

ISSN 1818-3360

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ бюллетень

НИЭИ

Научно-исследовательского экономического института
МИНИСТЕРСТВА ЭКОНОМИКИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

5 • 2014

Промышленный и технологический инжиниринг

Интегрированная структура управления

Межотраслевые комплексы

Налоговая система

Вторичные ресурсы

СОДЕРЖАНИЕ

ПРОМЫШЛЕННЫЙ И ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ ИНЖИНИРИНГ

Пинигин В.В., Заливако С.Г. Создание условий для развития промышленного и технологического инжиниринга в Беларуси	4
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---

ИНТЕГРИРОВАННЫЕ СТРУКТУРЫ УПРАВЛЕНИЯ

Бахмат А.Б. Создание интегрированной структуры управления на базе отечественных цементных заводов	14
---------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

ПРОМЫШЛЕННАЯ ПОЛИТИКА

Таболов А.Г. Теоретические и практические аспекты проведения стабилизационной промышленной политики	25
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

МЕЖОТРАСЛЕВЫЕ КОМПЛЕКСЫ

Селицкая Е.Н. Лесопромышленные комплексы Беларуси и России: внешнеторговые связи, проблемы, перспективы	32
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

Соколовская Е.В. Особенности прогнозирования развития молочнопродуктового подкомплекса Республики Беларусь	40
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА

Разумов И.А. Прямое налогообложение - важнейшее направление совершенствования национальных налоговых систем	46
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

ВТОРИЧНЫЕ РЕСУРСЫ

Шушкевич А.М. Внедрение депозитно-возвратной системы сбора потребительской тары	55
---------------------------------------------------------------------------------------	----

РЕЦЕНЗИИ

Рецензия на монографию «Современная Беларусь: общество и экономика периода преобразований» под редакцией Войцеха Коседовского	65
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----

Резюме	67
--------------	----

Summary	69
---------------	----

ПРЯМОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ - ВАЖНЕЙШЕЕ НАПРАВЛЕНИЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЦИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ

Разумов И.А.,

*кандидат экономических наук, доцент,
Полесский государственный университет, г. Пинск*

Эффективность системы налогообложения любого государства определяется элементами налогообложения, представленными объектами и субъектами обложения налогами, налоговыми ставками и периодичностью представления расчетов и уплаты налогов. При этом необходимо учитывать принципы налогообложения. В настоящее время нет оснований говорить о завершенности не только практики, но и теории налогообложения. Во многих странах налогообложение основано не только и даже не столько на выявленных законах и закономерностях в его организации, сколько на некоей интуиции органов государственной власти той или иной страны. Иными словами, правительства этих стран применяют свои решения по налоговым ставкам, объектам обложения и видам налогов на основе требуемого количества поступлений в бюджет в соответствии с планируемыми суммами государственных расходов. Не является исключением в данном вопросе Беларусь и другие страны. Так, в последние годы наблюдается повышение ставок налога на добавленную стоимость (НДС) в странах ЕС и СНГ. В Беларуси ставка по НДС изменялась неоднократно, составляя в начале 90-х годов 28%, затем 24, 20, 18, а с 2010 г. – снова 20%. На Украине соответствующими статьями Налогового кодекса (НКУ) предусмотрено поэтапное снижение ставок по данному налогу, а также по налогу на прибыль. До 2014 г. снижение производилось, но с отставанием от плановых показателей. В 2014 г. Правительство Украины планировало снизить основную ставку НДС на 3% (с 20 до 17), налога на прибыль – на 1% (с 19 до 18%) [1]. Однако по состоянию на начало 2014 г. средств в бюджете Украины катастрофически не хватает. Даже если в связи с последними полити-

ческими событиями Правительство Украины пойдет по пути дополнительного снижения или наоборот – повышения налоговой нагрузки, к теории налогов, с точки зрения платежеспособности субъектов это решение будет иметь косвенное отношение.

В Казахстане ставки НДС и налога на доходы физических лиц предельно малы – соответственно 12 и 10%. Однако налоговая нагрузка на субъекты и экономику примерно такая же, как в России, Беларуси и других странах СНГ: нагрузка на экономику – более 30%, на субъекты – более 80%. При этом руководство Республики Казахстан продолжает инициировать вопросы дальнейшего снижения налоговых ставок, что тем не менее не уменьшит среднюю налоговую нагрузку на субъекты, но сместит вектор этой нагрузки на сырье – добывающие экспортоориентированные предприятия.

Франция и Великобритания в 2012 г. повысили ставки НДС на 2% (с 19 до 21%). Страны Балтии последние 6 лет несколько раз повышали и понижали ставки НДС и остановились на единой для них ставке в 21%. Израиль за последние 25 лет понижал и повышал ставку НДС 10 раз, начиная с 12% и остановившись на 19%. В свою очередь США и Япония отказались применять у себя НДС по причине значительного (вдвое) повышения государственных расходов по сбору данного налога. В Германии местных налогов значительно больше, чем в Великобритании, во Франции количество местных налогов минимальное.

Ставки различных налогов в странах мирового сообщества достаточно разнообразны, но налоговая нагрузка близка по группам стран в зависимости от уровня экономического развития и социального налогообложения. Так, по пока-

зателю налоговой нагрузки на экономику можно выделить:

1) группу развитых стран с подразделением их на две подгруппы –

а) с высоким уровнем социального налогообложения – 35-60% (страны ЕС-15);

б) с более низким уровнем социального налогообложения (США, Япония) – 25-35%;

2) группу стран СНГ – 30 - 40%.

По показателю налоговой нагрузки на субъекты уровень влияния социального налогообложения не столь заметен, так как в развитых странах мира пока преобладают прогрессивные шкалы ставок, верхний уровень которых за последние 20 лет значительно уменьшился - примерно вдвое, с 70 до 30-35%. Тем не менее по группам развитых стран мирового сообщества налоговая нагрузка на субъекты (55-65%) почти на 20% ниже, чем в странах СНГ (80-85%) по причине прежде всего более низкой прибыльности предприятий развивающихся стран. Например, рентабельность продукции белорусских предприятий по итогам работы в 2013 г. составила в среднем 8,3% [1]. При такой рентабельности работы прямое повышение ставок может оказать сильное деструктивное воздействие на экономику страны. Тем не менее косвенные меры воздействия на налогоплательщиков правительство республики пытается применить. Например, в 2012 г. было принято решение о налоговом учете объемов реализации только по факту отгрузки, что чревато вымыванием денежных средств у коммерческих организаций в условиях хронических неплатежей со стороны покупателей. Еще в 1998 г. курсовые разницы не были объектом налогообложения в республике, так как учитывались в качестве увеличения или уменьшения фонда переоценки статей баланса (в настоящее время - добавочного фонда). Однако с 1999 г. Министерство финансов приняло решение об обложении этого весьма и весьма условного объекта, обязав предприятия учитывать курсовые разницы в виде внереализационных доходов и внереализационных расходов. И только вмешательство Национального банка Беларуси, терявшего значительные средства в операциях купли – продажи инвалюты, позволило в конце 2011 г. – начале 2012 г. приостановить до конца

2014 г. взимание налогов с этого объекта [2]. С 2013 г. правительство Олланда во Франции ввело повышенное подоходное налогообложение физических лиц с высоким размером годовых доходов в связи с нехваткой средств в республиканском бюджете.

Основная причина таких действий правительств разных стран мирового сообщества заключается, прежде всего, в наличии неудовлетворенной потребности государств в собственных доходах в условиях скрытых или явных дефицитов ежегодно планируемых государственных бюджетов. Это в равной мере относится как к развитым, так и развивающимся странам, в том числе к Республике Беларусь. Причем к Беларуси это имеет большое отношение по причине отсутствия у республики серьезных сырьевых запасов. Единственный ресурсный потенциал Беларуси – интеллектуальная собственность. Но инновационная деятельность в белорусском государстве только начинает разворачиваться. В этом смысле в России, Казахстане, Туркменистане и Узбекистане проблем намного меньше по причине наличия значительных запасов полезных ископаемых на территориях этих стран и относительно небольшой численности населения. Гораздо более сложная в сравнении с Беларусью ситуация на Украине объясняется прежде всего высокой плотностью населения и относительно небольшой стоимостью остатков сырьевых запасов на одного жителя страны. В связи с этим планируемое правительством Украины снижение ставок по основным налогам имело в основном рекламный характер и нивелировалось повышением имущественного и социального налогообложения, отчислениями в дорожный фонд, а также уменьшением льготного налогообложения физических лиц. В Беларуси правительство также нередко применяет те же непопулярные меры, снижая перечень и размер тех или иных налоговых льгот. Например, с 2000 г. значительно возросла налоговая нагрузка в связи с переходом на зачетную систему определения НДС к уплате, расширилась расчетная база по социальным налогам, НДС и налогу на прибыль. После неоднократного уменьшения количества налогов

за последние четыре года (с 2010 по 2013 г.), опять наметился процесс увеличения их количества в связи с вводом с 2014 г. налога на вмененный доход СТО (по примеру РФ) и налога на эксплуатацию транспортных средств. При этом Правительство республики в лице Министерства финансов находится в ежегодном поиске средств для финансирования государственных расходов. И это при 8,3% рентабельности производства продукции в среднем по предприятиям республики.

Само по себе уменьшение или увеличение налоговых льгот, количества налогов, налоговых баз и налоговых ставок не является чем-то неудовлетворительным, так как определяется государством как требование дня. Тем не менее первоочередная проблема заключается в следующем.

Базовые принципы налогообложения, как известно, были выработаны еще А. Смитом: принцип справедливости – каждый подданный государства должен платить налоги сообразно своим доходам; принцип определенности – каждый налог должен быть четко определен по срокам уплаты и методике расчета; принцип удобства – каждый налог должен уплачиваться наиболее удобным для плательщика способом; принцип простоты взимания – каждый налог должен взиматься наиболее простым для плательщика способом; принцип эффективности – государство должно взимать налогов ровно столько, сколько надо для выполнения им своих функций, т.е. не для накопления. Приведенное можно дополнить принципами, выработанными А. Вагнером (равномерность распределения налоговой нагрузки и минимум издержек на изъятие налогов); принципом необлагаемого минимума доходов, выработанным представителями социального направления классических теорий, и принципами налогообложения, определенными в последние десятилетия (принцип горизонтального равенства – субъекты, находящиеся в равных условиях, должны платить одинаковое количество и сумму налогов; принцип вертикального равенства – субъекты, находящиеся в лучших экономических и природных условиях, должны платить больше налогов; принцип гибкости –

при изменении природно-экономических условий должна изменяться система налогообложения; принцип стабильности – при неизменности природно-экономических условий должна оставаться неизменной и система налогообложения; принцип отсутствия двойного налогообложения – один объект не должен облагаться более чем одним налогом; принцип множественности налогов – при повышенной налоговой нагрузке государству выгодно налоговую нагрузку распределять между большим количеством налогов по сравнению с периодом невысокой налоговой нагрузки). Обратим внимание на последний приведенный нами принцип, который нередко называют правилом диффузии (множественности налогов). Суть заключается в оригинальном решении проблемы высокой налоговой нагрузки на субъекты и экономику в тех или иных странах: большим количеством налогов, но меньшими ставками по каждому из них. Процесс множественности налогооблагаемых объектов, таким образом, выражает общемировое правило воздействия государства на психологию плательщиков налогов, чтобы последние относительно безболезненно расставались со своими денежными средствами в фонд государства. Конечно, такой процесс психологического воздействия государства далеко не всегда является глобально продуманным, а формируется постепенно и понемногу, путем добавления налогов с относительно небольшой налоговой нагрузкой, незначительным постепенным повышением ставок, незначительным сокращением налоговых льгот и расширением номенклатуры статей, составляющих объект обложения тем или иным налогом. Порой это происходит интуитивно в результате поиска денежных средств в условиях повышенного размера государственных расходов. А должно происходить наоборот – не удерживанием или постепенным увеличением налоговой нагрузки, а снижением государственных расходов путем их концентрации по наиболее перспективным направлениям. Например, в Беларуси – на развитие инновационной деятельности как единого общегосударственного механизма. Кроме того, множественность налогов создает

еще и другую опасную для любого государства ситуацию – снижение эффективности и качества управления налоговой нагрузкой на субъекты и экономику, так как отследить элементы нагрузки по ряду (множеству) налогов в условиях изменчивости производства по дням и месяцам по объемам и ассортименту крайне сложно. В результате во всех странах мирового сообщества, в том числе в Беларуси, практически отсутствует устойчивый системный массив данных о налоговой нагрузке на субъекты в среднем по странам и тем более по группам и подгруппам коммерческих организаций. По нашему мнению, подобный контроль должен быть обязательно, так как в тот или иной период времени правительству необходимо принимать решение об увеличении налоговой нагрузки или сокращении расходов. Согласно теории налогового бремени на основании общепризнанных результатов исследования, проведенного Лаффером, максимальная налоговая нагрузка на субъекты не должна превышать 30% при практически допустимом ее значении 50%. Фактические ее значения по далеко не полным данным по странам колеблются от 50 до 85% и более (данные рейтинга Всемирного банка).

Практически все страны мирового сообщества стремятся повысить удельный вес прямых налогов, но ни одна из них пока не достигла 100% прямого налогообложения. Забывая о стратегии в своем макроэкономико-налоговом поведении, правительства многих стран нередко повышают уровень косвенного налогообложения. В определенной мере этому способствует незавершенность частных теорий прямого и косвенного налогообложения, в которых до настоящего времени не решен вопрос о преимуществах прямого или косвенного налогообложения. К настоящему времени даже возникла проблема переоценки критериев подразделения налогов на прямые и косвенные. В результате в Беларуси, например, Министерство финансов формирует, кроме групп прямых и косвенных налогов, еще две условные группы – смешанных и прочих налогов. В связи с этим нередко перемещение из этих двух групп налогов в группу прямых приводит к искусственному повышению удельного веса пря-

мых налогов. Например, до 2010 г. земельный налог был включен в группу смешанных, а с 2010 г. – в группу прямых налогов [3].

Историческая динамика возникновения и развития налогообложения в разных регионах позволяет сделать вывод, что изначально налоговые системы возникали на основе одного прямого налога, представленного налогом на доходы. Так было в Древнем Египте, в котором ставка налога зависела от размера земельного участка и плодородия почвы. В Древнем Риме такой налог (ценз) определялся не только размером плодородия почвы, но и количеством виноградных лоз и оливковых деревьев. В Древней Руси размер дани как основополагающего налога определялся киевскими князьями, а затем при раздробленности Руси – отдельными княжествами по количеству и объему ремесел. В городах – государствах Древней Греции такой налог (литургия) зависел от размеров капитала богатых граждан. Лишь с течением времени за столетия по мере роста административной власти и монопольного положения государственных органов управления появилось и распространилось косвенное налогообложение. Наиболее яркий исторический пример – Римская империя, в которой впервые появился налог с оборота (налог на продажу рабов). Причем, историческая динамика экономического развития государств и уровня налогообложения в них позволяет сделать вывод об обратной зависимости между удельным весом косвенных налогов и уровнем развития национальной экономики той или иной страны. В древние времена ярким примером такой зависимости можно считать Византию, на последние десятилетия существования которой приходилось примерно 40 – 50 наименований налогов в условиях неэффективного рабского труда и существования наемной армии.

При всем разнообразии подходов к сущности косвенных налогов и их эффективности наверняка можно определить состав прямых налогов – это подоходное налогообложение, представленное налогом на прибыль субъектов и налогом на доходы физических лиц. В настоящее время в развитых странах мира доля подоходных нало-

гов в их общем объеме составляет от 45 до 65%, в то время как в странах СНГ – примерно 20-25%, в том числе в Беларуси – около 20% (налог на прибыль и подоходный налог).

В оценке доли косвенных налогов в настоящее время существуют серьезные теоретические проблемы. Так, косвенными налогами принято считать налоги на потребление. Однако, как показала практика, на потребителя в условиях значительного спроса на продукцию и товары можно переложить и косвенные, и прямые налоги. Кроме того, в каждом государстве есть налоги (например, экологический), которые нельзя отнести к косвенным или прямым. Именно по этой причине в Беларуси официально функционируют третья и четвертая группы налогов. В связи с этим ряд исследователей актуализирует в настоящее время вопрос о необходимости дополнительных исследований в этой области [4-7]. В нашем понимании суть косвенности и прямоты заключается в корреспондировании (соответствии) объектов обложения тем или иным налогом с источником его уплаты. В этом смысле любые имущественные налоги (на землю, капитал, недвижимость) – косвенные. Кроме того, следует учесть тот факт, что соответствие объекта обложения налогом источнику его уплаты (доход) должно быть выражено в ориентации налога на положительный конечный финансовый результат (прибыль). Если размер налога от конечного финансового результата не зависит, то это значит, что налог имеет явно выраженный косвенный характер. Другими словами, содержательная, а не формальная трактовка прямоты и косвенности тех или иных налогов позволяет сделать вывод о неэффективности налогообложения любых объектов, отличных от полученной субъектами предпринимательства прибыли. Таким образом, в своем содержательном понимании именно налог на прибыль (подоходный корпоративный налог) является наиболее эффективным в составе национальных налоговых систем всех стран, в том числе Республики Беларусь. Отсюда следует вывод о целесообразности объединения всего множества налогов в национальных системах налогообложения каж-

дого государства в один – налог на прибыль (подоходный корпоративный налог). Его можно назвать единым налогом на прибыль, или единым подоходным корпоративным налогом. Замена таким единым (единственным) налогом всего существующего ныне многообразия частных налогов позволит на порядок повысить эффективность управления налоговой нагрузкой на субъекты любого государства с параллельным решением вопроса о полной прямоте налоговой системы и предельной ее простоте в будущем. В рамках такого понимания очевидно, что практически во всех странах мирового сообщества – в развитых и развивающихся – эффективность национальных систем налогообложения далека от совершенства. Формальными признаками при этом является множественность объектов налогообложения с включением в их состав расходов. Рассмотрим этот вывод на приведенном ниже примере (см. таблицу).

Согласно данным таблицы, по мере роста удельного веса текущих затрат на производство реализованной продукции при неизменности цены продажи по мере снижения прибыльности продаж сумма НДС имеет одно и то же значение – 20 млн руб. Если фактическая рентабельность окажется ниже нормальных значений (варианты 2-4), то источником уплаты НДС будут не только текущие (операционные) затраты, но и прибыль предприятия. При этом чем ниже размер полученной прибыли, тем больше «прибыльных» денег субъект предпринимательства использует на уплату НДС в бюджет государства. В условиях низкой рентабельности (вариант 4а) косвенный налог в форме НДС приводит предприятие к убытку (сравним варианты 4 и 4а). Выполненные нами расчеты показывают, что при нормальной налоговой нагрузке на субъекты коммерческой деятельности в 95 случаях из 100 налоги должны быть составной частью необходимого продукта, т.е. текущими затратами субъекта. И только 5% нормальной величины налогов должно уплачиваться за счет прибыли субъекта, т.е. «прибыльные» денежные средства субъектов преимущественно используются на расширенное воспроизводство – расширение деятельности субъектов налоговых платежей [8]. Как

Влияние косвенного налога в форме НДС с продаж на прибыль предприятия, млн руб.(цифры условные)

Показатель	Варианты				
	1	2	3	4	4а
Валовая выручка от реализации продукции	120	120	120	120	120
в том числе:					
текущие затраты по реализованной продукции	80	90	100	110	110
рентабельность реализованной продукции - факт	25,0%	11,1%	0,0%	-9,1%	9,1%
валовая прибыль – факт	20	10	0	-10	10
ставка НДС с продаж	20%	20%	20%	20%	0%
НДС с продаж	20	20	20	20	0
Рентабельность продукции-норма	15%	15%	15%	15%	15%
Валовая прибыль-норма	12	13,5	15	16,5	16,5
НДС с продаж - за счет прибыли	0	3,5	15	16,5	0
НДС с продаж – затраты	20	16,5	5	3,5	0

Источник: расчеты автора.

видим, такое углубленное понимание источника уплачиваемых налогов в качестве чистого дохода (а не просто дохода, как представлено в большинстве литературных источников [4-6]) на базе основных положений теории прибавочной стоимости К. Маркса позволяет сделать конкретный вывод об эффективности ныне действующих национальных налоговых систем стран мирового сообщества, в том числе Республики Беларусь. И эти выводы – отнюдь не в пользу противников теории единого налога. Идея единого налога в теории и практике налогообложения предлагалась исследователями уже в течение нескольких сотен лет. Впервые она появилась еще в средние века, когда в целях привлечения к несению налогового бремени привилегированных классов общества была создана теория единого акциза [7. С. 68]. В XVIII веке на смену ей пришла теория единого налога на рентный доход землевладельцев, предложенная физиократами (Дж. Локк, Ф.Кенэ, А. Тюрго), теория «королевской десятины» С. де Вобана, а впоследствии (конец XIX века) активная деятельность в США Г. Джорджа [4. С. 69-70; 5]. По их представлениям, истинным источником доходов всех субъектов был признан рентный доход. Обложив землевладения единым земельным налогом, выражающим всю налоговую нагрузку го-

сударства, можно было простым способом решить вопрос налогообложения истинных источников полученных доходов. Позднее появились теории единого налога на расходы, единого налога на капитал (Э. Пфайффер, Э. де Жирарден – 50-60-е годы XIX века). Однако всем упомянутым теориям единого налога был присущ, по нашему мнению, один существенный недостаток – в качестве единственного их авторы предлагали налог в условиях нерешенности вопроса эффективности прямого и косвенного налогообложения.

В XIX веке К. Марксом и Ф. Энгельсом был выдвинут тезис о замене множества действующих налогов в национальных системах единственным налогом на чистый доход [9. С. 498]. Именно в таком прямом налогообложении Маркс и Энгельс видели «прозрачность» объектов обложения в прямой связи именно с конечным финансовым результатом деятельности предпринимательских структур. К сожалению, ни К. Маркс, ни Ф. Энгельс специально вопросами теории налогообложения не занимались, что дало основание большинству исследователей интерпретировать их вывод только как средство борьбы с классом эксплуататоров в защиту угнетенного рабочего класса [5; 9]. Так, Пушкарева В.М. пишет: «К. Маркс,

провозглашая в «Коммунистическом манифесте» (1848) установление единого прогрессивно-подходящего налога, не подразумевал возможность вытеснения всех прочих налогов. Он видел в указанном налоге лишь средство уничтожения капитала и капитализма» [5. С. 34]. Вполне возможно, что К.Маркс допускал функционирование и других налогов (например, на капитал, имущественных). Однако то, что он видел явное преимущество прямых налогов перед косвенными – факт неоспоримый. Интуиция К. Маркса и Ф. Энгельса в предложенном ими варианте налогообложения далеко не бесосновательна с экономической точки зрения по той причине, что только Марксом в истории экономической науки был определен и глубоко обоснован истинный источник богатства народов – прибавочный продукт, что, как известно, глубоко и обоснованно им изложено в «Капитале» [10. С. 322-544]. Интуиция К. Маркса в данном случае была основана далеко не на пустом месте, так как он в тот период, пожалуй, наиболее глубоко понимал прямую связь объекта налогообложения с конечным финансовым результатом предпринимательской деятельности любого субъекта, четко оценивая в то же время источник уплаты налогов. Например, определяя заинтересованность промышленных магнатов в снижении налоговых расходов, К. Маркс прямо указал на факт того, что налоги являются издержками производства [11]. «Их (промышленных магнатов – И.Р.) интересы, – писал он, – несомненно, требовали уменьшения издержек производства, стало быть – уменьшения налогов, которые входят в издержки производства ...». При этом К. Маркс прямо к налогу определял конечным финансовым результатом и только им, указывая, что «...косвенные налоги скрывают от каждого отдельного лица сумму, которую они платят государству, тогда как прямой налог ничем не замаскирован, взимается открыто и не вводит в заблуждение даже самого темного человека. Прямые налоги, следовательно, побуждают каждого контролировать правительство, тогда как косвенные налоги подавляют всякое стремление к самоуправлению» [12]. Таким образом, К. Маркс достаточ-

но четко определил место конечного финансового результата в оценке прямоты или косвенности того или иного налога, несмотря на отсутствие специальных исследований им сущности налогов. Развивая мысль К. Маркса по данному вопросу, В.И. Ленин уже в XX веке писал, что «...косвенное обложение, падая на предметы потребления масс, отличается величайшей несправедливостью. Всей своей тяжестью ложится оно на бедноту, создавая привилегию для богатых. Чем беднее человек, тем большую долю своего дохода отдает он государству в виде косвенных налогов...» [13. С. 262]. В начале того же века известный русский исследователь И.И. Янжул задавался вопросом: «Что облагать налогом, валовой или чистый доход?» И отвечал – чистый доход. «Эта истина, – писал И.И. Янжул, – долго не осознавалась в финансовой практике. Государства руководствовались правилом: с чего бы ни брать, только бы брать, и не задавались вопросом, берется ли налог с имущества или с дохода» [5]. Тем не менее К. Маркс, однако, не только не исследовал, но даже не рассматривал сущность повышенной налоговой нагрузки на предпринимательский сектор. Причину, пожалуй, можно определить тем, что исследования Маркса и Энгельса были основаны на критерии полного присвоения предпринимательскими структурами всей прибавочной стоимости, что в настоящее время, считаем, следует оценить как упрощенный взгляд на распределение результатов совокупного труда между слоями населения в том или ином государстве.

Косвенность налогообложения на протяжении столетий стала нормой в мировой практике налогообложения. И отказаться от этой практики пока не решается, опасаясь за свои бюджеты, ни одна страна в мире, хотя присутствует постоянное стремление к повышению удельного веса прямых налогов. Отказаться же рано или поздно придется, чтобы создать условия для достижения максимальной эффективности национальных систем налогообложения [14].

Формирование простого прямого налогообложения в национальных системах, в том числе и в системе налогообложения Беларуси, будет означать создание условий для высокоэффектив-

ного функционирования налогов в любой стране в будущем. Реализовать же благоприятные условия, созданные прямой системой налогообложения, мы полагаем, можно только высокоэффективными действиями по формированию налоговых ставок, представленных системой налогообложения адвалорными ставками единого налога на прибыль и налога на доходы физических лиц. Для формирования такой высокоэффективной системы налоговых ставок прежде всего необходимо исследовать условия применения прогрессивных, пропорциональных и регрессивных видов процентных ставок применительно к единому налогу на прибыль и на доходы физических лиц. При этом условия и эффективность применения налоговых ставок необходимо увязать с содержанием теорий налогового бремени – прежде всего Лаффера и Фуллертонна, чтобы принципиально решить вопрос о целесообразности одновременного снижения или повышения налоговых ставок для большинства налогоплательщиков (практика большинства стран мирового сообщества, в том числе Республики Беларусь). Однако эффективность налоговых ставок – это отдельная проблема, решение которой требует проведения самостоятельного исследования в области формирования налоговых тарифов, начиная с теории налоговых ставок.

Итак, на основании вышеизложенного считаем возможным сделать следующие выводы:

1) множественность налогов в национальных системах налогообложения большинства стран мира, в том числе Беларуси, есть форма выражения относительно невысокой эффективности функционирования этих систем в настоящее время;

2) решение правительств большинства стран, в том числе Беларуси, об увеличении или уменьшении количества налогов, налоговых баз и налоговых ставок не основано на глубоком понимании эффективности косвенного или прямого налогообложения;

3) косвенный или прямой характер того или иного налога должен определяться не переложением их на потребителя, а зависимостью величины от конечного финансового результата в форме полученной прибыли от деятельности предприятий, банков и индивидуальных пред-

принимателей (признак – критерий прибыльности субъекта);

4) по критерию прибыльности субъекта прямыми налогами являются только подоходные, представленные налогом на прибыль и на доходы физических лиц, косвенными – налоги на потребление, имущественные, на капитал, экологический, социальные и прочие;

5) эффективными для любого государства, в том числе Беларуси, должны быть только прямые (подоходные) налоги. Любые из них, отличные от подоходных, – консервативны по своей сути и, в принципе, неэффективны для любой страны;

6) по критерию прибыльности субъектов доля прямых налогов в Беларуси составляет не более 20%, косвенных – минимум 80%, в экономически развитых странах мира – минимум половина налоговой нагрузки относится на прямые подоходные налоги;

7) с учетом пунктов 5) и 6) при реорганизации национальных налоговых систем в ближайшем или отдаленном будущем необходимо ориентироваться на систему прямого налогообложения, представленного единым налогом на прибыль и налогом на доходы физических лиц;

8) единый налог на прибыль должен объединить в своем составе все ныне действующие косвенные налоги с учетом социальных, кроме налога на доходы физических лиц;

9) единый налог на прибыль – это налог будущего, который создает условия для высокоэффективного функционирования национальных налоговых систем Беларуси и других стран мирового сообщества; реализацию этих условий должна обеспечить высокоэффективная система применения процентных ставок единого налога на прибыль и доходы физических лиц;

10) высокая эффективность шкал процентных ставок в системе прямого налогообложения, основанной на применении единого налога на прибыль и налога на доходы физических лиц, должна обеспечиваться на основе выработки критерия оптимальной налоговой нагрузки, а также, возможно, на основе применения теории погрешностей и минимального стимулирующего порога.

Л и т е р а т у р а

1. Чистая прибыль белорусских предприятий снизилась на 40,7% в 2013 г. / Интернет – сайт информационного агентства AFN-новости [Электронный ресурс] – М., 14 февр. 2014. – Режим доступа: <http://afn.by/news/i/189230>.
2. О внесении изменения в постановление Совета Министров Республики Беларусь от 3 июня 2011 г. № 704 // Главный бухгалтер [Электронный ресурс]. – Мн., февраль 2012. – Режим доступа: http://www.gb.by/izdaniya/glavnyi-bukhgalter/ovnesenii-izmeneniya-v-postanovlenie-so_0000000.
3. О налоговой нагрузке на экономику Республики Беларусь в 2009 и 2010 гг. // Официальный интернет-сайт МНС Респ. Беларусь [Электронный ресурс]. – Мн., ноябрь 2011. – Режим доступа: http://nalog.by/docs/nal_nagr_%202010.doc.
4. Майбуров, И.А. История и теория налогообложения / И.А. Майбуров. – М. – 2011. – 422 с.
5. Пушкарева, В.М. История финансовой мысли и политики налогов // Библиотека «gumer.info» [Электронный ресурс]. – М., 31 янв. 2013. – Режим доступа: http://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Econom/Puschk/09.php.
6. Коровкин, В.В. Основы теории налогообложения / В.В. Коровкин. – М.: Экономистъ, 2006. – 575 с.
7. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского и О.В. Врублевской. – СПб: Питер, 2002. – 576 с.
8. Разумов, И.А. Оценка возможности управления эффективностью налоговой политики государства на основе моделирования процесса формирования необходимого и прибавочного продукта / И.А. Разумов // Экономика и банки. – 2013. – № 2. – С. 12–16.
9. Маркс, К, Энгельс, Ф. Собрание сочинений / К. Маркс, Ф. Энгельс. – М.: Политиздат, 1965. – Т. 8. – 700 с.
10. Маркс, К. Капитал. Критика политической экономии / К. Маркс. - М.: Госполитиздат, 1963. – Т. 1. – 908 с.
11. Маркс, К. Классовая борьба во Франции с 1848 по 1850 г. // Интернет-сайт группы компаний «НАЛОГИ. ФИНАНСОВОЕ ПРАВО» [Электронный ресурс] – М., 31 декабря 2013. – Режим доступа: <http://www.cnfr.ru/fun/anedkot/marksizm>
12. Маркс, К. Замечания к программе германской рабочей партии // Интернет-сайт «bibliofond.ru» [Электронный ресурс]. – М., 31 дек. 2013. – Режим доступа: <http://bibliofond.ru/view.aspx?id=118811>
13. Ленин, В.И. По поводу государственной росписи (1902) / В.И. Ленин // Полн. собр. соч. – М.: Политиздат, 1960. – Т. 6. – 450 с.
14. Селигман Э., Струм Р. Этюды по теории обложения / Э. Селигман, Р. Струм. – СПб., 1908. – С. 91.

Статья поступила 22. 04. 2014 г.

