимулы, и опосредованно, изменяя общие, макроэкономические условия воспроизводства.

Практика свидетельствует, что попытка правительств за счет высокого налогообложения решить проблему наполнения бюджета, даже в условиях развитого рынка, приносит успех в ограниченном промежутке времени. Действительно, вначале рост ставок сопровождается увеличением налоговых поступлений в бюджет (тем более в условиях роста инфляции). Но в дальнейшем большой налоговый пресс обуславливает спад деловой активности, свертывание производства, усиление инфляционных тенденций, снижение совокупного спроса и, как следствие, сокращение налоговых поступлений в бюджет, ухудшение финансового положения страны.

О пределах роста налогового бремени свидетельствуют также такие явления: снижение нормы сбережений, рост "теневой экономики", перелив функционирующего капитала из производства в торговлю и посредничество, уклонения от уплаты налогов, отток капитала за границу и пр.

Вследствие данных процессов приток налоговых поступлений замедляется. И при

условии прежнего увеличения расходов государства ситуация усугубляется ростом займов и дальнейшим увеличением бюджетных дефицитов.

Сложившаяся в республике экономическая ситуация подтверждает эти тенденции. В условиях роста цен налоговые поступления в абсолютном исчислении увеличиваются. Одновременно продолжается спад производства и снижение деловой активности. ВВП в 1994 г. снизился по отношению к 1993 г. на 20 %. В сравнении с прогнозируемым в сопоставляемых ценах он уменьшился на 24 %. Национальный доход республики снизился: в 1992 г. на 11 %, в 1993 г. на 14 %, в 1994 на 27 %. Общий объем промышленного производства соответственно уменьшился в 1993 г. в сравнении с 1992 г. на 13 %, а в 1994 г. по отношению к 1993 г. — на 29 %. Инфляция повысилась в 1993 г. в 12,9 раза, в 1994 г. в 21 раз.

Недостаточность собственных финансовых ресурсов у предприятий привела к росту масштабов товарного кредитования. Кредиторская задолженность предприятий и организаций на 1.12.1994 г. составила 19,4 трлн. руб. (рост за год — более чем в 10 раз). Дебиторская задолженность на 1.12.1994 г. равнялась 15,2 трлн. руб. (рост — более чем в 12 раз).

Продолжается отток капитала из республики (оседание валютных средств в дальнем зарубежье, рублевых — в России).

О процессе уклонений от уплаты налогов свидетельствуют следующие данные. Налоговыми службами в ходе проверок соблюдения действующего законодательства в бюджет допричислено в 1992 г. 2 млрд. руб., в 1994 г. — 46 млрд. руб. По экспертным оценкам по операциям, отражаемым в бухгалтерском учете, от налогообложения уходит не менее 10 — 15 % всех охватываемых им средств. С учетом расчетов за наличные деньги это составляет 30 — 40 % всех налоговых платежей.

В целом снижение объемов производства и ухудшение финансового состояния предприятий явилось причиной замедления темпов роста государственных доходов. В 1993 г. доходы консолидированного бюджета составили 362,3 млрд. руб., в 1994 г. — 6503 млрд. руб. Следовательно, в 1994 г. в сравнении с 1993 г. доходы возросли в 17,9 раз, но уровень инфляции повысился в 21 раз. Дефицит консолидированного бюджета составил 6 % к ВВП.

Кроме этого, произошло снижение уровня централизации средств государством. Так, если в 1993 г. сумма доходов составляла 34,7 % к ВВП, то в 1994 г. - 32,1 % к ВВП.

Приведенный фактологический материал обосновывает необходимость снижения уровня налогообложения. Однако следует отметить, что определение цифрового "предела" налогового бремени вызывает затруднения. В одних странах население "мирится" с 50 % изъятием доходов, в других, как, например, в США 30 % перераспределение дохода вызвало "налоговый бунт", обусловивший реформы 80-х годов. Но, безусловно, этот "предел" должен быть результатом воздействия множества факторов экономического и политического характера. Среди экономических условий важное значение имеет характер и направления государственных расходов, то, в какой мере полученные средства через трансфертные выплаты и социальные расходы возвращаются основной массе налогоплательщиков. Политический фактор — это способность правительства сделать данный уровень налогов приемлемым, не провоцируя неблагоприятные последствия.

В связи с этим каждое государство путем подбора различных вариантов налогообложения формирует наиболее оптимальную налоговую систему.

Чтобы разрешить проблемы переходного периода в Республике Беларусь, необходим поиск такого проекта налоговой системы, которая не будет сдерживать

увеличение эффективности экономики.

Представляется целесообразным:

во-первых, снижение суммарного налогообложения для стимулирования деловой активности, обеспечения роста доходной части бюджета путем роста не ставок, а налоговой массы;

во-вторых, определение ведущих видов налогов, которые будут создавать минимальные потери для общества и каждого его члена, то есть провоцировать наименьшее сокращение выпуска продукции или величины облагаемой налогом деятельности.

Теория и практика показывают, что налогообложение товаров, факторов производства, которые обладают неэластичным спросом (предложением) не создает потерь. В связи с этим в переходный период можно закрепить выполнение фискальной роли в основном за косвенными налогами, в том числе за акцизами, налогом с оборота. За прямыми налогами признать выполнение главным образом стимулирующей и регулирующей функций, посредством снижения и дифференциации ставок налога на прибыль, усиления обложения природных ресурсов, накопленного имущества (запаса).

Производство товаров и услуг осуществляется при использовании разнообразных ресурсов (земли, капитала, пр.). Проблема состоит в стимулировании эффективного их использования, в ускорении их оборачиваемости и обновления, в предотвращении накопительства ненужного оборудования, вненормативных запасов, в реализации излишнего, неис-

пользуемого имущества. В связи с этим многие экономисты выступают за усиление роли данных налогов.

При условии уточнения размеров ставок данных налогов (одновременно налога на прибыль, НДС), переоценки стоимости имеющихся фондов, налоги на имущество, природные ресурсы смогут выполнять в то же время фискальную и контрольно-стимулирующую функции. Это объясняется тем, что, во-первых, названные налоги явятся более стабильным источником доходов, поскольку плательщиками будут выступать все собственники; во-вторых, предпринимателям станет выгоднее вкладывать денежные средства в расширение и модернизацию производства.

При построении республиканской налоговой системы, предусматривающей сокращения экономических и социальных потерь общества от налогообложения, необходимо исходить из организационных принципов, которые также должны быть сориентированы на экономические, политические и социальные требования переходного периода. Главнейшие из них, предъявляемые к системе налогообложения: обязательность, равномерность, справедливость, всеобщность, административная простота; целостность, стабильность, гибкость, эффективность, платежеспособность, достаточность, политическая ответственность.

С учетом имеющихся неточностей и негативных последствий, особое значение должно быть уделено:

определению минимального количества налогов и четких источников;

установлению реального уровня налоговых ставок, обеспечивающего необходимый приток налоговых доходов, предотвращающего переложение налогов и отток капитала за границу;

обеспечению равных требований со стороны государства ко всем хозяйствующим субъектам независимо от форм собственности;

исключению двойного обложения одних и тех же доходов;

обеспечению сбалансированности оборота финансовых средств на уровнях централизованного бюджета, местных бюджетов, субъектов хозяйства и населения;

четкой формулировке, исключающей произвольное толкование требований, изложенных в законодательных актах и методических указаниях;

стремлению к унификации налогообложения в республике с налоговыми системами, действующими в государствах СНГ и Европейском сообществе.

Структурное построение налогообложения предполагает выяснение форм, видов, количества налогов, их соотношения и уровня ставок.

Определение ведущих видов и форм налогов осуществляется с учетом их функциональной роли, выполняемой налогами в тот или иной промежуток времени. Установление соотношения налогов, уровня их ставок подчиняются специфике формирования бюджетной системы, уровней власти: республиканского (федерального), регионального (штат, область) и местного (административных групп).

Образование многоуровневой системы бюджетов вызывает необходимость распределения налоговых поступлений среди субъектов по различным направлениям: между центром и территориями, между органами власти одного уровня; использования разнообразных путей и способов, обеспечивающих вертикальную и горизонтальную сбалансированность бюджетной системы.

Вертикальное финансовое балансирование определяет распределение налоговых поступлений между подчиненными и вышестоящими органами власти, которое обеспечивает достаточный доход для осуществления их функций. Механизм вертикального выравнивания бюджетных дисбалансов находится в компетенции центральных органов власти и предполагает использование одного из способов распределения налоговых поступлений: разграничения налоговых источников и долевого участия в поступлениях или в использовании налогов.

Способ разграничения налоговых источников основывается на том, что налоги, в зависимости от выполняемых ими функций, соответствуют определенному уровню власти. Так, к налоговым источникам центрального (федерального, республиканского) бюджета относятся налоги, связанные с перераспределением и использованием ресурсов, макроэкономическим регулированием. Среди них: подоходные налоги, НДС, налоги и сборы по социальному страхованию, таможенные пошлины, некоторые акцизы. К налоговым источникам региональных и местных бюджетов относятся: собственные налоги, собираемые на данной территории; налоги, которые включают надбавки к общегосударственным налогам, отчисляющимся по определенному проценту в местный бюджет; налоги на транспортные средства, на зрелища и пр.

При таком построении налоговых источников местные власти получают возможность располагать своей независимой налоговой системой, вводить налоги по своему усмотрению и определять ставки.

При использовании второго способа, основанного на долевом участии разных уровней власти в главных налоговых источниках, вначале происходит централизация налоговых поступлений, а затем их распределение в определенных пропорциях.

Вертикальное выравнивание балансов предполагает также перераспределение налоговых поступлений в форме субсидирования. Оно осуществляется с целью компенсации частичной нехватки собираемых налоговых сумм для покрытия расходов местных органов власти. Это система трансфертов (дотаций), на основе которых центр делится своими доходами с местными органами власти (фискальный федерализм).

Горизонтальное финансовое балансирование предполагает достижение общего соответствия доходов расходам в бюджетах отдельных регионов и территорий на соответствующих уровнях. Это балансирование между органами одного уровня. Оно также осуществляется на основе перераспределения налоговых поступлений региональными властями посредством систем бюджетных отчислений. С этой целью формируются трансфертные фонды, используемые для компенсационных платежей экономически менее развитым территориальным образованиям.

В связи с вышеизложенным создание структуры налогообложения в Республике Беларусь предполагает не только определения форм и видов налогов, образующих доходы республиканского и местных бюджетов (областей, г.Минска), но и способа распределения налоговых поступлений, налоговых инструментов, обеспечивающих

вертикальное и горизонтальное финансовое балансирование бюджетов.

При этом распределение налоговых источников доходов республиканского и местных бюджетов должно происходить с учетом следующих принципов:

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 — налогов, гарантирующих стабильность и достаточность поступлений;

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, изымаемых в региональные и местные бюджеты;

недопущение индивидуализации территориальных налоговых льгот, предоставляющих собой скрытые дотации из республиканского бюджета.

В действующей в Республике Беларусь системе налогообложения применяется способ долевого участия в использовании налоговых поступлений, сохраняющий механизм централизованного регулирования вышестоящими органами доходов местных бюджетов, закрепляющий зависимость развития местной экономики от центра, предполагающий субсидирование нижестоящих бюджетов.

При условии сохранения действующего способа распределения налоговых поступлений и в соответствии с вышеизложенными принципами целесообразно к республиканским (собственным) налогам отнести налоги на природные ресурсы, таможенные пошлины, акцизы (на табачные изделия, алкогольные напитки, бензин). Систему местных налогов необходимо 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, акцизов, налогов на транспортные средства, на зрелища и пр.; сборы за право торговли, целевые сборы и др.

Для обеспечения вертикальной сбалансированности бюджетов по НДС, личному подоходному налогу и налогу на прибыль необходимо определить доли поступлений в республиканский и местные бюджеты.