

## НАЛОГОВАЯ РЕФОРМА: НЕОБХОДИМОСТЬ, ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ И МЕРЫ ПО ИХ РЕАЛИЗАЦИИ

**Е. Ф. Киреева,**

*доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой налогов и налогообложения  
Белорусского государственного экономического университета*

### ***Мировые тенденции развития национальных налоговых систем***

Налоговая реформа представляет собой необходимый процесс радикального изменения системы налогообложения в связи с объективными преобразованиями, структурными отраслевыми перестройками, сменой направлений и объемов финансовых потоков, подтвержденных устойчивой динамикой основных макроэкономических показателей. Стратегия налоговой реформы – это своего рода научно обоснованная экономическая концепция, определяющая роль и место налогообложения в стратегии государственного развития и соответствующая экономическому и социальному развитию общества.

Конкретные программы реформирования национальных налоговых систем в разных странах мира различаются, хотя все они в большей или меньшей степени ориентируются именно на стратегию экономического развития, преследуя цель выявить способность хозяйственной системы страны принять теоретическую концепцию нового структурирования налоговых процессов, совершенствования технологий сбора, обработки информации, а также методик распределения налоговых платежей по иерархии вертикально-горизонтальных фискальных связей; готовность государственной системы следовать этим концептуальным установкам.

Классическим стимулом к налоговым реформам последнего десятилетия служило стремление государств превратить налоговую систему в образец справедливости, простоты, эффективности, снять все налоговые препятствия на пути экономического роста. При проведении налоговых реформ основные принципы налогообложения («золотые правила») меняются. Смысл налоговых новаций как раз в том и заключается, чтобы усовер-

шенствовать экономико-правовые принципы действующей налоговой системы государства, подвести их к уровню, соответствующему государственной политике экономического развития. Первоочередным стимулом налоговой реформы является обеспечение структурной перестройки национальной экономики и социальных программ. Одним из стимулов становится также потребность упростить налоговое производство, которое от реформы к реформе обычно обрастает множественными уточнениями и дополнительными документами, издаваемыми налоговым ведомством страны. Сложность налоговой системы способствует росту административных издержек, снижению уровня согласованности и более широкому распространению убежденности в неравенстве налогового бремени, раскладываемого между отдельными группами налогоплательщиков. Тем самым классические стимулы к реформированию налогообложения реализуются в той мере, какую позволяют сложившиеся в стране экономические возможности и правовое сознание граждан.

Историческая практика налоговых преобразований свидетельствует о том, что успешная налоговая реформа основывается на двух группах принципов, обычно называемых «идеальным межгосударственным рецептом движения налоговых преобразований». Содержание первой группы принципов определено еще классиками экономической мысли: это тот классический ориентир, движение к которому является свидетельством высокого уровня экономического и социально-политического развития страны. Вторую группу составляют принципы, определяемые каждой страной исходя из своих национальных интересов. Однако эта группа принципов по своему содержанию неоднородна.

Здесь выделяются две подгруппы принципов реформирования. Первую подгруппу реализуют страны со стабильной налоговой системой, они постоянно совершенствуют национальное налогообложение, продвигая его к уровню, близкому к классическому варианту структурирования налогового потенциала и демократизации налогового производства. Вторую подгруппу принципов берут за основу страны, только формирующие налоговую систему в соответствии с потребностями социально ориентированной рыночной экономики. Следовательно, каждая страна при проведении налоговой реформы руководствуется комплексом классических принципов налогообложения, подтвержденных мировой теорией и практикой, а также принципами, отвечающими национальным интересам в конкретный период времени.

Конец 20 – начало 21 в. отмечены беспрецедентными дискуссиями и налоговыми реформами в зарубежных странах. Результаты этих налоговых преобразований еще не в полной мере осмыслены научной общественностью, налогоплательщиками и налоговыми администрациями. Несмотря на то, что произошла серьезная унификация налоговых систем и многие изменения были осуществлены единообразно, налоговые системы даже внутри стран Европейского сообщества серьезно различаются.

Необходимость реформирования национальной системы налогообложения требует анализа и осмысления изменений налоговых систем зарубежных стран. Однако налоговый опыт отдельно взятой страны не может быть полностью перенесен на отечественную практику. Гораздо большее значение имеет изучение общих тенденций, выявление общих закономерностей и их использование при принятии конкретных решений в налоговой сфере.

Налоговые системы развитых зарубежных стран современную структуру приобрели в результате налоговых реформ, проведенных после окончания второй мировой войны и в 80-е годы прошлого века.

Преобразования налоговых систем проходили по принципу «лучше низкие ставки и мало льгот, чем высокие ставки и множество исключений». Тенденция к экономическому объединению, расширение международ-

ных хозяйственных связей, стремление избежать двойного налогообложения способствовали процессу унификации национальных налоговых систем стран, входящих в ЕС и другие интеграционные образования.

Международная Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) опубликовала доклад о динамике налогового бремени в 24 странах со стабильной экономикой, которые входят в ОЭСР. В докладе говорится, что «налоговые поступления, измеряемые по отношению к ВВП, растут во многих странах-членах ОЭСР, несмотря на значительные сокращения номинальных налоговых ставок» [3]. Эксперты ОЭСР отмечают, что из 24 государств, налоговые показатели которых были доступны для исследования, в 2005 г. в 17 странах налоги выросли, а лишь в пяти снизились (Канада сохранила свои 33,5% налоговой нагрузки). Наиболее значительный рост зафиксирован в Исландии, где налоговое бремя выросло на 3,7%, до 42,4% к ВВП. Далее идут Соединенные Штаты (рост на 1,3%, до 26,8% к ВВП) и Великобритания (на 1,2%, до 37,1%). Самое большое снижение налоговой нагрузки зафиксировано в Венгрии – на 1%, она приблизилась к отметке в 37,1% к ВВП. В ОЭСР заявили, что тенденция к снижению налоговых отчислений, которая наблюдалась с 2000 по 2003 г., повернула вспять. В 2000–2003 гг. отношение налоговой нагрузки к ВВП в странах ОЭСР в целом снизилось с 36,6 до 35,8%. Но в 2004 г. этот показатель пошел вверх, достигнув за год 35,9%. «Основная причина роста налогов в 2004 и 2005 годах в большинстве стран ОЭСР кроется в их экономическом росте, – заявил глава Центра по налоговой политике и администрированию ОЭСР Кристофер Хеди. – Увеличилась прибыль компаний, следовательно, выросли налоги, выплачиваемые ими» [3].

В официальном докладе «Тенденции налогообложения в Европейском союзе: данные для государств – членов ЕС и Норвегии», опубликованном Статистическим управлением европейских Сообществ, отражено развитие налогообложения во всех 27 членах Европейского союза и Норвегии в сопоставимом формате с 1995 г. [1]. Этот доклад базируется на анализе налоговых индикаторов в согласованной структуре

## Налоговая реформа: необходимость, основные направления и меры по их реализации

налогообложения, основанной на Европейской системе счетов (ESA 95), что позволяет проводить точное сравнение налоговых систем и налоговой политики между государствами – членами ЕС. Средний уровень налоговой нагрузки 27 стран ЕС достиг порога в 39,6% к ВВП, что выше среднего его значения – 39,2% в 2004 г. (табл. 1).

Уровень налогообложения практически аналогичен уровню 1995 г. (39,7%), однако ниже максимального уровня, который сформировался в 1999 г. в размере 41,0% к ВВП. Спад деловой активности, начавшийся в 1999 г. в боль-

шинстве стран, остановился в 2005 г. Уровень налоговой нагрузки в наиболее развитых европейских странах, входящих в европейский арсал (ЕС-13), составил 39,9% к ВВП по сравнению с 39,6% к ВВП в 2004 г. То есть налоги в этих странах сохраняли общую тенденцию роста на более высоком уровне.

Уровень налогообложения в ЕС остается традиционно высоким и по сравнению с остальной частью мира превышает аналогичные показатели в США и Японии приблизительно на 13 п. п. Однако средний уровень налогообложения в ЕС не отражает

Таблица 1

Уровень налогообложения и номинальные налоговые ставки по видам экономической деятельности в ЕС и Норвегии

Страны	Налоговая нагрузка, % к ВВП, включая социальные фонды			Номинальные налоговые ставки на								
				потребление			труд			капитал		
	1995 г.	2004 г.	2005 г.	1995 г.	2004 г.	2005 г.	1995 г.	2004 г.	2005 г.	1995 г.	2004 г.	2005 г.
ЕС-27	39,7	39,2	39,6	21,5	21,6	22,1	35,8	35,1	35,2	24,2	25,3	27,3
ЕС-13	39,9	39,6	39,9	20,9	21,6	21,8	36,0	36,2	36,8	23,4	28,4	30,4
Бельгия	43,8	45,0	45,5	20,6	22,0	22,2	43,8	43,0	42,8	25,3	33,9	34,5
Болгария		35,3	35,9	–	23,7	24,6	–	36,3	34,2	–	–	–
Чешская Республика	36,2	36,8	36,3	22,1	22,0	22,1	40,5	41,7	41,3	26,4	25,4	23,2
Дания	48,8	49,3	50,3	30,5	33,3	33,7	40,1	37,4	37,3	30,0	46,2	46,5
Германия	39,8	38,8	38,8	18,8	18,2	18,1	39,4	39,1	38,7	22,4	21,9	23,3
Эстония	37,9	31,4	30,9	20,6	20,5	23,8	39,2	35,2	33,1	24,7	8,9	8,1
Ирландия	33,1	30,5	30,8	24,9	26,5	27,2	29,7	26,1	25,6	25,9	39,1	41,4
Греция	32,6	34,3	34,4	17,6	17,6	17,0	34,1	37,9	38,0	11,8	15,4	–
Испания	32,7	34,5	35,6	14,6	16,1	16,3	28,9	29,3	30,1	20,3	33,5	36,0
Франция	42,7	43,1	44,0	21,5	20,2	20,2	41,2	41,4	42,1	31,2	36,9	38,9
Италия	40,1	40,7	40,6	17,4	16,9	16,9	37,8	43,1	43,1	25,9	29,5	29,0
Кипр	26,7	33,5	35,6	12,1	19,4	19,3	23,1	22,8	24,6	–	–	–
Латвия	33,2	28,5	29,4	19,3	18,5	20,4	39,2	36,7	36,2	–	7,8	–
Литва	28,6	28,3	28,9	17,7	16,0	16,5	34,5	36,0	35,9	15,1	10,8	11,4
Люксембург	37,1	37,9	38,2	21,1	24,7	24,3	29,3	29,0	29,5	–	–	–
Венгрия	41,6	38,6	38,5	30,9	27,7	26,5	42,6	39,9	40,5	–	–	–
Мальта	27,3	34,2	35,3	15,4	17,4	19,2	19,0	21,4	22,1	–	–	–
Нидерланды	40,2	37,7	38,2	23,2	24,9	25,4	34,4	30,6	30,7	21,2	22,1	21,2
Австрия	41,3	42,8	42,0	20,3	21,5	21,3	38,7	40,9	40,9	25,6	25,5	23,1
Польша	37,1	32,6	34,2	21,3	18,7	19,8	35,9	34,7	35,5	21,5	20,7	22,2
Португалия	31,9	34,2	35,3	19,1	20,0	–	28,1	29,5	–	18,8	–	–
Румыния	–	27,3	28,0	–	16,8	18,5	–	28,1	26,7	–	–	–
Словения	40,2	39,6	40,5	25,1	24,8	24,5	38,9	38,1	38,5	–	–	–
Словакия	39,6	29,7	29,3	27,1	21,5	21,9	39,5	35,7	33,7	33,5	16,0	14,4
Финляндия	45,7	43,4	43,9	27,6	27,7	27,6	44,3	42,0	42,0	28,5	26,1	26,7
Швеция	49,0	50,5	51,3	27,9	27,6	28,1	48,4	46,4	46,4	17,5	–	–
Великобритания	35,6	35,9	37,0	20,1	19,1	18,7	25,8	24,9	25,5	33,3	35,3	37,6
Норвегия	41,9	43,8	44,3	30,2	26,4	27,1	37,8	39,1	39,4	–	–	–

Источник. Составлено по [1].

имеющиеся различия и тенденции государств – членов ЕС. Недавно вступившие страны имеют более низкую налоговую нагрузку. Так, в 2005 г. налоговое бремя было ниже 30% в Румынии (28,0%), Литве (28,9%), Словакии (29,3%) и Латвии (29,4%). В отличие от них страны, имеющие более высокий уровень социального и экономического развития, превышают 50%-й порог фискального изъятия. В Швеции он составил 51,3% к ВВП, Дании – 50,3%.

С середины 1990-х годов множество государств – членов ЕС осуществило реформы национальных налоговых систем. Они различались по охвату и глубине, но в качестве общих тенденций можно выделить: снижение налогового бремени труда, применение освобождений при получении низких заработков, уменьшение налоговых ставок подоходного налога с корпораций (в том числе за счет сокращения льгот и расширения базы налогообложения), стимулирование функционирования рынков капитала.

Реформы личного подоходного налога главным образом включали понижение установленных законом ставок (цель – снижение безработицы и максимизация занятости), сокращение количества ступеней (разрядов) в шкале налогообложения и увеличение минимального уровня налогооблагаемого дохода. Страны ЕС также часто использовали меры для стимулирования доходов, зарабатываемых семьями. В особенности активно применялись освобождения от уплаты налога для семей с детьми. Некоторые государства – члены ЕС заменили индивидуальные налоговые льготы и скидки на семейные, чтобы увеличить стимулы работы для обоих супругов.

В отдельных странах ЕС были осуществлены реформы в области налогообложения пенсий. Реформы налогов на доход от капитала проводились в основном для активизации рынков капитала. Другая цель состояла в том, чтобы создать стимулы для риска и развития венчурного капитала. Реформирование было также направлено на снижение ставок подоходного налога с корпораций. Ряд стран пробовал уменьшить относительную стоимость финансирования новых инвестиций через собственный капитал, вводя налоговые льготы непосредственно через подоходный налог корпораций.

Более разнообразные реформы проводились в области косвенного налогообложения. Во второй половине 1990-х годов Швеция, Дания, Нидерланды, Германия, Италия, Австрия и Великобритания осуществили всесторонние «зеленые» налоговые реформы. Суть их заключалась в увеличении косвенного налогообложения путем введения разнообразных экологических налогов, что позволило компенсировать снижение налогов на трудовые доходы. Одни страны ЕС увеличивали стандартную норму НДС, другие, наоборот, снижали ее или применяли льготные (пониженные) ставки НДС для определенных продуктов и/или секторов. Некоторые государства-члены увеличили определенный акцизный сбор (например, на табак, дизельное топливо или бензин), а некоторые – сократили их ставки и перечень облагаемых товаров.

Что касается личного подоходного налога для ЕС в целом, то средняя номинальная налоговая ставка (ITR) на трудовые доходы составляла 35,2%. Снижение, зарегистрированное в начале нового века, остановилось в 2005 г., несмотря на масштабные реформы по сокращению трудовых налогов. Однако налоговое бремя все еще не превысило максимального порога в размере 36,5%, достигнутого в 2000 г.

Следует отметить, что, несмотря на присутствие в ЕС стран, имеющих низкий уровень налогообложения личных доходов, в целом подоходное налогообложение в ЕС намного выше, чем в других индустриализированных экономических системах.

В отличие от ITR на трудовые доходы номинальная налоговая ставка на потребление в целом по ЕС увеличилась – с 20,5% в 2001 г. до 22,1% в 2005 г. Наиболее высокий уровень налогообложения потребления зафиксирован в Дании (33,7%), Швеции (28,1%) и Финляндии (27,6%), в то время как самые низкие ставки были зарегистрированы в Испании (16,3%), Литве (16,5%) и Италии (16,9%). В Болгарии и Румынии они составили 24,6 и 18,5% соответственно.

Средняя номинальная налоговая ставка на капитал в ЕС достигла 27,3% в 2005 г. по сравнению с 25,3% в 2004 г. В то же время налогообложение капитала также существенно различается по анализируемым стра-

нам: самые высокие налоговые ставки в Дании (46,5%), Ирландии (41,4%) и Франции (38,9%), а самые низкие – в Эстонии (8,1%) и Литве (11,4%).

ЕС объединяет государства с разным уровнем экономического развития и социальной направленности, что, естественно, не может не сказаться на структуре национальных налоговых систем.

Значительный удельный вес в ВВП занимают социальные платежи: в 2005 г. средний уровень налогообложения составил 12,8% к ВВП и различался от 16,4% во Франции до 6,9% в Англии. Сравнивая показатели налоговой структуры стран Евросоюза, следует обратить внимание на доминирование подоходного налога и незначительный удельный вес в ВВП корпоративного налога на прибыль. В некоторых странах ЕС сумма доходов бюджета от сбора налога на прибыль едва превышает 1% ВВП. Несмотря на значительный регулятивный потенциал этого налога, повсеместно наблюдается тенденция изменения фискальных интересов государства по отношению к такому источнику доходов бюджета. Это вызвано тем, что корпорация представляет лишь определенную форму ведения бизнеса, за которой всегда стоит конкретное физическое лицо или группа лиц. Корпорация отражает в первую очередь имущественные интересы конкретных граждан, а поэтому в конечном итоге прибыль, если она не рефинансируется в производство, присваивается отдельными гражданами, домохозяйствами. Это подтверждает тезис о нецелесообразности обложения высокими налогами предпринимательской деятельности. Более эффективно обложение налогами потребительских расходов (НДС, акцизы) и конечных доходов потребителей (подоходный налог), что и отражает в целом структуру налоговой системы стран ЕС.

Опыт налогообложения в мировой практике свидетельствует: формирование эффективной национальной налоговой системы должно, с одной стороны, основываться на классических принципах налогообложения, а с другой – учитывать социально-экономическое положение страны и модель макроэкономического регулирования, определенную национальной программой экономического развития.

Национальная налоговая политика должна базироваться на определенной государственной концепции налогообложения, учитывающей объективные факторы экономического развития и макроэкономические тенденции, и характеризоваться системными, взаимосвязанными изменениями налогового законодательства и масштабностью осуществляемых правительством мероприятий экономической политики.

### ***Ключевые проблемы развития национальной налоговой системы***

Стратегия развития Республики Беларусь определена основными программными документами и предусматривает модернизацию экономики и общества исходя из современных тенденций мирового экономического развития, многовекторную направленность внешнеэкономической деятельности в соответствии с интересами страны при сохранении суверенитета государства. В концепции национального развития выделяются четыре этапа социально-экономического развития до 2015 г.: восстановительный (1998–2000 гг.); возобновление устойчивого экономического роста (2001–2005 гг.); активная структурная перестройка (2006–2010 гг.); приближение к европейским стандартам уровня и качества жизни (2011–2015 гг.).

Поэтапное экономическое развитие непосредственно связано с преобразованием финансовой системы, включая бюджетно-налоговую, денежно-кредитную систему и систему цен. В связи с этим реформирование налоговой системы, учитывающее особенности каждого этапа развития национальной экономики, является необходимым процессом. Налоговая система должна соответствовать основным направлениям социально-экономического развития республики и обеспечивать устойчивый экономический рост, расширение экспорта и повышение конкурентоспособности белорусских товаров на внешних рынках, рост реальных денежных доходов населения и социальную стабильность.

Таким образом, процесс реформирования системы налогообложения объективно необходим и его результат зависит от адекватности применяемых методов состоянию реальной экономики.

нам: самые высокие налоговые ставки в Дании (46,5%), Ирландии (41,4%) и Франции (38,9%), а самые низкие – в Эстонии (8,1%) и Литве (11,4%).

ЕС объединяет государства с разным уровнем экономического развития и социальной направленности, что, естественно, не может не сказаться на структуре национальных налоговых систем.

Значительный удельный вес в ВВП занимают социальные платежи: в 2005 г. средний уровень налогообложения составил 12,8% к ВВП и различался от 16,4% во Франции до 6,9% в Англии. Сравнивая показатели налоговой структуры стран Евросоюза, следует обратить внимание на доминирование подоходного налога и незначительный удельный вес в ВВП корпоративного налога на прибыль. В некоторых странах ЕС сумма доходов бюджета от сбора налога на прибыль едва превышает 1% ВВП. Несмотря на значительный регулятивный потенциал этого налога, повсеместно наблюдается тенденция изменения фискальных интересов государства по отношению к такому источнику доходов бюджета. Это вызвано тем, что корпорация представляет лишь определенную форму ведения бизнеса, за которой всегда стоит конкретное физическое лицо или группа лиц. Корпорация отражает в первую очередь имущественные интересы конкретных граждан, а поэтому в конечном итоге прибыль, если она не рефинансируется в производство, присваивается отдельными гражданами, домохозяйствами. Это подтверждает тезис о целесообразности обложения высокими налогами предпринимательской деятельности. Более эффективно обложение налогами потребительских расходов (НДС, акцизы) и конечных доходов потребителей (подоходный налог), что и отражает в целом структуру налоговой системы стран ЕС.

Опыт налогообложения в мировой практике свидетельствует: формирование эффективной национальной налоговой системы должно, с одной стороны, основываться на классических принципах налогообложения, а с другой – учитывать социально-экономическое положение страны и модель макроэкономического регулирования, определенную национальной программой экономического развития.

Национальная налоговая политика должна базироваться на определенной государственной концепции налогообложения, учитывающей объективные факторы экономического развития и макроэкономические тенденции, и характеризоваться системными, взаимосвязанными изменениями налогового законодательства и масштабностью осуществляемых правительством мероприятий экономической политики.

### **Ключевые проблемы развития национальной налоговой системы**

Стратегия развития Республики Беларусь определена основными программными документами и предусматривает модернизацию экономики и общества исходя из современных тенденций мирового экономического развития, многовекторную направленность внешнеэкономической деятельности в соответствии с интересами страны при сохранении суверенитета государства. В концепции национального развития выделяются четыре этапа социально-экономического развития до 2015 г.: восстановительный (1998–2000 гг.); возобновление устойчивого экономического роста (2001–2005 гг.); активная структурная перестройка (2006–2010 гг.); приближение к европейским стандартам уровня и качества жизни (2011–2015 гг.).

Поэтапное экономическое развитие непосредственно связано с преобразованием финансовой системы, включая бюджетно-налоговую, денежно-кредитную систему и систему цен. В связи с этим реформирование налоговой системы, учитывающее особенности каждого этапа развития национальной экономики, является необходимым процессом. Налоговая система должна соответствовать основным направлениям социально-экономического развития республики и обеспечивать устойчивый экономический рост, расширение экспорта и повышение конкурентоспособности белорусских товаров на внешних рынках, рост реальных денежных доходов населения и социальную стабильность.

Таким образом, процесс реформирования системы налогообложения объективно необходим и его результат зависит от адекватности применяемых методов состоянию реальной экономики.

Анализ проводимых мероприятий в области налогообложения за последние годы показал, что осуществляемые изменения налоговой системы, несомненно, соответствуют общей программе реформирования налогообложения, в то же время полученный эффект незначителен. Сохраняется достаточно **высокий уровень централизации финансовых ресурсов** государством. Сравнение прогнозных показателей уровня централизации финансовых ресурсов в консолидированном бюджете и налоговых платежей, представляющих собой отношение всех доходов государства, аккумулируемых в рамках бюджета, к валовому внутреннему продукту (далее – ВВП), с данными исполнения бюджета показывает, что результаты фактически проведенных мероприятий за анализируемый период не соответствуют планируемым ожиданиям (табл. 2).

Оценивая эффективность мероприятий в области налогообложения по основному показателю – уровню налоговой нагрузки на экономику, можно отметить, что его снижение идет медленными темпами. В частности, существенное сокращение в 2004 г. налоговых ставок по НДС, оборотным налогам и местным целевым сборам, уплачиваемым за счет прибыли, не привело к снижению налоговой нагрузки на 1,3% к ВВП (прогнозный показатель). По сравнению с 2003 г. она уменьшилась незначительно –

на 0,3% к ВВП, а по сравнению с 2004 г. – только на 0,1% к ВВП (без учета инновационных фондов). В 2006 г. фактическая налоговая нагрузка снизилась на 1% к ВВП (при прогнозе 2,9% к ВВП), а в 2007 г. ожидаемое исполнение бюджета оценивает ее на уровне 2005 г. Кроме того, изменяющееся налоговое законодательство вызывает нестабильность налоговой системы. Так, по сравнению с параметрами, определенными программой социально-экономического развития, уровень централизации финансовых ресурсов в консолидированном бюджете (при параметре 45%) составил 46,2% в 2004 г., 47,7% – в 2005 г. и прогнозировался на 2006 г. в размере 46,1% без учета дополнительных доходов местных бюджетов от местных налогов и повышения ставок налогов на собственность. По итогам работы за 2006 г. уровень централизации составил 48,45%, 2007 г. – 48,81% [6].

Таким образом, можно сделать следующие выводы:

- национальная экономика имеет реальный резерв в снижении уровня централизации доходов бюджета, что подтверждается ежегодным превышением планируемых доходов и наличием профицита бюджета;
- снижение фискальной нагрузки до определенного программными документами уровня в размере 45% к ВВП должно проводиться более радикальными методами.

Таблица 2

Уровень централизации финансовых ресурсов в консолидированном бюджете Республики Беларусь в 2003–2008 гг.

Показатель	2003 г.		2004 г.		2005 г.		2006 г.		2007 г.		2008 г.
	Факт	Факт	Прогноз*	Факт	Прогноз*	Факт	Прогноз	Ожидаемое исполнение	Утверждено	Прогноз	
Уровень централизации финансовых ресурсов государства, %	46,4	46,2	43,6	47,7	43,34	48,45	46,1	48,81	44,68	44,47	
В том числе ФСЗН	10,7	11,0	–	10,9	–	11,84	11,1	11,44	10,83	10,65	
Налоговая нагрузка, %	33,8	33,5	31,6	35,1	31,97	33,99	33,2	35,04	32,27	32,04	
В том числе инновационные фонды	–	–	–	1,7	–	2,05	2,0	1,86	2,36	1,48	

\*Без инновационных фондов.

Источник. Составлено по [4].

Постоянной проблемой также остается **применение парафискалитетов при формировании доходов бюджета**. В первую очередь, это касается целевых бюджетных и внебюджетных фондов. Отсутствие обоснованных расчетов по их введению и применению, концепции их реформирования приводит к их постоянному росту и, как следствие, к увеличению фискальной нагрузки на субъекты хозяйствования. Существенную долю в общем объеме финансовых ресурсов занимают отчисления в ФСЗН и инновационные фонды: в 2004 г. – 13%, в 2005 г. – 12,6, в 2006 г. – 13,89%, ожидаемое исполнение на 2007 г. – 13,3% при параметре 8–10 % [4].

Создание налоговой системы, адекватной потребностям социально ориентированной экономики, должно предусматривать комплексность и целенаправленность в формировании как системы налоговых платежей, так и прочих неналоговых и целевых изъятий, базирующихся на единой правовой основе. Требование комплексности определяется тем, что налоги и все целевые платежи и отчисления должны быть связаны между собой, органически дополнять друг друга, не противоречить целям проводимой налоговой политики.

Одним из направлений модернизации национальной налоговой системы определено совершенствование ее структуры с ориентацией **на значительное повышение роли прямого подоходного налогообложения**. Увеличение прямого налогообложения больше соответствует инновационному типу развития экономики, позволяет снизить темпы инфляции, использовать преимущества регулирующей функции налогообложения. Отметим, что повышение уровня жизни населения непосредственно связано с проведением налоговой политики в сфере налогообложения его доходов, реформированием системы социальных платежей, налогов на имущество. В то же время этот сектор налоговой системы, несмотря на ряд программных мероприятий, практически остается без изменений. Наблюдается тенденция роста доли расходов на оплату налогов и обязательных платежей в структуре расходов населения: в 2000–2002 гг. она составляла в среднем 8,6%, в 2003 г. – 10,6%, в 2004–2008 гг. сохраняется на уровне 12,8% изъятия [5].

Анализ налоговых платежей населения показал, что темп их роста в сопоставимых ценах по физическим лицам существенно выше, чем по юридическим лицам. В 2006 г. он составил 137 и 110,9% соответственно [4].

Исследование структуры налоговых платежей за время реализации программных мероприятий свидетельствует о ее недостаточной эффективности с точки зрения оптимизации. Так, по-прежнему остается **незначительной доля налогов на собственность**: в 2007 г. она уменьшилась до 1,59% к ВВП. В общей сумме налоговых поступлений, аккумулируемых в бюджет Республики Беларусь, **преобладают косвенные налоги**, которые по своей экономической природе являются надбавкой к цене реализуемых товаров, работ (услуг). Косвенные налоги (НДС, акцизы, налог с продаж, налоги на внешнюю торговлю, прочие налоги на товары и услуги от выручки от реализации товаров, работ и услуг) по сравнению с прямыми налогами на доходы и прибыль сохраняют лидирующее положение – около 60% налоговых поступлений.

Одним из наиболее существенных недостатков действующей налоговой системы является то, что она почти не стимулирует формирования в экономике наиболее важных пропорций развития, а также **не оказывает содействия прогрессивным структурным изменениям в институциональных секторах экономики**.

Недостаточная системность и направленность проводимых мероприятий по модернизации налогообложения, оценка их эффективности позволяют сделать вывод, **что ключевой проблемой развития национальной налоговой системы, на наш взгляд, является**: отсутствие научно обоснованной государственной концепции реформы налогообложения, учитывающей объективные факторы экономического развития и модель национальной экономики, ориентированную на устойчивый экономический рост и создание социально ориентированного постиндустриального общества.

**Налоговая стратегия развития национальной экономики в условиях устойчивого экономического роста**

Одной из центральных задач национальной экономики является достижение непре-



рывного и устойчивого экономического роста. Важнейшее условие его обеспечения – эффективно функционирующая система налогообложения, обладающая экономичностью, целевой и функциональной направленностью, которая должна учитывать показатели экономического и социального развития государства, его потенциал, отраслевые и национальные особенности. На специфику построения национальных налоговых систем существенно влияют оказывают основные экономические параметры (ВВП, уровень инфляции, среднедушевой доход и т. п.), формирующие базу и условия для налогообложения. Поэтому оценка этих показателей и их сопоставимости также должна лежать в основе принятия решения о необходимости реформирования национальной налоговой системы.

Экономический рост определяется различными факторами: природными и трудовыми ресурсами, капиталом, технологиями (НТП). Рост масштабов производства, как правило, обеспечивается за счет применения более совершенной техники, передовых технологий, достижений науки, более экономичных ресурсов, повышения квалификации работников. За счет этих факторов достигается повышение качества продукции, производительности труда и пр. Налоговая система, ориентированная на устойчивый экономический рост, должна обеспечивать их развитие и стимулирование.

В республике за последние три года наблюдался устойчивый рост ВВП, причем достигнута положительная динамика: если в 2003 г. прирост составил 2%, то в 2004 г. – 4% к предыдущему году. В 2005–2006 гг. сохранялась тенденция динамичного развития экономики страны. Реальный объем производства ВВП в 2005 г. был на 9,2% выше, чем в 2004 г., а в 2006 г. на 9,9% выше, чем в

2005 г. [5]. В то же время прирост ВВП практически уходит на увеличение доходной базы бюджета и налоговых поступлений. Среднегодовой прирост ВВП в 2000–2007 гг. держался на уровне 8%, а налоговые поступления составили около 12,0% (табл. 3).

Взаимозависимость темпов роста ВВП и налогов (доходов) бюджета позволяет сделать вывод об эластичности национальной налоговой системы и, как следствие, ее фискальной эффективности. В то же время снижение фискального бремени до 40% за счет стимулирования инвестиций, сбережений населения, инноваций, а также приоритетных отраслей национальной экономики, на наш взгляд, не только обеспечит их рост, но и придаст новый импульс развитию национальной экономики в целом. Таким образом, для достижения устойчивого экономического роста необходимы следующие мероприятия в области фискальной политики:

- ликвидация практики формирования профицита консолидированного бюджета;
- снижение общего уровня централизации доходов бюджета как за счет отмены неэффективных (инфляционных) фискальных платежей, так и путем предоставления налоговых льгот и освобождений (включая снижение налоговых ставок) приоритетным отраслям и сферам национальной экономики.

**Создание условий для структурной перестройки и поддержки стратегических отраслей национальной экономики**

Обеспечение устойчивого экономического роста страны предусмотрено осуществлять на основе модернизации и реструктуризации отраслей реального сектора, технологического и организационного обновления производств с целью их приспособления к условиям рынка. Основным принципом

Таблица 3

**Динамика поступлений в бюджет Республики Беларусь налогов, доходов и темпы роста ВВП в 2000–2007 гг., % к предыдущему году в сопоставимых ценах**

Показатель	2000 г.	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г., оценка
Темп роста ВВП	105,8	104,7	105,0	107,0	111,4	109,2	109,9	108,5
Доходы консолидированного бюджета	105,7	100,4	100,9	115,1	117,9	112,7	118,3	127,7
Налоговые поступления	110,0	98,3	99,5	113,4	118,7	110,8	117,3	127,7

Источник. Составлено по [4; 5].

## Налоговая реформа: необходимость, основные направления и меры по их реализации

реструктуризации предприятий должны стать рыночная самоорганизация и конкурентоспособность на внутреннем и внешнем рынках.

Реальный сектор в условиях рыночной экономики может функционировать только при самообеспечении финансовыми ресурсами. И здесь у нас также не лучшее финансовое состояние субъектов реального сектора экономики (табл. 4)

Возможность увеличения прибыли хозяйствующих субъектов за счет инструментов налогообложения может быть реализована путем:

- отмены 2%-го сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, включаемого в выручку от реализации продукции (работ, услуг);

- снижения (отмены) отчислений в инновационные фонды, относимых на себестоимость продукции;

- сокращения нормируемых расходов и применения научно обоснованных нормативов по отдельным затратам предприятий, влияющих на формирование налогооблагаемой базы;

- снижения тарифов страховых взносов.

Предлагаемые мероприятия позволят увеличить прибыль до налогообложения, что, в свою очередь, создаст условия для формирования собственной ресурсной базы, увеличит поступления от налога на прибыль в бюджет, а также повысит конкурентоспособность предприятий реального сектора за счет уменьшения влияния косвенных платежей как ценового фактора.

**Структурная перестройка национальной экономики** ориентирована на повышение ее эффективности через приоритетное развитие конкурентоспособных секторов

и производств, а также приоритетных отраслей, обеспечивающих экономическую безопасность. Используемые при этом инструменты государственного воздействия следует ориентировать на поддержку инициативы по освоению производств современного и новейшего технологических укладов, стимулируя в соответствующих направлениях инвестиционно-инновационную активность предприятий.

Приоритетные отрасли национальной экономики являются основой экономической безопасности, поэтому эта сфера должна находиться в области государственного регулирования для контроля за экономической деятельностью и предотвращения незаконных оборотов, а также для оказания государственной поддержки прямыми и косвенными экономическими мерами. Определенные механизмы налогового регулирования следует разработать с целью обеспечения социальных гарантий тем отраслям и сферам экономики, где достижение устойчивого роста невозможно осуществить исключительно на рыночных началах.

**В области налогообложения представляется возможным:**

- снизить затраты по привлечению топливно-энергетических ресурсов путем отмены таможенных платежей на их ввоз, уменьшения ставок акцизов во внутривнутриреспубликанском обороте с одновременным развитием собственных альтернативных энергетических ресурсов и предоставлением налоговых льгот на этот вид деятельности, финансовой и кредитной помощи;

- с целью доступности и снижения цен на услуги сотовой связи отменить взимание налога на услуги (10% от выручки от реализации) при их предоставлении абонентам в сельской местности;

Таблица 4

Финансовые результаты деятельности предприятий Республики Беларусь за 2003–2006 гг.

Показатель	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.
Прибыль до налогообложения, % к ВВП	10,0	14,0	15,3	15,1
Рентабельность реализованной продукции, %	10,0	13,5	13,4	13,6
Удельный вес убыточных организаций, % к общему числу организаций	36,2	19,2	4,5	8,5
Просроченная кредиторская задолженность, % к ВВП	13,5	9,6	6,8	5,2

Источник. [7].

- освободить от косвенных налогов строительство сетей связи в сельской местности с одновременным направлением высвобождающихся средств на приобретение материальных ресурсов и техники;

- снизить налог с продаж от реализации всех продовольственных товаров (включая импортные) до 5% с последующей его полной отменой;

- освободить от уплаты налога на недвижимость приобретаемые в лизинг транспортные средства и технологическое оборудование для строительства сетей связи на период договора лизинга.

### **Формирование инвестиционного и природно-ресурсного потенциала**

Стратегическая цель инвестиционно-структурной политики состоит как в привлечении инвестиций и направлении их на реализацию приоритетов социально-экономического развития и решение экологических проблем в стране, так и в развитии политики экспорта капитала. Для привлечения инвестиций в экономику необходимы дальнейшая либерализация внешнеэкономической деятельности и создание соответствующих механизмов налогообложения.

Действующая система налогообложения предусматривает практически одну льготу для инвестиционного развития субъектов хозяйствования. Освобождаются от налогообложения суммы прибыли, направляемые на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Указанное уменьшение налогооблагаемой прибыли производится при условии полного использования сумм начисленного амортизационного фонда на 1-е число месяца, в котором прибыль была направлена на такие цели. Эта льгота в общем объеме предоставленных плательщикам налоговых льгот составляет значительную величину – около 10% от всей суммы льгот. В то же время менее 1% субъектов хозяйствования смогли воспользоваться предоставленным освобождением. Это вызвано как отсутствием основного источника для финансирования инвестиций (значительный удельный вес убыточных организаций), так и не

всегда продуманной амортизационной политикой («раздутый» за счет неэффективных основных средств амортизационный фонд).

Таким образом, основной задачей налоговой реформы в области формирования инвестиционного потенциала должно стать обеспечение собственными ресурсными источниками субъектов хозяйствования, привлечение внешних и заемных инвестиций, в том числе и за счет льготного налогообложения.

В свою очередь, налоговая реформа должна обеспечить формирование инвестиционного потенциала в республике, для чего следует:

- разработать механизм предоставления налоговых каникул для иностранных и отечественных инвесторов в сфере наукоемкого производства;

- предусмотреть льготное либо безналоговое реинвестирование прибыли;

- снизить налоговую нагрузку на предприятия и банки, осуществляющие долгосрочное инвестирование производственной сферы;

- проводить налогообложение прибыли после уплаты процентов за долгосрочные кредиты;

- с целью привлечения инвестиций за счет населения предусмотреть возможность предоставления «инвестиционных» вычетов по подоходному налогу.

Важной задачей налоговой реформы является эффективное использование природно-ресурсного потенциала. В современных условиях уровень экологической безопасности существования становится критерием цивилизованности общества. Приоритет, отдаваемый в течение продолжительного времени материальному производству, без адекватной оценки добычи и использования природных ресурсов, обеспечения эффективной природоохранной деятельности приводит к серьезным экономическим и экологическим проблемам, решение которых требует научного подхода.

В условиях рыночных преобразований в регулировании природопользования все большую значимость приобретает экономический механизм, его основные инструменты, в частности налогообложение. Государство, изменяя налоговую политику, манипулируя налогообложением, может создать ре-

## Налоговая реформа: необходимость, основные направления и меры по их реализации

альную систему платности пользования природными ресурсами через оценку их эффективности, обеспечить экологическую безопасность путем разработки действенной системы экологических платежей, стимулировать инновационную активность в этой сфере.

Ресурсные платежи в действующей налоговой системе представлены двумя налогами: экологическим налогом и платой за землю (земельным налогом). И тот и другой занимают незначительный удельный вес в ВВП – около 0,5%. Их реформирование предполагается в следующих направлениях:

- определение реальной рыночной оценки потребляемых (используемых) ресурсов как базы для налогообложения;
- включение экологических налогов в цену товара (работ, услуг);

- применение налоговых льгот в сфере ресурсных платежей для субъектов, использующих природоохранные технологии.

### ЛИТЕРАТУРА

1. <http://ec.europa.eu/curostat>
2. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs](http://ec.europa.eu/taxation_customs)
3. *Economy and finance Collection: Statistical books/ European Communities, 2007.*
4. *Проекты бюджетов Республики Беларусь 2004-2008 гг.*
5. [www.belstat.gov.by](http://www.belstat.gov.by)
6. [www.nalog.by](http://www.nalog.by)
7. [www.ncpi.gov.by/minfin](http://www.ncpi.gov.by/minfin)
8. *О состоянии и перспективах развития науки в Республике Беларусь по итогам 2006 года: Аналитический доклад /А.Н.Коршунов и др. Минск: ГУ «БелИСА», 2007.*

(Окончание следует)



□□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□. □□□□□□□□.  
□□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□ □□□□□□□□. □□□□□□□□□□.

BSEU Belarus State Economic University. Library.  
<http://www.bseu.by>    [elib@bseu.by](mailto:elib@bseu.by)