

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВ, ВХОДЯЩИХ В ЭКОНОМИЧЕСКИЕ СОЮЗЫ

Е. Ф. Киреева,

*кандидат экономических наук, зав. кафедрой финансов отраслей народного хозяйства
Белорусского государственного экономического университета*

Воздействие государства на экономические процессы через налоговые инструменты должно осуществляться путем реализации научно обоснованной налоговой политики. Сегодня в условиях расширения международных хозяйственных связей невозможно оценивать и рассматривать национальную налоговую политику только как комплекс мер, направленных на внутреннее регулирование национальной экономики страны. Межстрановое движение товаров, рабочей силы и капиталов существенно усиливает значение налогов в распределительных отношениях как между субъектами хозяйствования и государством, так и между государствами, ведущими активную внешнеэкономическую деятельность. В связи с этим **национальная налоговая политика** в современных условиях представляет собой совокупность государственных мероприятий, направленных на достижение определенной степени эффективности в мобилизации финансовых ресурсов, их перераспределении на региональном и общегосударственном уровне и использовании в рамках единого экономического пространства государства.

Вступая в различного рода экономические объединения, государство берет на себя обязательства по поддержанию и осуществлению межгосударственной экономической политики, определяющей необходимость создания и жизнеспособность создаваемых экономических союзов. В связи с этим при заключении договоров, предусматривающих создание интеграционных объединений, государства должны быть готовы к частичной утрате экономического суверенитета. Взамен они приобретают права на осуществление совместной межгосударственной экономической политики и обязанности ее обеспечения для достижения совместного экономического роста и благосостояния. Поэтому добровольность, осознанная необходимость и экономическая готовность к объединению являются одним из обязательных параметров экономической интеграции.

При заключении договоров о взаимном сотрудничестве и создании экономических объединений различного рода (зоны свободной торговли, таможенных и экономических союзов) определяются общие направления совместной экономической политики, опосредующей цели их создания. Так, например, создание начальной формы интеграционного экономического образования, зоны свободной торговли, определяет в качестве основного и практически единственного принципа взаимоотношений фритредстерство (*freetrade*), т.е. свободу движения товаров и услуг. Естественно, выбранная цель закрепляется во взаимной договорной политике.

В связи с этим налоговая политика в рамках зоны свободной торговли опосредует только тот механизм, который вытекает из цели ее создания, а именно обеспечивает свободу торговли, а также свободу конкуренции в пределах зоны. Все внутренние механизмы (тарифные и налоговые регуляторы, нетарифные ограничения), препятствующие свободе предпринимательства, должны быть также согласованы с целью их постепенной унификации или отмены.

В рамках экономических образований более высокой степени интеграции могут ставиться не только экономические, но и другие задачи: экологические, социальные, выравнивание экономического уровня отдельных стран и регионов, политические, которые предусматривают применение более разнообразного набора экономических регуляторов, включая единую налоговую политику, создание различного рода совместных целевых фондов, в том числе межгосударственного бюджета.

Республика Беларусь, как и любое другое государство, выступающее участником объединений различного уровня интеграции, должна осознавать экономическую необходимость согласования структурной политики интегрируемых стран-участников, а также проблемы, возникающие в процессе подчинения внутригосу-

дарственных интересов интересам экономического сообщества. Особую актуальность это приобретает в связи с тем, что Беларусь является активным участником региональных экономических образований, созданных на территории бывшего Советского Союза.

В то же время существенные различия в темпах и направлениях проведения экономических реформ в постсоветских государствах возникают как следствие различных подходов к государственному регулированию экономики, разнообразного сочетания социально-политических, экономических и природных факторов.

Такое разнообразие в условиях формирования начальных форм экономической интеграции порождает чрезмерное многообразие подходов и правил регулирования экономических отношений, не позволяет обеспечить унификацию хозяйственного законодательства государств – участников экономических союзов, в первую очередь в вопросах налогообложения и собственности. Наиболее остро данные проблемы встают на уровне межгосударственного регулирования. Все это приводит к ориентации стран СНГ на внешние региональные рынки, сдерживает внутреннюю систему экономических стимулов к развитию таможенного союза и зоны свободной торговли.

Система показателей оценки единого экономического пространства

В качестве критерия эффективности совместного экономического развития в процессе экономической интеграции целесообразно использовать основные показатели оценки уровня экономического развития: ВВП на душу населения, число отраслей, уровень развития отдельных отраслей и др. С этой точки зрения, введение и применение общих агрегированных показателей единого экономического пространства, анализ их соотношения и динамики позволяет не только определить *общий критерий выработки совместной экономической и структурной политики*, но и оценивать этапность ее проведения, уровень достижения определенных результатов. Как известно из мировой практики, наиболее важный макроэкономический агрегат, валовой внутренний продукт, можно получить при помощи трех основных методов: метода производства, метода доходов и метода расходов [1. С. 5–6].

Самыми приемлемыми, на наш взгляд, для анализа согласованной налоговой политики являются методики расчета ВВП по методу доходов, так как они отражают наиболее важные составляющие добавленной стоимости: прибыль, заработную плату, объем косвенных налогов¹.

ВВП в этом случае исчисляется как сумма всех доходов, генерированных производителями-резидентами, т.е.:

$$GDP_{(PI)} = GDP_{(FC)} + TSP = W + OS + TSP,$$

где $GDP_{(PI)}$ – валовой внутренний продукт по рыночной стоимости;

$GDP_{(FC)}$ – валовой внутренний продукт по факторной стоимости;

W – общая сумма заработной платы и других вознаграждений, выплачиваемых работникам;

OS – операционная прибыль производственных единиц (включая арендную плату, проценты, амортизацию и прибыль);

TSP – налоги минус субсидирование продукции (т.е. налоги с продаж и другие налоги, уплачиваемые предприятиями в бюджет за вычетом государственных трансфертов).

Все три основные составляющие ВВП представляют собой разновидности доходов, которые являются практически во всех национальных налоговых системах объектами налогообложения. Выделяя их при расчете национального ВВП, можно сопоставить потенциальные базы налогообложения, а для оценки экономического роста стран, входящих в интеграционные объединения, проанализировать общий ВВП, производимый объединенной экономикой.

Так, при расчете общего ВВП, созданного всеми государствами в рамках экономического союза, определяем:

$$GDP^* = GDP' + GDP'', \quad (1)$$

где GDP^* – это ВВП, созданный в пределах экономического союза;

GDP' – это ВВП одного государства, входящего в ЭС;

GDP'' – это ВВП другого государства, входящего в ЭС.

¹ Для расчета ВВП и других стандартных агрегатов автором используется методика, предложенная МВФ (Макроэкономические счета, анализ и прогнозирование. Объединенный Венский институт МВФ. Австрия, 2000).

Проблемы налоговой политики государств, входящих в экономические союзы

Для упрощения расчетов представим, что экономический союз (ЭС) сформирован двумя государствами.

Темп роста ВВП составит

$$\Delta \text{GDP}^* = \frac{\text{GDP}^*_{\text{на конец периода}}}{\text{GDP}^*_{\text{на начало периода}}}, \quad (2)$$

$$\Delta \text{GDP}^* = \Delta \text{GDP}' + \Delta \text{GDP}'',$$

$$\text{GDP}^* = W' + OS' + \text{TSP}' + W'' + OS'' + \text{TSP}'', \quad (3)$$

$$\text{или } \text{GDP}^* = W^* + OS^* + \text{TSP}^*, \quad (4)$$

где $OS^* = (OS' + OS'')$;

$$W^* = (W' + W'');$$

$$\text{TSP}^* = (\text{TSP}' + \text{TSP}'').$$

Темп роста доходов, выраженный через темп роста ВВП:

$$\Delta \text{GDP}^* = \Delta W^* + \Delta OS^* + \Delta \text{TSP}^*. \quad (5)$$

Если принять за T^* сумму налогов, поступивших в бюджеты двух государств, а за ΔT^* их абсолютное увеличение, то можно определить долю налогов как в общем ВВП (5.1), так и в приросте ВВП (5.2), и в каждой доходной составляющей (5.3).

$$\frac{T^*}{\text{GDP}^*} = AT^* - \text{доля налогов в общем ВВП}, \quad (5.1)$$

$$\frac{\Delta T^*}{\Delta \text{GDP}^*} = \Delta AT^* - \text{прирост налогов в общем ВВП}, \quad (5.2)$$

$$AT^* = \frac{T_W^*}{W^*} + \frac{T_{OS}^*}{OS^*} + \frac{T_{\text{TSP}}^*}{\text{TSP}^*}, \quad (5.3)$$

где T_W^* – Σ налогов в заработной плате;

W^* – заработная плата с налогами;

T_{OS}^* – Σ прямых налогов в доходах предприятий;

OS^* – доходы предприятия, включая прямые налоги;

T_{TSP}^* – Σ косвенных налогов;

TSP^* – косвенные налоги минус субсидирование,

$$\text{или } AT^* = AT_W^* + AT_{OS}^* + AT_{\text{TSP}}^*,$$

где AT_W^* , AT_{OS}^* и AT_{TSP}^* – доли соответствующих налогов.

Поскольку ВВП измеряет лишь доходы, полученные от внутреннего производства, он не полностью охватывает совокупные доходы экономики из всех источников, играющих важную роль в достижении экономического роста. С этой целью применяют такой стандартный агрегат, как валовой национальный доход (ВНД), учитывающий доходы на основе принципа резидентности [2. С. 20–22].

Для того чтобы исключить из общих доходов государства доходы нерезидентов, рассчитываются чистые факторные доходы² из-за рубежа Y_f :

Y_f – доходы (заработная плата и доход от собственности), подлежащие выплате нерезидентам за вычетом доходов, причитающихся к получению от производственных единиц нерезидентов.

$$Y_f = Y_N - Y_R, \quad (6)$$

где Y_N – доходы, выплаченные нерезидентам; Y_R – доходы, полученные от нерезидентов.

Таким образом, валовой национальный доход равен:

$$\text{GNI} = \text{GDP} + Y_f, \quad (6.1)$$

где GNI – валовой национальный доход.

Заметим, что в отличие от ВВП, концепция которого связана как с производством, так и с доходами, ВНД связан исключительно с первичными доходами. Факторные платежи и поступления, как правило, представляют доходы от инвестиций, включая доходы от прямых инвестиций и проценты по краткосрочным и долгосрочным займам. Доходы от трудовой деятельности незначительны в силу того, что иностранный работник становится резидентом при нахождении на территории государства

² Словом фактор обозначают «фактор производства», т.е. ресурс, вводимый в производственный процесс (землю, рабочую силу и капитал) в соответствии с классической классификацией, принятой в теории рынка.

определенный период времени, обычно более 183 дней, и, таким образом, его доход составляет часть ВВП и ВНД резидентной страны. В состав платежей и поступлений по внешним факторным услугам входят также платежи за аренду земли и сооружений и роялти.

Для оценки влияния на валовой внутренней продукт доходов и капиталов, инвестируемых из-за рубежа и за рубеж, можно определить долю факторных доходов в общем объеме ВВП.

$$\text{Так как } GNI = GDP + Y_f, \quad (7)$$

$$\text{то } AY_f = \frac{Y_f}{GDP} = \frac{Y_f}{GNI - Y_f}, \quad (7.1)$$

где AY_f – доля чистых факторных доходов в ВВП.

Поскольку показатель AY_f не отражает степени распределения доходов между интегрированными странами, можно предложить другой расчетный показатель, определяющий взаимосвязь факторных доходов стран, входящих в экономический союз (ЭС):

$$Y_f = Y_N - Y_R = (Y_N' + Y_N'') - (Y_R' + Y_R''), \quad (7.2)$$

где Y_N' – доходы, подлежащие выплате нерезидентам страны, входящей в ЭС;

Y_R' – доходы, получаемые от вкладов в страну, входящую в ЭС;

Y_N'' и Y_R'' – доходы из стран, не входящих в ЭС.

Преобразуя уравнение (7.2), получим:

$$Y_f = (Y_N' - Y_R') + (Y_N'' + Y_R''), \quad (8)$$

$$AY_f' = \frac{Y_N' - Y_R'}{Y_f} = 1 + \frac{Y_N'' + Y_R''}{Y_N' - Y_R'}, \quad (8.1)$$

где AY_f' – доля чистых факторных доходов от взаимоотношений со страной, входящей в ЭС.

Этот показатель можно использовать для определения степени мобильности факторных доходов между странами, входящими в экономический союз.

Изложенная выше система оценочных показателей может служить основой анализа эффективности общего экономического пространства и его составляющей – налогового пространства объединенных и региональных экономик, обосновывать выбор вариантов налогового режима, основные направления в согласовании структурной и налоговой политики. Согласованная налоговая политика, представляющая собой самостоятельную часть согласованной экономической политики, в свою очередь должна быть инструментом достижения общей экономической цели, что достигается только при приоритете международного налогового права над национальным.

Разнообразие экономических интересов субъектов налоговых отношений не позволяет однозначно проецировать разработанные национальные налоговые механизмы на объединенную экономику. Поэтому выработка специального международного механизма налогообложения интеграционного объединения, создание равного для всех участников налогового пространства являются первоочередными задачами, определяемыми согласованной налоговой политикой.

Налоговый механизм как форма реализации согласованной налоговой политики

Согласно теории налогообложения, налоговый механизм представлен тремя основными взаимосвязанными блоками: налоговым планированием, налоговым регулированием и налоговым администрированием [3. С. 12–13]. В соответствии с этим, все три блока должны также присутствовать в налоговом механизме экономического союза. Хотя в зависимости от поставленных целей и конкретных задач, решаемых в рамках региональных экономических образований, развития научной и методической базы роль каждого из них может быть неодинаковой на разных этапах их организации.

Анализ практики участия Республики Беларусь в интеграционных образованиях показывает недостаточность научных разработок в этой области. И хотя процессы совершенствования и реформирования налоговых систем, их адаптации к новым видам деятельности и рыночным институтам происходят достаточно активно в национальных налоговых законодательствах государств, вступивших на путь эконо-

мических преобразований и реформ (Республика Беларусь не исключение), научно обоснованные методики налогового планирования и прогнозирования влияния налогов на экономические процессы применяются крайне редко.

Совместное налоговое планирование можно было бы использовать при планировании объема совместного межгосударственного бюджета. Однако такая форма организации общегосударственных финансов реализуется на практике только в виде совместного бюджета Республики Беларусь и Российской Федерации, который формируется не за счет налоговых поступлений, а на основании квот (вкладов) участников объединения, определенных объемом финансирования совместных проектов и программ.

На наш взгляд, именно налоговое регулирование в современных условиях является стержнем межгосударственного налогового механизма и должно быть опосредовано как внутренними, так и межгосударственными законодательными актами.

Основным методом налогового регулирования экономического союза, наиболее последовательно отвечающим главным целям и задачам экономического объединения с учетом опыта международных интеграционных образований, можно определить унификацию налоговых законодательств [4. С. 17–20].

В рамках межгосударственных связей она предполагает в основном унификацию перечня основных налогов и ставок, универсализацию правовых налоговых отношений (общие подходы к формированию национальных налоговых кодексов).

В то же время в странах СНГ имеется ряд схожих проблем, которые ставят под сомнение возможность проведения унификации в предложенном варианте и результаты ее эффективности. К этим проблемам можно отнести объективные и субъективные факторы, прямо и косвенно усложняющие процессы сближения экономик стран-участниц и их национальных законодательств:

- разный уровень экономического развития;
- неразвитость рыночных преобразований и кризис общественного производства;
- неразвитость рынка и кризис национальной экономики;

- нерыночное ценообразование (цены определяются не спросом и предложением, а регулируются в административном порядке, в отдельных случаях экспорт догнывается из бюджета путем прямых субсидий, налоговых льгот);

- широкий спектр ограничений неналогового и нетарифного характера: квотирование, лицензирование, прочие административные ограничения;

- неконвертируемость национальных валют;

- фискальный характер налоговой системы, вызванный в первую очередь бюджетным дефицитом и ростом общегосударственных расходов;

- перегруженность налоговой системы государственными целевыми фондами, специальными налоговыми и целевыми сборами.

Вышеуказанные факторы, по нашему мнению, являются существенным препятствием в сближении национальных налоговых систем. В связи с этим унификация отдельных видов налогов или принципов их изъятия не позволяет достичь равенства в налогообложении в странах-участницах. Поэтому наряду с конкретными методами унификации отдельных видов налогов должна проводиться общая оценка налоговых систем в странах-партнерах и их совместимости. Для оценки налоговой системы можно использовать экономические показатели, наиболее часто применяющиеся для анализа налогообложения в мировой практике.

Экономические показатели налоговой системы

Определим основные показатели и их производные, определяющие уровень налогов.

1. Налоговая нагрузка (доля налогов в ВВП).

$$T' = \frac{T}{GDP}, \quad \Delta T' = \frac{\Delta T}{\Delta GDP}, \quad (9)$$

где T' – налоговая нагрузка;

T – сумма налоговых поступлений;

GDP – валовой внутренний продукт;

$\Delta T'$ – темпы роста налоговой нагрузки;

ΔT и ΔGDP – прирост налогов и ВВП соответственно.

2. Соотношение прямых и косвенных налогов и их производные.

$$T'_{\text{косв}} = \frac{T_{\text{косв}}}{\text{GDP}}, \quad \Delta T'_{\text{косв}} = \frac{\Delta T_{\text{косв}}}{\Delta \text{GDP}}, \quad (10)$$

$$T'_{\text{прям}} = \frac{T_{\text{прям}}}{\text{GDP}}, \quad \Delta T'_{\text{прям}} = \frac{\Delta T_{\text{прям}}}{\Delta \text{GDP}}, \quad (11)$$

где $T'_{\text{косв}}$ и $T'_{\text{прям}}$ – налоговая нагрузка косвенных и прямых налогов соответственно;

$\Delta T'_{\text{косв}}$ и $\Delta T'_{\text{прям}}$ – темпы роста налоговых нагрузок косвенного и прямого налогообложения.

$$K = \frac{T'_{\text{косв}}}{T'_{\text{прям}}}, \quad aK = \frac{\Delta T'_{\text{косв}}}{\Delta T'_{\text{прям}}}, \quad (12)$$

где K и aK – коэффициенты соотношения косвенного и прямого налогообложения.

3. Структура прямых налогов и их производные.

$$T_{\text{прям}} = T_{\text{д.та}} + T_{\text{приб}}, \quad (13)$$

$$T'_{\text{д.та}} = \frac{T_{\text{д.та}}}{\text{GDP}}, \quad (14)$$

$$T'_{\text{приб}} = \frac{T_{\text{приб}}}{\text{GDP}}, \quad (15)$$

где $T_{\text{прям}}$ – сумма прямых налогов;
 $T_{\text{д.та}}$ – сумма налогов, взимаемых с доходов граждан;

$T_{\text{приб}}$ – сумма налогов с доходов (прибыли) предприятий;

Согласованная налоговая политика



Проблемы налоговой политики государств, входящих в экономические союзы

$T'_{з/та}$ и $T'_{приб}$ – уровень налоговой нагрузки налогов, взимаемых с доходов граждан и доходов (прибыли) предприятий соответственно.

Таким образом, налоговые пространства отдельных государств при объединении в экономические союзы могут представлять собой различные по видам и способам воздействия на национальную экономику налоговые механизмы (в зависимости от проводимой социально-экономической политики, приоритетов национального развития, структуры производства и т.п.), но быть сопоставимы по уровню налогообложения. Такой подход (равная налоговая нагрузка в пределах единого налогового пространства) позволит реально обеспечить принцип беспрепятственного движения товаров и капиталов по территории союза.

Достижение одинакового уровня налогообложения, унификация отдельных инструментов невозможны без организации действенной системы налогового администрирования в рамках экономического союза, которая предполагает создание не только органов контроля и согласования налоговой политики межнационального и наднационального уровней (в зависимости от степени интеграции), но и органов управления налоговыми потоками в рамках объединения для анализа и оценки воздействия на объединенную экономику, планирования и прогнозирования общего уровня налогообложения, совершенствования налоговых отношений с третьими странами и т.п. Наглядно основные цели и задачи согласованной налоговой политики и основной формы ее реализации –

единого налогового механизма – могут быть представлены схемой «Согласованная налоговая политика».

Как видно из приведенной схемы, налоговое регулирование, проводимое в соответствии с согласованной налоговой политикой, имеет обширный спектр действия, который распространяется не только на унификацию конкретных видов налогов и базовых элементов налоговой системы. Немаловажное значение в области налоговой унификации имеют стандартизация бухгалтерского и налогового учета и отчетности, создание скоординированной системы налогового контроля, определение общих подходов в сфере международного налогообложения.

Комплексный подход в реализации согласованной налоговой политики через все инструменты налогового механизма, задействованные в полной мере, позволит обеспечить как национальные интересы стран-участниц, так и достижение совместной цели экономического союза – экономического роста и повышения благосостояния граждан.

ЛИТЕРАТУРА

1. Burgess R. and Stern N. (1996) Taxation and development // Journal of Economic Literature, 31.
2. Cnossen S. (1999) On the direction of harmonization in the European Community // European Economic Review, 34.
3. Shome P. (1998) Fiscal harmonization in common markets // New York-London.
4. Wiegard W.W. (1991) Distortionary taxation in a federal economy // Journal of Public Economics, 11.

