

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 336.22(476)

КИСЕЛЕВ
СЕРГЕЙ АНТОНОВИЧ

**НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ
В УСЛОВИЯХ ФОРМИРОВАНИЯ
НАЦИОНАЛЬНОЙ МОДЕЛИ ЭКОНОМИКИ**

Автореферат диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук
по специальности 08.00.10 — финансы, денежное обращение и кредит

Минск, 2008

Работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель Киреева Елена Федоровна, доктор экономических наук, доцент, заведующий кафедрой, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра налогов и налогообложения

Официальные оппоненты: Сорокина Тамара Владимировна, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бюджета и финансов внешнеэкономической деятельности

Кондратова Лариса Александровна, кандидат экономических наук, заместитель Министра по налогам и сборам Республики Беларусь

Оппонирующая организация Институт экономики НАН Беларуси

Защита состоится 24 сентября 2008 г. в 15.00 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корпус), kireeva_e@bseu.by, тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 24 июня 2008 года.

И.О. ученого секретаря
совета по защите диссертаций

Усоский В.Н.

ВВЕДЕНИЕ

Формирование налоговой системы, соответствующей государственной стратегии развития, является одной из наиболее актуальных проблем теории и практики реформирования национальной экономики. Национальная налоговая политика должна базироваться на определенной государственной концепции налогообложения, учитывающей объективные факторы экономического развития и макроэкономические тенденции. Формирование стратегии устойчивого развития субъектов хозяйствования в современных условиях основывается на инновационной государственной политике, которая, в свою очередь, реализуется через налоговую политику, стимулирующую развитие национальной экономики. Значительный размер доли внешнеторговых операций позволяет отнести Беларусь к странам с малой открытой экономикой, что ставит национальную налоговую систему в непосредственную зависимость не только от развития экономики, ее национальных и отраслевых особенностей, но и от интеграционных процессов на региональном уровне.

Значительное внимание проблемам налогов уделялось в трудах основоположников теории налогов (Ф. Кенэ, А. Смита, У. Петти, Д. Рикардо, Дж. С. Милля), работах зарубежных экономистов, исследовавших государственное регулирование и развитие макроэкономических процессов (Дж. Кейнса, М. Бернса, Г. Стайна, А. Лаффера, А. Вагнера и др.). Вопросы организации налогообложения и выбора его стратегии всегда находились в центре внимания представителей отечественной школы налогообложения (Н.И. Тургенева, В.Т. Посошкова, В.Н. Твердохлебова, И.Х. Озерова, И.И. Янжула и др.), современных белорусских и российских ученых (А.В. Брызгалина, В.И. Гуреева, Е.Н. Евстигнеева, Н.Е. Зайца, В.А. Кашина, Е.Ф. Киреевой, Н.В. Милякова, П.Г. Никитенко, Т.Б. Образковой, Г.В. Петровой, Л.П. Павловой, В.М. Пушкаревой, С.Г. Пепеляева, С.Ю. Орлова, Д.Г. Черника, Г.А. Шмарловской, Т.Ф. Юткиной и др.).

Признавая важность имеющихся разработок и ценность полученных результатов, следует отметить, что проблемы формирования государственной стратегии налогообложения в условиях устойчивого развития национальной и инновационной экономики Республики Беларусь изучены не в полной мере. Проведенное соискателем исследование включает научное обоснование гипотез и методик в области теории, методологии и практики налогообложения. Впервые предложены концептуальное обоснование подходов к модернизации национальной налоговой системы в соответствии с государственной стратегией экономического развития и моделирование эффективной налоговой системы, обеспечивающей устойчивый экономический рост.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Связь работы с крупными научными программами (проектами) и темами. Работа выполнена в рамках научно-исследовательской темы кафедры налогов и налогообложения УО «Белорусский государственный экономический университет» «Налоговый менеджмент на предприятиях в условиях современной экономической политики Республики Беларусь» (№ ГР 20022672, 2003—2005 гг.), научно-исследовательской работы «Разработать основные направления налоговой политики и механизм ее реализации в странах с экономикой переходного периода» (№ ГР 2005-1020).

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования являются развитие теоретико-методологических аспектов формирования налоговой стратегии государства, научное обоснование и выработка практических рекомендаций по реализации налоговой политики в условиях экономического роста с учетом особенностей национальной и инновационной экономической модели.

Для достижения указанной цели были поставлены и решены следующие задачи:

- исследовать теоретические основы формирования налоговой стратегии государства, факторы, определяющие налоговую стратегию государственного развития, выявить взаимосвязь и взаимоподчиненность основных составляющих налоговой политики государства;
- разработать методику оценки достаточного уровня налоговой нагрузки на основе анализа соответствия налоговой политики параметрам социально-экономического развития национальной экономики, прогнозируемых тенденций основных макроэкономических пропорций;
- разработать модель налоговой стратегии устойчивого экономического роста, базирующуюся на методике влияния фискальных инструментов на экономический рост и последовательном алгоритме реализации налоговой стратегии;
- выявить критерии сравнительной оценки эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации;
- научно обосновать и разработать практические рекомендации по реализации налоговой политики Республики Беларусь в условиях формирования национальной модели экономики, ориентированной на инновационное развитие.

Недостаточная научная разработанность теоретических подходов к формированию национальной налоговой политики и механизма ее реализации на современном этапе экономического развития обусловили выбор объекта и предмета исследования. Объектом диссертационного исследования является налоговая политика Республики Беларусь, предметом — механизм реализации

налоговой политики Республики Беларусь в условиях формирования национальной инновационной модели экономики.

Положения, выносимые на защиту.

1. Теоретико-методологические основы налоговой политики государства, включающие: обоснование основной цели, факторов, определяющих налоговую стратегию государственного развития, принципов ее построения; определение взаимосвязи и взаимоподчиненности основных составляющих налоговой политики государства: налоговой доктрины, налоговой стратегии и налоговой тактики, которые характеризуются особыми для каждого элемента факторами, принципами, целью, задачами и методами их реализации, что обеспечит научно обоснованный подход к формированию налоговой политики Республики Беларусь, соответствующей государственной стратегии социально-экономического развития национальной экономики.

2. Методика оценки достаточного уровня налоговой нагрузки, основанная на анализе формирования ВВП по методу расходов с использованием квадратичной и линейной моделей, рассчитанных по методу наименьших квадратов. Данная методика позволяет выявлять тенденции изменения доли расходов в ВВП и прогнозировать возможную динамику налоговой нагрузки, обеспечивающую достаточный уровень налоговых поступлений для обеспечения выполнения общегосударственных функций. Уровень налоговой нагрузки, определенный по предложенной методике, учитывает тенденции и макроэкономические пропорции, сложившиеся в Республике Беларусь, и может быть использован при разработке налоговой стратегии на перспективу в условиях экономического роста.

3. Модель налоговой стратегии устойчивого экономического роста, разработанная на основе методики влияния фискальных инструментов на экономический рост, с помощью которой можно непосредственно оценивать влияние каждого конкретного налога на экономический рост и доходы бюджета. Данная модель базируется на определении средней ставки изъятия налогов, которая позволяет учесть изменение налоговых баз, скорректированных на величину применяемых льгот, и предусматривает алгоритм последовательных действий по формированию налоговой стратегии, оценке предлагаемых мероприятий, разработке тактических мер по стимулированию приоритетных отраслей и сфер экономической деятельности.

4. Критерии сравнительной оценки эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации (стабильность, эластичность налоговой системы, фискальный, административный и социальный эффекты), которые позволяют комплексно оценивать последствия предлагаемых мер по совершенствованию налоговой системы и учитывать при моделировании налоговой стратегии большее количество существенных связей и воздействий, определя-

ющих конкретную налоговую ситуацию в республике, обеспечивать управляемость налоговой системой со стороны государственных органов.

5. Практические рекомендации по реализации налоговой политики Республики Беларусь в условиях формирования национальной модели экономики, ориентированной на инновационное развитие, включающие:

- снижение общего уровня налогово-страховой нагрузки на фонд оплаты труда (ФОТ) и реальные доходы населения посредством применения пониженных тарифов на государственное пенсионное и социальное страхование для научных организаций и образовательных учреждений в размере 30 %, использования двухпороговой шкалы изъятия подоходного налога (9 % и 15 %), что обеспечит увеличение доходов граждан и рост ВВП, позволит снизить бюджетную нагрузку и вовлечь доходы населения в реальный сектор экономики;

- освобождение оборотов по реализации инновационных продуктов и услуг в сфере образования от НДС и налога на прибыль; предоставление равенства в получении вышеуказанных льгот государственным и негосударственным учреждениям образования;

- применение налоговых льгот для поддержки наукоемкого экспорта, расширение льготированного перечня экспортируемых услуг за счет включения в него наукоемких услуг в сфере инновационной деятельности и образования, что позволит создать дополнительную мотивацию для их экспорта;

- формирование привлекательной налоговой среды для инвесторов и импортеров новых технологий, стратегического сырья и высокотехнологического оборудования путем отмены таможенных пошлин и сборов, НДС по импортируемым услугам инновационного характера и нематериальным активам, а также применения процедуры полного освобождения нерезидентов от уплаты на территории республики налога на доходы при реализации высоких технологий и услуг инновационного характера;

- создание массива, содержащего информацию об инновационной деятельности, формируемого субъектами хозяйствования независимо от форм собственности и ведомственной принадлежности посредством введения в бухгалтерскую (финансовую) отчетность организаций формы «Отчет о расходах на научную, научно-техническую и инновационную деятельность», отражающей источники осуществления инновационной деятельности и направления их использования.

Личный вклад соискателя. Диссертация является законченным научным трудом, выполненным автором на основе изучения классической и современной экономической литературы, проведенного анализа отечественных и зарубежных статистических материалов, обобщения как мировой теории, так и зарубежной и отечественной практики налоговой политики, а также собственного практического опыта в области налогообложения. Все положения, содержащиеся в диссертации и выносимые на защиту, принадлежат соискателю лично.

Апробация результатов диссертации. Результаты исследования докладывались на международных научно-практических конференциях: «Проблемы модернизации экономик Беларуси и России» (Минск, 2005), «Теория и практика менеджмента и маркетинга» (Минск, 2005), «Белорусская модель социально-экономического устойчивого развития: формирование и пути реализации» (Минск, 2006), «Проблемы развития транзитивной экономики: инновационность, устойчивость, глобализация» (Минск, 2007), «Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость» (Минск, 2008).

Опубликованность результатов диссертации. По теме диссертационного исследования опубликовано 11 научных работ, в том числе 1 монография, 4 статьи в научных рецензируемых журналах, 5 — в материалах конференций и 1 иная публикация; в том числе 5 публикаций, соответствующих п. 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, объемом 1,8 авторского листа.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 257 наименований (в том числе 11 собственных публикаций соискателя), и приложений. Работа изложена на 143 страницах. Объем, занимаемый 21 таблицей, 6 рисунками и 11 приложениями, библиографическим списком, составляет 46 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ

В первой главе «**Теоретико-методологические аспекты формирования налоговой стратегии государства**» обоснованы основная цель, факторы, определяющие налоговую стратегию государственного развития, и принципы ее построения; определены взаимосвязь и взаимоподчиненность основных составляющих налоговой политики государства: налоговой доктрины, налоговой стратегии и налоговой тактики.

Результаты исследования показали, что налоговая политика изначально возникает как своего рода экономическая концепция, научно обоснованная теория, определяющая роль и место налогообложения в стратегии государственного развития и соответствующая экономическому и социальному развитию общества. Налоговая политика предопределяет характер развития налоговой системы и сущность правового регулирования налоговых отношений. При этом налоговая политика строится по схеме «цель — средства — результат».

В диссертации обосновано, что вначале, исходя из общей концепции развития конкретного государства, определяется **налоговая доктрина**, которая базируется на классических принципах налогообложения и обуславливается об-

щеэкономическими факторами. Налоговая доктрина реализуется через **налоговую стратегию** государства. Налоговая стратегия рассчитана на долгосрочный либо среднесрочный период и направлена на решение крупномасштабных задач, связанных с обеспечением налоговой доктрины развития государства. В условиях рыночной экономики соответствующая налоговая стратегия, базирующаяся на долгосрочных научных финансовых прогнозах и оперирующая системой налоговых рычагов, является основным цивилизованным методом достижения сбалансированности материальных и денежных потоков и на этой основе — реального экономического роста. Обосновано, что использование преимуществ налоговой стратегии зависит от степени компетенции государства в обеспечении комплексного использования разнообразных рычагов и стимулов и уровня организации управления налоговыми отношениями и в свою очередь реализуется посредством **налоговой тактики**. В отличие от налоговой стратегии, налоговая тактика направлена на достижение целей конкретного этапа развития экономики путем своевременного применения различных методов налоговой политики. При относительной стабильности налоговой стратегии налоговая тактика должна отличаться гибкостью, что предопределяется подвижностью экономических условий, социальными факторами и др. На основании изученной научной литературы, действующих нормативных правовых актов соискателем обобщены основные элементы налоговой политики государства (таблица 1).

Таблица 1 — Взаимосвязь основных составляющих налоговой политики государства

	Взаимоподчиненность		
	Налоговая доктрина	Налоговая стратегия	Налоговая тактика
1	2	3	4
Определяющие факторы	<i>Общеэкономические:</i> уровень экономического развития; тип государства; модель национальной экономики; степень открытости экономики	<i>Национально-экономические:</i> геополитическое положение; демографический потенциал (народонаселение и трудовые ресурсы); природно-ресурсный потенциал; производственный и научно-технический потенциал; уровень институциональной базы экономической деятельности <i>Структура национальной экономики:</i> отраслевая структура ВВП	<i>Социально-экономические текущего периода:</i> уровень инфляции; уровень цен (темпы роста потребительских цен); темпы роста ВВП; реальные денежные доходы населения

Принципы	<i>Классические принципы налогообложения:</i> справедливость; определенность; удобство; экономичность; эффективность	<i>Экономико-правовые принципы налогообложения:</i> обязательность; законность; всеобщность; равенство; единство	<i>Организационно-правовые:</i> комплексность; системность; непротиворечивость; гибкость; эффективность и экономичность администрирования
----------	--	--	---

Окончание таблицы 1

1	2	3	4
Цели	Экономический рост, изменения структуры производства, территориального экономического развития, повышение уровня доходности населения и качества жизни	Формирование стабильной, правомерной, справедливой, эффективной налоговой системы, достаточно обеспечивающей государство финансовыми ресурсами, снижение налоговой нагрузки и уровня дефицита бюджета, расширение экспорта и повышение конкурентоспособности белорусских товаров на внешних рынках, формирование единого налогового законодательства Союзного государства Беларуси и России	Обеспечение доходов бюджета; снижение ставок; расширение налогооблагаемой базы; отмена неэффективных и индивидуальных льгот; объединение налогов и платежей, имеющих сходную базу налогообложения; упрощение механизма исчисления и уплаты налогов
Задачи	Обеспечение национальной стратегии экономического развития	Совершенствование структуры налогов; модернизация методов расчета, механизмов и принципов взимания налогов, выравнивание условий налогообложения для всех налогоплательщиков, установление оптимального соотношения республиканских и местных налогов и сборов, а также обеспечение эффективного взаимодействия республиканского и местных бюджетов	Расширение базы налогообложения за счет сокращения льгот по налоговым платежам индивидуального и категориального характера; применение единых подходов при взимании НДС; снижение общего размера платежей в целевые бюджетные фонды; отмена малоэффективных налоговых платежей, суммы которых относятся на затраты, уменьшая налогооблагаемую прибыль; укрупнение действующих групп податочной продукции; определение конкретного состава плательщиков, объектов обложения налоговой базы и ограничение общего уровня взимания по местным налогам и сборам
	Налоговая стратегия	Налоговая тактика	Налоговый механизм
Методы реализации			

На основании проведенного исследования установлено, что налоговая политика в странах с переходной экономикой определяется выбором приоритетов и форм экономического развития и направлений реформ. Обязательность реформирования налоговых систем объясняется существенным изменением эко-

номической системы, невозможностью и неэффективностью применения устаревших инструментов регулирования.

Анализ налоговой системы Республики Беларусь позволил сделать вывод о завершении этапа реформирования налогообложения, характерного для стран с переходной экономикой, и необходимости новых реформ, соответствующих государственной стратегии социально-экономического развития национальной экономики.

Во второй главе **«Анализ налоговой политики Республики Беларусь и механизма ее реализации в условиях формирования социально ориентированной модели национальной экономики»** проведена оценка соответствия налоговой политики социально-экономическим параметрам развития общества, определено влияние интеграционных процессов и степени открытости экономики на национальную налоговую политику, исследованы основные методы налогового регулирования инвестиционных и инновационных процессов.

Оценка соответствия налоговой политики выбранной стратегии социально-экономического развития показала, что в результате ее реформирования удалось добиться определенных успехов в обеспечении экономической стабильности. В диссертации доказано, что проводимые мероприятия в области налогового реформирования не обеспечивают выполнения в полной мере прогнозных параметров социально-экономического развития, что вызвано отсутствием научно обоснованной налоговой концепции устойчивого развития национальной экономики, учитывающей современные тенденции влияния интеграционных процессов и высокой степени открытости экономики на национальную экономическую политику. Результаты проведенного исследования свидетельствуют о том, что обеспечение конкурентоспособности национальных товаропроизводителей на мировом рынке и привлечение инвестиций в национальную экономику напрямую зависят от учета внешнеэкономических факторов. Как национальная, так и межгосударственная налоговая политика определены стратегией, долгосрочными целями и путями решения тактических задач.

В основу стратегии согласованной налоговой политики интегрирующихся государств положена гармонизация налоговых законодательств как обязательное условие свободного перемещения капитала, товаров, услуг, рабочей силы, а также равенства конкурентных условий. Структура национального налогообложения и методика исчисления налогов, сборов (пошлин) в каждом государстве имеют определенные различия, что характеризует национальные особенности и приоритеты экономического развития и является существенным препятствием в сближении экономик государств в условиях создания единого экономического пространства.

В связи с этим автором предложен комплекс конкретных мероприятий в области как взимания косвенных налогов, оказывающих наибольшее влияние на взаимную торговлю и ценообразование, так и прямого налогообложения (с целью гармонизации важнейших инвестиционных факторов). Формирование новой модели экономического развития национальной экономики, ориентированной на стимулирование инновационных процессов и максимальное использование внутренних ресурсов развития республики и дальнейшее устойчивое развитие, невозможно без создания действенной системы государственной поддержки и, в первую очередь, — эффективного налогового регулирования инновационной экономики.

Обоснован вывод о том, что для обеспечения эффективности налогового регулирования инновационной деятельности необходим постоянный мониторинг действующего налогового законодательства и применяемых инструментов налогового регулирования.

С целью расширения инновационного потенциала, привлечения объектов интеллектуальной собственности в республику и расширения возможностей экспортеров интеллектуальной продукции представляется целесообразным предусмотреть более широкое применение налоговых льгот для инновационной деятельности и иностранных инвесторов, распространить систему налоговых льгот в сфере инновационной деятельности на все субъекты хозяйствования, особенно на субъекты малого бизнеса.

В третьей главе **«Методика формирования и моделирования налоговой политики устойчивого экономического роста»** разработана методика оценки достаточного уровня налоговой нагрузки, предложены модель налоговой стратегии устойчивого экономического роста, критерии сравнительной оценки эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации, даны практические рекомендации по реализации налоговой политики Республики Беларусь в условиях формирования национальной модели экономики, ориентированной на инновационное развитие.

Следует отметить, что задача обеспечения устойчивого экономического роста имеет много аспектов, и выбор верного решения зависит от множества факторов и условий, влияние которых следует учесть. Она решается путем применения разнообразных прямых и косвенных государственных механизмов и инструментов воздействия. В связи с этим в диссертации разработана методика оценки достаточного уровня налоговой нагрузки, основанная на анализе формирования ВВП по методу расходов. Расчет ВВП по расходам выполняется по формуле

$$GDP = G + I + C + (X - M), \quad (1)$$

где GDP — ВВП;

G — правительственные (государственные) расходы;

I — инвестиции;
 C — потребление;
 X — экспорт;
 M — импорт.

На основании статистических данных методом наименьших квадратов рассчитана зависимость от t каждого показателя формулы (1) по формуле

$$t = (i - 2000), \quad (2)$$

где i — номер текущего года.

Соответственно, указанные зависимости могут быть представлены формулами

$$GDP(t) = 729,8t^2 + 7107,1t + 8843,6; \quad (3)$$

$$G(t) = 2313,9t + 1321,6; \quad (4)$$

$$I(t) = 503,2t^2 + 8801,4t + 2437,2; \quad (5)$$

$$C(t) = 229,4t^2 + 4550,7t + 5227,8; \quad (6)$$

$$E(t) = -2,8t^2 - 558,9t - 156,8, \quad (7)$$

где

$$E(t) = X(t) - M(t). \quad (8)$$

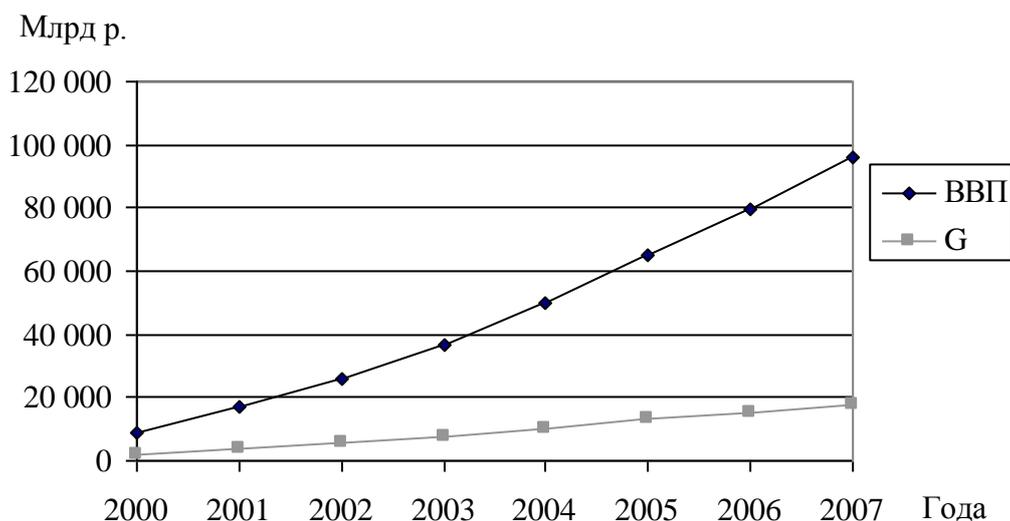
Полученные формулы показывают квадратичные зависимости по всем показателям, кроме государственных расходов. Изменение государственных расходов представлено в виде линейной зависимости от номера года.

Производная первой степени от функции расчета ВВП и государственных доходов показывает приращение соответствующих показателей на основании выявленных тенденций:

$$\Delta GDP = (729,8t^2 + 7107,1t + 8843,6)' = 2t \cdot 729,8 + 7107,1 = 1459,6t + 7107,1; \quad (9)$$

$$\Delta G = (2313,9t + 1321,6)' = 2313,9. \quad (10)$$

Исследование показало, что прирост ВВП опережает приращение государственных расходов (см. рисунок).



Показатель	2000 г.	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.
ВВП	9133,8	17173,2	26138,3	36564,8	49991,8	65067,1	79267	96087,2
G	1779,1	3701,3	5496,7	7817,3	10299,9	13524,4	15225,1	17830,9

Динамика ВВП и государственных расходов (в текущих ценах), млрд р.

При условии, что налоговые платежи в первую очередь помогают государству выполнять его функции посредством обеспечения государственных расходов ресурсами, возможен линейный рост налоговых платежей. Проследив тенденцию изменения доли расходов в ВВП, можно прогнозировать динамику налоговой нагрузки, обеспечивающую достаточный уровень налоговых поступлений для обеспечения выполнения государством его функций. Проведенный анализ позволил сделать вывод о том, что наметилось снижение процентной величины государственных расходов в ВВП на 3—7 %, что свидетельствует о допустимости дальнейшего уменьшения доли налоговой нагрузки в ВВП.

Следует отметить, что в структуре доходов консолидируемого бюджета основная доля принадлежит налоговым доходам, средствам Фонда социальной защиты населения и инновационных фондов. Доля прочих доходных источников незначительна и составляет не более 3 % ВВП. Таким образом, основной резерв уменьшения централизации финансовых ресурсов находится в снижении налоговой нагрузки либо уменьшении платежей в государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды.

В диссертации разработана модель налоговой стратегии устойчивого экономического роста, которая основана на авторской методике влияния фискальных инструментов на экономический рост. Предложенная методика позволяет непосредственно оценивать влияние каждого конкретного налога на экономический рост и доходы бюджета. В отличие от существующих, она основана на определении средней ставки изъятия налогов, которая позволяет учесть изменение баз налогообложения, скорректированных на величину применяемых

льгот, вычетов и разных ставок, т.е. учитывает механизм построения каждого фискального платежа.

Так как всю фискальную систему условно можно представить тремя видами фискальных изъятий, различающихся по базам налогообложения, математически их можно выразить в виде следующих уравнений:

$$\partial Y / \partial m_i = E_i(\partial Y / \partial q); \quad (11)$$

$$\partial Y / \partial p_i = E_i(\partial Y / \partial q); \quad (12)$$

$$\partial Y / \partial f_i = E_i(\partial Y / \partial q). \quad (13)$$

Уравнение (11) показывает налоги, взимаемые из выручки, (12) — взимаемые из прибыли, (13) — исчисляемые от стоимости и объема потребляемых ресурсов (природных, трудовых и т.д.).

Общая формула влияния уровня изъятия каждой группы налоговых платежей с учетом коэффициентов может быть выражена следующим образом:

$$\Delta Y = (\partial Y / \partial q) \sum (k_m ((q_i m_i) \Delta m_i) + k_p ((q_i p_i) \Delta p_i) + k_f ((q_i f_i) \Delta f_i)), \quad (14)$$

где k_m — коэффициент приведения базы налогообложения налогов, взимаемых из выручки, к ВВП;

k_p — коэффициент приведения базы налогообложения налогов, взимаемых из прибыли, к ВВП;

k_f — коэффициент приведения базы налогообложения налогов, исчисляемых от стоимости и объема потребляемых ресурсов, к ВВП.

Определение влияния изменений уровня изъятия налоговых платежей на увеличение поступлений в бюджет и общую фискальную нагрузку сопряжено с необходимостью обеспечить трансформацию воздействия такого изменения сначала на среднюю ставку, а затем и на поступления в бюджет.

В диссертации показано, что возможность учета и оценки влияния факторов, определяющих динамику налоговой ситуации в стране, является одним из важнейших критериев обоснования выбора вариантов той или иной модели управленческих воздействий на процессы налогообложения. При сравнительной оценке эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации предложено использовать разработанные критерии сравнительной оценки эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации (таблица 2).

Таблица 2 — Критерии сравнительной оценки эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации

Критерии	Варианты		
	1 (действующая налоговая система)	2 (переходный этап реформирования)	3 (новая налоговая стратегия)
Стабильность (отсутствие изменений в зако-	—	—	+

нодательстве при сохранении уровня налоговой нагрузки)			
Фискальный эффект (устойчивый рост налоговых поступлений)	+	-	-
Эластичность налоговой системы (преимущественный рост налоговых поступлений при устойчивом росте ВВП)	+	+	+
Экономический эффект (увеличение ВВП при снижении налоговой нагрузки)	-	+	+
Административный эффект (снижение издержек на администрирование)	+	-	+
Социальный эффект (рост реальных доходов населения при снижении налоговой нагрузки)	-	+	+

Такой подход, на взгляд автора, позволит:

- учитывать при моделировании бóльшее количество существенных, качественных связей и воздействий, определяющих конкретную налоговую ситуацию в стране;
- сделать ее управляемой со стороны государственных органов;
- увеличить обратную связь и повысить эффективность управленческих воздействий на все процессы в системе.

На базе проведенного в диссертационной работе исследования разработаны практические рекомендации по реализации налоговой политики Республики Беларусь в условиях формирования национальной модели экономики, ориентированной на инновационное развитие, включающие:

- снижение общего уровня налоговой нагрузки на ФОТ и реальные доходы населения посредством применения пониженных тарифов на государственное пенсионное и социальное страхование для научных организаций и общеобразовательных учреждений в размере 30 %, использования двухпороговой шкалы изъятия подоходного налога (9 % и 15 %), что обеспечит увеличение доходов граждан и рост ВВП, позволит снизить бюджетную нагрузку и вовлечь доходы населения в реальный сектор экономики;
- освобождение от уплаты основных налогов (НДС и на прибыль) при реализации инновационных продуктов и услуг в сфере образования, предоставление равенства в получении вышеуказанных льгот государственным учреждениям и частному бизнесу;
- применение налоговых льгот для поддержки наукоемкого экспорта, расширение льготизируемого перечня экспортируемых услуг за счет включения в него наукоемких услуг в сфере инновационной деятельности и образования, что позволит создать дополнительную мотивацию для их экспорта;
- формирование привлекательной налоговой среды для инвесторов и импортеров новых технологий, стратегического сырья и высокотехнологического оборудования путем отмены таможенных платежей и сборов, НДС по импорти-

руемым услугам инновационного характера и нематериальным активам, а также применения процедуры полного освобождения нерезидентов от уплаты на территории республики налога на доходы при реализации высоких технологий и услуг инновационного характера;

- создание массива информации об инновационной деятельности, формируемого субъектами хозяйствования независимо от форм собственности и ведомственной принадлежности, для чего предложено ввести в бухгалтерскую (финансовую) отчетность организаций отдельную форму — «Отчет о расходах на научную, научно-техническую и инновационную деятельность», отражающую источники осуществления инновационной деятельности и направления их использования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные научные результаты диссертации.

1. Проведенное исследование в области теории и практики налогообложения, обобщение результатов анализа опыта становления и развития налоговой системы Республики Беларусь позволили сделать вывод о том, что этап реформирования налогообложения, характерный для стран с переходной экономикой, завершен и необходимо разработать новую налоговую политику, соответствующую государственной стратегии социально-экономического развития и модели национальной экономики.

Разработаны теоретико-методологические основы налоговой политики государства, обеспечивающие научно обоснованный подход к формированию налоговой политики республики и соответствующие государственной стратегии социально-экономического развития национальной экономики. Они включают обоснование основной цели, факторов, определяющих налоговую стратегию государственного развития, принципов ее построения; взаимосвязь и взаимоподчиненность основных составляющих налоговой политики: налоговой доктрины, налоговой стратегии и налоговой тактики, которые характеризуются особыми для каждого элемента факторами, принципами, целями, задачами и методами их реализации. Доказано, что государственная налоговая доктрина базируется на четырех общеэкономических факторах: типе государства, уровне экономического развития, формируемой модели национальной экономики и степени ее открытости, взаимосвязь которых обуславливает выбор приоритетов налоговой стратегии. Налоговая стратегия преемственна налоговой доктрине и основным направлениям стратегии развития государства. Она основана на национальных социально-экономических параметрах и учитывает наряду с

прочими такие факторы, как геополитическое положение, демографический, природно-ресурсный, производственный и научно-технический потенциалы, структуру национальной экономики и др. [1, 3, 7, 9].

2. Разработана методика оценки достаточного уровня налоговой нагрузки, основанная на анализе формирования ВВП по методу расходов с использованием квадратичной и линейной моделей, рассчитанных по методу наименьших квадратов. В диссертации доказано, что при условии, когда налоговые платежи в первую очередь обеспечивают выполнение государством его функций посредством финансирования государственных расходов, определен достаточный уровень налоговой нагрузки. Проведенный анализ показал наметившуюся тенденцию снижения процентной величины государственных расходов в ВВП (3—7 %), что свидетельствует о допустимости дальнейшего уменьшения доли налоговой нагрузки в ВВП. Разработанная методика позволяет выявлять тенденции изменения доли расходов в ВВП и прогнозировать возможную динамику налоговой нагрузки, обеспечивающую достаточный уровень налоговых поступлений для обеспечения выполнения общегосударственных функций. Уровень налоговой нагрузки, определенный по данной методике, учитывает тенденции и макроэкономические пропорции, сложившиеся в Республике Беларусь, и может быть использован при разработке налоговой стратегии на перспективу в условиях экономического роста. [1, 4, 6, 7].

3. Предложена новая модель налоговой стратегии устойчивого экономического роста, разработанная на основе методики влияния фискальных инструментов на экономический рост. Конечным результатом повышения эффективности налоговой системы определено снижение общего уровня налоговой нагрузки за счет конкретных налоговых инструментов, в связи с чем разработанная модель позволяет непосредственно оценивать степень влияния каждого налога на экономический рост и доходы бюджета. Новизна предложенной модели, в отличие от применяемых, заключается в том, что она базируется на определении средней ставки изъятия налогов, что дает возможность учитывать особенности исчисления разных налогов, объем налоговых льгот и освобождений, и предусматривает следующий алгоритм действий:

- определение достаточного уровня налоговой нагрузки, обеспечивающего финансирование государственных расходов в пределах сложившихся тенденций устойчивого экономического роста;
- выбор конкретных налоговых платежей, модификация которых оказывает наиболее существенное влияние на экономические процессы;
- анализ принимаемых решений по изменению налоговой ситуации на основе критериев оценки сравнительной эффективности предлагаемой налоговой стратегии;

- применение определенных стратегий экономического развития налоговых инструментов и механизмов налогового регулирования в виде тактических мер, целенаправленно обеспечивающих стимулирование приоритетных отраслей и видов деятельности [9].

4. Разработаны критерии сравнительной оценки эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации (стабильность, эластичность налоговой системы, фискальный, административный и социальный эффекты), рассмотрена их значимость в различных вариантах функционирования налоговой системы (действующая налоговая система, переходный этап реформирования, новая налоговая стратегия). Установлено, что налоговая ситуация является результатом взаимодействия многих факторов внутренней и внешней среды налоговой системы. Возможность учета и оценки влияния факторов, определяющих динамику налоговой ситуации в стране, является одним из важнейших критериев обоснования выбора вариантов той или иной модели управленческих воздействий на процессы налогообложения на основе применения ситуационного подхода [2, 3].

5. Предложены практические рекомендации по реализации налоговой политики республики в условиях формирования национальной модели экономики, ориентированной на инновационное развитие, включающие:

- снижение общего уровня налоговой нагрузки на ФОТ и реальные доходы населения посредством применения пониженных тарифов на государственное пенсионное и социальное страхование для научных и общеобразовательных учреждений в размере 30 %, использования двухпороговой шкалы изъятия подоходного налога (9 % и 15 %), что обеспечит увеличение доходов граждан и рост ВВП, позволит снизить бюджетную нагрузку и вовлечь доходы населения в реальный сектор экономики;

- освобождение от уплаты основных налогов (НДС и на прибыль) при реализации инновационных продуктов и услуг в сфере образования, предоставление равенства в получении вышеуказанных льгот государственным учреждениям и частному бизнесу;

- применение налоговых льгот для поддержки наукоемкого экспорта, расширение льготизируемого перечня экспортируемых услуг за счет включения в него наукоемких услуг в сфере инновационной деятельности и образования, что позволит создать дополнительную мотивацию для их экспорта;

- формирование привлекательной налоговой среды для инвесторов и импортеров новых технологий, высокотехнологического оборудования и стратегического сырья путем отмены таможенных платежей и сборов, НДС по импортируемым услугам инновационного характера и нематериальным активам, а также применения процедуры полного освобождения нерезидентов от уплаты

на территории республики налога на доходы при реализации высоких технологий и услуг инновационного характера;

- создание массива информации об инновационной деятельности, формируемого субъектами хозяйствования независимо от форм собственности и ведомственной принадлежности, для чего предложено ввести в бухгалтерскую (финансовую) отчетность организаций отдельную форму — «Отчет о расходах на научную, научно-техническую и инновационную деятельность», отражающую источники осуществления инновационной деятельности и направления их использования [4, 5, 8].

Рекомендации по практическому использованию результатов.

Практическую значимость имеют следующие результаты исследования: теоретико-методологические аспекты формирования налоговой стратегии государства, научно обоснованные практические рекомендации по реализации налоговой политики в условиях экономического роста с учетом особенностей белорусской экономической модели. Указанные результаты могут быть применены при разработке и корректировке налоговой политики Республики Беларусь, подготовке учебных курсов по теории налогов, налогам и налогообложению, а также для продолжения фундаментальных и прикладных исследований по данной тематике.

Результаты исследования прошли апробацию в Министерстве финансов Республики Беларусь, Министерстве по налогам и сборам Республики Беларусь, что подтверждено соответствующими справками.

Итоги исследования используются в учебном процессе кафедрой налогов и налогообложения УО «Белорусский государственный экономический университет» при подготовке курсов «Налоги и налогообложение», «Финансы предприятий», «Финансы», «Государственные финансы», а также представлены в монографии «Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии» (2007 г.).

СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии

1. Киселев, С.А. Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии: моногр. / П.В. Мельник, Св.В. Онышко, Т.А. Вerezубова, В.С. Загорский, С.Ф. Зубарева, Е.Ф. Кирева, С.А. Киселев, Л.С. Миргородская, О.В. Мирчев, Н.В. Новицкая,

С.В. Онышко, Д.Н. Серебрянский, К.И. Швабий; под ред. проф. С.В. Онышко. — Ирпень: Нац. ун-т ГНС Украины, 2007. — 396 с.

Статьи в научных рецензируемых журналах

2. Киселев, С.А. Основные направления совершенствования налоговой системы Республики Беларусь / С.А. Киселев // Экономика, финансы, управление. — 2006. — № 1. — С. 9—13.

3. Киселев, С.А. Налоговая политика. Выбор форм и приоритетов / С.А. Киселев, Е.Ф. Киреева // Финансы, учет, аудит. — 2006. — № 2. — С. 17—20.

4. Киселев, С.А. Налогообложение в условиях реализации стратегии инновационного развития национальной экономики / Е.Ф. Киреева, С.А. Киселев // Белорус. экон. журн. — 2007. — № 1. — С. 52—59.

5. Киселев, С.А. Бюджетная политика Республики Беларусь в условиях инновационной экономики / С.А. Киселев // Весн. Беларус. дзярж. экан. ун-та. — 2008. — № 2. — С. 22—26.

Материалы конференций

6. Киселев, С.А. Некоторые аспекты процесса формирования единого экономического пространства / С.А. Киселев // Проблемы модернизации экономик Беларуси и России: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24—25 марта 2005 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2005. — С. 265—267.

7. Киселев, С.А. Оптимизация структуры налогообложения / С.А. Киселев // Теория и практика менеджмента и маркетинга: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 30—31 мая 2005 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; под общ. ред. И.Л. Акулича. — Минск, 2005. — С. 125—126.

8. Киселев, С.А. Некоторые вопросы оценки рисков реализации инновационных проектов / С.А. Киселев // Белорусская модель социально-экономического устойчивого развития: формирование и пути реализации: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 19—22 апр. 2006 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.М. Мясникович [и др.]. — Минск, 2006. — С. 233.

9. Киселев, С.А. Методика влияния фискальных инструментов на экономический рост в концепции налоговой стратегии государства / С.А. Киселев // Проблемы развития транзитивной экономики: инновационность, устойчивость, глобализация: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 22—23 мая 2007 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2007. — С. 366—367.

10. Киселев, С.А. Налоговая политика как инструмент развития инновационной экономики / С.А. Киселев // Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 20 мая 2008 г.: в 2 т. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2008. — Т. 1. — С. 5—6.

Иные публикации

11. Киселев, С.А. Льготы в налогообложении: содействие инвестициями повышению экспортных возможностей / С.А. Киселев // Экспорт и импорт. — 2003. — № 5. — С. 8—10.

РЭЗІЮМЭ

Кісялёў Сяргей Антонавіч

Падатковая палітыка Рэспублікі Беларусь ва ўмовах фарміравання нацыянальнай мадэлі эканомікі

Ключавыя словы: валавы ўнутраны прадукт, падатковая сістэма, падатковая палітыка, падатковая дактрына, падатковая стратэгія, падатковая тактыка, дзяржаўны бюджэт, падатковыя даходы, падатковая нагрузка, дзяржаўныя расходы, ільготы, інавацыйная эканоміка.

Мэта работы: развіццё тэарэтыка-метадалагічных аспектаў фарміравання падатковай стратэгіі дзяржавы, навуковае абгрунтаванне і выпрацоўка практычных рэкамендацый па рэалізацыі падатковай палітыкі ва ўмовах эканамічнага росту з улікам асаблівасцей нацыянальнай і інавацыйнай эканамічнай мадэлі.

Метады даследавання: фундаментальныя агульнанавуковыя метады пазнання: аналіз і сінтэз, групуванне і параўнанне, статыстычныя метады і мадэліраванне.

Атрыманыя вынікі і іх навізна заключаюцца ў абгрунтаванні тэарэтычных асноў фарміравання падатковай стратэгіі дзяржавы, распрацоўцы метадыкі ацэнкі дастатковага ўзроўню падатковай нагрузкі з улікам прагназуемых тэндэнцый асноўных макраэканамічных прапарцый, распрацоўцы мадэлі падатковай стратэгіі ўстойлівага эканамічнага росту, вызначэнні крытэрыяў параўнальнай ацэнкі эфектыўнасці рашэнняў, якія прымаюцца па змяненню падатковай сітуацыі, абгрунтаванні практычных рэкамендацый па рэалізацыі падатковай палітыкі Рэспублікі Беларусь ва ўмовах фарміравання нацыянальнай мадэлі эканомікі, арыентаванай на інавацыйнае развіццё.

Ступень выкарыстання. Вынікі даследавання выкарыстоўваюцца ў вучэбным працэсе кафедрай падаткаў і падаткаабкладання УА «Беларускі дзяржаўны эканамічны ўніверсітэт» пры выкладанні курсаў «Падаткі і падаткаабкладанне», «Дзяржаўны бюджэт», «Дзяржаўныя фінансы», «Фінансы прадпрыемстваў», «Фінансы».

Галіна прымянення: Міністэрства фінансаў Рэспублікі Беларусь, Міністэрства па падатках і зборах Рэспублікі Беларусь, Міністэрства эканомікі Рэспублікі Беларусь.

РЕЗЮМЕ

Киселев Сергей Антонович

Налоговая политика Республики Беларусь в условиях формирования национальной модели экономики

Ключевые слова: валовой внутренний продукт, налоговая система, налоговая политика, налоговая доктрина, налоговая стратегия, налоговая тактика, государственный бюджет, налоговые доходы, налоговая нагрузка, государственные расходы, льготы, инновационная экономика.

Цель работы: развитие теоретико-методологических аспектов формирования налоговой стратегии государства, научное обоснование и выработка практических рекомендаций по реализации налоговой политики в условиях экономического роста с учетом особенностей национальной и инновационной экономической модели.

Методы исследования: фундаментальные общенаучные методы познания: анализ и синтез, группировка и сравнение, статистические методы и моделирование.

Полученные результаты и их новизна состоят в обосновании теоретических основ формирования налоговой стратегии государства, разработке методики оценки достаточного уровня налоговой нагрузки с учетом прогнозируемых тенденций основных макроэкономических пропорций, разработке модели налоговой стратегии устойчивого экономического роста, определении критериев сравнительной оценки эффективности принимаемых решений по изменению налоговой ситуации, обосновании практических рекомендаций по реализации налоговой политики Республики Беларусь в условиях формирования национальной модели экономики, ориентированной на инновационное развитие.

Степень использования. Результаты исследования используются в учебном процессе кафедрой налогов и налогообложения УО «Белорусский государственный экономический университет» при преподавании курсов «Налоги и налогообложение», «Государственный бюджет», «Государственные финансы», «Финансы предприятий», «Финансы».

Область применения: Министерство финансов Республики Беларусь, Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь, Министерство экономики Республики Беларусь.

SUMMARY

Kiselev Sergei Antonovich

The tax policy of the Republic of Belarus in conditions of formation of the national economic model

Key words: gross domestic product, tax system, tax policy, tax doctrine, tax strategy, tax tactics, state budget, tax incomes, tax load, state expenses, privilege, the innovation economy.

The goal of the research: the development of the theoretical-methodological aspects of formation of the state tax strategy, the scientific substantiation and working out of the practical recommendations for the realization of tax policy in conditions of economic increase with taking into account the special features of national and innovation economic model.

Methods of the research: the fundamental general scientific methods of research: the analysis and synthesis, group and comparison, statistical methods and modeling.

The obtained results and their novelty consist of the substantiation of the theoretical fundamentals of the formation of state tax strategy, of the development of the procedure of the estimation of a sufficient level of tax load with taking into account the forecasted tendencies of basic macroeconomic proportions; of the development of the tax strategy model of steady economic increase; of the determination of the criteria of the comparative estimation of the effectiveness of the adopted decisions in the changing of the tax situation; of the substantiation of practical recommendations for the realization of the tax policy of the Republic of Belarus in conditions of formation of the national economic model oriented to the innovation development.

Usage. The results of research are used in the educational process on department of taxes and taxation «The Belarus State Economic University» in teaching of courses «Taxes and taxation», «The state budget», «Public finance», «The finance of the enterprises», «Finance».

Field of application: the Ministry of Finance of the Republic of Belarus, the Ministry on Taxes and Dues of the Republic of Belarus, the Ministry of Economy of the Republic of Belarus.

Редактор *Г.В. Андропова*
Корректор *Е.И. Кожушко*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *Ю.Н. Лац*

Подписано в печать 24.06.2008. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,4. Уч.-изд. л. 1,2. Тираж 70 экз. Заказ

УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия издательская № 02330/0056968 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия полиграфическая № 02330/0148750 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.