

УДК 336.2

Бородина Ю.И.

Совершенствование налоговой системы РФ: опыт Германии

В статье рассматривается возможность адаптации и применение наиболее успешных и эффективных аспектов функционирования налоговой системы Германии, которые позволят привести налоговую систему Российской Федерации в оптимальное состояние, повысить эффективность ее функционирования и решить ключевые задачи налоговой политики нашей страны.

Ключевые слова: налоговая система, налог, федерализм, налоговая политика, бюджет.

Германия на сегодняшний день является одним из наиболее успешных государств мира, а общность систем государственного устройства (федеративный характер) несомненно предопределяет успех апробации опыта Германии на российской практике.

Германской модели налоговой системы свойственны относительно скромные полномочия земель в налоговой сфере, наличие совместных налогов (налогов, делящихся в определенных пропорциях между бюджетами разных уровней) и значительные масштабы перераспределения бюджетных денег между субъектами федерации, сильно нивелирующие различия между землями в уровне их бюджетной обеспеченности.

Однако при общности многих черт, в частности, межбюджетных отношений, также занимающих немаловажное место в налоговой системе государства, в России, тем не менее, далеко не все взяли на вооружение из германского опыта. В каких-то случаях это было оправдано российской спецификой, в каких-то не поддавалось объяснениям и привело к возникновению целого ряда проблем.

Более того, у России есть уже пример неудачного копирования опыта Германии. Речь идет о распределении налогов между бюджетами разных уровней. В начале 90-х в России, как и в Германии, появились налоги, которые делятся в определенных пропорциях между бюджетами разных уровней. Многие помнят постоянные упреки региональных властей в адрес федерального центра в ежегодном пересмотре пропорций разделения налогов между бюджетами разных уровней и, как следствие, невозможности нормального бюджетного планирования на региональном уровне. Причиной этого были российские модификации германской модели налоговой системы.

В Германии совместных налогов всего три, в России – подавляющее большинство, в Германии пропорции разделения двух из трех налогов закреплены в основном законе (конституции) страны, и лишь по одному налогу возможны изменения, в России пропорции разделения налогов менялись ежегодно. Необходимо отметить, что в итоге в России приблизились к подлинно германской модели разделения налогов – летом 2004 г. в Бюджетном кодексе закрепили доли бюджетов разных уровней в налоговых поступлениях. Таким образом, на исправление ошибки ушло более десяти лет. Приведенный пример является вполне наглядной иллюстрацией

того, что в целом ряде случаев справедливо говорить не о неповторимой специфике нашего государства и невозможности применения в России зарубежного опыта, а о том, что этот зарубежный опыт плохо изучается или трансформируется до неузнаваемости таким образом, что теряются исходные идея и необходимость его применения.

Если говорить о ближайших перспективах развития налоговой системы России, налоговой политики, в трехлетней перспективе 2012-2014 года приоритеты Правительства Российской Федерации в области налоговой политики остаются такими же, как и ранее, – создание эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе. Основной целью налоговой политики продолжает оставаться поддержка инновационной деятельности, а также деятельности в области образования и здравоохранения.

Важнейшим фактором проводимой налоговой политики является необходимость поддержания сбалансированности бюджетной системы. Стоит отметить, что по прогнозным оценкам налоговая политика ближайших лет будет проводиться в условиях дефицита федерального бюджета.

Достижение в среднесрочной перспективе сбалансированности федерального бюджета при разумных прогнозных оценках стоимости нефти, предусмотренное Бюджетным посланием Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2011–2013 году, возможно лишь при постепенном увеличении доходов бюджетной системы, не обусловленных напрямую мировыми ценами на нефть.

Основными направлениями налоговой политики на период 2012-го и 2013-го года, одобренными в 2010-м году, предусматривалось внесение изменений в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям: 1) налоговое стимулирование инновационной деятельности; 2) налог на прибыль организаций; 3) налог на добавленную стоимость; 4) акцизное налогообложение; 5) введение налога на недвижимость; 6) налогообложение имущества (в том числе земельных участков); 7) налог на добычу полезных ископаемых; 8) водный налог; 9) налогообложение в рамках специальных налоговых режимов; 10) налоговое администрирование; 11) упрощение администрирования налогообложения физических лиц; 12) международное сотрудничество, интеграция в международные организации и соглашения, информационный обмен; 13) Налоговая нагрузка в российской экономике [1].

Российская налоговая система должна учитывать национальную специфику экономики страны, способствовать достижению целей социально-экономического развития. В настоящее время налоговая система имеет выраженную фискальную направленность, не всегда учитывает налоговый потенциал регионов. Для решения перечисленных и многих других экономических проблем требуется продолжение реформирования налогообложения в России.

Совершенствование налоговой системы Российской Федерации обеспечит возможность решения существующих проблем, мешающих нормальному развитию экономики, как регионов, так и страны в целом. Однако преобразование налоговой системы должно проходить таким образом, чтобы система налогообложения не только не мешала развитию российского предпринимательства, но и стимулировала повышение конкурентоспособности российской экономики [2].

Для решения указанных проблем представляется необходимым и возможным рассмотреть и дальнейшие адаптация и применение наиболее успешных и эффективных аспектов функционирования налоговой системы Германии, которые позволят привести налоговую систему Российской Федерации в оптимальное состояние, повы-

свить эффективность ее функционирования и решить ключевые задачи налоговой политики нашей страны.

Вопрос использования опыта организации налоговой системы касается, прежде всего, использования опыта организации распределения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы Германии. Основной вопрос в этой связи можно было бы сформулировать следующим образом: насколько мы можем и должны следовать основным теоретическим принципам, на основе которых построены системы бюджетного федерализма развитых стран Запада в целом и Германии в частности? Так, кооперативная модель бюджетного федерализма применяется в Германии. Она ориентирована на партнерство и предприимчивую политику федерального центра по вертикальному и горизонтальному выравниванию бюджетной обеспеченности территориальных образований, где она меньше среднего уровня и характеризуется высокой степенью перераспределения финансовых ресурсов между уровнями бюджетной системы и ограничением самостоятельности региональных и местных властей в области налогообложения.

Отсутствие в России реальной финансовой автономии на региональном, и особенно на местном уровнях, пока не позволяет говорить о наличии в нашей стране системы бюджетного федерализма в классическом смысле этого понятия. Понятие бюджетный федерализм можно определить как отношения между федеральными органами власти и органами власти субъектов Федерации на основе сочетания принципов централизма и децентрализма по поводу формирования и реализации бюджетной политики государства. Разграничения налогово-бюджетных полномочий, расходов и доходов, их распределения и перераспределения в бюджетной системе при высокой степени самостоятельности бюджетов и ответственности за результаты проводимой региональными и местными властями самостоятельной налогово-бюджетной политики исходя из единства общегосударственных интересов и интересов населения, включая интересы народов многонациональной Федерации, проживающих на территориях субъектов Федерации и входящих в них местных территориальных образований [3].

Именно в этом направлении России предстоит сделать еще очень много. Речь идет о том, чтобы в распоряжении региональных и местных властей было достаточно средств для осуществления стоящих перед ними задач. И в первую очередь это касается состояния местных финансов. Проблема заключается как в оптимизации финансовой системы местных органов власти в целом, так и системы местного налогообложения в частности, представляющей собой основу эффективного местного самоуправления, без которой невозможно создать нормальную систему бюджетного федерализма. Сегодня именно этот вопрос стоит на повестке дня под номером один. Однако создание оптимальной системы местного налогообложения, как свидетельствует опыт зарубежных стран, является очень сложной задачей.

Особенностью налоговой системы Германии является то, что наряду с федеральным государством и землями, носителями определенных общественно-социальных функций выступают общины, обладающие местными бюджетами [4]. В настоящее время финансовая автономия местных органов власти в Германии ограничена многочисленными местными налогами (например, на владельцев собак), которые в большинстве случаев не имеют, да и не могут иметь по своей природе никакого фискального значения. Однако проблема не столько в том, что у российских муниципальных образований в настоящее время нет ни одного значительного по доходности местного налога, а скорее в том, что такой налог не так просто найти. Эту проблему

нельзя решить, просто передав в распоряжение местных органов власти какой-нибудь существенный налог. Необходимо, чтобы он по своей природе подходил на роль местного налога.

С точки зрения финансовой теории на роль местных налогов однозначно не подходят два крупных налога - НДС и налог на прибыль корпораций, потому что их технически невозможно разделить по принципу местного происхождения. Передача части поступлений этих налогов в распоряжение местных органов власти с теоретической точки зрения носит характер трансфертов. Для местного налогообложения хорошо подходят следующие налоги:

- подоходный налог (налогообложение жителей местного сообщества как плата за пользование местными общественными благами);
- налог на хозяйственную деятельность предприятий (налогообложение предприятий как компенсация за «эксплуатацию» коммунальной инфраструктуры);
- поземельный налог (налогообложение земельной собственности и граждан, и предприятий).

Поземельный налог и налоги на недвижимость в целом вообще считаются «очень хорошими» местными налогами. Во-первых, они удовлетворяют принципу территориального соответствия, потому что с помощью налогов, уплаченных местными жителями, финансируется предоставление местных общественных благ, а значит, жители платят за те услуги, которыми они хотят пользоваться. Во-вторых, поземельным налогом облагаются как физические лица, так и предприятия, что обеспечивает необходимый баланс интересов в коммунальной политике.

Что касается подоходного налога на физических лиц и налога на хозяйственную деятельность предприятий, то эти налоги тоже хорошо подходят для местного налогообложения, потому что местные блага служат для удовлетворения потребностей и жителей муниципалитета, и предприятий, расположенных на его территории. Финансовая теория допускает как возможность расщепления поступлений от подоходного налога между уровнями государственной власти, так и систему региональных и местных надбавок к федеральному подоходному налогу. В последнем случае критика связана с тем, что эксплуатируется одна и та же налогооблагаемая база. В России в случае введения такой системы это, скорее всего, и случится.

В этой связи на начальном (переходном) этапе нет ничего плохого в том, чтобы муниципальные образования просто получали бы определенную долю от поступлений подоходного налога и, возможно, даже НДС, который в настоящее время является самым устойчивым источником налоговых поступлений в России. Этот вариант не укрепляет финансовой автономии местных органов власти, потому что последние не имеют возможности влиять на налогооблагаемую базу и устанавливать налоговые ставки. Для развитых стран Запада принцип финансовой автономии является основополагающим для формирования систем местных финансов. Однако российский бюджетный федерализм находится на стадии трансформации, точнее сказать становления, и по большому счету он еще «не дорос» до принципа финансовой автономии, который подразумевает наличие у местных органов власти не только определенных прав, но и огромной ответственности по их реализации. Это вовсе не означает, что принцип финансовой автономии для России не подходит. Просто для нас это еще вопрос весьма отдаленного будущего. Уместен также еще один аргумент. Ответственной финансовой политики в настоящее время не достает всем уровням государственной власти в России, но при этом и федеральное правительство, и в определенной степени регионы имеют естественную возможность распоряжаться привлека-

тельными налоговыми доходами. Местные органы власти в любой стране такой возможности лишены. Так что в передаче определенной части «больших» налогов местным органам власти в качестве стабильного источника доходов есть определенный смысл, тем более в качестве временной меры до тех пор, пока платежи населения за получаемые местные блага не начнут приносить большего дохода в местные бюджеты. Однако на сегодняшний день отрадно признать, что в бюджетно-финансовой сфере России фактически движется в том же направлении, что и другие европейские федерации, притом, что это движение было начато с диаметрально противоположной стороны. Стоит отметить, как акцент при проведении реформ постепенно переносился с реформирования системы федеральных трансфертов (горизонтальное выравнивание) на разграничение предметов ведения и доходных источников между уровнями государственной власти (вертикальное выравнивание). Причем в последнее время все больше внимания уделяется вопросам финансирования местного самоуправления, которое является полноправным элементом любой системы бюджетного федерализма. При этом центральным вопросом остается формирование эффективной системы местного налогообложения.

Что касается налога на доходы физических лиц, возможно, России стоит применить опыт Германии и вернуться к прогрессивной шкале налогообложения [5]. Преимущества таковы:

1. У прогрессивной модели исчисления НДФЛ в России есть как положительные стороны, так и недостатки, стоит еще раз обратить внимание на то, что доходы жителей РФ значительно отличаются друг от друга. Поскольку государство позволяет иметь отдельным гражданам высокий заработок, то за эту привилегию граждане должны заплатить ему более высокой ставкой налогообложения. Человек, чья зарплата приравнивается к минимальной, сам нуждается в помощи и не должен платить налог с дохода, напрямую зависящего от органов публичной власти. Такая дифференцированная система исчисления НДФЛ способна первым шагом на пути к социальной справедливости. Именно социальная справедливость – основная причина трансформирования НДФЛ.

2. Прогрессивный способ налогообложения может способствовать увеличению поступлений в бюджет. Низкая или нулевая ставка НДФЛ для социально нестабильной части населения будет компенсироваться более высокой для граждан с высоким доходом. Таким образом, потери бюджета нивелируются.

К наиболее существенным недостаткам прогрессии НДФЛ можно отнести следующее:

1. Введение прогрессивной системы может привести к возрастающей доле теневой экономики, которая, по разным источникам, занимает до 50% ВВП РФ.

2. Возрастающий объем теневой экономики зависит также от получения гражданами вознаграждения за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанные услуги в РФ, иначе говоря, от заработной платы физических лиц. Если бы работодатель не платил государству налоги, а выплачивали бы их только граждане со своего дохода, то первому было бы совершенно неважно, сколько процентов вторые отдадут государству. Но работодатель подвержен высокому уровню налогового бремени и поэтому старается «уйти» от налогов через сокрытие реального дохода своих служащих. Именно поэтому снижается уровень поступления от НДФЛ. Это, в свою очередь, приводит к нехватке денежных средств в государственных внебюджетных фондах и бюджетному дефициту в целом.

Изучение опыта построения налоговых систем в других странах, в частности в Германии, их положительный и отрицательный опыт позволяют рационально строить налоговую систему России. На примере моделей зарубежных систем налогообложения можно понять, к чему в перспективе необходимо стремиться и чего избегать.

Следует учитывать, что для зарубежных экономических систем характерны более стабильные цены, стабильный уровень занятости, сложная законодательная система и правила отчетности. Поэтому решение о принятии элементов той или иной системы налогообложения на практике неизбежно натолкнется на трудности ее внедрения, а поэтому должно быть весьма взвешенным и научно обоснованным.

Литература

1. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов // // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: Гарант Информационно-правовой портал <http://www.garant.ru>
2. Кулешова Л.В. Проблемы и направления совершенствования налоговой системы Российской Федерации. // Вестник АПК Ставрополя. 2011. № 3. С. 96.
3. Рыбакова Р.Ю., Теоретические основы построения межбюджетных отношений // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - № 9, май 2007. - С. 49-56.
4. Богославец Т.Н. Особенности налоговой системы Германии. // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». 2010. № 4. С. 178.
5. Гулюта Ю.В. Об исчислении подоходного налога в Российской Федерации. // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2010 3 (16) С.93.

УДК 336.5

Терентьева И.В.

Методика ранжирования муниципальных программ для целей бюджетного финансирования*

Предлагается методика ранжирования муниципальных программ для финансирования из бюджета принимаемых обязательств, основанная на использовании двух критериев: приоритетности программы для местного сообщества и ее бюджетной эффективности.

Ключевые слова: ранжирование муниципальных программ, приоритетность программ, бюджетная эффективность программ

Одной из важнейших проблем внедрения программно-целевых методов управления в бюджетный процесс является обеспечение конкуренции из-за бюджетных ресурсов в рамках бюджета принимаемых обязательств. В действующем законодательстве, к сожалению, не раскрываются механизмы распределения средств бюджета принимаемых обязательств, а методики, используемые на территориальном уровне, в основном ориентированы на использование экспертных оценок и интегральных пока-

* Публикация подготовлена в рамках поддержанного РГНФ научного проекта № 13-12-33006 «Совершенствование механизмов бюджетирования, ориентированного на результат, в регионе (на примере Владимирской области)»