

БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА КАК СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ КАТЕГОРИЯ

© 2011 А.В. Швецов

кандидат экономических наук, доцент

Марийский государственный технический университет, г. Йошкар-Ола

E-mail: shvetsoff@rambler.ru

Статья посвящена теоретическим вопросам, раскрывающим социально-экономический смысл бюджетно-налоговой политики. Рассматриваются формы и механизмы налоговой и бюджетной политик, предлагается ввести новую форму - адаптивную налоговую политику, изменяющуюся в соответствии с меняющимися экономическими и социальными условиями, в том числе под воздействием экономических циклов.

Ключевые слова: налоговая политика, бюджетная политика, адаптивная налоговая политика, экономическая цикличность.

В период XX в. наблюдалось усиление регулирующей роли государства в развитии экономики, сопровождающееся беспрецедентным увеличением государственных расходов и, соответственно, доли финансов, перераспределяемых посредством налогов. Вместе с тем эффективная реализация новой роли государства в экономике в настоящее время уже немыслима без научно обоснованной и понятной простым налогоплательщикам государственной налоговой политики.

Несмотря на безусловную значимость, данное понятие не имеет законодательного признания и обоснования. Этот термин не встречается в арсенале ни налогового, ни бюджетного законодательства. Исключение составляет лишь упоминание его в ст. 15 федерального закона «О Правительстве Российской Федерации»¹, где говорится, что Правительство РФ разрабатывает и реализует налоговую политику, а также употребление термина без раскрытия сути в некоторых подзаконных актах. В ст. 4 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) встречается упоминание «государственной политики в сфере налогов и сборов»².

Существует два подхода к восприятию границ или сферы влияния налоговой политики. Более узкий подход ограничивается восприятием фискальной функции налогов как доминирующей или даже исключительной в их сущности и, соответственно, характеризует налоговую политику как систему мероприятий, проводимых государством в области налогов и сборов. Согласно такому подходу налоговая политика тождественна политике государственных доходов, которая в

совокупности с политикой государственных расходов составляет фискальную политику государства. Следовательно, налоговая политика в этом случае рассматривается как составная часть фискальной политики³.

Более широкий подход базируется на рассмотрении не только фискальной, но и экономической сущности налогов. В этом ракурсе «налоговая политика - это составная часть экономической политики государства, направленная на формирование налоговой системы, обеспечивающей экономический рост, способствующей гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков с учетом социально-экономической ситуации в стране»⁴. При таком подходе налоговая политика выступает не только частью фискальной политики, но и, как важнейший косвенный метод государственного регулирования экономики, значимым орудием экономической политики.

Представляется абсолютно логичным рассмотрение налоговой политики, выходящей далеко за рамки мероприятий в области налогов. В последние десятилетия развитые страны, проводя соответствующую налоговую политику, стали активно вмешиваться в функционирование рынка, регулировать рост производства, способствовать приоритетному развитию отдельных отраслей, влиять на инвестиционную политику и структурную перестройку экономики. Как замечает Б.Х. Алиев⁵, эффективной может быть только та налоговая политика, которая стимулирует накопление и инвестиции, способствует экономическому росту.

Но и такое расширенное понимание налоговой политики вряд ли можно признать адекватным современной роли налогов в постиндустриальном обществе. Исходя из восприятия социально-экономической сущности налогов, налоговая политика должна выступать частью общей государственной социально-экономической политики. А эффективной следует признать только ту налоговую политику, которая стимулирует инвестиции не только в физический, но и в человеческий и природный капитал, а также накопление всех компонент национального богатства. Такая политика должна не просто способствовать экономическому росту, зачастую реализуемому в ущерб общественным интересам (в частности, экологическим), а в первую очередь способствовать социально-экономическому прогрессу общества. В этом ракурсе обоснованным будет переход к следующему ее пониманию.

Налоговая политика - это составная часть социально-экономической политики государства, ориентированная на формирование такой налоговой системы, которая будет стимулировать накопление и эффективное использование национального богатства страны, способствовать гармонизации интересов экономики и общества и тем самым обеспечивать социально-экономический прогресс общества.

При анализе налоговой политики необходимо различать такие понятия, как "субъекты налоговой политики", а также ее "цели", "методы" и "формы".

Субъектами государственной налоговой политики являются различные уровни управления, обладающие налоговым суверенитетом в пределах полномочий, установленным налоговым законодательством, и имеющие возможность воздействовать на экономические интересы налогоплательщиков. Состав субъектов налоговой политики определяется типом государственного устройства (унитарным, федеративным) и, соответственно, дифференциацией уровней правления. В РФ такими субъектами являются уровни правления: федеральный, региональный и местный. Масштаб влияния их на государственную налоговую политику в целом определяется уровнем децентрализации налоговых полномочий, набором методов, используемых в практической реализации налогового федерализма. Как правило, субъекты налоговой политики имеют полномочия по установлению особенностей исчисления нало-

говой базы, налоговых ставок и состава льгот в отношении тех перечней налогов, которые закреплены за каждым субъектом налоговым законодательством. Соотношение значимости налогов, входящих в перечни федеральных, региональных и местных налогов, в первую очередь фискальной значимости их налоговых баз, и определяет масштаб влияния каждого субъекта на государственную налоговую политику в целом. Доминирующее влияние оказывает Федерация, которая, кроме того, имеет полномочия и по установлению самих перечней налогов. Значительно меньшее воздействие оказывают законодательные органы субъектов РФ, еще меньшее - представительные органы местного самоуправления. На федеральном уровне активными субъектами налоговой политики являются Президент РФ, Федеральное Собрание РФ, Правительство РФ.

Выбор конкретных форм и методов определяется теми целями, которые ставит перед собой государство, разрабатывая и реализуя налоговую политику. Обычно среди них выделяют цели: фискальные, экономические, социальные, экологические, международные.

Следует заметить, что фискальные цели всегда являлись преобладающими - основными. Другие цели, хотя и крайне значимы для государства, имеют все же второстепенный характер. Это объясняется тем, что фискальная функция выступает основной в налогообложении, все остальные функции - вторичны. Указанные второстепенные цели являются основными в соответствующих политиках государства: социальной, экономической, экологической, внешней, - для которых налоговая политика только один из методов их реализации, причем косвенных. Среди этих целей следует выделить:

- перераспределение части создаваемого национального продукта в бюджетную систему и внебюджетные фонды, достаточной для выполнения соответствующими уровнями правления возлагаемых на них функций;

- обеспечение эффективного участия государства в регулировании экономики, поддержание темпов экономического роста, устранение структурных диспропорций общественного воспроизводства, стимулирование инвестиций в увеличение физического капитала;

- сглаживание неравенства в уровнях доходов различных групп населения, повышение социальной защищенности малоимущих слоев на-

селения, стимулирование инвестиций в развитие человеческого потенциала;

- охрана окружающей среды и обеспечение рационального природопользования, создание компенсационного механизма за пользование природными ресурсами, стимулирование инвестиций в сохранение природного капитала для будущих поколений;

- устранение практики двойного налогообложения, ликвидация возможностей ухода от налогообложения, гармонизация таможенного обложения.

Объективность дифференциации целей на основную и второстепенные нередко приводит к проявлению двойственного характера налоговой политики, когда приоритетная реализация каких-либо целей происходит в ущерб другим. Причем основные (фискальные) цели не всегда бывают приоритетными. Так, приоритетная реализация экономических целей налоговой политики за счет значительного снижения налогового бремени на экономику приводит к ущемлению фискальных целей. Ликвидация прогрессивного налогообложения доходов населения способствует реализации экономических и фискальных целей в ущерб социальным. Увеличение налоговых платежей экологической направленности способствует реализации экологических и фискальных целей, но при этом снижает ценовую конкурентоспособность продукции, т.е. ущемляет экономические и международные цели. Устранение двойственного характера, т.е. формирование непротиворечивой налоговой политики, крайне сложная, подчас практически невыполнимая задача, это тот долгосрочный ориентир, к которому должно стремиться государство, разрабатывая концепцию налоговой политики.

Концепция, или доктрина, налоговой политики - это принципиальное решение относительно архитектуры построения или реформирования налоговой системы страны. Стратегия налоговой политики направлена на реализацию перспективных целей и решение долгосрочных задач, связанных с построением или реформированием налоговой системы страны в русле выработанной концепции. Такая стратегия разрабатывается на длительную перспективу и, по сути, является воплощением концепции налоговой политики. Для повышения обоснованности и реализуемости эта стратегия должна быть согласована и увязана с соответствующей бюджетной, экономической, социальной, эко-

логической и международной стратегиями страны. Стратегия налоговой политики в нашей стране определяется Президентом РФ, Федеральным Собранием и Правительством РФ.

В отличие от стратегии, тактика налоговой политики направлена на реализацию текущих целей и решение краткосрочных задач, связанных с управлением налоговой системой, трансформацией отдельных ее элементов в русле выработанной стратегии. В связи с этим тактика налоговой политики должна быть органично увязана со стратегией и являться, по сути, механизмом реализации выбранной концепции и соответствующей стратегии. Тактика налоговой политики определяется Правительством РФ, в том числе профильными министерствами и федеральными агентствами, представительными органами субъектов РФ и местного самоуправления.

В зависимости от целей налоговой политики, признаваемых на данном этапе социально-экономического развития страны приоритетными, используют ту или иную форму этой политики. В мировой практике сложились три основные ее формы (рис. 1): политика разумных налогов, политика экономического развития, политика максимальных налогов.

Политика максимальных налогов характеризуется практикой установления максимального числа налогов и повышением их ставок, сокращением числа льгот, что приводит к увеличению налогового бремени на экономику. Эта политика характерна для периодов экономических кризисов или периода военных действий, когда необходимо существенно повысить мобилизацию финансовых ресурсов в государственный бюджет, а также - для развитых стран Скандинавии - когда высокий уровень налоговой нагрузки сопровождается беспрецедентно высокими социальными расходами. В такой политике приоритетными выступают уже фискальные и социальные цели.

Политика экономического развития характеризуется практикой установления минимальной налоговой нагрузки на экономику. Снижение налоговых доходов бюджета сопровождается сокращением государственных инвестиций и значительным уменьшением социальных расходов. Подобная форма налоговой политики эффективно использовалась в США в 1980-х гг. администрацией Р. Рейгана и потому получила название "рейганомики"⁶. Приоритетными в данной политике выступают экономические цели.



Рис. 1. Адаптивная налоговая политика как одна из форм налоговой политики

Политика разумных налогов является определенным компромиссом между двумя вышеупомянутыми формами и характеризуется достаточно сбалансированным уровнем налоговой нагрузки, позволяющей не подавлять развитие экономики и при этом поддерживать значимый объем социальных расходов. Использование такой политики характерно в период стабильного экономического роста. Приоритетность целей данной политики сосредоточена между фискальными, экономическими и социальными целями.

Чаще всего данные формы налоговой политики используются не в чистом виде, а в различном их сочетании, когда какая-либо форма является преобладающей.

Мы предлагаем ввести в практику еще один тип налоговой политики - адаптивную налоговую политику. Ее смысл должен заключаться в том, что она должна учитывать изменения возмущающих факторов (социальные, экономические внешние и внутренние, политические) и относительно быстро подстраиваться под эти изменения. Целевой функцией можно будет считать максимизацию бюджетных доходов. Одним из важнейших критериев будет время адаптации. При этом оно должно быть много короче времени перехода с одной формы на другую в текущем варианте. Использование данной формы потребует изменения законодательства, однако четко разработанные процедуры должны значительно сократить издержки использования данного подхода. Адаптивная налоговая политика будет более эффективной при сокращении периодов экономических циклов, что наблюдается в настоящее время в мировой и отечественной экономике.

Проблема оценки эффективности проводимой налоговой политики характеризуется теоретичес-

кой и практической непроработанностью. Само понятие эффективности любого процесса не находит в экономической литературе однозначного толкования. В основном для оценки эффективности используют два методологических подхода: первый - характеризует результативность какого-либо процесса как степень достижения поставленной цели (отнесение фактически полученного эффекта к его предварительно заданной величине), второй - характеризует уровень отдачи затраченных для реализации какого-либо процесса ресурсов (отнесение суммы эффекта к общей сумме затрат всех видов ресурсов), показывающий, какая сумма затрат была потрачена на получение единицы эффекта.

Очевидно, что для оценки эффективности налоговой политики в целом или отдельного ее метода более пригоден первый подход - через оценку результатов и их соответствие поставленным целям. Критерием оценки эффективности в данном случае является приближение достигаемого результата к заявленной цели. Сравнительная оценка эффективности альтернативных методов на этапе их выбора усложняется необходимостью квалифицированного прогнозирования и моделирования этих результатов. Вместе с тем объективная оценка полученных результатов по факту реализации какого-либо метода налоговой политики не менее сложна:

- во-первых, искомый результат может быть получен в результате применения не только определенного метода налоговой политики, но и сопряженных методов других политик;

- во-вторых, при оценке степени достижения полученных результатов заявленным целям должна анализироваться не только действенность самих методов, но и правильность целей.

Следует заметить, что процедура оценки эффективности заявляемых целей, выбираемых форм и методов до сих пор не стала обязательным элементом налоговой политики в силу того, что в российской налоговой системе пока сохраняется ориентация на сам процесс как самодостаточный элемент налоговой политики, а не на результат. Преобладают разрозненные качественные оценки, а не объединенные в систему качественные и количественные критерии, подлежащие непрерывному мониторингу. Причем попытки сформировать такую систему крайне ограничены. В качестве положительного примера можно привести систему показателей И.В. Горского для оценки эффективности проводимой налоговой политики, состоящую из двух групп: универсальных базовых показателей, фиксирующих внутренне состояние налоговой системы, и внешних по отношению к налоговой системе производственных и социальных показателей, отражающих динамику социально-экономического развития страны⁷.

Практическая реализация государственной налоговой политики осуществляется через нало-

говый механизм, представляющий собой систему правовых норм и организационных мер, определяющих порядок управления налоговой системой страны и ее функционирования. Фундаментом для построения налогового механизма является налоговое законодательство, устанавливающее конкретные субъекты, ответственные за реализацию функций управления налоговой системой страны, саму совокупность налогов и сборов, субъектный состав налоговых правоотношений, конкретные алгоритмы реализации функций этого механизма.

Несмотря на изменчивость приоритетов государственного строительства и воззрений на сущность налогов в разные исторические эпохи, финансово-экономический фундамент этой взаимосвязи остается неизменным и состоит в необходимости изъятия части дохода, извлекаемого из потребления факторов производства, в пользу государства для формирования его централизованных финансовых ресурсов, т.е. бюджета. Представим взаимосвязь экономики, налогов и государства в схематичном виде (рис. 2).

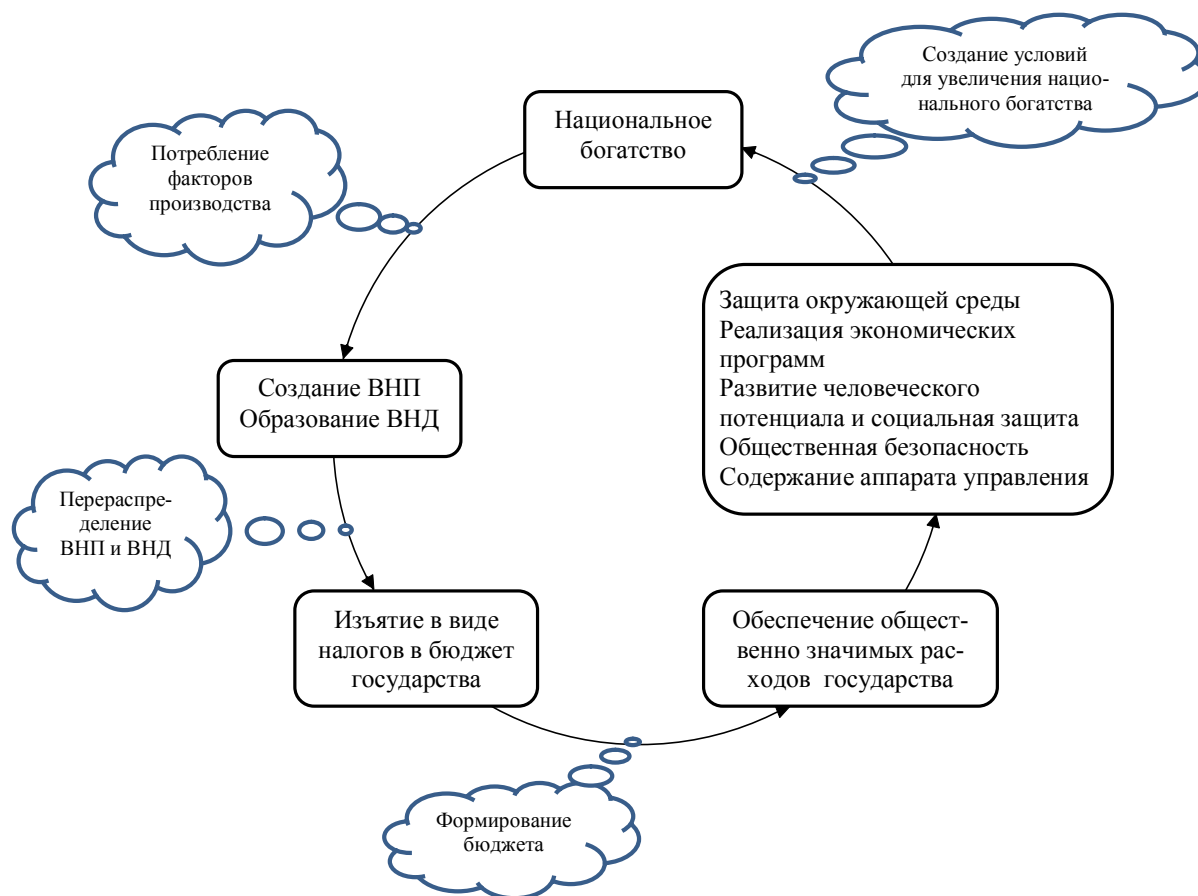


Рис. 2. Взаимосвязь экономики, налогов и государства: ВВП - валовой национальный продукт; ВНД - валовой национальный доход

В процессе создания ВВП и образования ВНД посредством косвенных и прямых налогов происходит частичное их изъятие в пользу государства. В то же время государство является лишь надстроечной формой управления обществом. Общество делегирует государству полномочия и компетенции управления, в том числе и в сфере обеспечения необходимых государственных доходов, т.е. обеспечения доходной части бюджета.

Под бюджетом как экономической категорией следует понимать совокупность экономических отношений, возникающих в связи с образованием, распределением и использованием централизованных финансовых ресурсов, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций органов государства и местного самоуправления. Представим структуру источников формирования консолидированного бюджета регионов Приволжского федерального округа Российской Федерации (табл. 1), согласно которой налоговые доходы являются доминирующим источником.

ных отношений, т.е. распределение уже распределенного владельцами факторов производства ВНД, выступает не только как доминирующий источник формирования централизованных финансовых ресурсов государства, но и как один из наиболее эффективных инструментов государственного регулирования экономики, функционирующей в рыночных условиях.

Соответственно, формируемые государством и определяемые выбранными экономическими приоритетами различные системы налогообложения для разных владельцев факторов производства могут играть как стимулирующую, так и дестимулирующую роль. В этом состоит один из аспектов обратной взаимосвязи налогов, экономики и государства.

Другой аспект данной обратной взаимосвязи заключается в выборе приоритетов расходования централизованных финансовых ресурсов государства и возможности создания благоприятных условий для увеличения национального богатства.

Таблица 1

Структура доходов консолидированного бюджета России, %
(доходы, всего - 100 %)

Регион	2007 г.		2008 г.		2009 г.	
	Налоговые доходы	Неналоговые доходы	Налоговые доходы	Неналоговые доходы	Налоговые доходы	Неналоговые доходы
Республика Башкортостан	84	16	84	16	78	22
Республика Марий Эл	59	41	58	42	51	49
Республика Мордовия	57	43	56	44	43	57
Республика Татарстан	87	13	83	17	65	35
Удмуртская Республика	81	19	78	22	70	30
Чувашская Республика	63	37	64	36	56	44
Пермский край	86	14	88	12	79	21
Кировская область	67	33	66	34	56	44
Нижегородская область	86	14	82	18	77	23
Оренбургская область	87	13	82	18	76	24
Пензенская область	59	41	60	40	54	46
Самарская область	92	8	88	12	80	20
Саратовская область	77	23	73	27	63	37
Ульяновская область	62	38	59	41	53	47

Общество также делегирует государству компетенцию осуществления общественно значимых расходов за счет этих доходов. Следовательно, можно говорить, что посредством налогообложения, созданного в процессе производства ВВП и ВНД, происходит их перераспределение в интересах всего общества или, другими словами, их частичное обобществление. При этом налогообложение как основа перераспределитель-

Большинство государственных расходов (за исключением административно-управленческих) стимулирует спрос на факторы производства, повышает эффективность их использования и непосредственно увеличивает их накопление в стране. В этом заключается сущность позитивной взаимосвязи налогов, государства, общества и экономики, формирующей базу для налогообложения и получающей за счет государственных

расходов стимулы для своего развития. Возможен и негативный характер этой взаимосвязи, когда экономически необоснованные налоги и льготы, повышенное налоговое бремя на факторы производства способны дестимулировать экономическое развитие и социальный прогресс общества, привести к массовому уклонению от уплаты налогов, росту теневой экономики, финансовой нестабильности, инфляции.

Позитивный характер данной взаимосвязи начинает проявляться не столько при переходе государства к умеренному налогообложению, сколько активностью и эффективностью государства в реализации социальных функций.

Ряд развитых европейских стран характеризуется высоким уровнем налоговой нагрузки на экономику, обобществляя через налоги от 40 до 50 % валового продукта, но при этом значительная часть налоговых изъятий (до 70 %) возвращается социуму в виде широкого спектра доступных общественных благ (услуг медицины, образования, культуры, различных трансфертов социального характера). В результате существенных перераспределительных процессов повышается качество жизни всего населения, создаются стимулы для эффективного использования человеческого капитала в экономике.

Следует заметить, что наиболее быстрыми темпами социальные расходы увеличивались в период перехода развитых стран к постиндустриальной стадии развития, когда роль доминирующего фактора, определяющего темпы роста экономики, перешла от физического капитала к человеческому, т.е. к способности человека и его стимулам к творческому труду. За период с 1950 по 1990 г. страны Западной Европы в среднем увеличили социальные расходы почти в 2 раза - с 16,0 до 28,4 % от ВВП. Последние 20 лет социальные расходы также продолжают увеличиваться, но уже более скромными темпами⁸.

Российским правительством реализуется курс на создание стимулов для экономического роста в меньшей степени через развитие человеческого потенциала путем повышения качества жизни всех слоев населения, а в большей - через снижение налоговой нагрузки на экономику. В целом, можно с определенной долей условности констатировать, что российская экономика перешла от негативного характера взаимосвязи налогов, экономики и государства, преваляровавшего в середине 1990-х гг., к нейтральному ее ха-

рактеру в настоящее время. Формирование устойчивой позитивной взаимосвязи - это проблема выбора и перспективного согласования приоритетов экономической, социальной, налоговой и бюджетной политик государства.

Таким образом, в современных условиях логичным будет вывод о необходимости восприятия не столько экономической, сколько социально-экономической сущности налогов. Такой подход с уверенностью можно охарактеризовать как более продуктивный для толерантного отношения к ним. Если экономическая сущность налогов преимущественно состоит в прямом изъятии государством части валового продукта в свою пользу для формирования его централизованных финансовых ресурсов (бюджета), то социально-экономическую сущность налогов следует определить как перераспределение государством определенной части валового продукта, достаточной для обеспечения всестороннего развития человека, общества и экономики.

Взаимосвязь налоговой и бюджетной политик можно проследить на примере взаимодействия налогового и бюджетного федерализма. Нахождение баланса преимуществ и угроз между централизацией и децентрализацией налоговых доходов, обеспечивающих реализацию соответствующего объема функций (компетенций) каждого уровня власти, является, безусловно, одной из ключевых в данном комплексе проблем.

Зарубежный опыт построения федеративных государств показывает, что нахождение такого баланса возможно только при взаимоувязке бюджетного и налогового федерализма как основных организационных принципов функционирования бюджетной и налоговой систем, через реализацию которых и должна осуществляться согласованная бюджетно-налоговая политика государства.

Российская практика построения бюджетного и налогового федерализма, существенно отличаясь от мировой, во многом специфична. За свою непродолжительную историю становление федерализма в России не избежало серьезных ошибок и просчетов, оно характеризовалось в целом метаниями от курса на максимальную децентрализацию в начале 1990-х гг. до значительного усиления роли центра в начале 2000-х гг.

Следует отметить, что нормативная база налогового федерализма в России развивалась параллельно в бюджетном и налоговом законо-

Таблица 2

Распределение налоговых доходов (без учета платежей во внебюджетные фонды) между бюджетами в 1992-2008 гг., % (Консолидированный бюджет РФ - 100 %)

Бюджет	1992	1994	1996	1998	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Федеральный бюджет	55,0	40,9	46,2	44,9	56,5	62,3	64,9	64,1	63,8	58,8	62,3	59,9	55,3
Консолидированные бюджеты субъектов РФ	45,0	58,1	53,8	55,1	43,5	37,7	35,1	35,9	36,2	41,2	37,7	40,1	44,7

дательствах, смещаясь в сторону централизации бюджетно-налоговых полномочий. Данные табл. 2 показывают процентное соотношение межбюджетного распределения налоговых доходов.

Следует отметить, что предлагаемая модель адаптивной налоговой политики органично впишется в отношения между бюджетами различных уровней, т.е. в бюджетный федерализм. А так как целевой функцией в данной модели будет получение оптимального количества налогов и сборов в текущей социально-экономической обстановке, то и бюджеты различных уровней будут пополняться оптимальным образом. Поэтому, в целом, данный подход можно назвать адаптивной бюджетно-налоговой политикой, направленной на повышение экономической стабильности любой территории, которая оказывает положительное влияние на социальную составляющую, дающую сглаживающий эффект, особенно в периоды экономических спадов и кризисов.

¹ О Правительстве Российской Федерации: федер. конституционный закон от 17 дек. 1997 г. № 2-ФКЗ // Собр. законодательства РФ. 1997. 22 дек. (№ 51). Ст. 5712.

² Об основных принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации: федер. закон от 23 окт. 2003 г. № 131-ФЗ.

³ Карасев М.Н. Налоговая политика и правовое регулирование налогообложения в России. М., 2004.

⁴ Кашин В., Мерзляков И. Налоговая политика и оздоровление экономики России // Аудитор. 2006. № 9. С. 45.

⁵ Алиев Б.Х., Сулейманов М.М., Джамалова П.И. Формирование концепции налогового федерализма в России // Финансы и кредит. 2011. № 16 (448). С. 7-12.

⁶ Региональная экономика и управление: электронный научный журнал. URL: <http://region.mcnip.ru>.

⁷ Горский И.В., Лебединская Т.Г. Налоговая составляющая бюджета в условиях экономического кризиса // Финансы. 2009. № 10. С. 44-47.

⁸ Сальников В.А., Галимов Д.И. Посткризисный промышленный подъем: факторы, результаты и перспективы // Проблемы прогнозирования. 2001. № 3. С. 12-13.

Поступила в редакцию 03.10.2011 г.