

БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА: ПРОБЛЕМЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ

Галина ШМАРЛОВСКАЯ,
доцент БГЭУ

Создание в Республике Беларусь рыночной модели хозяйствования предполагает формирование новых эффективных бюджетно-налоговых отношений и адекватных систем управления бюджетными и налоговыми процессами. Прежде всего это касается разграничения бюджетных полномочий и финансовой ответственности между государственными органами и структурами местного управления, соответствующего реформирования системы налогообложения.

Однако в современных условиях необходимо не просто параллельное решение данных проблем, а обеспечение взаимосвязки налоговых и бюджетных механизмов регулирования, что в определенной степени будет предопределять реализацию и эффективность всей экономической политики.

Это приобретает особую актуальность в аспекте разработки Налогового кодекса Республики Беларусь, где должны быть законодательно закреплены юридические нормы налоговых взаимоотношений республиканских и местных органов управления, подходы и принципы к формированию доходной части бюджетов, перераспределению налоговых поступлений между всеми субъектами власти и их использованию.



ВЗАИМОСВЯЗЬ И ВЗАИМОЗАВИСИМОСТЬ НАЛОГОВОЙ И БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМ

Налоги выступают основным источником формирования доходов бюджетов различных уровней власти и в механизме реализации бюджетно-налоговой (фискальной) политики они взаимодействуют с государственными расходами. Размеры налоговых поступлений (виды, количество налогов, уровень ставок) находятся в прямой зависимости от планируемой при составлении бюджетов суммы государственных закупок и трансфертных платежей. Поэтому в соответствии с предполагаемыми изменениями в государственных расходах корректируется структура налогообложения.

В то же время при составлении бюджетов и определении желаемой величины доходов налоги выступают одной из ограничительных предпосылок формирования правительственных расходов. Существует правило, по которому правительственные расходы G должны быть равны

$$G = T + \Delta B + \Delta' MB,$$

где: ΔB , $\Delta' MB$ — изменения в национальном внешнем и внутреннем долге и монетарной базе, включающей наличные деньги в обращении и банковские резервы соответственно.

Необходимо отметить, что воздействие налоговой политики зависит от правильного сочетания мероприятий, направленных на сокращение (увеличение) объемов государственных заказов, трансфертных платежей и повышения (понижения) налогов, поскольку это обуславливает возможность поддержания совокупного спроса на желательном уровне и экономической системы в состоянии стабильности. В случае неточного сочетания данных мероприятий можно спровоцировать рост инфляции и нарушить равновесное состояние экономики. Так, например, нарушение равновесного состояния экономики может явиться следствием реализации нереально расширенного государственного бюджета, предполагающего одновременное увеличение выплат из него и снижение налогов, внедрение проектов по созданию новых рабочих мест. В кратковременном периоде последствия будут благоприят-

ны: возрастет реальный объем производства, сократится безработица, значительно возрастут цены. Но в перспективе в связи с повышением совокупного спроса, начнется резкий взлет заработной платы, цен на ресурсы и привлекаемые факторы производства. Фирмы, чтобы компенсировать затраты, будут вынуждены повышать цены на товары и услуги, сокращать объемы производства, следовательно, способствовать увеличению безработицы. Таким образом, в результате конъюнктурных мероприятий правительства по формированию бюджета экономическая система может выйти из стационарного состояния.

Взаимодействие налогового и бюджетного механизмов регулирования находит воплощение также по следующим направлениям. Во-первых, использование налоговых поступлений затрагивает создание целевых фондов государства и расходование средств бюджета на развитие государственного сектора, образование новых государственных и частно-государственных компаний, финансирование строительства, содержание инфраструктуры, НИОКР, субсидирование капита-

ловложений и пр.; во-вторых, налоговые инструменты применяются для обеспечения вертикальной и горизонтальной сбалансированности бюджетной системы; в-третьих, налоги выступают инструментом регулирования дефицита (избытка) государственного бюджета.

БЮДЖЕТНОЕ УСТРОЙСТВО И СТРУКТУРА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

На практике взаимосвязь налоговой и бюджетной системы выражается также в том, что структура налогообложения (виды, количество и ставки налогов) зависит от особенностей формирования бюджетной системы.

В государствах с рыночной экономикой функционируют многоуровневые бюджетные системы. Это предполагает самостоятельное строение бюджетов различных уровней власти: центрального (федеральный, республиканский), регионального (штат, область) и местного (административные группы).

В соответствии с этим налоги классифицируются на федеральные (республиканские), местные (территориальные) и налоги местных административных групп.

Образование многоуровневой системы бюджетов вызывает необходимость распределения налоговых поступлений среди субъектов по различным направлениям: между центром и территориями, между органами власти одного уровня. А также формирования самостоятельных структур налогообложения на федеральном, территориальном и местных уровнях (см. табл. 1).

В развитых рыночных хозяйствах структуры федеральных налогов и доходов бюджета строятся на основе подоходных налогов, сборов по социальному страхованию и НДС. Структура местных — на базе косвенных, главным образом поимущественных налогов, обеспечивающих до 80 % всех поступлений. Ведущая роль поимущественных налогов объясняется тем, что собственность обладает наименьшей мобильностью и местным органам легче собирать налоги на нее.

Значительное место в местных бюджетах занимают также такие кос-

венные налоги, как акцизы, налоги на добычу минеральных ресурсов, с наследств и др.

Следует отметить, что, несмотря на преобладание роли федеральных налогов, для всех стран характерен рост доходов местных бюджетов. Так, в Великобритании за тридцать лет сумма местных налогов возросла в 5 раз, в США — в 8. В общей структуре бюджетов также преобладают местные налоги и неналоговые платежи. В США их доля составляет соответственно: 65 % и 12 %, во Франции 60 % и 15 %, в ФРГ: 45 % и 31 % (см. табл. 2).

Установление соотношения налогов в той или иной структуре налогообложения подчиняется обеспечению вертикальной и горизонтальной финансовой сбалансированности бюджетной системы.

Вертикальное финансовое балансирование определяет распределение налоговых поступлений между подчиненными и вышестоящими органами власти, которое обеспечивает доста-

точный доход для осуществления их функций. Механизм вертикального выравнивания бюджетных дисбалансов находится в компетенции центральных органов власти и предполагает использование одного из способов распределения налоговых поступлений: разграничения налоговых источников и долевого участия в поступлениях или в использовании налогов.

Способ разграничения налоговых источников основывается на том, что налоги в зависимости от выполняемых ими функций соответствуют определенному уровню власти. Так, к налоговым источникам центрального (федерального, республиканского) бюджета относятся налоги, связанные с перераспределением и использованием ресурсов, макроэкономическим регулированием. Среди них подоходные налоги, НДС, налоги и сборы по социальному страхованию, таможенные пошлины, некоторые акцизы. К налоговым источникам региональных и местных бюджетов относятся со-

Таблица 1
Структура налоговых поступлений по видам бюджетов в федерациях в 1990 г., в %

Государство	Вид бюджета		
	центральный	штатов	местные
Канада	56.3	34.7	9.0
Швейцария	61.1	22.6	16.3
США	69.2	18.8	12.0
Германия	69.4	22.6	8.0
Австрия	76.2	13.2	10.6
Австралия	80.8	15.8	3.4

Таблица 2
Структура доходов местных бюджетов, в %

	США	Англия	Франция	ФРГ	Япония
Местные налоги	65	36	60	45	33
Субсидии правительства	23	30	25	24	40
Неналоговые доходы	12	34	15	31	27
Из них: от местных предприятий	6	7	8	6	6
от местной собственности от штрафов, сборов, услуг, добровольных взносов	2	14	2	4	4
	4	13	5	21	17

бственные налоги, собираемые на данной территории; налоги, которые включают надбавки к общегосударственным налогам, отчисляющимся по определенному проценту в местный бюджет; налоги на транспортные средства, на зрелища и пр.

При таком построении налоговых источников местные уровни власти получают возможность располагать своей независимой налоговой системой, вводить налоги по своему усмотрению и определять ставки. Однако на уровне местных административных групп (города) почти во всех странах органы управления не имеют права налоговой инициативы. Виды налогов утверждаются центральным правительством (в США — штатами), а ставки определяют города.

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

Вертикальное выравнивание балансов предполагает также перераспределение налоговых поступлений в форме субсидирования, которое осуществляется с целью компенсации частичной нехватки собираемых налоговых сумм для покрытия расходов местных органов власти. Это система трансфертов (дотаций), на основе которых центр делится своими доходами с местными органами власти (фискальный федерализм). Так, в США эта сумма составляет примерно 15 — 20 % доходов местных бюджетов.

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

Способ разграничения налоговых источников используется в США, где

формируются налоговые системы трех уровней власти, бюджеты которых функционируют автономно. Недостаток средств покрывается посредством субсидий из вышестоящих бюджетов.

Налоговые источники четко разграничены. Федеральные доходы образуются за счет таможенных пошлин, платежей почтовой службе, выплат по социальному и медицинскому страхованию. Штатные и местные доходы — от налогов на имущество, общих налогов на продажу, налогов за регистрацию автотранспорта, добычу полезных ископаемых, выплат по санитарным услугам, доходов от коммунального хозяйства и винных магазинов.

Все уровни власти могут использовать налоги на личные и корпоративные доходы, наследство и дары, акцизы.

В целом по уровням власти налоговые доходы делятся следующим образом: федеральные органы — 56,8 %, штаты — 26,2 %, местные органы — 17 %, в том числе личный налог распределяется соответственно: 82 %, 16,3 %, 17,7 %; корпоративный: 79,9 %, 18,5 %, 1,6 %; акцизы: 40,3 %, 50,1 %, 9,6 %; наследования и дарения: 17,4 %, 28,4 %, 0,2 %.

По источникам доходов федеральный бюджет формируется в основном за счет личного подоходного налога (41 %), выплат по социальному страхованию (31 %); корпоративного подоходного налога (10 %). Бюджеты штатов: посредством общих налогов на продажу (19,8 %), налога на личный доход (18,9 %); местные бюджеты: на основе налога на имущество (38,4 %).

Размежевание налоговых доходов создало предпосылки для вертикальной сбалансированности бюджетной системы США. Горизонтальное выравнивание осуществляется через систему субсидий, которая состоит из целевых грантов, представляемых на условиях встречного финансирования. Федеральные субсидии достигают 1/4 совокупных доходов штатов. Доля грантов — около 45 %.

Способ долевого распределения доходов применяется в Германии.

Налоговые поступления трех звеньев власти (федерации, земель, коммун) формируются за счет совмес-

тных и собственных налогов. Совместные налоги распределяются между ними на базе долевого участия. Личный налог делится в пропорции: федерации — 42,5 %, землям — 42,5 %, коммуна — 15 %; корпоративный соответственно: 50 %, 50 %; НДС: 65 %, 35 %. В целом совместные налоги составляют 75 % в доходах федерального бюджета, 87 % в поступлениях земель и 41 % в местных доходах.

Собственные налоги (акцизы на табачные изделия, бензин, алкогольные напитки, налоги на имущество, наследство и дары, налог на пиво и пр.) обеспечивают 25,2 % поступлений федерального бюджета, 12,9 % — в бюджетах земель и 59 % — в местных бюджетах.

Основными источниками федеральных бюджетов являются косвенные налоги (НДС — 36 %, акцизы — 7,7 % и др.), составляющие 60 % всех налоговых поступлений (личный подоходный налог — 31,9 %, корпоративный — 6,9 %), а местных бюджетов — прямые налоги, образующие 58 % налоговых доходов, в том числе личный подоходный налог — 47,7 %, корпоративный — 10,3 %.

Долевое распределение налоговых поступлений обеспечивает реализацию сложного механизма выравнивания бюджетов.

Вертикальное выравнивание строится на основе распределения доходов от НДС между федеральным и совокупным бюджетом земель. Горизонтальное выравнивание осуществляется на региональном и уровне местных бюджетов. Региональное основывается на использовании совместных налогов, направляемых в бюджеты земель. НДС распределяется в зависимости от численности населения; личные и корпоративные налоги — по принципу источника, то есть места выплаты (за исключением фирм, имеющих филиалы в разных землях).

На уровне местных бюджетов для горизонтального выравнивания используется причитающаяся им часть личного подоходного налога, которая распределяется пропорционально доли данной земли. Также для выравнивания налогового потенциала земель применяется система горизонтальных трансфертов.

На местном уровне муниципалитетов земли выделяют часть бюджетных доходов в фонд субсидирования местных бюджетов, которые направляются в форме целевых (30 %) и нецелевых грантов (70 %).

Так в реальной действительности реализуются взаимосвязи налоговой и бюджетной систем.

При решении аналогичных проблем мы располагаем уникальной возможностью использования богатых теоретических и практических разработок государств с развитой рыночной экономикой, которые необходимо применять, но не копируя их, а адаптируя к социально-экономическим условиям республики.

ПРОБЛЕМЫ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Республика Беларусь в соответствии с Законом "О бюджетном устройстве" перешла на самостоятельное построение бюджетов различных уровней власти: республиканского, регионального (область, район) и местного (административные группы, в том числе города и районы в городах). В связи с этим возникли проблемы формирования соответствующих структур налогообложения и распределения налоговых поступлений, в том числе между республиканским и территориальным уровнем, а также среди органов власти одного уровня.

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

В действующем Законе "О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь" к общегосударственным налогам и сборам отнесены: НДС, акцизы, налог на прибыль и доходы, платежи за пользование природными ресурсами (экологический налог), налог на недвижимость, таможенные пошлины и

сборы, плата за землю, налог на топливо, государственная пошлина и сборы; сбор за проезд автотранспортных средств; сбор на содержание государственной пожарной службы, чрезвычайный налог.

К местным налогам и сборам в соответствии с постановлением Верховного Совета от 29.06.93 г. "О временном порядке применения местных налогов и сборов" (по причине отсутствия соответствующего закона) причисляются: все виды налогов, взимаемых с предприятий и организаций коммунальной собственности, а также сбор за право торговли; налог на рекламу; сбор с владельцев собак; налог на продажу пива, винно-водочных и табачных изделий; сбор за паркование автотранспорта; сбор за право использования местной символики; сбор за право проведения кино-, теле- и видеосъемок; сбор за право размещения торговых точек; налог на строительство в курортной зоне; курортный сбор; сборы на содержание городского и пригородного пассажирского транспорта общего пользования, пожарной службы. Местные налоги уплачиваются в счет прибыли, остающейся в распоряжении у предприятий и организаций, но сумма данных налогов не должна превышать 5 % прибыли, остающейся в распоряжении плательщиков.

В соответствии с Законом "О налогах и сборах" до настоящего времени практически сохранился порядок формирования доходной части бюджетов, принятый в условиях административно-командной системы. Все поступления от общегосударственных налогов зачисляются в республиканский бюджет, а затем по ряду налоговых источников (налог на прибыль и доходы, земельный налог, платежи за пользование природными ресурсами, госпошлина и сборы) в соответствии с нормативами отчислений, которые могут ежегодно пересматриваться, осуществляется их долевое использование. То есть, вначале налоговые поступления централизуются, а затем перераспределяются. Непосредственно в местные бюджеты направляются поступления от всех видов налогов, взимаемых с предприятий и организаций коммунальной собственности, а также различных сборов.

В результате получается, что доля собственных налоговых поступлений у местных органов власти в общем объеме доходов местных бюджетов низка. В 1995 г. она составляла 47,2 %, в том числе в Гродненской области — 38,9 %, Минской — 40,1 %, Брестской — 41,8 %. На 1996 г. этот показатель запланирован в размере 30,6 %. Местные бюджеты не располагают достаточно независимой налоговой базой для финансирования местных потребностей.

Существующий централизованный порядок распределения налоговых поступлений, обуславливает слабую самостоятельность местных органов власти и не стимулирует их к зарабатыванию средств; предопределяет высокую дотационность местных бюджетов из средств республиканского бюджета, с помощью которых пытаются довести бюджетную обеспеченность на одного жителя до среднереспубликанского уровня; приводит к возникновению огромных встречных финансовых потоков из регионов в центр, а затем из республиканского в местные бюджеты, что повышает нагрузку на финансовые органы, усложняет расчеты и обостряет проблему управляемости.

Так, в 1995 г. отчисления от общереспубликанских налогов и доходов в местные бюджеты осуществлялись в следующих размерах: от акцизов — 30 %, от НДС по бюджетам областей в размере 50 %, г. Минска — 25 % и их доля в общих доходах местных бюджетов составила 28,7 %. Кроме того, из республиканского местным бюджетам предоставлялись дотации для доведения бюджетной обеспеченности на одного жителя до среднереспубликанского уровня и на конкретные мероприятия, имеющие общереспубликанское или межрегиональное значение. Общая сумма дотации составила 4353258,7 млн руб., что выразилось в общем объеме доходов местных бюджетов в 24,1 %. На 1996 г. эти показатели были запланированы в размере соответственно: 46,0 и 23,4 %.

Однако в условиях становления рыночных методов хозяйствования необходимо формирование адекватных бюджетно-налоговых отношений. Для этого в Республике Беларусь пред-

стоит решить ряд проблем, причем проблем, связанных как с формированием доходной части местных бюджетов и соответствующей системы налогов, так и с формированием расходной части, предполагающей перераспределение налоговых поступлений.

Во-первых, необходимо законодательное утверждение в Налоговом кодексе Республики Беларусь перечня республиканских и местных налогов, которые обеспечат приток достаточных финансовых средств для формирования доходной части бюджетов. При этом за республиканским бюджетом целесообразно закрепить налоги, имеющие общегосударственное значение, с помощью которых организуется распределение доходов на республиканском уровне (финансирование государственных программ, мероприятий по ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, обороны, правоохранительных и судебных органов, обслуживанию государственного внутреннего долга, других расходов, обусловленных разграничением функций по управлению экономикой, возложенных на республиканские органы власти и управления), а также осуществляется стимулирование и макроэкономическое регулирование; за местными бюджетами — налогов, обеспечивающих постоянную налоговую базу и гарантирующих стабильность и достаточность поступлений для финансирования местных потребностей. Повышение доли собственных доходов позволит расширить самостоятельность местных органов власти, стимулировать их к “зарабатыванию” средств.

Во-вторых, необходимо создание единой системы местных налогов, построенной на общих принципах и методологии взимания. Опыт государств с переходной экономикой свидетельствует, что полная самостоятельность местных органов власти в определении перечня налогов сопровождается не ослаблением, а усилением налогового бремени. Поэтому виды налогов и порядок их изъятия необходимо оговорить в кодексе, но предоставить местным органам управления возможность выбора. Принцип

равенства необходимо выдержать и территориально. То есть возможность предоставления налоговых льгот, стимулирующих конкретную деятельность в определенном регионе, также должна быть предоставлена органам управления на местах.

В-третьих, для расширения возможностей местных органов власти по перспективному планированию использования налоговых поступлений и созданию стимулов к поиску дополнительных источников покрытия местных нужд в Налоговом кодексе необходимо закрепить установление стабильных (на 4 - 5 лет) нормативов отчислений из республиканского в местные бюджеты.

В-четвертых, на этапе формирования расходной части бюджетов, то есть решения проблемы перераспределения налоговых поступлений между бюджетами, целесообразно использование дифференцированного подхода. В настоящее время используется форма дотаций, которые представляют собой выделение средств для покрытия дефицита нижестоящих бюджетов, но в практике государств с рыночной экономикой используются трансферты для оказания текущей финансовой помощи по покрытию минимума обоснованных расходов и субвенции, как безвозмездное целевое финансирование расходов нижестоящих бюджетов с целью сглаживания различий в уровнях социально-экономического развития регионов.

В-пятых, для стимулирования мобилизации налоговых поступлений из регионов в республиканский бюджет и регулирования направлений их использования на местах правомерно по опыту государств с переходной экономикой создание фонда (фонд финансовой поддержки регионов или фонд стимулирования развития регионов) за счет средств от налоговых поступлений государственного бюджета для предоставления трансфертов или дотаций местным органам власти.

Данные меры позволяют создать налоговую систему, соответствующую бюджетному устройству, усовершенствовать формирование доходной части бюджетов и распределение налоговых поступлений.

ЦЕНТРАЛЬНАЯ АЗИЯ ВВЕДЕН НОВЫЙ НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС

В Киргизии введен в действие новый Налоговый кодекс. Таким образом, Киргизия вновь оказалась впереди всех своих партнеров по СНГ на пути к цивилизованному рынку. Принятие его связано с вступлением Киргизии в Таможенный союз и с более тесным объединением четырех государств СНГ — России, Беларуси, Казахстана и Киргизии.

Новый Налоговый кодекс — это огромный документ, охватывающий все сферы производственной и коммерческой деятельности, все виды денежных сборов — от подоходного налога на частных лиц до акцизных и земельных налогов. Он определяет поведение налогоплательщиков в любых ситуациях, строго регламентирует действия государственных налоговых и других фискальных служб.

УКРАИНА НАЛОГОВАЯ РЕФОРМА

Президент Украины Л.Кучма издал указ “О мерах по реформированию налоговой политики”, которым предусматриваются “уменьшение, начиная с 1997 г., размеров налоговых изъятий до 45 процентов от объемов валового внутреннего продукта”, а также “отмена льгот при обложении налогом, предоставленных отдельным предприятиям с одновременным задействованием механизма реструктуризации безнадежной задолженности по налоговым обязательствам”.