

"Экономические реформы"

Альманах Международного центра исследований экономических реформ (МЦИЭР)

Редакционная коллегия: С.Глазьев (председатель), П.Авен, С.Васильев, Е.Журавская, К.Кагаловский, Д.Львов, В.Мау, Ю.Петров, А.Улюкаев, К. Черемхин, А.Шохин, Е.Ясин
Ответственный редактор: В.Ступин

МЕЖДУНАРОДНЫЙ ЦЕНТР ИССЛЕДОВАНИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИХ РЕФОРМ

Учрежден в 1990 году.

Адрес: г. Москва, ул. Красикова, 32

Телефон: 434-05-63. Факс: 433-25-03

Предметом деятельности МЦИЭР является:

проведение научно-исследовательских работ в области социально-экономических реформ;
распространение социально-экономических знаний, способствующих повышению экономической культуры, и пропаганда идей рыночной экономики (издание печатной продукции, проведение конференций и семинаров);
проведение независимых экспертиз и консультирования.

Учредители:

Отделение экономики РАН

ЦЭМИ РАН

Центральный межведомственный институт повышения квалификации руководящих работников и специалистов строительства при МИСИ

Фонд "Атлас" (Великобритания)

Центр исследований коммунистических экономик (Великобритания)

Институт Евро-92 (Франция)

Международный институт Университета Джорджа Мейсона (США)

Сопредседатели правления:

Лорд Харрис (Великобритания), Д.С.Львов, чл.-корр. РАН

Директор: Е.Г.Журавская

Члены ученого совета МЦИЭР

Российская Федерация:

Петр Авен

Андрей Вавилов

Сергей Васильев

Виктор Волконский

Егор Гайдар

Сергей Глазьев

Леонид Григорьев

Константин Кагаловский

Владимир Машиц

Николай Петраков

Анатолий Чубайс

Александр Шохин

Григорий Явлинский

Евгений Ясин

Зарубежные участники:

Любо Сирц, Великобритания

Джим Бьюкенен, США

Грегори Гроссман, США

Пауль Крейг Робертс, США

Джеффри Сакс, США

Филип Хансон, Великобритания

Тадеуш Рибчинский, Великобритания

Анджей Бржески, США

Яцек Ростовский, Великобритания

Ян Винецкий, Польша

Ласло Чаба, Венгрия

Владимир Глигоров, Югославия

Альманах "Экономические реформы" имеет своей целью изучение социально-экономических проблем перехода к рынку в бывших социалистических странах.

На страницах альманаха читатель найдет всесторонний анализ экономической политики правительства и влияния на нее различных политических сил.

Особое внимание будет уделено вопросу о том, как экономические системы этих стран могут быть трансформированы в рыночные хозяйства и какие трудности существуют при проведении такого рода реформ.

Настоящее издание осуществлено на средства зарубежных учредителей МЦИЭР, прежде всего Центра исследований коммунистических экономик (Великобритания).

СОДЕРЖАНИЕ

Часть I

Трудный путь от социализма.

Е.Гайдар (Институт экономических проблем переходного периода АНХ и РАН)..с.4

Революция и экономический кризис: опыт социально-политического прогнозирования.

*И. Стародубровская, В. Мау (Институт экономики,
Институт экономических проблем переходного периода АНХ и РАН)* .с.14

Приватизация в России: законодательство и реальный процесс.

*Е. Журавская, А. Радыгин (МЦИЭР, Институт экономических проблем
переходного периода АНХ и РАН)* .с.24

Налоговая и бюджетная политика в 1991 - 1992 годах.

✓ *С. Синельников (Институт экономических проблем переходного
периода АНХ и РАН)* .с.39

Приоритетные направления иностранных инвестиций в экономику России.

*Ю. Бобылев, А. Чернявский
(Институт экономических проблем переходного периода АНХ и РАН)* .с.51

Российские реформы и потребительский рынок И. Колосницын

(Институт экономических проблем переходного периода АНХ и РАН)с.61

Часть II

Проект Программы углубления экономических реформ.

*(Рабочий центр экономических реформ при Правительстве
Российской Федерации)* .с.67

Институциональный и структурный аспект реформы.

*Мировой опыт и российская ситуация,
(Совместный доклад Института экономики и
Института Латинской Америки РАН)* .с.90

Теория и практика экономических реформ

*(Доклад сотрудников Центрального
экономико-математического института РАН).* .с.112

С. СИНЕЛЬНИКОВ

НАЛОГОВАЯ И БЮДЖЕТНАЯ ПОЛИТИКА В 1991-1992 ГОДАХ

В последние предреформенные годы поступления по основным бюджетным источникам - платежам из прибыли предприятий и налогу с оборота - практически стабилизировались. В то же время продолжал увеличиваться объем бюджетных расходов. Эти процессы резко усилились в связи с эскалацией в 1990 году социальных программ и ростом субсидий к ценам после централизованного повышения закупочных цен на сельскохозяйственную продукцию (осень 1990 года) и оптовых цен на промышленную продукцию (январь 1991 года) при неизменных розничных ценах. Поэтому в конце 1990 - начале 1991 года в целях улучшения финансового положения союзное и республиканские правительства при бюджетном планировании стремились к увеличению в 1991 году доли государственных доходов в ВВП. Подобная попытка балансирования доходов и расходов бюджета была осуществлена за счет введения дополнительных налогов: налога с продаж; налога на фонд заработной платы, поступающего в стабилизационный фонд; повышения ставки отчислений на социальное страхование до 26%; изъятия части (20%) амортизационных отчислений предприятий; использования порядка обязательной продажи части валютной выручки предприятий-экспортеров по завышенной обменной ставке рубля.

Эти меры должны были повысить норму обязательных налоговых изъятий, которая в предшествующие годы составляла 40-45% ВВП, примерно до 55% ВВП. В РСФСР согласно первоначальному проекту на 1991 год доходы консолидированного бюджета должны были составить 40% ВВП, а норма обязательных налоговых изъятий - около 50% ВВП (разница объясняется как наличием трансфертов между бюджетами, так и соотношением источников бюджетов различных уровней).

В новых условиях, согласно бюджетным проектировкам, должен был резко снизиться удельный вес налогов на доходы предприятий и граждан в пользу обложения заработной платы и имущества предприятий (отчислений от амортизации). Причем сокращение веса традиционно наиболее значимых для советского бюджета статей должно было происходить за счет роста доходов внебюджетных фондов - пенсионного фонда и фонда стабилизации экономики.

Разумеется, эти проекты не были реализованы. Политическая ситуация в начале 1991 года характеризовалась происходившей "войной законов" между Союзом ССР и входившими в него республиками. В ходе этих дезорганизующих экономическую жизнь процессов законодательные органы и правительства всех уровней, исходя из политических целей, принимали решения, идущие вразрез с первоначальными бюджетными проектировками. Были снижены ставки налогообложения физических лиц, ставки налога на прибыль, налог на продажи превратился из кумулятивного адвалорного налога (что предполагалось в проектах) в аналог налога на добавленную стоимость, для многих товаров была установлена нулевая ставка налога на продажи.

Необходимо принимать во внимание важнейшие макроэкономические процессы в сфере реальной экономики, негативно воздействовавшие на ситуацию в области государственных финансов, уменьшая налоговую базу. Произведенный национальный доход в сопоставимых ценах снизился за 1991 год по сравнению с 1990 годом в России и на Украине на 11%, в Казахстане - на 10%, Молдове - на 12% и т.д. Объем производства промышленной продукции в государствах, входящих в СНГ, упал на 7,8%. Снижение стоимости валовой продукции сельского хозяйства составило 7%. Экспорт из государств Содружества сократился на 32,6%, импорт - на 43,9%. Розничный товароборот уменьшился на 7%.

В 1991 году происходила не только трансформация структуры налоговых изъятий. Качественное изменение претерпели и принципы взаимодействия экономических агентов с бюджетной системой. Особенно это коснулось государственных предприятий, которые вместо индивидуальных нормативов платежей из прибыли в бюджет, изменяемых *ex post* по результатам хозяйственной деятельности дискреционными решениями государственных органов, стали использовать определенные законом налоговые ставки.

Переход к единым налоговым ставкам вызвал серьезное изменение сложившихся пропорций распределения доходов предприятий. Несмотря на то, что по сравнению с 1990 годом доля централизованной прибыли предприятий в целом по народному хозяйству сократилась примерно с 60 до

45%, а со второго квартала 1991 года - до 35%, многие предприятия попали в тяжелое финансовое положение. Это связано с низкой эластичностью (в сторону уменьшения) средств, идущих на оплату труда, по отношению к размерам получаемой прибыли. Рентабельность предприятий и абсолютные размеры получаемой прибыли во многом определялись сохранением административного контроля над ценами, структурой производства и поставок. Эти факторы определили дифференциацию финансовых возможностей предприятий, не связанную с эффективностью их работы и спросом, предъявляемым на производимую продукцию. Выравнивание финансового положения предприятий происходило путем предоставления им индивидуальных льгот по налогообложению, на основе решений органов государственного управления. В 1991 году только предприятиям, расположенным на территории РСФСР, Кабинет министров СССР предоставил льготы по налогу на прибыль на сумму 7,5 млрд рублей. Для предприятий нефтяной и газовой промышленности Минфином СССР была установлена отсрочка взноса рентных платежей.

Реакцию экономических агентов на проводимую налоговую политику трудно квалифицировать с достаточной точностью. Анализ затрудняется расстройством денежно-кредитной системы, прогрессирующей деградацией сложившейся системы хозяйственных связей, включая поставки импортных товаров. Тем не менее можно отметить ряд достаточно очевидных последствий резкого изменения налоговой системы в 1991 году.

Существенное увеличение с 1 января 1991 года ставок отчислений предприятий на государственное социальное страхование не привело к каким-либо изменениям в соотношении используемого ими капитала и труда. Здесь следует учитывать крайнюю инерционность рассматриваемого соотношения в советской экономике, объясняемую отсутствием свободы предприятий в принятии соответствующих решений и недостаточными мотивациями выбора рациональных пропорций факторов производства. Отсутствие же изменений, наблюдаемое в 1991 году, кроме того, объясняется и действием иных факторов. Некоторое значение имеет рост относительной цены капитала из-за резкого увеличения процентных ставок в сочетании с практическим отсутствием предложения долгосрочных кредитов. Однако главное состоит в том, что возросшие отчисления включались в цены при административном пересмотре оптовых цен и тарифов, происшедшем в начале года, и в дальнейшем цены на тарифы росли, практически выйдя из-под централизованного контроля.

На фоне проводимой денежно-кредитной, ценовой, внешнеторговой политики, распада хозяйственных связей снижение доли прибыли предприятий, изымаемой в бюджет, не привело к росту их инвестиционной активности.

Система налогообложения физических лиц, претерпевшая изменения по политическим причинам, практически не отразилась на экономическом поведении граждан, а снижение налоговых ставок не приводило к значительному повышению реальных доходов, которые определялись ростом цен, номинальных доходов и степенью нарастания дефицита в различных сегментах потребительского рынка. Традиционная для рыночной экономики зависимость между налоговыми ставками и склонностью к сбережениям не могла проявляться в силу вынужденного характера сбережений, свойственных экономике дефицита. Прогрессивная шкала налоговых ставок, касаясь достаточно немногочисленных высокодоходных слоев населения, не привела к снижению их экономической активности в пользу свободного времени из-за избыточного предложения рабочей силы и, соответственно, достаточной конкуренции в высокорентабельных сферах деятельности. При этом имело место массовое уклонение от налогов путем формального перераспределения доходов на нескольких физических лиц. Особо крупные доходы физических лиц не проводились в бухгалтерском учете как заработная плата. Они переводились на счета частных или контролируемых частными лицами предприятий путем варьирования контрактных цен, доходы выплачивались также с помощью заключения фиктивных договоров купли-продажи с последующим списанием материальных активов и другими методами.

Уже к концу первого квартала 1991 года стала ясна невозможность реализации первоначальных бюджетных проектов: союзный бюджет в доходной части был исполнен на 40% от прогнозируемого уровня, бюджет России - на 60%. Попыткой улучшить положение бюджетов всех уровней стала реформа розничных цен, проведенная 2 апреля 1991 года. Розничные цены были увеличены примерно в два раза и частично либерализованы. Эта мера по своему замыслу должна была сократить объем дотаций, увеличить уровень поступлений налога с оборота, налога на прибыль и налога с продаж. Однако этого не произошло. Основная причина заключается в практически полной деградации к этому времени инструментов административного контроля цен и доходов. В то же время именно стабильность доходов населения и оптовых цен были основными предпосылками достижения бюджетной эффективности реформы розничных цен. Поэтому ускорение роста доходов

населения (одним из факторов которого была сама реформа цен), происшедшее в т.ч. за счет бюджетных источников, и опережающий рост оптовых цен по сравнению с розничными (в 1991 году оптовые цены выросли в 2,95 раза, розничные - в 2,4), увеличивший бюджетные дотации и уменьшивший поступление налога с оборота - одного из основных источников доходов бюджета, свели на нет положительное воздействие реформы цен на государственные финансы.

В первом полугодии 1991 года дефицит союзного бюджета достиг 60 млрд рублей, примерно в два раза превысив первоначальные плановые ориентиры. Дефицит республиканского бюджета России, несмотря на существенное сокращение расходов, составил 10 млрд рублей, достигнув значения, первоначально предусмотренного на весь 1991 год. К концу года все ухудшающиеся отношения между союзным и республиканскими правительствами и дальнейший окончательный распад Союза ССР еще больше усложнили бюджетную ситуацию. Дефицит союзного бюджета за 1991 год составил 83,2 млрд рублей, а в сумме с общесоюзным внебюджетным фондом стабилизации экономики - 119,6 млрд рублей. Дефицит республиканского бюджета Российской Федерации за 1991 год составил (с учетом погашения разницы в ценах на сельскохозяйственную продукцию за счет кредитных ресурсов) 109,3 млрд рублей. В целом дефицит консолидированного бюджета государств, входивших в состав СССР, увеличился с 8% ВВП в 1990 году примерно до 13-16% в 1991 году (без адекватного учета доходов и расходов от внешнеэкономической деятельности).

Таблица 1

Реконструкция консолидированного бюджета государств, входивших в состав Союза ССР, в 1991 году (млрд руб.)

Статьи бюджета	Консолидированный бюджет РСФСР	Союзный бюджет	Оценка консолидированного бюджета СССР
Доход бюджета (без фонда стабилизации и пенсионного фонда)	299,8	145,6	614,2
Доходы фонда стабилизации	24,3	14,5	38,8
Доходы пенсионного фонда	86,6		157,2
Всего доходов	410,7	160,1	810,2
Расходы бюджета (включая фонд стабилизации)	340,7	279,7	850,5
В т.ч. расходы фонда стабилизации		50,9	
Расходы пенсионного фонда	88,5		157,2
Всего расходов	429,2	279,7	1007,2
Кроме того, расходы по разницам в ценах на сельхозпродукцию	53,9		99,0
Дефицит	72,4	119,6	296,0

Описанная финансовая ситуация в России в совокупности с нарастающим спадом объемов производства и внешней торговли предопределила необходимость осуществления комплексного,

крайне сжатого по срокам варианта реализации экономической реформы. Проведенная либерализация большей части цен практически лишь узаконила факт полной деградации системы государственного централизованного ценообразования и реализовала переход инфляции из подавленной формы в открытую. Стремление правительства избежать гиперинфляции в ходе либерализации цен и ликвидации "денежного навеса" потребовало проведения жесткой бюджетной и кредитно-денежной политики. Это, в свою очередь, детерминировало основные принципы налоговой реформы: стабилизация доли обязательных налоговых изъятий на уровне, имевшем место в Союзе ССР в 1988-1990 годах; увеличение доли косвенного, адвалорного налогообложения, позволяющего обеспечить стабильность доходов бюджета при растущих ценах; создание равных условий налогообложения для экономических агентов всех форм собственности. Кроме того, радикально изменились соотношения доходов и расходов государства на всех уровнях администрации, осуществляющей исполнение бюджета. Это объясняется не только переходным характером экономики России, но и главным образом тем, что система государственных финансов в 1992 году впервые начала выполнять весь комплекс функций, свойственных бюджету независимого государства.

Процесс перестройки системы государственных финансов начался уже в 1991 году. Если в 1990 году доходы бюджетов республик Союза ССР составляли 55,4% консолидированного бюджета СССР, а расходы - 53,1%, то в 1991 году - 80,2 и 74,7% соответственно. С распадом в конце 1991 года Союза ССР произошло окончательное обособление бюджетов бывших республик. В 1990 году доходы и расходы консолидированного бюджета России составляли около 21% ВВП РСФСР, в 1991 году доходы увеличились до 32,6% ВВП, расходы - до 38,3% ВВП. По проекту бюджета на текущий год доходы должны достигнуть 40,8% ВВП, расходы - 45,5% ВВП.

При серьезной трансформации структуры доходов и расходов центрального и местных бюджетов России соотношение их объема также претерпело определенные изменения: в 1990 году доходы местных бюджетов составляли около 82% центрального, в 1991 году - 93, в 1992 году - 63%. В связи с сосредоточением дефицита государственных финансов в республиканском бюджете расходы местных бюджетов, составлявшие в 1990 году около 82% расходов республиканского, уменьшились в 1991 году до 73%, а в 1992 году - до 49%.

Первоначальный проект бюджета на первый квартал 1992 года предполагал сбалансированность доходов и расходов бюджета за счет резкого сокращения расходов и ex ante весьма высокой доли доходов государства в ВВП. Основными источниками доходов консолидированного бюджета России по проекту были налог на добавленную стоимость (30% доходов бюджета или 14% ВВП), доходы от внешнеэкономической деятельности (44% доходов бюджета или 20% ВВП), налог на прибыль предприятий (13% доходов бюджета или 6% ВВП).

Однако нестабильность экономического развития вызвала необходимость корректировки основных характеристик государственной бюджетной системы России уже в первом квартале. В Законе "Об уточнении показателей бюджетной системы РФ на I квартал 1992 года" был предусмотрен дефицит республиканского бюджета в размере 64,7 млрд рублей, или 5,8% прогнозного ВВП России.

В уточненном Верховным Советом России варианте бюджета первого квартала соотношения доходов сохранились примерно такими, как названные выше, если в целях сопоставимости доходы от внешнеэкономической деятельности учитывать полностью, а не как сальдо доходов и расходов.

Фактически в первом квартале дефицит республиканского бюджета составил 4,7 млрд рублей. Кроме того, в апреле 1992 года были профинансированы расходы, предусмотренные в плане первого квартала, в сумме 45,8 млрд рублей. Таким образом, дефицит республиканского бюджета в первом квартале может быть оценен в 50,5 млрд рублей (около 3,8% ВВП). При серьезном недопоступлении доходов в консолидированный бюджет такие результаты объясняются исполнением расходной части бюджета лишь на 85% уточненного плана.

Дефицит республиканского бюджета за первую половину 1992 года составил 301,3 млрд рублей, или около 7,5% ВВП, увеличившись по сравнению с периодом январь-май почти в 2,5 раза. На покрытие дефицита были использованы кредиты Центрального банка России в сумме 283,5 млрд рублей. Местные бюджеты исполнены за полугодие с превышением доходов над расходами в размере 85,4 млрд рублей.

В июле 1992 года дефицит республиканского бюджета увеличился еще на 64%, составив 492,9 млрд рублей, или 9,9% ВВП. За восемь месяцев дефицит федерального бюджета составил 820 млрд рублей (примерно 13,5% ВВП). Привлеченные средства Центрального банка России достигли 935,5 млрд рублей.

Отмеченный рост дефицита федерального бюджета объясняется как недопоступлением доходов бюджета по сравнению с предполагаемыми, так и ростом государственных расходов. По сравнению с первым кварталом расходы бюджета на народное хозяйство в первом полугодии увеличились с 7,8 до 9,6% ВВП, за 7 месяцев они составили 11,8%, за 8 месяцев - 13,3%. Аналогично расходы социального характера выросли с 7,4% ВВП в первом квартале до 9,2% ВВП за 8 месяцев 1992 года, оборонные расходы - с 4,2% ВВП до 6,2% ВВП, расходы на содержание органов государственного управления и правоохранительных органов - с 1,9% ВВП до 2,5% ВВП. Во многом рост расходов вызван значительной сезонностью экономической активности в России, требующей кредитования сельскохозяйственного производства, осуществления завоза продуктов в районы Крайнего Севера и т.п. Кроме того, был профинансирован ряд мероприятий по усилению социальной поддержки населения.

Приведенные оценки дефицита федерального бюджета не учитывают части расходов на субсидирование импорта, которые в первом полугодии 1992 года производились в весьма существенных объемах. По оценкам специалистов Мирового Банка, скрытые субсидии по централизованному импорту, предоставляемые в виде продажи валюты предприятиям-импортерам по завышенной по сравнению с рыночной обменной ставке (в среднем около 0,05 долл./руб.), составили за первое полугодие примерно 14,5% ВВП. Финансирование импортных субсидий осуществлялось как за счет доходов от внешнеэкономической деятельности (включая доходы от покупки валюты у экспортеров по завышенной обменной ставке - 0,018 долл./руб.), так и за счет внешних кредитов, обязательства по выплате которых несет государство. Эти операции не учитываются в отчетности Министерства финансов РФ об исполнении бюджета.

В связи с повышением цен на энергоносители, осуществленным в мае 1992 года, реализацией дополнительных мер по социальной поддержке населения проект бюджета на 1992 год был пересмотрен. В июле приняты Закон Российской Федерации "О бюджетной системе Российской Федерации на 1992 год" и постановление Верховного Совета о введении его в действие.

Принятый бюджет является результатом компромисса между Правительством РФ, представившим вариант с доходами консолидированного бюджета 3975,3 млрд рублей и расходами 4379,5 млрд рублей, и парламентом, считавшим, что правительство занизило доходную часть бюджета и, соответственно, следует увеличить как доходы, так и расходы бюджетной системы. По сравнению с разработанным правительством вариантом доходы бюджета увеличены на 130 млрд рублей (за счет дотаций местным бюджетам из центрального), расходы - на 454,5 млрд рублей (за счет дотаций местным бюджетам, роста расходов на народное хозяйство - 214,5 млрд рублей, расходов на социальные цели - 216 млрд рублей и др.). Кроме того, Закон "О бюджетной системе" предусматривает возможность увеличения расходов республиканского бюджета РФ на 334,2 млрд рублей (более 2% ВВП) в случае дополнительной мобилизации доходов в бюджетную систему в ходе ее исполнения.

Дефицит консолидированного бюджета России согласно принятому закону составляет в 1992 году 640,2 млрд рублей (с учетом результатов внешнеэкономической деятельности по кредитным операциям - 91 млрд рублей), или 4,1% ВВП, который прогнозировался в размере 15,5 трлн рублей. По сравнению с результатами исполнения бюджета за 7 месяцев в 1992 году в целом расходы на народное хозяйство должны снизиться с 11,8% ВВП до 7,2% ВВП, расходы на социальные цели остаются на прежнем уровне, оборонные расходы предполагается сократить на 1,2 пункта ВВП, расходы на управление и содержание органов правопорядка - на 0,3 пункта ВВП.

В отношении республиканского бюджета Закон "О бюджетной системе Российской Федерации на 1992 год" предусматривает доходы в сумме 2369,2 млрд рублей, расходы - 3319,3 млрд рублей. Предельный размер дефицита определен в сумме 950,1 млрд рублей. Таким образом, в оставшиеся четыре месяца 1992 года рост дефицита федерального бюджета должен составить не более 130 млрд рублей.

Наряду с ростом бюджета к лету 1992 года произошли серьезные изменения макроэкономической ситуации. Количество денег в обращении начало оказывать значительно большее влияние на темпы инфляции, чем в январе-апреле нынешнего года, когда рост цен определялся большей частью факторами, лежащими на стороне спроса на деньги. Это объясняется стабилизацией к маю 1992 года реальных денежных остатков на уровне примерно 15% величины конца 1991 года.

Вследствие этих причин эскалация роста денежной массы, вызываемая наряду с дефицитом бюджета расширением кредитования предприятий и положительным сальдо торгового баланса с государствами рублевой зоны, привела к ускорению роста цен и снижению обменной ставки рубля. Серьезную роль в ускорении инфляционных процессов сыграли и структурные факторы - переход к использованию зерна по ценам нового урожая и следующий этап либерализации цен на энерго-

носители. Вызванное этим усиление инфляционных ожиданий экономических агентов, в свою очередь, не могло не повлиять на величину спроса на деньги, что ускорило инфляцию и вызвало обвальное падение обменной ставки рубля. Поэтому повышение жесткости бюджетной политики стало в настоящее время одной из главных макроэкономических задач. Меры, принятые в сентябре, положили начало определенным положительным тенденциям в области государственных финансов. При росте доходов бюджета на 30% расходы возросли лишь на 10%. За 9 месяцев расходы государства на народное хозяйство составили 11,4% ВВП (ВВП оценивается на уровне 8,2 трлн рублей), на социально-культурные мероприятия - 8,5% ВВП, на оборону - 5,5% ВВП. В результате дефицит республиканского бюджета России снизился с 820 млрд до 719 млрд рублей, или до 8,8% ВВП.

После распада Союза ССР весьма трудно иллюстрировать изменения налоговой и бюджетной системы Российской Федерации по отношению к предшествующему периоду, т.к. трансформировалась структура как доходов, так и расходов системы государственных финансов на территории России. Поэтому представляется, что какие-либо содержательные временные сопоставления рационально осуществлять с помощью сравнений с консолидированным бюджетом экс-СССР.

Таблица 2

Доходы государственного бюджета СССР в 1985-1991 годах и проект консолидированного бюджета Российской Федерации на 1992 год

Статьи бюджета	1985 г.	1986 г.	1987 г.	1988 г.	1989 г.	1990 г.	1991 г.	1992 г. проект
ВВП (млрд руб.)	777,0	798,5	825,0	875,4	943,0	1000,0	2100,0	15500,0
Доходы бюджета и внебюджетных фондов (млрд руб.)	372,6	371,6	378,4	378,9	401,9	471,8*	810,2**	651,3***
Доходы бюджета и внебюджетных фондов в долях ВВП	48,0	46,5	45,9	43,3	42,6	47,2	38,6	42,1
Доходы налогового характера в долях ВВП	44,8	43,6	43,2	40,5	39,8	43,7	34,2	37,0

* Включая отчисления в пенсионный фонд и фонд стабилизации экономики в 1991 году, отчисления в пенсионный фонд и прочие внебюджетные фонды (дорожный фонд, фонд социального страхования, фонд занятости, фонд конверсии и отраслевые фонды финансового регулирования) в 1992 году.

** В 1985-1989 годах в состав доходов отчисления на социальное страхование включены по сальдо, а в 1990-1992 годах - в полном объеме, этим объясняется рост доходов на 2,9 пункта ВВП в 1992 году.

*** Доходы от внешнеэкономической деятельности включены в полном объеме, включая экспортные пошлины, а также сумму, изымаемую у предприятий в связи с обязательной реализацией части валютной выручки по официально установленному курсу.

Приведенные оценки показывают, что доля доходов бюджетов всех уровней в 1988-1990 годах составляла 45% ВВП, в 1985-1986 годах она была несколько выше. Точность этих цифр серьезно снижается трудностями оценки доходов от внешнеэкономической деятельности в условиях существовавшего ранее порядка ее реализации, но тем не менее они могут быть использованы для сравнения. Реконструкция исполнения консолидированного бюджета СССР в 1991 году показывает резкое снижение доходов бюджета по сравнению с предшествующими годами и плановыми оценками. По расчетам, их доля составляет около 38% ВВП, чем и объясняется отмеченный выше катастрофический рост дефицита государственных финансов.

Таким образом, при сопоставлении современной системы государственных финансов России с бывшим Союзом ССР видно, что обязательные налоговые изъятия в 1992 году ex ante немного ниже, чем в прошлых, относительно благополучных с финансовой точки зрения годах, а ex post примерно на уровне 1991 года. Поэтому многочисленные упреки в адрес правительства по поводу высокого уровня налогового гнета в 1992 году могут быть объяснены в основном тем, что массовое сознание приняло изменение структуры налоговой системы за ее ужесточение. Определенную роль при этом сыграло и завышение доли обязательных налоговых изъятий в первоначальном варианте бюджета на первый квартал, которое объясняется заниженной оценкой ВВП, заложенной в расчеты, а также завышенной оценкой доходов от внешнеэкономической деятельности и поступлений налога на

добавленную стоимость. Между тем популистски настроенная часть Верховного Совета РФ, используя расхожее мнение о высоком уровне налогов, добилась летом принятия поправок к законодательству, предполагающих снижение с января 1993 года ставок налога на добавленную стоимость, расширения списка льгот по налогу на прибыль и т.д.

В табл. 3 представлены данные о поступлении налогов в бюджеты России (без внебюджетных фондов) за 9 месяцев 1992 года.

Данные таблицы показывают, что налоговая система России пока не обеспечивает стабильное увеличение доходов бюджета в меру роста номинального объема валового внутреннего продукта: в марте, мае, июне рост налоговых поступлений отставал от роста ВВП. В результате доля доходов бюджета налогового характера в ВВП была весьма нестабильной. Это вызывается как флуктуациями налоговых поступлений вследствие особенностей принятого порядка уплаты налогов и его изменений, так и динамикой номинального объема ВВП.

Таблица 3

Поступление отдельных видов налогов в бюджет нарастающим итогом за 9 месяцев 1992 года, в % к ВПП

Вид налога	Январь	Февраль	Март	Апрель	Май	Июнь	Июль	Август	Сентябрь
Акцизный сбор и налог с оборота	1,8	1,8	1,7	1,5	1,4	1,3	1,2	1,3	1,2
Налог на прибыль	7,7	7,6	7,3	10,2	10,6	9,7	11,2	11,2	9,6
Налог на добавленную стоимость и налог с продаж	4,7	6,9	7,9	8,1	7,5	7,5	8,4	9,1	9,2
Налоги с населения	2,2	2,2	2,4	2,4	2,3	2,3	2,5	2,6	2,6
Всего доходов налогового характера	17,9	20,5	21,3	25,2	24,5	23,3	26,1	27,2	27,2

Поступления налога на прибыль за 9 месяцев 1992 года составили 34% общего объема доходов консолидированного бюджета. Резкое увеличение темпа поступлений в бюджет налога на прибыль в апреле вызвано поступлениями в связи с перерасчетом платежей исходя из фактически полученной в первом квартале прибыли. Сумма доплат составила 63 млрд рублей. Аналогично объясняется и более чем двукратное увеличение поступлений налога в июле по сравнению с июнем.

На величину реального изъятия прибыли предприятий в настоящее время воздействуют, с одной стороны, налоговые льготы, составившие за первое полугодие около 160 млрд рублей (11,8% балансовой прибыли), предоставляемые предприятиям, с другой стороны, темпы роста заработной платы по сравнению с изменениями законодательно регулируемой величины оплаты труда, включаемой в себестоимость (увеличение минимума заработной платы с 342 до 900 рублей произошло в июне 1992 года). Взаимодействие названных факторов привело к тому, что норма изъятия балансовой прибыли увеличилась с 17% в первом квартале до почти 33% за первое полугодие 1992 года.

На налог на добавленную стоимость в январе-сентябре приходилось 32% общего объема поступлений в бюджет, на акцизы - около 4%. Эластичность поступлений налога на добавленную стоимость и акцизов по ВВП была достаточно высокой в первом квартале. Это объясняется низкими объемами их поступлений в начале года и быстрым ростом в феврале и марте, что связано с преодолением организационных трудностей при внедрении новых для хозяйства налогов. Резкое снижение темпов роста поступлений акцизов и НДС во втором квартале вызвано серьезным углублением кризиса неплатежеспособности предприятий, а также, до некоторой степени, накоплением запасов готовой продукции.

На 1 января 1992 года просроченная взаимная задолженность предприятий и организаций достигла 34 млрд рублей, на 1 апреля - 780 млрд рублей, на 1 июля - 3004 млрд рублей. За январь-май реализованная продукция составила около 55% общего объема выпуска, а 38% отгруженной продукции остались неоплаченными. При этом следует иметь в виду, что на подавляющем большинстве предприятий организация бухгалтерского учета предполагает учет реализации (соответственно, и определение прибыли) не по отгрузке продукции, а по ее оплате. В результате отгруженная, но не

оплаченная продукция не учитывается при исчислении облагаемого оборота при уплате НДС так же, как и при определении налогооблагаемой прибыли. По оценкам Минфина Российской Федерации, из-за задолженности по взаимным расчетам бюджет недополучил более 200 млрд рублей на добавленную стоимость.

Ускорение темпов роста поступлений НДС в июне по сравнению с динамикой месячного ВВП объясняется изменениями, внесенными в порядок его взимания. Плательщики с платежами более 300 тыс. рублей должны были начиная с мая уплачивать подекадно не авансовые платежи, которые ранее занижались, а платежи, исходя из фактических оборотов. Кроме того, в конце мая было запрещено вычитать из обязательств предприятия по НДС суммы налога по поступившим материальным ценностям (кредит по НДС) в случае неоплаты соответствующих счетов. Значительный (в 2,6 раза) рост поступлений НДС в июле по сравнению с июнем объясняется установлением авансовых платежей по НДС для крупных плательщиков. Сумма авансовых платежей определяется исходя из фактических платежей в первом квартале, увеличенных в 2,5 раза.

Подходный налог с физических лиц дает 8,8% поступлений в бюджетную систему России. Эластичность поступлений этого налога по ВВП близка к единице, что объясняется близкими темпами роста заработной платы и ВВП при линейной шкале налога, взимаемого у источника. По сравнению с прошлым годом в связи с увеличением необлагаемого налогом минимума денежных доходов налоговое изъятие по отношению к фонду оплаты труда уменьшилось с 12 до 8%.

Взаимоотношения центрального правительства с местными по поводу формирования доходов соответствующих бюджетов до определенной степени напоминают ситуацию, наблюдавшуюся между союзным и республиканскими правительствами в 1991 году, хотя, конечно, с гораздо меньшей остротой.

Ряд территорий ввел налоги и сборы, не предусмотренные российскими законами. Так, по данным Государственной налоговой службы, введена плата за пользование природными ресурсами в Дагестанской ССР, Марийской ССР, Республике Саха, Бурятии, Красноярском крае, Иркутской, Нижегородской, Саратовской, Свердловской, Амурской областях; плата за эксплуатацию дорог - в Кабардино-Балкарской ССР, Красноярском крае, Нижегородской области. На многих территориях введены транспортный налог, плата за право рыбной ловли и охоты, плата за отвод земельных участков под строительство объектов производственного назначения и т.п.

Кроме того, в некоторых регионах принимаются решения о зачислении федеральных налогов в местные бюджеты. Так, в Республике Саха установлены отчисления от НДС и прибыли в бюджет республики в размере 100% в первом квартале 1992 года. Во втором квартале на территории республики введен подходный налог с предприятий взамен налога на прибыль, поступающий в бюджет республики. Челябинская область и Татарстан увеличили нормативы отчислений от НДС и федеральных акцизов и т.д.

В то же время лишь на пятой части территорий приняты решения об установлении местных налогов.

Постановление Верховного Совета "О введении в действие Закона РФ "О бюджетной системе РФ на 1992 год" отменяет принятые рядом территорий решения о зачислении в их бюджеты доходов республиканского бюджета РФ. При этом дается разрешение правительству и Центральному банку в необходимых случаях приостанавливать финансирование предприятий, находящихся на соответствующих территориях, прекращать выдачу лицензий на экспорт, приостанавливать поставки продукции, поступающей из госресурсов, регулировать размеры государственных банковских кредитов, а также налично-денежную эмиссию. Минфину и Госналогслужбе РФ предписано усилить контроль за соблюдением действующего законодательства.

Летом 1992 года произошли дальнейшие изменения налоговой системы России. Согласно майскому Постановлению Правительства РФ "О государственном регулировании цен на энергоресурсы и другие виды продукции и услуг" введены отчисления в фонд ценового регулирования нефти и газодобывающих предприятий, базой которого является объем добычи ресурсов. В этот же фонд поступают отчисления за превышение предельного уровня регулируемой цены. По Закону РФ "О недрах" вводится плата за пользование недрами.

С 1 июля 1992 года установлена единая обменная ставка рубля, ликвидирован порядок изъятия средств у предприятий-экспортеров за счет применения при покупке валюты для нужд республиканского валютного резерва завышенной обменной ставки рубля. 50% валютной выручки подлежит обязательной продаже по рыночному курсу рубля.

В июле 1992 года был принят ряд постановлений Верховного Совета РФ, касающихся вопросов налогообложения, и Закон "О внесении изменений и дополнений в налоговую систему России". В соответствии с принятыми решениями существенно изменяется порядок исчисления и взимания налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, подоходного налога.

В области налогообложения прибыли изменениям подверглись в основном предоставляемые предприятиям льготы. С 1 июля во всех отраслях разрешено уменьшение налогооблагаемой прибыли на величину затрат, направляемых на техническое перевооружение производства, с 1 октября - на строительство объектов социальной инфраструктуры. Для предприятий с иностранным участием, занятых в сфере материального производства и зарегистрированных до 1 января 1992 года, сохраняется льгота по освобождению их от налога на прибыль в течение первых двух лет с момента получения балансовой прибыли. Освобождается от налогообложения прибыль государственных предприятий, направляемая на погашение государственного целевого кредита, полученного для пополнения оборотных средств и т.д.

В августе 1992 года принято решение о переоценке основных фондов в связи с инфляцией, позволяющее обеспечить нормальные условия их воспроизводства. Для этого переоценку основных фондов проводят все предприятия и организации на территории России, независимо от форм собственности. Порядок переоценки предусматривает определение восстановительной стоимости основных фондов на основе балансовой стоимости, увеличенной на установленный коэффициент пересчета, который дифференцирован в зависимости от вида фондов и даты их приобретения. Для основных фондов, приобретенных до 1991 года, коэффициент колеблется от 4,5 до 46; приобретенных в 1991 году - от 3 до 20. Фонды, приобретенные в 1992 году, не переоцениваются.

С 1 января 1993 года должны быть снижены ставки налога на добавленную стоимость: до 10% по продовольственным товарам (кроме подакцизных) и товарам для детей; до 20% - по остальным товарам. Кроме непосредственного ухудшения бюджетной ситуации в следующем году предварительное обнародование данной меры приведет к серьезному снижению объемов реализации в четвертом квартале нынешнего года. Желаемого антиинфляционного эффекта от снижения ставок НДС вряд ли можно ожидать, это подтверждается опытом нынешнего года: в феврале было осуществлено снижение ставок налога на добавленную стоимость до 15% на молочные продукты, растительное масло, муку и ряд других продуктов. Данная мера привела лишь к росту прибыли предприятий - производителей данной продукции и предприятий торговли.

Налог на добавленную стоимость с 1 января 1993 года перестает быть НДС-брутто, порядок применения которого не позволяет вычитать из налоговых обязательств налог на приобретаемые капитальные ресурсы. Однако он не становится и НДС-нетто, т.к. кредит по НДС (суммы налога, уплаченного за основные средства и нематериальные активы) вычитается из суммы налога, подлежащей взносу в бюджет равными долями в течение двух лет, начиная с момента ввода в эксплуатацию основных средств и принятия на учет нематериальных активов. В сельском хозяйстве вычет может осуществляться одновременно с момента принятия активов на учет. Другой мерой, также весьма усложняющей ведение учета на предприятии и контроль за уплатой налога, является порядок предоставления кредита по НДС по приобретенным товарно-материальным ценностям (кроме капитальных) лишь в том случае, если их стоимость фактически отнесена (списана) на издержки производства и обращения.

Во избежание занижения предприятиями цен и соответствующего уменьшения НДС в облагаемый оборот теперь включаются все суммы денежных средств, получаемые за реализацию товаров, в частности в виде финансовой помощи, пополнения фондов предприятий или направленных в счет увеличения прибыли.

В Законе "О подоходном налоге с физических лиц" наряду с многочисленными поправками, касающимися исчисления налогооблагаемого дохода, принципиальным изменением является проведенная индексация шкалы налогообложения. Прогрессия ставки начинается в новом законе не с 42 тыс., а с 200 тыс. рублей.

Изменились также нормативы отчислений от федеральных налогов в бюджеты территорий. В настоящее время в них поступает 20% налога на добавленную стоимость, налог на прибыль предприятий по ставке 19% (59,4% поступлений), 50% сумм доходов от акцизов на питьевой спирт, водку и 100% остальных федеральных акцизов (кроме акцизов на легковые автомобили). При этом в целях уменьшения дотаций местным бюджетам Правительство РФ (согласно Закону "О бюджетной системе на 1992 год") установило отдельным территориям норматив отчислений от НДС на уровне 25 и 30%.

Либерализация цен на энергоносители ставит задачу введения единого энергетического налога типа "роялти", который обеспечит поступление в доходы бюджета части ренты, реализуемой при эксплуатации месторождений. Этот налог целесообразно установить в виде адвалорного налога, базой которого является объем добычи ресурса. Кроме того, предоставление месторождений для эксплуатации горнодобывающим предприятиям должно быть опосредовано взиманием арендной платы, величина которой определяется в ходе проведения соответствующего тендера. Значительные технические трудности, возникающие при определении и изъятии ренты, делают необходимой подготовку к введению соответствующих законов в течение 1992 и начале 1993 года. До этого в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 17 сентября 1992 года введены акцизный сбор на нефть (включая газовый конденсат), отчисления в фонд ценового регулирования Минфина РФ, отчисления во внебюджетный инвестиционный фонд Минтопэнерго РФ, а также плата за пользование недрами.

Экспорт энергоносителей и ряда других сырьевых товаров будет облагаться экспортным налогом, который предполагается постепенно снижать в течение 1992-1994 годов. Экспортный тариф должен регулировать разницу между внутренней и мировой ценой на энергоносители и сырье, постепенно ее уменьшая.

В целях совершенствования налоговой системы, повышения уровня ее эластичности по ВВП в соответствии с программой углубления экономических реформ правительство предполагает осуществить следующие меры:

- снижение с января 1993 года ставки налога на добавленную стоимость увязать с введением энергетического налога и обеспечением его устойчивого поступления в бюджет в планируемых суммах;
- при освобождении от налога на прибыль расходов на техническое перевооружение производства, на строительство объектов социальной инфраструктуры и др. существенно повысить контроль за целевым характером использования предоставляемых льгот;
- изменить порядок бухгалтерского учета реализации продукции и, соответственно, определения прибыли по оплате продукции, а не порядок учета по отгрузке, что позволит учитывать отгруженную продукцию при исчислении облагаемого оборота при уплате НДС и налогообложении прибыли (за вычетом формируемых резервов по сомнительным долгам);
- для доходов, получаемых от долевого участия в деятельности других предприятий, дивидендов и процентов установить общий режим налогообложения прибыли, исключаяющий их двойное обложение;
- повысить ставки налога на имущество юридических лиц;
- с развитием инфляционных процессов пересматривать шкалу налогообложения доходов физических лиц.

Кроме перечисленных направлений дополнительно следует отметить ряд необходимых изменений налоговой системы.

В первую очередь это касается крайне упрощенной процедуры определения базы налога на прибыль и подоходного налога с физических лиц. В современном законодательстве прибыль при ее налогообложении определяется как сумма выручки за вычетом затрат по производству продукции и дохода от внереализационных мероприятий, за вычетом соответствующих затрат. Доход физических лиц, подлежащий налогообложению, определяется как совокупный доход, за вычетом доходов, не подлежащих налогообложению, расходов на содержание детей, инвалидов и т.п., а также документально подтвержденных расходов (включаемых в себестоимость продукции).

Такой подход более или менее адекватен экономической системе с подавляющей государственной собственностью и жесткими централизованно устанавливаемыми ценами. В условиях же рынка при гибких ценах прибыль, как и доход физических лиц, должны быть скорректированы с учетом прироста стоимости финансовых и материальных активов, оценки запасов, формирования

резервов (на случай обесценения активов, а также рисков и непредвиденных затрат) и т.п. Существующая система бухгалтерского учета частично позволяет реализовывать подобные корректировки, однако на практике они почти не применяются.

Недостаточно учитывается при налогообложении и выраженный инфляционный характер нынешней хозяйственной ситуации. Как известно, инфляция искажает исчисление подоходного налога за счет усиления реальной тяжести налога (при прогрессивной его шкале, увеличивая номинальные доходы плательщиков), уменьшения реальной величины амортизации, подлежащей вычету из облагаемой прибыли предприятий (дохода физических лиц), обесценения долгов и займов, искажения оценки реального прироста капитальной стоимости активов, искажения реальных доходов и расходов по вкладам и займам.

Здесь необходимо сказать, что возможное в будущем введение в действие уже принятого Закона о налогообложении дохода предприятий представляется крайне нецелесообразным. Основной аргумент, приводимый обычно в его пользу, заключается в том, что обложение дохода, т.е. прибыли и фонда заработной платы, предотвратит ускоренный рост величины средств, направляемых на оплату труда.

Не вдаваясь в полемику по поводу эффективности данного налога в области политики доходов, отметим лишь, что в современных условиях обложение заработной платы (ставка отчислений на социальное страхование - 37%) значительно выше ставки налога на прибыль. В то же время ликвидация налога на прибыль приведет к возникновению несбалансированности в системе налогообложения, т.к. фактически произойдет унификация ставок налога на прибыль и начислений на зарплату. Главное же заключается в том, что налог на прибыль позволяет, с точки зрения отчетности, контролировать комплекс других налогов, уплачиваемых предприятием. Внедрение налога на доход влечет за собой необходимость крайне существенных изменений в бухгалтерском учете, его трансформацию в вид, абсолютно не соответствующий мировой практике. Даже если попытаться ограничиться минимальной трансформацией и продолжать вести учет прибыли, то отсутствие контроля налоговых органов за подобным учетом приведет к снижению его достоверности. В результате хозяйство лишается возможности использовать отработанные за многие годы системы учета развитых стран, опыт этих стран в области налогового контроля, аудита, оценки предприятий и т.д. Такая ситуация не может не сказаться и на достоверности национального счетоводства.

Если сопоставлять налогообложения физических лиц в текущем году с предшествующим периодом, то можно видеть дальнейший отход от шедулярности системы в пользу унитарного налогообложения.

Как известно, при шедулярном налоге различные категории доходов (заработная плата, доходы от недвижимости, проценты от финансовых вложений и др.) облагаются по различным правилам и ставкам. Унитарный налог устанавливается на всю величину дохода, независимо от его источников. Принято считать, что унитарный подоходный налог больше соответствует развитой рыночной экономике, в большей степени отвечает принципам социальной справедливости, если применяется в сочетании с не слишком прогрессивной шкалой, льготами для малообеспеченных семей, правилами, не допускающими двойного налогообложения. Однако основное условие эффективности применения унитарного налогообложения заключается в возможности достаточно точного определения совокупного дохода плательщиков. В развитых странах это достигается с помощью декларирования налогоплательщиками своих доходов. Точность декларирования обеспечивается за счет, во-первых, потенциально возможного контроля, который на практике достаточно редок, но производится тщательно, и, во-вторых, жестких мер в случае обнаружения каких-либо нарушений закона. Важнейшую роль при этом играет наличие сильного и современного аппарата налоговой администрации и традиций уважения к ней со стороны налогоплательщиков.

Совершенно ясно, что в нашей стране эти условия не имеют места. Налоговой службе будет крайне сложно обеспечить точность и своевременность декларирования доходов. От предоставления деклараций освобождаются лишь получатели заработной платы и других доходов по месту основной работы и лица, не имеющие постоянного местожительства в Российской Федерации. При том, что наряду с развитием предпринимательства все большие масштабы принимает вторичная занятость, число граждан, которые должны декларировать свои доходы, будет весьма значительным, и обеспечить действенный контроль за этим процессом налоговая служба в ближайшее время вряд ли сможет.

Отмеченные обстоятельства говорят в пользу принципов шедулярности налогообложения физических лиц. В то же время в Законе о подоходном налоге отдельно от других доходов облагаются лишь суммы коэффициентов и надбавок за стаж работы в районах Крайнего Севера и др. Отказ

от унитарности налога позволил бы ограничиться декларированием доходов от предпринимательской деятельности. Доходы же от работы по совместительству, проценты, дивиденды целесообразно облагать налогом у источника без суммирования с другими доходами. При этом снижение ставки или даже полное освобождение от налогов дивидендов, выплачиваемых акционерными обществами, и процентов на капитал в обществах с ограниченной ответственностью позволило бы предотвратить двойное налогообложение распределяемой прибыли.

Важной задачей является совершенствование местного налогообложения. Распространенным является мнение о том, что необходимо трансформировать механизм бюджетного регулирования, при котором отчисления от доходов различным уровням власти устанавливаются индивидуально под планируемые расходы вышестоящими органами власти, в более объективный, основанный не на решениях чиновников, а на легитимных нормативах.

Данная задача безусловно существует и требует решения. Однако вряд ли следует ее абсолютизировать. Во всем мире на уровне относительно автономных территориальных общностей не существует бюджетов, в которых балансирование расходов с доходами осуществляется за счет налоговых поступлений и займов. Степень децентрализации налоговой системы сильно варьируется от страны к стране, и, несмотря на существование серьезных различий в классификации различных ресурсов и расходов между уровнями администрации (что затрудняет международные сопоставления), можно видеть, что финансирование публичных расходов местных органов осуществляется как за счет налогов, взимаемых непосредственно этими органами, так и механизмов трансфертов между различными уровнями администрации. Так, доля местных налогов в доходах локальных общностей варьируется в унитарных государствах от 6-10% (Нидерланды, Италия) до 75-85% (Испания, Италия) и составляет около 70% в таких федеративных государствах, как США и Германия.

Тем не менее во многих странах осуществляются попытки объективизировать процесс бюджетного планирования, снизить долю трансфертов в финансировании локальных бюджетов. Делается это во многих целях. Среди них отмеченное выше желание избавиться от дискреционности принимаемых решений, что само по себе не является самоцелью, а позволяет повысить ответственность как администрации, так и представительных органов перед населением, снизить эффекты фискальной иллюзии среди граждан, проживающих в данной местности. Снижение доли трансфертов в финансировании местных бюджетов позволяет избежать искажения системы экономических оценок, испытывающих серьезное воздействие со стороны как дотаций, так и субвенций.

Кроме снижения доли трансфертов в финансировании расходов локальных бюджетов за счет закрепления за ними каких-либо видов налогов важную роль в решении этой задачи играет выбор соответствующих налогов. В первую очередь следует отметить, что налоги должны обеспечивать достаточную стабильность доходов бюджета относительно степени экономической активности. Во-вторых, на локальном уровне целесообразно использовать налоги, база которых представляет собой недвижимость (исходя из первого соображения, а также возможностей именно местных властей контролировать оценку этой базы). В-третьих, выбор налогов должен учитывать необходимость создания ответственности властей перед избирателями.

Однако сразу следует оговориться, что идеальной налоговой схемы в силу многокритериальности системы общественных предпочтений быть не может. Это подтверждается, в частности, опытом использования правительством М.Тэтчер Poll Tax, который, как известно, отменяется с 1993 года. Этот подушный налог прекрасно отвечает перечисленным принципам, как, впрочем, и налоги на недвижимость. Однако если принимать во внимание необходимость учета налоговых возможностей экономических агентов, то предпочтительным становится подоходный налог.

Все перечисленные соображения являются достаточно серьезными и, безусловно, в будущем потребуют законодательных изменений в налоговой системе. Но если ряд из них (в частности, уменьшение числа ставок налога на добавленную стоимость, введение шедулярности для снижения числа лиц, декларирующих доходы, и др.) может быть относительно легко реализован и лишь упростит налоговую систему, то изменения, касающиеся принципов определения базы налогообложения или усиления целевого характера налоговых льгот, требуют достаточно постепенных и комплексных изменений системы бухгалтерского учета, становления аудиторской службы, роста квалификации кадров налоговой администрации и т.д.