

# Налоговая политика. Выбор форм и приоритетов

**Елена КИРЕЕВА,**  
доктор экономических наук,  
зав. кафедрой БГЭУ

**Сергей КИСЕЛЕВ,**  
председатель Постоянной  
комиссии по бюджету, финансам  
и налоговой политике Палаты  
представителей Национального  
собрания Республики Беларусь

**Обязательность реформирования налоговых систем объясняется существенным изменением экономической системы, невозможностью и неэффективностью применения старых инструментов регулирования, присущих административной экономике.**

Реформа налоговой системы, как часть общего комплекса реформ, должна содействовать всем изменениям в национальной экономике, необходима не только для удовлетворения потребностей бюджета и, как следствие, стабилизации экономики, но и для повышения эластичности государственных доходов и эффективности макроэкономической политики. Важность ее определяется выбором приоритетов социально-экономического развития, что позволяет осуществлять наряду с перспективами долгосрочного совершенствования налоговой системы краткосрочные и среднесрочные программы, являющиеся последовательными этапами, обеспечивающими поступательность реформирования.

В среднесрочном и долгосрочном плане она должна приобрести **три основные черты**, а именно: **нейтральность** (чтобы свести к минимуму искажения, вызываемые ею), **справедливость** (чтобы обеспечить ее эффективность) и **простоту** (чтобы облегчить ее функционирование).

При разработке налоговой стратегии на среднесрочную и долгосрочную

перспективу странам, вступившим на путь построения рыночной экономики, требуется уделять больше внимание регулирующей функции налогообложения. В связи с этим потребуется ряд мероприятий государственного уровня, которые способствовали бы восстановлению акцентов между целями достижения эффективности и справедливости в распределении доходов так, чтобы ориентированные на рынок реформы создавали необходимые стимулы для экономического развития.

Для достижения краткосрочной перспективы следует осуществить как минимум три цели налоговой реформы:

- удовлетворение значительных потребностей в доходах бюджета для макроэкономической стабилизации и создания системы социальной защиты ввиду исчезновения некоторых из ранее применяемых источников доходов;
- перестройка существующей налоговой системы в соответствии с долгосрочными задачами путем ориентации налоговой системы на стабильность и транспарентность;
- ориентирование налоговой системы на оказание поддержки другим

рыночным экономическим реформам с использованием средств, позволяющих повысить стимулы и углубить справедливость.

Рассмотрим процесс формирования национальной налоговой системы, его соответствие условиям переходного периода и общегосударственной цели социального и экономического развития. Первоначальный ее этап можно охарактеризовать как переход к системе налогообложения, предусматривающий введение новых, ранее не применяемых видов и форм, используемых в развитых странах – торговых партнерах. Формировать свое внутреннее налоговое законодательство республика начала на базе имевшейся до 1992 г. системы налогообложения и в условиях, когда страны Центральной и Восточной Европы закончили первоначальный этап налоговых реформ. Это позволило учесть как национальную специфику, так и позитивные и негативные результаты проведенных в этих странах мероприятий по реформированию налогообложения (таблица 1).

**Таблица 1**

## Структура доходов государственного бюджета Республики Беларусь

Доходы	1991 год в % к общему итогу	1992 год в % к общему итогу
Налог с оборота	26,7	-
Акцизы	-	15,5
Налог на добавленную стоимость	-	39,3
Налог с продаж	4,0	-
Налог на прибыль	20,0	21,0
Налог на недвижимость	-	2,1
Подходный налог с граждан	7,5	5,2
Чрезвычайный налог	3,3	9,6
Поступления централизованных источников для финансирования мероприятий по ликвидации последствий аварии на ЧАЭС	17,6	-
Прочие поступления	17,3	5,2
Налог на топливо	-	1,1
Итого доходов	100	100

Как видим, данные наглядно демонстрируют не только введение новых видов налоговых поступлений, но и изменение источников формирования государственного бюджета: 23 из них были заменены на 16 основных налоговых и неналоговых платежей. В налоговую систему 1992 г. были впервые включены имущественные налоги рыночного типа: налог на недвижимость, плата за землю, экологический налог, налог на добычу и использование полезных ископаемых, налог на топливо. Существенное изменение претерпело налогообложение внешней торговли – применяемый налог на экспорт-импорт постепенно вытеснился реальными таможенными платежами: таможенными пошлинами и сборами, а в дальнейшем и системой косвенного налогообложения: НДС и акцизами.

Значительно возросла доля косвенных налогов – с 30,7% (налог с оборота и налог с продаж) до 55,9% (акцизы, НДС, налог на топливо). В то же время такое увеличение доли косвенных налогов обусловлено не столько снижением прямых налогов (в частности прямые налоги с юридических лиц остались практически на прежнем уровне: налог на прибыль – 20% в 1991 г. и налог на прибыль и недвижимость – 23,1% в 1992 г.), сколько уменьшением неналоговых доходов, сборов и местных налогов с 4,3% до 1,2%, отменой централизованного финансирования мероприятий по ликвидации последствий аварии на ЧАЭС, средств государственного социального страхования, финансирования из союзного бюджета, ликвидацией фонда финансирования республиканских и региональных социальных программ.

Нельзя не учитывать и то, что налоговая система республики начала работать в условиях экономического кризиса, свертывания производства на крупных предприятиях, которые традиционно обеспечивали основные объемы поступлений в бюджет. При таких обстоятельствах налоговая система была сориентирована, прежде

всего, на необходимость формирования бюджета, обеспечивающего финансирование всех государственных расходов и регулирование макроэкономического равновесия путем сдерживания бюджетного дефицита (не более 2-3% к ВВП). **Необходимость приоритетного финансирования отдельных расходов в режиме бюджетной экономии, в свою очередь, сделала достаточно привлекательными способы привлечения денежных источников в виде создания различных целевых бюджетных и внебюджетных фондов. Как следствие, налоговое законодательство характеризовалось фискальной направленностью, нестабильностью, наличием множества неэффективных форм налогообложения.**

К наиболее существенным недостаткам формирования национальной налоговой системы следует отнести:

- отсутствие системного подхода в формировании концепции налоговой политики, обеспечивающей устойчивый экономический рост и соответствующей национальной модели экономики;

- высокий уровень фискального изъятия за счет применения налоговых и параналоговых инструментов;

- нестабильность налогового законодательства, приводящую к произволу в системе налогового администрирования и отсутствию правовых гарантий для участников налоговых отношений и к налоговому уклонению в сфере бизнеса.

**За время функционирования национальной налоговой система претерпела существенные изменения, выразившиеся в совершенствовании методик исчисления основных видов налогов и сборов и расширении базы налогообложения с учетом новых видов хозяйственной деятельности и в укреплении ее правовых основ.**

На сегодняшний день налоговая система республики сформирована налоговыми платежами, адаптирован-

ными к применению в рыночной экономике, что позволяет сделать вывод о завершенности этапа реформирования налогообложения, характерного для стран с переходной экономикой, и о необходимости нового реформационного периода, соответствующего государственной стратегии социально-экономического развития.

В XXI век наша страна вступила со своей стратегией развития, которая определена ведущими политиками и учеными и базируется на Национальной стратегии устойчивого развития Республики Беларусь, Концепции социально-экономического развития Республики Беларусь до 2015 г. и Основных направлениях социально-экономического развития страны на период до 2010 г.

Обеспечение устойчивого экономического роста органично связано с преобразованием финансовой системы, включая бюджетно-налоговую, кредитно-денежную и ценовую политику. В связи с этим, наряду с другими методами государственного регулирования, налоговая политика должна соответствовать основным направлениям социально-экономического развития республики и обеспечить устойчивый экономический рост, расширение экспорта и повышение конкурентоспособности белорусских товаров на внешних рынках, рост реальных денежных доходов населения и социальную стабильность.

Реформирование налоговой системы нельзя отождествлять с перманентной корректировкой порядка уплаты отдельных налогов, снижением или увеличением налоговых ставок, предоставлением или ликвидацией некоторых налоговых льгот, оно должно базироваться на определенной государственной концепции налогообложения, учитывающей объективные факторы экономического развития и макроэкономические тенденции, и характеризоваться системными, взаимосвязанными изменениями налогового законодательства и масштабнос-

тью осуществляемых правительством экономических мероприятий.

Опыт налогообложения в мировой практике подтверждает тезис, что формирование эффективной национальной налоговой системы должно, с одной стороны, основываться на вышеуказанных принципах, а с другой – учитывать социально-экономическое положение страны и модель макроэкономического регулирования, которую поддерживает конкретное правительство.

За последние годы в республике были предприняты реальные шаги, направленные на устранение диспропорций в налоговом законодательстве:

- ▶ введена в действие с 1 января 2004 г. Общая часть Налогового кодекса – основного правового документа, регламентирующего сферу налоговых отношений;

- ▶ сокращено значительное число индивидуальных налоговых льгот и преференций;

- ▶ снижена ставка основного бюджетообразующего налога – НДС до 18%;

- ▶ ведется постепенное снижение ставок оборотных налогов и налогов на фонд оплаты труда и упрощается механизм их исчисления и уплаты.

Осуществленные мероприятия позволили с 2003 г. реально сократить общую налоговую нагрузку по текущим налоговым доходам почти на 3% к ВВП, сместить структуру налогообложения в пользу прямых налогов, уменьшить налогообложение фонда оплаты труда за счет налоговых платежей (таблица 2).

По-прежнему сохраняется достаточно высокий уровень централизации финансовых ресурсов. Так, по сравнению с параметрами, установленными программой социально-экономического развития, уровень централизации государством финансовых ресурсов в 2003 г. составил 46,6%, в 2004 – 46% при параметре 45%. Существенную долю занимали финансовые ресурсы в ФСЗН и инновационных фондах в 2003 г. – 12,7%, в 2004 – 13% при параметре 8-10%. В качестве положительного аспекта можно отметить снижение доли финансовых

ресурсов в консолидированном бюджете и текущих налоговых платежей с 33,9% и 26% в 2003 г. до 33% и 23,01% соответственно в 2004 г.

Одним из направлений модернизации национальной налоговой системы определено совершенствование структуры налогов с ориентацией на значительное повышение роли прямого подоходного налогообложения, что в большей степени соответствует инновационному типу развития экономики, позволяет снизить темпы инфляции, использовать преимущества регулирующей функции налогообложения. Анализ налоговых платежей за время реализации программных мероприятий показал недостаточную эффективность в области оптимизации структуры налогообложения. Так, по-прежнему остается незначительной доля налогов на собственность – в 2004 г. она уменьшилась до 1,68% к ВВП. Косвенные налоги, НДС, акцизы, налог с продаж, прочие налоги на товары и услуги, по сравнению с прямыми налогами на доходы и прибыль, сохраняют лидирующее положение –

**Таблица 2**

**Уровень налоговой нагрузки по текущим налоговым доходам, поступающим в консолидированный бюджет Республики Беларусь, на 2003-2005 гг., в % к ВВП**

Текущие налоговые доходы	Отчет за 2003 г.	Уточненный план на 2004 г.	Прогноз на 2005 г.
Прямые налоги на доходы и прибыль, всего	6.59	6.24	6.74
том числе:			
Подоходный налог	2.85	2.81	2.98
Налог на прибыль	2.6	2.43	2.86
Налог на доходы	0.48	0.45	0.44
Налоги, взимаемые с заработной платы (чрезвычайный налог)	0.76	0.77	0.61
Внутренние налоги на товары и услуги, всего	13.48	11.47	11.15
в том числе:			
НДС	8.06	6.99	76.72
Налог с продаж	1.32	0.99	0.43
Акцизы	2.33	2.21	2.05
Налоги на собственность	2.03	1.68	1.46
Доходы от внешней торговли и внешнеэкономических операций	2.66	2.53	2.39
Прочие налоговые платежи	0.47	0.33	0.76
Всего	26.00	23.01	23.11

67,16% в 2003 г. и 64,76% в 2004 г. А если учесть, что отчисления в государственные целевые бюджетные фонды включаются в основном в выручку от реализации товаров, работ и услуг либо относятся на себестоимость, то есть имеют все признаки косвенного изъятия, при их существенной доле в доходах консолидированного бюджета 2004 г.: 5,12% к ВВП целевых бюджетных фондов и 11,2% к ВВП Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь, величина косвенного налогообложения превышает 80%.

**Определенный интерес представляют с точки зрения формирования институциональной базы рыночной экономики развитие и величина негосударственного сектора и размер и структура его налоговых поступлений в бюджет.** Структура налоговой нагрузки по налогоплательщикам за период с 2002 по 2004 гг. свидетельствует о том, что на государственный сектор экономики ложится основное бремя по уплате налогов и составляет 2/3 доходов бюджета, тогда как на негосударственный сектор приходится только 1/3 всех платежей. Если говорить о негосударственном секторе, то в 2002 г. удельный вес НДС в общей сумме платежей по сектору составил 16,47%, а уже в 2004 г. только 15%, в то же время общая сумма косвенных платежей возросла за счет увеличения акцизов.

Отдельная проблема в системе национального налогообложения – это необходимость научно обоснованной реформы в области социальных платежей и налогообложения фонда оплаты труда.

На сегодняшний день уровень налогообложения фонда оплаты труда составляет около 13% к ВВП, т.е. почти треть всей налоговой нагрузки на экономику.

От системы социальных платежей неотделимо и реформирование подоходного налогообложения. В мероприятиях по совершенствованию на-

логовой системы ему уделяется незаслуженно мало внимания. В то время как реформирование подоходного налога, предусматривающее увеличение доходов граждан, позволит, во-первых, снизить бюджетную нагрузку, во-вторых, вовлечь доходы населения в реальный сектор экономики. Немаловажным, на наш взгляд, представляется выбор приоритетов в предоставлении налоговых льгот и вычетов с целью стимулирования инвестиционной и профессиональной деятельности граждан. Налоговые вычеты на платное образование, на повышение квалификации и платные медицинские услуги для налогоплательщика и его семьи позволят снизить объем государственных расходов на финансирование непроизводственной сферы. Реформирование системы подоходного налогообложения должно начинаться с определения налогооблагаемой базы и величины ставок налогового изъятия с учетом реальных затрат на воспроизводство рабочей силы, соответствующих процессам выравнивания жизненного уровня населения и повышения его благосостояния.

**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 состоит в том, что налоги и все целевые платежи и отчисления должны быть связаны между собой, органически дополнять друг друга, не противоречить системе в целом. Налоги используются как фискальный инструмент и как инструмент экономической политики в целом.

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. Концепция налоговой реформы, на наш взгляд, должна базироваться не на экстенсивном варианте развития (снижение налоговой нагрузки важный фактор, но не единственный), а определить в качестве приоритетной цели налоговое регулирование, обеспечивающее создание инновационной экономики и устойчивый экономический рост.

Основные направления реформирования системы налогообложения в соответствии с новым переходным этапом экономического развития национальной экономики можно определить следующим образом:

- снижение общего уровня централизации в бюджете финансовых ресурсов для дальнейшей стабилизации экономических процессов и экономического роста;

- оптимизация структуры налоговой системы за счет сокращения целевых платежей, отчислений в целевые бюджетные фонды, уменьшения налоговой нагрузки косвенными налогами с целью создания благоприятного налогового климата для инновационных и инвестиционных процессов и снижения уровня инфляции;

- реформирование системы подоходного и социального налогообложения как реального фактора улучшения благосостояния населения;

- упрощение и модернизация методик исчисления налогов, введения специальных режимов налогообложения для малого и среднего бизнеса с целью развития предпринимательства, негосударственного сектора экономики, привлечения инвестиций;

- ориентация методов налогового регулирования на создание инновационной экономики;

- **введение Специальной части Налогового кодекса, закрепляющей правовые основы налогообложения и обеспечивающей равные условия деятельности субъектов налоговых отношений.** ■