

# ОСНОВНЫЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

**Галина Решина**

Baltic International Academy  
Lomonosova street 4, Riga, Latvia  
E-mail reshinaganna@inbox.lv

## **Аннотация**

*В определении стратегии налоговой политики в условиях макроэкономического спада и экономической неопределенности необходимо исходить из реальных условий формирования базы налогообложения. Любые просчеты и недоработки при принятии налоговых изменений приводят не только к падению уровня доходов государства, но и болезненно отражаются на заработанном и зарабатываемом благосостоянии людей. Симптоматика кризисных явлений в Латвийской Республике (ЛР) проявляется в резком снижении предпринимательской деятельности и, соответственно, потребительской активности, самом высоком в ЕС уровне безработицы при массовом оттоке трудовых ресурсов за рубеж, усиливающимися диспропорциями регионального развития на фоне секвестирования бюджетных расходов, в том числе по таким чувствительным программам как здравоохранение, образование, социальное обеспечение. Актуальность указанного формулирует цель статьи – определение и обоснование основных направлений в формировании стратегии налоговой политики, способствующей как восстановлению народнохозяйственного комплекса, так и созданию долговременных стимулов его последующего роста.<sup>47</sup> Указанная цель выделяет два подхода в её достижение-это рассмотрение теоретических и эмпирических основ формирования налоговой политики. Эмпирические подходы доказывают необходимость незамедлительного решения таких обозначенных проблем как недостаточность бюджетных ресурсов, их несбалансированность, непомерное бремя внешних заимствований, дотационное существование местных бюджетов и другие, обусловленные причинно-следственными связями отсутствия концепции антикризисной фискальной и налоговой стратегии.*

**Ключевые слова:** бюджетные ресурсы, база налогообложения, налоговая политика, налоговая система, стратегия.

## **Теоретические основы формирования налоговой политики**

Имея относительную самостоятельность, налоговая политика должна строиться на основе научной теории налогов. Без этого она становится противоречивой и безрезультативной. Между тем, теория налогов совершенствовалась по мере развития экономики, укрепления государства и усиления его регулирующей роли.

Основоположителем научной теории налогообложения принято считать А. Смита. Он дал определение понятия «налоговая система», установил необходимые условия ее формирования и выдвинул четыре основных принципа налогообложения. В трактовке А. Смита такими принципами, как известно, выступают (А. Смит, 1962):

- принцип справедливости, согласно которому налогообложение должно охватывать все структурные элементы сферы общественного производства, а распределение налогового вклада между ними должно соответствовать доходам;
- принцип определенности, который подразумевает необходимость точного и заблаговременного извещения субъекта о размере, времени и способе внесения налогового платежа;
- принцип удобства, суть которого состоит в том, что время и способ внесения налогового платежа должны быть максимально удобны субъекту налогообложения;
- принцип экономии, предполагающий, что техническая сторона уплаты налога должна определяться исходя из минимизации издержек на этот процесс у субъекта налогообложения.

Содержание данных принципов свидетельствует о том, что все они ориентированы на создание для хозяйствующих субъектов и домохозяйств максимально эффективных, несмотря на изъятие у них части честно заработанного дохода, условий функционирования их как самостоятельных структурных единиц сложной социально-экономической системы. Такой подход, как представляется, высоко актуален в любых

<sup>47</sup> В рамках данной статьи автор придерживается упрощенного понимания:

а) налоговая политика – система мероприятий, проводимых государством в области налогов;

б) налоговая система – совокупность налогов, взимаемых в государстве, а также форм и методов ее построения.

исторических условиях, при любой сложности и любом уровне развития народного (национального) хозяйства.

Дальнейшее развитие учения Смита получило в трудах его знаменитых последователей – Д. Рикардо, Д. Милля, Ж-Б. Сея и др. Научная полемика тех лет сводилась, как правило, к идее о том, что выполнение налогами их основного предназначения – пополнения государственной казны – должно осуществляться на принципах равенств и справедливости. Подобное теоретическое обоснование роли налогов не могло не измениться в силу происходившего на протяжении многих лет усложнения экономических отношений. Появляются новые теории налогообложения, среди которых наиболее существенную роль в формировании налоговой политики развитых стран сыграли два направления: кейнсианское и неоклассическое. Попробуем выделить основные, как представляется, важные основы их сменяемости и взаимозависимости, обуславливаемые кризисными явлениями, препятствующие дальнейшему динамичному развитию.

Периоды кризиса определили возникновение новых закономерностей протекания экономических процессов и потребовали развития теории налогообложения с учетом усиления социальной и экономической деятельности государства. Такое развитие налоговая теория получила в работах Дж. М. Кейнса (Дж. М. Кейнс, 1978) созданных с учетом экономической реальности кризисного и посткризисного состояния национальных экономик в 20 – 30 гг. XX века.

Концепция кейнсианской теории основана на понятии «эффективного спроса», то есть такого спроса, уровень которого обеспечивает максимально полное соответствие предложению. В своем знаменитом научном труде «Общая теория занятости, процента и денег», изданном еще в 1936 году, он обосновал необходимость вмешательства государства в процессы регулирования рыночной экономики. По мнению Дж. М. Кейнса главным источником экономического роста являются сбережения населения, поэтому их следует изымать с помощью налогов и через бюджетную систему использовать в качестве инвестиционных ресурсов. Исходя из этого постулата, он обосновал необходимость достаточно высоких и прогрессивных ставок налогообложения. Высокие налоги, построенные по прогрессивной шкале, являются «встроенным стабилизатором» и сглаживают конъюнктурные колебания. На фазе экономического подъема, доходы предприятий и населения растут медленнее, чем налоговые изъятия, а в периоды кризисов, наоборот, налоги уменьшаются быстрее, чем падают доходы. Прогрессивная налоговая система должна также стимулировать производителей для принятия рискованных инвестиционных решений. Низкие налоги, напротив, обостряют экономическую неустойчивость, уменьшают поступления в государственную казну.

Согласно теории Дж. М. Кейнса, налоговая политика должна играть важнейшую роль в системе государственного регулирования экономики и в отличие от классической школы утверждает, что совокупный спрос создает совокупное предложение. Такая расстановка приоритетов сопровождается основанным на большом и убедительном статистическом материале, выводом о том, что свободная (либеральная) рыночная экономика не имеет в своем распоряжении механизма, обеспечивающего равновесие спроса и предложения на уровне полного использования ресурсов, а может достигаться в любом, в том числе **кризисном**, состоянии экономики. В терминах «эффективного спроса» это означает, что последний может быть обеспечен только с участием государства, путем постоянного и целенаправленного регулирования экономики различными способами, в том числе и через систему налогообложения.

Регулирование спроса через налогообложение в теории Дж. М. Кейнса основывается на очевидном положении о том, что увеличение налогов приводит к сокращению спроса через уменьшение размеров располагаемого дохода одновременно в части потребительских расходов и сбережений в пропорции, определяемой соотношением максимальной стоимости к потреблению и максимальной стоимости к сбережению, сложившимся в обществе. Это может означать, что рост налогообложения способствует сокращению частных совокупных расходов на величину меньшую, чем объем прироста налогов и, соответственно, приводит к уменьшению величины равновесного национального дохода (эффективного спроса). При этом возникает эффект налогового мультипликатора, в соответствии с которым снижение эффективного спроса в случае увеличения налогов больше, чем это увеличение.

Конец 70-х гг. XX века ознаменовался началом так называемой «консервативной волны» развитых мировых стран. В области экономической политики она была тесно связана с именами Р. Рейгана и М. Тэтчер. Наиболее характерной чертой проводимого ими курса была широко продекларированная ориентация на отказ от чрезмерного вмешательства правительства в экономическую политику (Henry W. Spiegel, 1991).

В этот период консерватизм в области экономической теории характеризовался резкой критикой кейнсианства и связанной с ней политикой. Основной причиной этого

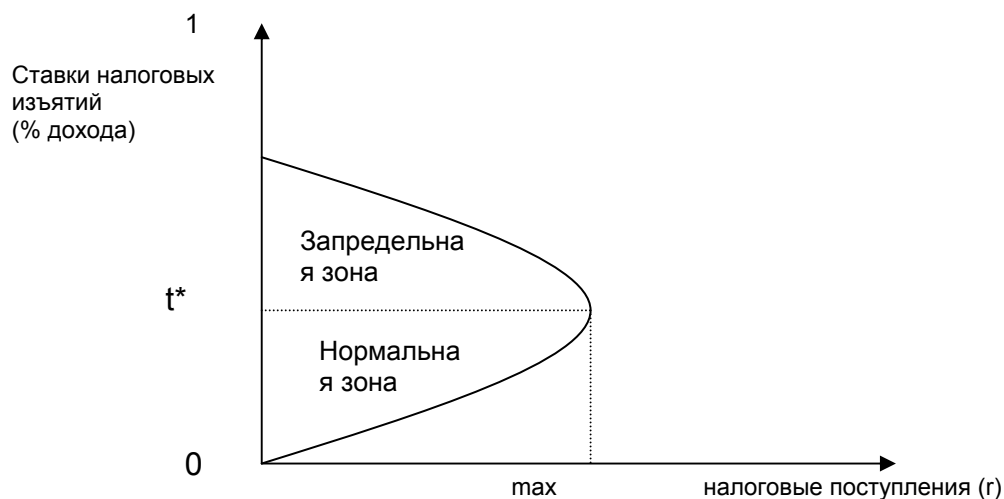
стало очевидное снижение эффективности вмешательства государства в экономику при росте его масштабов. Наиболее практически ориентированным направлением консерватизма 80-х гг. XX века становится экономика предложения. Впервые идеи, ставшие впоследствии ядрами концепции, были высказаны в 1977 – 1978 гг. американскими конгрессменами и сенаторами при обсуждении бюджетно-налоговой политики. Известный американский экономист А. Лаффер, представитель университетской науки, на основе экономико-математических исследований начертил кривую с помощью которой он обосновал необходимость сокращения ставок налогов с целью увеличения производства. Представителей экономики предложения интересовали, прежде всего, состояние государственных финансов и налоговая политика, воздействие которой на экономику исследовалось в рамках неоклассической модели цены (А. Laffer, 2009; Ф. Х. Банхаева, 1998; Т. Ю. Кортъева, 2009).

В рамках экономики предложения главное препятствие для роста национального производства в кратко – и долгосрочном периоде усматривалось в налогах. В частности, утверждалось, что высокие налоги замедляют процесс накопления капитала, неблагоприятно сказываются на государственном бюджете и ведут к возникновению инфляции издержек. Более того, налоги искажают относительную привлекательность труда по отношению к досугу и относительную привлекательность сбережений по сравнению с потреблением. Ученые, отстаивавшие концепции экономики предложения, воспроизводили в данном случае стандартные рассуждения, объясняющие привычный всем вид функции предложения: рост налогов на заработную плату означает ее фактическое уменьшение, а к снижению привлекательности труда приводит также система различных пособий, в том числе по безработице.

Уменьшение норм налогов на доходы собственности (проценты и дивиденды) ведет к повышению склонности к сбережениям за счет текущего потребления, увеличивает предложение ссудного капитала и снижает ставку процента, что способствует оживлению инвестиционного процесса. Снижение ставки налога на прибыль корпораций, а также введение налоговых и амортизационных льгот стимулирует инвестиционный процесс двумя путями: во-первых, увеличивается уровень выплачиваемых дивидендов и, следовательно, рыночная стоимость активов, что способствует привлечению новых средств; во-вторых, создается дополнительный источник внутренних ресурсов накопления.

Уменьшение ставок налогов на трудовые доходы способствует расширению предложения рабочей силы уже работающих людей и привлечению дополнительных контингентов, для которых предельная полезность полученных в результате благ превосходит предельную полезность досуга. Таким образом, процесс накопления капитала обеспечивается необходимым ростом трудовых ресурсов.

Общие соображения, лежащие в основе график А. Лаффера, сводятся к следующему: в некоторой области значений ставок налогов (в интервале от 0 до  $t^*$ -tax rate) их увеличение ведет к росту налоговых поступлений (r-revenue). (рис. 1) Эта область налоговых ставок называется нормальной. При дальнейшем росте  $t$  происходит уменьшение налоговых поступлений, и эта область (от  $t^*$  до 1) называется запретительной.



Следует согласиться, что модель А. Лаффера способна решать проблемы определения границ налогообложения, в соответствии с которой фундаментальная идея, лежащая в основе кривой, заключается в том, что чем выше предельные налоговые ставки, тем более сильный побудительный мотив будет у индивидуумов для уклонения от налогов. Люди работают не для того, чтобы платить налоги..., если же успешное функционирование рынка будет сталкиваться с усиливающейся дискриминацией в виде высоких и прогрессивных налогов..., то экономическая активность будет падать (Ф.Х.Банхаева,1998,стр.33). Согласно теории А. Лаффера существует так же и непосредственная связь налоговой системы с теневой экономикой, масштабы которой растут по мере роста объема налоговых изъятий.

Справедливо отметить, что при обосновании подобной зависимости теоретики экономики использовали опыт экономистов XIX века и анализ результатов проводимых ранее налоговых реформ. Так, дискуссия по поводу «правильной» системы налогообложения к тому моменту длилась уже более 100 лет с момента повторного введения в 1842 году в Англии подоходного налога. В истории экономической мысли имеется множество высказываний, содержащих предостережения против чрезмерного налогообложения. Еще в первой половине XIX века французский ученый Ж. Дюпюи отмечал, что постоянно увеличиваясь, налоги достигают такого уровня, при котором: а) доход оказывается максимальным, б) доход от них меньше, в) доход не дает ничего.

Научные дискуссии о роли налогов не затихают и можно согласиться с нашим современником, профессором Гарвардского университета Н. Грегори Мэнкью, который отмечает, что причина перманентной политической полемики частично объясняется расхождением во мнениях относительно эластичности. Чем более эластичен спрос и предложение на рынке, тем в большей степени налоги искажают поведение субъектов рынка и тем более вероятно, что снижение налогов приведет к увеличению налоговых поступлений.

Тем не менее экономисты единодушны относительно общего правила: анализ величины налоговых ставок не позволяет сделать достоверный прогноз о воздействии их изменения на величину налоговых поступлений. Многое зависит от того, как изменение ставок повлияет на поведение людей (Н. Грегори Мэнкью, 1999).

Справедливо также отметить и обратное. Во время пребывания Р. Рейгана на посту президента в течение двух сроков и в течение многих лет после его ухода бюджет США сводился с громадным дефицитом. При этом поступления от подоходного налога (в расчете на человека, скорректированные к уровню инфляции) за 1980-1984 гг. сократились на 9%, хотя средний доход (на человека скорректированный на уровень инфляции) возрос за этот период на 4% (Н. Грегори Мэнкью, 1999, стр. 189).

Между тем современные исследования убеждают, что координаты "точки Лаффера" (порога "налоговой безубыточности") различны для каждой экономической единицы, и определение границы двух фискальных зон -нормальной и запредельной – может соответствовать действительности только при условии осуществления всех расчетов в разрезе отдельных хозяйствующих субъектов, т.е. на микроуровне (Т.Ю. Кортьева,2009).

#### **Эмпирические основы формирования налоговой политики**

В условиях современной экономики, когда государственные налоги возросли в больших размерах и налоговые поступления формируют основную часть государственных доходов, никоим образом невозможно недооценивать количественное и качественное влияние налогов как на рост экономики, так и на её снижение. С этой точки зрения наиболее значительными сферами налогового воздействия являются, в первую очередь, предпринимательская активность, занятость населения, распределение доходов как государственных и самоуправлений, так и домохозяйств. И хаотичное и не взвешенное вмешательство в изменение налоговых ставок не в коей мере не способствует созданию условий для роста доходов как источника удовлетворения всего комплекса потребностей в государстве.

Анализ структуры сводного консолидированного бюджета за рассматриваемый период с 2006-2010 год показывает резкое снижение налоговых поступлений в доходной части бюджета. Так, если за период с 2006-2008 год налоговые поступления определялись 82,2%-82,7% к доходной части бюджета, то уже в 2010 году они составляли только 70,5% При этом темпы их снижения в прогнозе за 2 кризисных года 2009 и 2010 года составили 33,5 процентных пункта при уменьшении общих доходов на 20% процентных пунктов против наиболее благополучного в развитии 2008 года. За весь анализируемый период доходной части бюджета удалось за счёт увеличения доли неналоговых поступлений сохранить незначительный прирост на 606,2 млн. латов или 15,1% по сравнению с базовым 2006 годом несмотря на то, что в 2010 году по сравнению с докризисным 2008 годом произошло резкое падение доходов бюджета на 1105,4 млн. латов или 19,3% (таб. 1, рис. 2).



Актуальность вопроса возрастает в связи с тем, что отмеченные явления сопровождаются увеличением платы за обслуживание заимствований, величина которой составляет 301 млн. латов в 2010 году и уже 334 млн. латов в 2012 году при общем увеличивающемся долге правительства от 1334,7 млн. латов в 2007 году до 4779,9 млн. латов в 2009 году, от 7008,0 млн. латов в 2010 году до 7035,8 млн. латов в 2012 году. Рост государственного долга за указанный период составляет 5701,1 млн. латов или 427,1% и вплотную приближается к пределу установленному конвенцией Маастрихтского договора – 60% от валового внутреннего продукта (ВВП). Указанные процентные платежи многократно перекрывают объемы национального финансирования в таких значимых для общества сферах как наука, культура, образование, медицина (таб. 2).

Дальнейшее формирование цивилизованных рыночных отношений с объективной необходимостью требует защиты социально – экономических прав и интересов человека. Без решения проблем налоговой системы невозможно эффективное выполнение всех функций государства, важными из которых являются социальные обязательства. Между тем, во временном лаге (периоде) экономического падения, основные задачи в функционировании общества и государства в условиях сохранения плюрализма всех форм собственности и рыночных отношений должны поддерживать решение правовых и социально экономических проблем конституционности налоговой системы в вопросах защиты прав и интересов человека.

2 таблица

**Государственный долг центрального правительства и платежи по его обслуживанию за период 2009-2012 г. г. ( в млн.латах)\***

	2009	2010	2011	2012
	(Прогноз)			
Государственный долг центрального правительства <b>-всего</b>	4779,9	7008	6989,6	7035,8
в % к ВВП	37%	59%	59%	57%
Внешний долг	791,2	799,3	649	749
Внутренний долг	3988,7	6208,7	6340,5	6286,7
Платежи по обслуживанию долга центрального правительства	212,5	301	334	334

\* Используемые автором источники: [10.3-таб. 6.3; таб.6.4].

Безотлагательность решения этих вопросов связано прежде всего с вынужденным в 2009 году принятием Правительства ЛР антиконституционных мер по урезанию пенсионных выплат, уменьшения отдельных видов социальных пособий, понижения необлагаемого минимума и повышения налоговых отчислений на добавленную стоимость (НДС). Подобные деструктивные подходы не в коей мере не способствуют стимулированию платежеспособного спроса или «эффективного спроса», как объясняют теории налогообложения, и провоцируется возникновение эффекта налогового мультипликатора, что и рассматривалось в первой части статьи. При этом вряд ли кто-то сможет оспаривать и отрицать тот факт, что повышение налогов приводит к ослаблению и прекращению деятельности определенной категории налогоплательщиков. И здесь может идти речь только об организации такой системы налогообложения, которая была бы способна более эффективно влиять на стимулирование как развития, так и потребления, максимально снижая резонанс посткризисного оживления.

Наибольшие дискуссии вызывает вопрос об отрицательном воздействии налогов на экономическое стимулирование, так как налоги уменьшают коммерческие доходы лиц или же доходы, получаемые ими в виде заработной платы. Прибыль с коммерции или же заработная плата – важнейший фактор воздействия на личную материальную заинтересованность. Стоит четко осознавать и согласиться, что люди ставят целью своей деятельности, прежде всего зарабатывание денег (хотя бы для обеспечения необходимыми средствами свое существование) и все факторы, содействующие росту денежных доходов, активизируют трудовую деятельность.

В этой связи необходимо отметить и то, что в условиях унитарного государства особый смысл и значимость может приобретать правильная трактовка принципа справедливости, которая, согласно представлениям автора, должна предполагать точное соответствие построения налогообложения на уровне местных самоуправлений реальным потребностям и возможностям региона в целом, рассматриваемого как единое целое хозяйствующих субъектов – налогоплательщиков, действующих на его территории. На это в конечном итоге нацелены проводимые в Латвии административно – территориальная и региональная реформы.

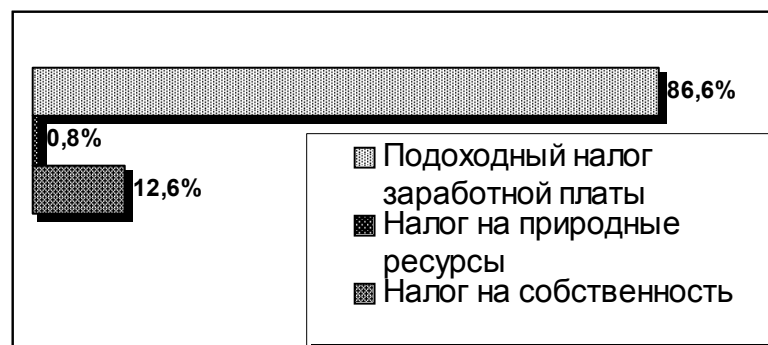
Доходные поступления в 2010 году в бюджеты самоуправлений должны составить 1192,8 млн. латов или 25,8 % от всей суммы консолидированного сводного бюджета и такое процентное соотношение остается практически неизменным на протяжении всего анализируемого периода. Общая доля налогов в общих доходах бюджетов самоуправлений определяется колебаниями от 54,6 % в 2006 году до 60,2 % в 2010 году. Однако при этом обращает на себя внимание тот факт, что доля подоходного налога с населения составляет почти 90% величины налоговых поступлений за весь рассматриваемый период. Так, если в 2006 году подоходный налог с населения, оставляемый в бюджетах самоуправлений, составлял 87,3%, в 2007 году-89,5%, то уже в 2008 году-91,4% и, с учетом возрастающей безработицы, в 2010 году-86,9%. Остальные виды налоговых платежей имеют незначительную амплитуду колебаний к общей налоговой нагрузке в доходной части бюджетов самоуправлений. Так, второй по значимости налог, закрепленный за местным самоуправлением, налог на собственность в 2006 году составил 11,7% от налоговых изъятий, а в 2010 году, несмотря на увеличение его ставки и базы налогообложения, его доля составила 12,6% или увеличилась на 0,9 процентных пункта (таб. 3, рис. 3).

3 таблица

**Структура доходной части бюджетов самоуправления за период 2006-2010г. г.  
(в млн. латов)\***

	2006	2007	2008	2009	2010
	факт			прогноз	
<b>1. Доходы</b>	<b>1032,6</b>	<b>1432</b>	<b>1683,3</b>	<b>1291,1</b>	<b>1192,8</b>
1.1. Налоговые поступления	563,4	782,7	908,4	698	718,5
налоговые поступления в % к доходам	54,6	54,7	54	54	60,2
1.1.1. Подоходный налог с населения	491,9	701,1	830,6	621,7	624,3
в % налоговым поступлениям	87	89,6	91,1	88,8	86,6
1.1.2. Налог на собственность	66,4	74,3	70,7	71	90,3
1.1.3. Налог на природные ресурсы	2,6	2,8	3,1	2	2
1.2. Перечисления из других бюджетов	284	408,1	502,5	412	327,7
1.3. Неналоговые поступления, зарубежная финансовая помощь, собственные и другие доходы	185,2	241,2	272,4	181,1	146,6

\* Используемые автором источники: [10.2- таб.2.10; таб.2.11].



**3 рис.** Структура налоговых платежей в бюджетах самоуправлений в 2010 году

Как показывает изучение вопроса, налог на заработную плату, несмотря на его значимость в ресурсонаполнении бюджета самоуправления, на самом деле с такой ответственностью не справляется. Приходится прибегать к помощи дотационных трансфертов, формируемых из налоговых и неналоговых источников основного государственного бюджета, удельный вес которых в общей структуре доходов бюджетов самоуправлений составляет почти 1/3 или 29,9% в 2008 году и 27,5 % в 2010 году (таб. 3.) Цифровые данные убеждают, что закрепленные налоговые платежи за самоуправлениями не выполняют своей регулирующей и стимулирующей функции, что доказывается активным использованием средств фонда выравнивания, к помощи которого прибегают более 87 % всех самоуправлений Латвии для обеспечения своей минимальной самовыживаемости и количество таких территориальных единиц только возрастает (G. Reshina, A. Vocish, 2010).

На протяжении уже третьего десятилетия бедность охватывает все большее количество административно-территориальных образований в государстве. По сути основным налоговым источником является подоходный налог с населения, который остаётся в распоряжении местных органов с 2010 года в размере 80 %, а остальная его часть 20 % направляется в основной государственный бюджет.

В одной из беднейших стран Европейского Союза одним из главных источников формирования местных бюджетов в Латвии являются налоговые поступления от оплаты за труд, размер которой и так незначителен по сравнению с развитыми странами ЕС. Если учесть, что чем выше (при прочих неизменных условиях) величина налоговой нагрузки на заработную плату, тем меньше остаётся возможностей для позитивных изменений макро и микропропорций в экономике, что является снижением стимулирующих факторов развития регионов и не решает социально – экономических проблем территорий. Исходя из этого вопросы недостаточного обеспечения финансовыми ресурсами и дотационности муниципальных образований являются главными, поскольку такое состояние говорит о том, что в жизни населения не происходит изменений, нет прогресса в развитии территорий, сохраняются отсталость экономики и высокий уровень бедности. Происходит дискредитация самого понятия местного самоуправления.

В распоряжении местной администрации остаются такие бюджетные поступления (кроме безвозмездных перечислений из государственного основного бюджета и фонда выравнивания) как налог на доходы физических лиц и налог на имущество, включая земельный налог, а также местные сборы. Если оценить кадастровую стоимость имущества налогоплательщиков, то она является вполне достаточной для пополнения бюджетов самоуправлений. Но эти налоги не собираются, так как у основной массы населения нет денег. Уровень бедности с каждым годом увеличивается и реальность такова, что большинство населения Латвии не имеют возможности выбраться из того положения, в котором они находятся, т.е. не созданы социально – экономические условия, чтобы сделать их потенциальными плательщиками налогов, а не постоянными просителями социальной помощи. На наш взгляд, ситуация когда работающий и получающий заработную плату пусть даже минимальную, человек или пенсионер за свою пенсию, относится к категории бедных, становится острой проблемой, требующей незамедлительного внесения изменений в социально-экономическую и бюджетную политику государства.

Борьба с усилением роста региональных диспропорций, подрывающих социальные и экономические основы территориального единства страны, являются одной из защитных функций любого современного государства. В Латвийской Республике ещё в конце 90-х годов прошлого столетия была предпринята попытка проведения административно-территориальной и региональной реформ, которые в силу особо обострившихся кризисных явлений лишь к 2010 году в своей структурной завершенности обрели четкие очертания. Вместо 550 ранее существовавших, были созданы новые самоуправления, представленные 9 республиканскими городами, включая столицу государства, а также 109 округов, в состав которых входят районные города и многочисленные поселки. Одного почти 2/3 населения республики проживают в нескольких крупных городах республиканского значения, в том числе в Риге сосредоточено 1/3 всех жителей республики. Экономические диспропорции в региональном развитии приобретают особую остроту в период кризиса и его последующих синдромов, вызывая резкое усиление социально – экономических различий между относительно крупными административно – территориальными образованиями и остальными частями внутри страны. В жизни латвийского народа не происходит реальных улучшений, сохраняется структурная отсталость экономики, высокий уровень безработицы и бедности в депрессивных регионах, отсутствуют реальные и потенциальные предпосылки территориально – регионального развития.

Основной задачей государства должно стать формирование такой стратегии в налоговой политике, которая в условиях бюджетного дефицита, не снижающегося спада экономики и практически отсутствия ее региональных производственных секторов, в том числе и сельского хозяйства, способствовала бы созданию долговременных стимулов как восстановления народного хозяйства, так и последующего роста. В этой связи нельзя не отметить следующий важный аспект рассматриваемой проблемы. И вот какой. На сегодняшний день, надо признать, методологических изменений в прогнозировании и формировании налоговых доходов государства пока нет. Проект бюджета разрабатывается по традиционной схеме, то есть на основе прогноза экономического спада развития народного хозяйства и ожидаемой оценки ВВП. Итоги использования подобных методов парадоксальны, что подтверждается как секвестированием бюджетов

принимаемых в 2009 и 2010 годах, так и «тревожным» ожиданием фактического их выполнения. К этому можно отнести и волюнтаристические подходы к оценке возможных критериев по регулированию экономического роста. О необходимости существенных методологических изменений в прогнозировании налоговых поступлений в формирование доходной части бюджета, убеждают те факты, что например в сценарии макроэкономического развития и формирования налоговой базы на 2006 год, планы демонстрируют увеличение ВВП, размер которого в 2010 году должен был составить 20260 млн. латов при бюджетном профиците 1,5 %. Но уже через 2 года, в принятом государственном бюджете на 2010 год размер ВВП уменьшается почти вдвое и составляет 11891,5 млн. латов, а профицит превращается в его дефицит – 4,4 % (Закон ЛР «О государственном бюджете на 2010 год»: 9, приложение 1).

С помощью налогов можно стимулировать или, наоборот, затормозить экономическую деятельность в стране. Как правило, государство всегда заинтересовано в получении большего дохода в казну, однако делать это только путем установления многочисленных необоснованных налогов или повышения их ставок не целесообразно и не допустимо. В определении стратегии налоговой политики в условиях макроэкономического спада и экономической неопределенности, необходимо исходить из реальных условий, сложившихся в данное время. И любой неправильный шаг в этом направлении может оказаться катастрофическим не только для экономики, но также и для наполняемости бюджета государства и самоуправлений, а значит, в свою очередь, и для социальной сферы страны.

Общезвестно, что вывести страну из кризиса могут только предприниматели. Налоги должны помочь крупным выжить, осуществить необходимую реструктуризацию и выйти на рынок с новым продуктом или услугой – меньшей стоимостью и лучшего качества. Именно в этом видится великая философская идея кризиса как источника развития.

Особая роль в выводе страны из кризиса принадлежит мелким предпринимателям. В Латвии очень мелким, точнее – микробизнесу, с количеством работников менее 5 человек и годовым оборотом до 70 тыс. латов, которые составляют 91% латвийских предприятий. Поддержку с нашей стороны заслуживает предложение о создании возможностей «перевода» безработных и частично занятых в разряд лиц, занимающихся хозяйственной деятельностью. И вот почему. Доля подоходного налога с предприятий за четырехлетний период экономической неопределенности с 2008-2012 гг. демонстрирует резкую тенденцию к снижению в общем объеме налоговых платежей от 503,1 млн. латов или 10,6 % от всех налоговых поступлений в 2008 году до 210,6 млн. латов или 5,8 % в 2009 году, достигнув по прогнозу в 2012 году 77,8 млн. латов или 2,3% (таб. 4).

4 таблица

**Динамика подоходного налога с предприятий в сводном консолидированном бюджете за период 2008-2012г. г. (в млн.латах)\***

	2008	2009	2010	2011	2012
Подоходный налог с предприятий	503,1	210,6	77,0	78,7	77,8
в % к ВВП	3,0	1,6	0,65	0,66	0,63

\* Используемые автором источники: [10.4-таб. 2.1; таб.4.1]

Как показывают расчеты, уменьшение за указанный период составило 425,3 млн. латов, что равняется всему объему планируемых поступлений за весь четырехлетний период с 2009 – 2012 гг. по сравнению только с одним базовым 2008 годом. Доля подоходного налога с предприятий к ВВП на 2012 год определена в 0,6 %, что позволяет утверждать о незначительной роли этого налога в формировании доходов бюджета (таб. 4). Между тем, стимулирующая и регулирующая функция этого вида налога в развитие предпринимательской активности огромна. Поэтому вполне оправданным можно считать направления, которые предусматриваются в либерализации этого вида налогов. При этом, утверждаем, что предусмотренные льготы являются незначительными, чрезвычайно сложными и запутанными в процессе их администрирования. Думается, более целесообразным может быть в этих чрезвычайных условиях введение налоговых каникул на 2 – 3 года по рассматриваемому виду налога. Рассчитанный, но не уплаченный налог можно простить налогоплательщику спустя 2 – 3 года и разрешить зачислить в прибыль фирмы при определенных условиях и обстоятельствах. Например, если прибыль на дивиденды не выплачивалась и если в течении этого времени общая сумма всех других налогов в бюджет не снижалась. Впрочем, можно и отказаться от всяких условий, лишь бы коммерсант продолжал работу, предоставляя и сохраняя рабочие места в условиях возрастающей безработицы.

Прибыль с коммерции или же заработная плата – важнейший фактор воздействия на личную материальную заинтересованность. Стоит четко осознавать и согласиться, что люди ставят целью своей деятельности, прежде всего зарабатывание денег (хотя бы для обеспечения необходимыми средствами свое существование) и все факторы, содействующие росту денежных доходов, активизируют трудовую деятельность. В этой связи считаем целесообразным для усиления регулирующей и стимулирующей функции налогов в дальнейшем предусмотреть не менее чем на 5 лет введение дифференцированного норматива отчислений подоходного налога с предприятий в бюджет местного самоуправления, т.е. «по месту его рождения» в сочетании с уменьшением дотационности из государственного основного бюджета на выравнивание минимальной бюджетной обеспеченности. (G. Reshina, A. Vocish, 2010)

Вышеперечисленное можно отнести к физическим лицам – хозяйственникам. Здесь остается менять налоговую политику более решительно и, прежде всего, отменяя все существующие запреты, освобождая желающих стать микрохозяйственниками от сложного ведения учета собственных расходов. В этой связи положительным примером должно явиться активное и конструктивное обсуждение представителями науки и бизнеса поправок к проекту Закона ЛР «О налоге на микропредприятия», которые были учтены и приняты. Так, например, совершенно не аргументировано и не обдуманно закладывалась налоговая ставка для микробизнеса в 20%, если объемы деятельности не превышают 70 тыс. латов в год и 30%, если этот лимит превышен. Однако, расчеты очевидно доказывали, что, высокая планка значительно превышает средние значения трех видов налогов – подоходного налога с предприятий, подоходного налога с населения и социальных платежей, которые в 2010 году составляют 16% от ВВП (Министерство финансов ЛР, 2009, 2010 :10-10,1; 10.2 – таб. 2.1; 2.2; 2.3). Микробизнесу вместо этих же трех налогов предлагалось уплачивать на четверть больше. Такая «льгота» способна погубить остатки латвийского бизнеса и вместе с ним – всякую надежду на оживление.

Между тем, так сложилась структура экономики в Латвии, что именно в предпринимательской сфере микробизнеса находится сейчас реальный источник реанимирования экономической активности и чтобы он проявился, необходимо решительно проводить обоснованную налоговую политику. Государственное регулирование в кризисной фазе состояния экономики должно быть направлено на реальные достижения устанавливаемых размеров налоговых платежей и сборов, достаточных как для финансирования социального обеспечения и оказания социальной помощи в условиях роста безработицы, так и для инвестирования средств в увеличение занятости с целью обеспечения достаточного экономического потенциала для выхода из кризиса и последующих социальных гарантий.

### **Выводы**

В заключении представляется необходимым добавить, делая следующие выводы.

Исследование доказывает, что повышение ставок по отдельным видам налогов в временном лаге экономического падения не только не приводит к наполняемости бюджета, но и вызывает его сокращение, что подтверждает тезис о том, что величина налоговых поступлений определяется не столько совокупной долей налоговых изъятий, сколько размером налоговой базы. Платежи в бюджет уменьшаются из-за сокращения объемов предпринимательской деятельности, перемещения капитала за пределы национальной экономики и в теневой сектор, а также уклонениями от уплаты налогов.

Рестриктивными методами не удалось решить проблему наполняемости бюджета, что, в конечном результате, закономерно привело к многократному увеличению внешних заимствований для выполнения минимально необходимых обязательств государственного управления.

Рост государственного долга, достигший за рассматриваемый период предела, установленного Маастрихтским договором, сопровождается тем не менее резким сокращением бюджетного финансирования почти всех социальных программ при том, что процентные платежи по использованию зарубежных трансфертов превышают размеры национального финансирования в таких сферах как образование, медицина, наука, культура.

Закрепленные за самоуправлениями налоги не выполняют своей регулирующей и стимулирующей функции, что подтверждается активным использованием фонда выравнивания, помощь которого постоянно используют более 87% всех латвийских самоуправлений для обеспечения своей минимальной выживаемости.

В одной из беднейших стран Европейского Союза одним из главных источников формирования местных бюджетов являются налоговые поступления от оплаты труда, размер которой составляет наименьшую величину в странах ЕС. Подоходный налог с

населения достигает 90% от всех налоговых платежей, формирующих доходную часть бюджетов самоуправлений. При этом налог на собственность как второй по значимости налог в местные бюджеты при оцененной кадастровой стоимости недвижимости способен теоретически выполнять свою роль, но практически, планируемые поступления в полном объеме и в срок не возможны, так как у основной массы населения денег нет.

Уровень бедности с каждым годом увеличивается и реальность такова, что большинство населения не уехавшего в поисках работы и социальных гарантий за пределы Латвии не имеют возможности выбраться из того положения, в котором они находятся, так как отсутствуют социально-экономические условия, что бы сделать их потенциальными плательщиками налогов, а не постоянными просителями социальной помощи.

Основной задачей государства должно стать формирование такой стратегии в налоговой политике, которая в условиях не снижающегося экономического спада и бюджетного дефицита способствовала бы созданию долговременных стимулов как восстановлению народного хозяйства, так и его последующего роста. В этой связи представляется оправданным для усиления стимулирующей и регулирующей функции налогов, налог на прибыль (подходный налог с предприятий), размер которого составляет катастрофически незначительную величину-0,6% от ВВП, закрепить на нормативной основе за бюджетами самоуправлений, т. е по месту рождения».

Современные исследования убеждают, что координаты "точки Лаффера"(порога "налоговой безубыточности") различны для каждой экономической единицы, и определение границы двух фискальных зон -нормальной и предельной –может соответствовать действительности только при условии осуществления всех расчетов в разрезе отдельных хозяйствующих субъектов, т.е. на микроуровне

Теория и практика налогового регулирования экономики свидетельствует о постоянно возрастающей тенденции конвергенции основных налоговых теорий и их адаптации к конкретным социально-экономическим условиям, которая в перспективе, очевидно, приведет к созданию единой научно-обоснованной (комплексной) концепции налогообложения и ее приложений к решению насущных задач экономического развития на всем пространстве ЕС.

В основе этой концепции, как представляется, должны лежать следующие положения:

- строгое соблюдение принципов налогообложения, сформулированных классической школой должны являться критерием концептуальной эффективности налоговой системы;
- точное определение сферы государственного и регионального влияния на экономические процессы и, соответственно этому, применения возможностей налогового мультипликатора;
- объективная оценка, исходя из реальной ситуации в экономике, эффективного соотношения между налоговым и заимствованным финансированием сальдо государственного бюджета с целью дефинирования кризисных и дефляционных последствий в составляющей экономического ожидания и неопределенности;
- определение рационального соотношения структуры налогообложения с точки зрения сочетания прогрессивных и пропорциональных налогов по масштабам налоговых изъятий и объектам налогообложения;
- объективный анализ возможных последствий и результатов увеличения (или снижения) налогов с учетом обеспечения необходимой доходности в бюджетной системе и стимулирования деловой и инвестиционной активности в конкретных условиях и в разрезе отдельных бизнес-структур, т.е. на микроуровне;
- научно обоснованная методика определения предельного уровня налогообложения;
- объективный учет особенностей государственного устройства при определении состава налогов, способов и методов их взимания и перераспределения.

Все вышесказанное позволяет сделать **основной вывод** о том, что разработка и практическое применение эффективной системы налогообложения должна представлять собой целостную налоговую концепцию и являться основой в формировании стратегии налоговой политики, отсутствие которой препятствует преодолению кризисных явлений.

#### **MAIN APPROACHES TO TAXATION POLICY FORMATION**

*It should be noted finally, that the following conclusions could be drawn.*

*The research has proved that the taxation rate increase in separate kinds of taxes during the period of economic slowdown will not fill in the budget; on the contrary, such line of policy will result in budget reduction; thus confirming the point that the amount of the tax receipts depends not so much on the overall value of tax bites, but rather on the value of the profits tax base. Payments into the budget are shrinking on*

account of declining business activity, the fund moved outside the national economy and into the shadow economy sectors, as well as on account of tax evasion.

Restrictive measures proved ineffective as a solution for the problem of filling the budget, but eventually and unavoidably resulted in manifold increase of the amount of external borrowings in order to meet at least the minimum liabilities of the state management.

The upsurge of the state debt has achieved during the period under consideration the limits set by the Treaty of Maastricht, which is combined with acute curtailment of budgetary funding for all the social programs as the interest payments for the foreign transfers exceed the amounts of state funding for education and science, medicine, and culture.

The taxes designated for the local governments do not fulfill their regulatory and promotional functions, which is evidenced by regular drawing on the Cohesion Fund, as 87% of all the Latvian local governments draw on the latter to ensure their minimum survival.

In one of the EU poorest countries the tax revenue from labour remuneration constitutes the main source of local budgeting, the value of the labour remuneration being the smallest in the EU countries. The personal income tax is up to 90% of the total tax receipts forming the budget revenue. The property tax being the second most significant tax for the local budgets taking into account the cadastral values of the real estate, in theory, could be effective, but in practice the tax receipts, timely and in full, are unattainable as the majority of the population just do not have the money.

Poverty rate is on the increase by year, and in reality the majority of the population who have not gone abroad outside Latvia in search of employment and social security protection, are not able to overcome their current difficulties as there are no social and economic conditions to help them become tax payers rather than regular applicants for social allowance.

The main task of the government under the conditions of persistent economic recession should be understood as formation of the strategic taxation policy of creating long-term incentives for economic recovery, redevelopment and growth. In this connection, it seems to be reasonable to amplify the regulatory and promotional functions of the taxation by entering the income tax (tax on profits collected from the enterprises, which, incidentally, amounts to a tragically small 0, 6% from GDP) into the regulatory standards base and allocate this to the local government budgets, or according to the "place of birth"

Recent research has proved that the ideal points on Laffer curve (which is the threshold of breaking-even taxation) will differ for different economic entities and the delineation of the two fiscal areas – the normal one and the exceeding the allowable one will be plausible only on condition that all the relevant calculation of taxes are conducted linked to the specific economic entity, i.e. at the micro level.

To overcome the economic crisis and its consequences in the economy of Latvia and to ensure the subsequent social and economic recovery and development, a scientifically based approach to formation of taxation policy and strategy is required. In the paper the theoretical bases of taxation is analysed in order to create the provisions for sustained receipt of tax revenue and non-tax incomes based on fundamental concepts of taxation. The empirical approaches are used to give reasons for and to prove the necessity to develop an integral concept of taxation in keeping with the specific social and economic conditions allowed to single out a number of important directions in formation of the strategy of taxation policy. As we see it, the following statements should underlie the concept:

- strict observation of the taxation principles as formulated by the classic school should serve as the criterion of the conceptual effectiveness of the taxation system;
- exact specification of the sphere of both state and regional influences on the economic processes, and accordingly, employment of the possibilities of a new tax multiplier;
- the objective, based on the actual economic situation, appraisal of the effective relationships between the financing of the budget balance from tax revenue and from borrowed reserves with the purpose of defining the consequences of recession and deflation in the constituent of the economic expectations and uncertainty;
- discovering of the rational structure of taxation in terms of relative proportions between the progressive taxation and proportional taxation regarding the amount of bite of taxes and objects of taxation;
- the objective analysis of the foreseeable consequences and outcomes of tax cuts taking into account both securing of the necessary profitability of the taxation system and facilitation of business and investment activity in the specific conditions;
- scientifically grounded methods to determine the utmost amount of taxation;
- objective appraisal of the peculiarities of the state structure in defining the tax composition, ways and methods of tax collection and redistribution;

**Key words:** budgetary resources, fiscal (earning) basis strategy, taxation system, taxation policy.

### Литература

1. Arthur B. Laffer "Taxes, Depression, and Our Current Troubles", Wall Street Journal September 22, 2009 page A25.
2. G. Reshina, A.Vocish. Formation of the Budgetary Policy at the Regional Level in the Latvian Republic-International Conference 'New Socio-economic Challenges of Development in Europe-2010, Riga, University of Latvia ,October 7-9, 2010.
3. Henry William Spiegel The Growth of Economic Thought. Duke University Press, London, 1991, P 668.
4. Банхаева Ф. Х. Финансовое планирование и моделирование налоговых поступлений. Монография.-Санкт-Петербург, 1998 – 120 с.

5. Дж. М. Кейнс. Общая теория занятости, процента и денег. – М. Прогресс, 1978.
6. Кортьева Т. Ю. Кривая Лаффера: теоретический аспект в практическом преломлении-Финансы №11, 2009, стр. 74-75.
7. Грегори Мэнкью. Принципы экономики./ перевод с английского. – СПб. Питер Ком, 1999 – 784 с.
8. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Соцэкгиз, 1962.
9. LR 2010.gada 20.decembra „Par valsts budžetu 2010.gadam.”(“LV”,206(4398),30.12.2010)
10. <http://www.fm.gov.lv> \_ FMPask \_A\_301009. doc; Likumprojekta "Par valsts budžetu 2010. gadam" paskaidrojumi.
- 10.1. \_FMPask\_D\_301009.doc; Likumprojekta "Par valsts budžetu 2010. gadam" paskaidrojumi. 2. nodaļa. Fiskālais apskats.
- 10.2. \_FMPask\_E\_301009.doc; Likumprojekta "Par valsts budžetu 2010. gadam" paskaidrojumi. 2.3. nodaļa. Pašvaldību budžets.
- 10.3\_FMPask \_AJ\_ 301009.doc; Likumprojekta "Par valsts budžetu 2010. gadam" paskaidrojumi. 6. nodaļa. Valsts finansiālo saistību. kopsavilkums.
- 10.4 \_FMZino \_ 301009.doc; Vidēja termiņa makroekonomiskās attīstības un fiskālās politikas ietvars 2010-2012.g.

**Īteikta: 2010 m. spalio 5 d.**

**Priimta publicuoti: 2010 m. gruodžio 2 d.**

**Pastaba: straipsnis parengtas pagal  
Latvijas Respublikoje galiojančius  
straipsnių rengimo reikalavimus.**