

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ: ПРОБЛЕМЫ И ОПЫТ

В статье рассматривается эффективность работы налоговой службы Республики Беларусь, ее налогового законодательства, действующей налоговой системы. Предлагается пересмотреть структуру управления финансовой системой Республики Беларусь, а также статус отдельных действующих в настоящее время республиканских налогов. Показана необходимость комплексного подхода к решению сложных и противоречивых проблем теории и практики налогообложения.

The article considers efficiency of work of tax administration of the Republic of Belarus, its tax law as well as current tax system. It is proposed to review the structure of financial system management of the Republic of Belarus, as well as the status of certain current Republican taxes. Necessity of complex approach to solving difficult and contradictory problems of taxation theory and practice was shown.

Ключевые слова: налоговая система; налоговая служба; налог на добавленную стоимость; налог на прибыль; налог на недвижимость; земельный налог; экологический налог; налог за добычу (изъятие) природных ресурсов; местные налоги и сборы.

Key words: tax system; tax administration; value-added tax; profit tax; real estate tax; land tax; ecological tax; mining tax; domestic taxes and charges.

Введение

Внедрение рыночных отношений в Республике Беларусь вызвало изменение и самой структуры управления финансовой системой. С целью более полной мобилизации доходов в республиканский и местные бюджеты с 1 января 1992 года наряду с Министерством финансов в стране была создана Государственная налоговая инспекция при Совете Министров Республики Беларусь, позднее преобразованная в Министерство по налогам и сборам. Ее создание было обусловлено необходимостью построения четкой системы налогообложения всех участников общественного производства. И в этом направлении ведомство проделало серьезную работу. От разрозненных законов, инструкций и методических указаний по каждому налогу и сбору до Налогового кодекса – таков путь налогового законодательства Республики Беларусь. Однако практика его применения показала серьезные недостатки в организации работы налоговой службы и налогового законодательства.

В центре внимания налоговой службы была фискальная функция налогов, которая явно превалировала над экономической. Работа по формированию налоговой системы носила, как правило, непредсказуемый, бессистемный, некомплексный и затяжной характер.

Вместо того чтобы переосмыслить свой собственный опыт налогообложения (а он, несомненно, был и даже проводилась в 1930–1931 годах налоговая реформа), извлечь из него уроки, призвать на помощь богатый зарубежный опыт, экономя средства и время, Республика Беларусь, полагаясь на свою исключительность, пошла не по «проторенной, столбовой», а по «проселочной» дороге, подолгу застревая в «рытвинах» и «ухабах». Может быть поэтому налоговая «реформа» продолжается вот уже более двадцати лет. Если Общая часть Налогового кодекса вступила в силу в 2003 году, то Особенная его часть – лишь в 2010 году и за последние четыре года, как минимум, пять раз была серьезно скорректирована: в редакции Закона Республики Беларусь «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь» от 15 октября 2010 г. № 174-З, а также в редакции Законов Республики Беларусь от 30 декабря 2011 г. №330-З, от 26 октября 2012 г. № 431-З, от 31 ноября 2013 г. № 96-З.

Несомненно, положительные сдвиги в налоговом законодательстве есть. Так, в рейтинге Всемирного банка по разделу «Налогообложение» Республика Беларусь переместилась со 183-го места на 133-е. Тем не менее, эффективность налоговой системы остается довольно низкой. Прежде всего, нет четкой и продуманной стратегии в разработке налогового законодательства.

Как уже отмечалось выше, с 1 января 2010 года вступила в силу Особенная часть Налогового кодекса, но уже 13 августа того же года выходит Указ Президента Республики Беларусь № 420 «Об отдельных вопросах взимания земельного налога и арендной платы за земельные участки, находящиеся в государственной собственности», который вступил в силу с 1 сентября 2010 года и в соответствии с которым коренным образом был изменен порядок исчисления и уплаты земельного налога за земельные участки, предоставленные в границах населенных пунктов, за пределами населенных пунктов, принадлежащие садоводческим товариществам и дачным кооперативам. 15 октября 2010 года был принят Закон Республики Беларусь № 174-З «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь», который кардинально изменил суть Особенной части Налогового кодекса. Невольно возникает вопрос: как в одном министерстве могли разрабатываться одновременно два практически взаимоисключающих друг друга нормативных акта? Но это, как показало время, было только начало.

Как известно, Налоговым кодексом Республики Беларусь плательщикам налога на прибыль предоставлялось право выбора одного из двух методов исчисления текущих платежей, а согласно подпункту 3.2.2. статьи 143 плательщики, которые в 2013 году исчисляли суммы налога на прибыль, подлежащие уплате текущими платежами по первому методу (исходя из результатов деятельности за 2012 год), вправе были в 2013 году перейти на исчисление сумм налога на прибыль, подлежащих уплате текущими платежами по второму методу (исходя из предполагаемой суммы налога на прибыль). Однако уже со 2 октября 2013 года нормами Указа Президента Республики Беларусь от 27 сентября 2013 г. № 445 «О некоторых вопросах налогообложения» такого права плательщики налога на прибыль были лишены. И хотя на сегодняшний день платежи по налогу на прибыль исчисляются исходя из результатов отчетного периода, равного календарному кварталу, нарастающим итогом с начала налогового периода как произведение налоговой базы на установленную ставку налога, факт использования в течение трех лет довольно сомнительных в правовом отношении методов исчисления текущих платежей характеризует «эффективность» налоговой системы.

Определившись, наконец, с методом расчета платежей по налогу на прибыль, налоговое ведомство все же внесло в него элемент неопределенности, а именно, платеж за IV квартал производится до 22 декабря в размере $\frac{2}{3}$ суммы налога, уплаченной в III квартале. Налицо субъективный подход, который ничего с точки зрения наполнения бюджета не дает, но добавляет работу налогоплательщику, тем самым налоговая служба уже «резервирует» себе работу на будущее. А то, что эту норму рано или поздно придется корректировать, так это непреложный факт.

Серьезным недостатком нашей налоговой политики является хозяйствование методом проб и ошибок. Наука учит, а практика подтверждает, что подавление экономики политикой не может быть бесконечно долгим.

По-настоящему принять во внимание диалектику экономики и политики – это значит, во-первых, видеть корни общественного развития не в политике, а в экономике, во-вторых, следовать в хозяйственной деятельности рекомендациям науки. Только в этом случае экономическая политика становится двигателем прогресса, начинает выступать одновременно формой использования объективных экономических законов и формой разрешения противоречий в экономике.

Несоответствие формы и содержания особенно наглядно проявилось в порядке (источниках) уплаты налога на недвижимость, когда в Налоговом кодексе (в редакции 2010 года) появилась норма, согласно которой исчисленные суммы налога на недвижимость относились на затраты по производству и реализации товаров, работ, услуг, но в себестоимость их не включались, т. е. по-прежнему источником их уплаты оставалась прибыль.

Включение налогов в затраты на производство и реализацию товаров, работ, услуг делает их неконкурентоспособными не только на внешнем, но и на внутреннем рынке. Факты невостребованности готовой продукции и ее накопления на складах предприятий стали уже привычными.

К тому же в последнее время это негативное воздействие усиливается, поскольку в эти затраты включаются в полной сумме экологический налог и налог за добычу (изъятие) природных ресурсов.

Между тем на экономику Беларуси все большее влияние будут оказывать глобальные тенденции мирового экономического развития, что потребует повышения конкурентоспособности

национальных товаропроизводителей, внедрения новых технологий. Эта проблема приобретает особую актуальность в связи с высокой экспортной ориентированностью белорусской экономики.

Главная цель социально-экономического развития Республики Беларусь на ближайшую перспективу заключается в росте благосостояния и улучшении условий жизни населения на основе совершенствования социально-экономических отношений, инновационного развития и повышения конкурентоспособности национальной экономики.

В настоящее время в Республике Беларусь все большую актуальность приобретает проблема соотношения прямого и косвенного налогообложения.

Повышение роли косвенных налогов усиливает социальную несправедливость, поскольку лица с высоким уровнем доходов могут значительную их часть обращать в накопление, а лица с низкими размерами доходов вынуждены полностью направлять их на покупку товаров первой необходимости. Прямые налоги позволяют сглаживать колебания экономической конъюнктуры. Их высокая доля в налоговой структуре делает налоговые системы экономически развитых стран высокоэластичными и более нейтральными по отношению к экономике.

Действующая в настоящее время система прямого налогообложения не вполне отвечает фискальным и регулирующим целям его взимания.

Отсутствие теоретических установок, нерешенность проблем организации соотношения прямых и косвенных налогов обуславливают необходимость разработки новой концепции развития прямого налогообложения.

Курс правительства на уменьшение налогового бремени населения с низким уровнем доходов и повышение налоговой нагрузки граждан с высоким уровнем доходов на практике обернулся повышением ставки подоходного налога с 9 до 12% для первых и серьезной уступкой для вторых. Что касается налоговых вычетов, предоставляемых плательщикам подоходного налога, то реальное их значение невелико и не решает задачи освобождения от налогообложения минимально необходимого дохода для поддержания жизни работника и его семьи. В связи с этим целесообразно довести размер стандартного налогового вычета до бюджета прожиточного минимума, как это делается в большинстве европейских стран, что придаст подоходному налогу еще большую социальную направленность и позволит повысить уровень жизни населения, его платежеспособный спрос, прежде всего, на товары отечественного производства, снизить налоговое бремя физических лиц с низким уровнем доходов при одновременном увеличении доли подоходного налога в доходах бюджета Республики Беларусь.

Недостаточно глубокая проработка налогового законодательства, а соответственно, его нестабильность, усугубляется сложной (каскадной) системой исчисления налогов, что делает ее неэффективной, непопулярной у основной массы налогоплательщиков и вызывает негативное отношение к ней.

Нельзя признать нормальной такую систему налогообложения, когда один, а то и несколько налогов включаются в состав налоговой базы при исчислении другого налога. Это применяют при исчислении и акцизов, и налога на добавленную стоимость при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Республики Беларусь, и в ряде других случаев, например:

$$НДС = \left[TC + ТП + \frac{(C + ТП) \cdot SA}{100} \right] \cdot Кндс,$$

где TC – таможенная стоимость товара;

$ТП$ – таможенная пошлина;

A – сумма акцизного налога;

SA – ставка акцизного налога, %;

$Кндс$ – ставка налога на добавленную стоимость, %.

Как видим, таможенная стоимость и таможенная пошлина дважды фигурируют при исчислении налога на добавленную стоимость. К тому же таможенная пошлина и акцизы – это налоги, выступающие в качестве составных частей налоговой базы при исчислении налога на добавленную стоимость.

Пора, наконец, определиться со статусом таких налогов, как налог на недвижимость, земельный налог, экологический налог, налог за добычу (изъятие) природных ресурсов. Одни экономисты объединяют их в понятие «ресурсные», хотя неясно, что общего с «ресурсами» имеют выбросы

загрязняющих веществ в атмосферный воздух или сброс сточных вод в окружающую среду, ввоз на территорию Республики Беларусь озоноразрушающих веществ. Другие экономисты называют их «смешанными». Но под такую классификацию можно подвести любой набор из двух и более налогов.

Неопределенность этих налогов по форме создает проблемы и по содержанию.

В Налоговом кодексе эти налоги определены как республиканские, однако средства от их взимания зачисляются в местные бюджеты. Двойственный характер этих налогов привел к тому, что эффективность их довольно низкая. Их доля в налоговых доходах бюджета чуть выше 4%, а в общих доходах бюджета – примерно 3,9%. Это гораздо ниже, чем в зарубежных странах, где эти налоги являются местными.

В Республике Беларусь существует парадоксальная ситуация, когда республиканскими налогами управляют местные органы власти. Применение повышающих коэффициентов приведет к тому, что в каждой области республиканские налоги будут взиматься по различным ставкам, что будет вызывать законные нарекания налогоплательщиков.

Нелогичность в действиях налоговой службы Республики Беларусь проявляется в данном случае и в том, что отказавшись от применения повышающих коэффициентов по экологическому налогу и налогу за добычу (изъятие) природных ресурсов, она внедряет их в практику исчисления других налогов. Однако такие «косметические» преобразования вряд ли будут иметь успех без использования рыночной оценки стоимости имущества. Рыночная стоимость облагаемых объектов будет способствовать более рациональному их использованию.

Ставка налога на недвижимость, по нашему мнению, должна быть не фиксированной, а переменной и утверждаться областными органами законодательной власти исходя из конкретных условий, для чего налог целесообразно перевести в состав местных, как это сделано в большинстве зарубежных стран.

В большинстве городов Беларуси уже сложился рынок жилых и коммерческих зданий, проводились аукционы по продаже земельных участков несельскохозяйственного назначения. В процессе массовой оценки недвижимости может быть применен метод сравнения, где способ расчета оценочной стоимости определяется исходя из данных реальных сделок.

Система налогообложения недвижимости по ее рыночной стоимости хорошо зарекомендовала себя с точки зрения выполнения фискальной, стимулирующей и социальной функций.

Исходя из опыта зарубежных стран и Российской Федерации, пора и в Республике Беларусь вернуться к традиционной структуре Министерства финансов.

Если основной задачей Министерства по налогам и сборам является контроль за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, своевременностью и полнотой уплаты налогов и сборов в бюджет, то сфера деятельности Министерства финансов гораздо шире. Это и формирование доходной базы бюджета, и разработка проекта бюджета на очередной финансовый год, и бюджетное регулирование, и финансирование народного хозяйства, и исполнение бюджета, и составление отчета о его исполнении, и контроль за целевым использованием бюджетных средств, и разработка финансовой политики и соответствующего ей финансового механизма. Эти и другие проблемы решались бы гораздо эффективнее и оперативнее, если бы они были сосредоточены в рамках одного ведомства.

Осуществляя функции по составлению и исполнению бюджета, финансовые органы лишены возможности оперативно влиять на работу налоговых органов, а в ряде случаев вынуждены дублировать отдельные функции налоговой службы.

Положительное решение этой проблемы позволило бы местным Советам более активно влиять на исполнение доходной части своего бюджета, изыскивать резервы эффективного хозяйствования подведомственных предприятий и организаций и одновременно быть гарантом в намеченных планах, в расходах на обеспечение социального развития своих регионов и населения.

Заключение

Новые финансовые взаимоотношения хозяйствующих субъектов и государства строятся на налоговой системе. В целом ее концептуальные основы в Республике Беларусь соответствуют рыночным отношениям и адекватны налоговым системам развитых стран.

Налоговая система должна стимулировать рост объемов производства и накоплений, с одной стороны, и обеспечивать доходную базу бюджета – с другой. Однако хронический дефицит бюджета до недавнего времени свидетельствовал о недостаточности налоговых поступлений, а спад

производства подтверждает дестимулирующий характер действующего механизма налогообложения. Правда, аналогичное явление в настоящее время является характерным практически для всей мировой экономики. Тем не менее, в том, что действующий порядок налогообложения нуждается в дальнейшем совершенствовании, двух мнений быть не может.

Основным источником поступлений в бюджет республики является налог на добавленную стоимость. И хотя в республике накоплен немалый опыт его применения, необходимость его дальнейшего совершенствования ни у кого не вызывает сомнения. Во-первых, должна быть понижена ставка налога; во-вторых, необходимо сократить количество льгот, окончательно определиться с налоговыми вычетами; в-третьих, нужно исключить налоги из налоговой базы; в-четвертых, налоговые системы стран, находящихся в едином экономическом пространстве, должны быть максимально сближены.

Еще много нерешенных проблем остается в налогообложении прибыли. Это более четкое обоснование предоставляемых налогоплательщикам льгот, порядка расчета платежа за IV квартал, уточнение понятия «отчетного периода» и т. д.

Поступления по подоходному налогу на сегодняшний день вышли на второе место в доходах бюджета. И с позиций принципа справедливости в налогообложении проблема обложения доходов физических лиц должна решаться в интересах подавляющей части налогоплательщиков, а не в пользу отдельных категорий граждан с высоким уровнем доходов. Речь идет о возврате к прогрессивной системе обложения доходов физических лиц. Практика зарубежных стран показывает, что максимальная ставка подоходного налога касается 4–5% плательщиков. Подавляющая масса плательщиков платит налог по минимальной или следующей за минимальной ставкой, поскольку существует масса льгот. При построении прогрессивной шкалы налогообложения индивидуальных доходов основную роль играет не величина максимальных налоговых ставок, а границы между доходами, облагаемыми по разным ставкам, которые должны соотноситься с распределением доходов между различными группами населения.

Размер стандартного налогового вычета необходимо довести до прожиточного минимума, что позволит увеличить доходы мало- и среднеобеспеченных категорий налогоплательщиков. Это будет стимулировать спрос в первую очередь на товары отечественного производства, и способствовать решению других социальных задач.

Пора покончить с двойственным статусом так называемых ресурсных платежей, передав их в распоряжение местных Советов. Это повысит стабильность доходной базы местных бюджетов, усилит заинтересованность и оперативность местных исполнительных и распорядительных органов в решении задач, связанных с природопользованием и эффективным использованием имущества.

Для решения этих сложных и неотложных задач необходима концентрация сил двух родственных и параллельно действующих ведомств – Министерства финансов и Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь и объединения их в единую структуру.

Список литературы

О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Беларусь от 15 окт. 2010 г. № 174-З : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30 дек. 2011 г. № 330-З, в ред. Закона Респ. Беларусь от 26 окт. 2012 г. № 431-З, в ред. Закона Респ. Беларусь от 31 дек. 2013 г. № 96-З // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2014.

Об отдельных вопросах взимания земельного налога и арендной платы за земельные участки, находящиеся в государственной собственности : Указ Президента Респ. Беларусь от 13 авг. 2010 г. № 420 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2014.

О некоторых вопросах налогообложения : Указ Президента Респ. Беларусь от 27 сент. 2013 г. № 445 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2014.

Попов, Е. М. Налоги и налогообложение : учеб. пособие / Е. М. Попов. – 2-е изд., испр. – Минск : Выш. шк., 2013. – 272 с.

Сильная экономика и честная власть – фундамент независимости страны и процветания нации : Послание Президента белорусскому народу и Национальному собранию // Советская Белоруссия. – 2014. – 23 апр.

Получено 06.03.2014 г.