

**ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ
БЮДЖЕТНО-НАЛОГОВЫМИ ОТНОШЕНИЯМИ
В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ**

Тарасова Елена Владимировна	кандидат экономических наук, доцент кафедры менеджмента непроизводственной сферы, Донецкая академия административного управления и государственной службы (83015, ДНР, г. Донецк, ул. Челюскинцев, 163а). E-mail: tarasova-ev@ukr.net
Пономарев Александр Иванович	доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой налогообложения и бухгалтерского учета, Южно-Российский институт управления – филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (344002, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, 70/54). E-mail: ponomarev@uriu.ranepa.ru

Аннотация

В статье исследован зарубежный опыт государственного управления бюджетно-налоговыми отношениями в современных условиях хозяйствования. Обоснована ключевая значимость концептуальной основы в государственном управлении, показана важность обмена налоговой информацией между юрисдикциями различного уровня. Проанализирована мировая практика системы налогового администрирования и изучен опыт рационализации налоговых отношений в контексте реализации концепции «единое окно – единая декларация – единый платеж». Представлены показатели налоговой нагрузки по некоторым странам мира и сформулированы основные направления по совершенствованию и гармонизации взаимоотношений контролирующих органов с налогоплательщиками.

Ключевые слова: государственное управление, бюджетно-налоговые отношения, бюджетно-налоговая политика, налоговая нагрузка, налоговое администрирование, зарубежный опыт, методы управления, социально-экономическое развитие, финансовые ресурсы.

Основой функционирования любого государства является обеспечение гармонизации бюджетно-налоговых отношений в части стабильного роста налоговых поступлений и соответственно достаточного объема доходов бюджета для реализации и функционирования социальных и экономических программ, а также осуществления мероприятий по повышению уровня налоговой культуры и ответственности налогоплательщиков. Однако, в условиях усиления неблагоприятных тенденций в социально-экономическом развитии большинства стран мира (перманентные кризисные явления, социальная напряженность, террористические угрозы, старение населения, стихийные бедствия и т.п.) возрастает спрос на государственную поддержку, что способствует росту бюджетных расходов и усилению налогового давления. Для минимизации негативных последствий уполномоченные органы государственной власти, изучая передовой опыт мировой практики государственного управления бюджетно-налоговыми отношениями, пересматривают и корректируют направления и инструменты бюджетно-налоговой политики с целью их оптимизации и адаптации к современным условиям мирового хозяйствования. Успешная реализация данных направлений позволит объективно оценить имеющиеся финансовые ресурсы, необходимые для осуществления приоритетных задач социально-экономического развития государства, выявить резервы для сокращения бюджетных расходов и стабилизировать налоговую напряженность в обществе.

Анализ последних исследований и публикаций. Базовые исследования сущности, значения и роли государства в системе управления бюджетно-налоговыми отношениями нашли свое отражение в работах выдающихся ученых прошлого: Дж. Кейнса, Дж. Милля, В. Петти, Д. Рикардо, А. Смита и др., ведущих разработках современных зарубежных теоретиков и практиков, таких как Т. Дай, А. Лаффер, Р. Лукас, Р. Масгрейв, А. Пигу, П. Самуэльсон, Р. Солоу, Дж. Стиглиц, М. Фридмен и др. Вопросы совершенствования государственного управления в бюджетно-налоговой сфере, зарубежный опыт и мировые тенденции развития рассматривались в работах Ю. Иванова, И. Луниной, А. Крисоватого, А. Майбурова, А. Погорлецкого, И. Ткаченко, В. Синчака и др.

Несмотря на значительные научные достижения по освещению теоретических и прикладных аспектов государственного управления, в бюджетно-налоговой сфере существует актуальная необходимость изучения зарубежного опыта и его практического применения с целью оптимизации и гармонизации бюджетно-налоговых отношений в условиях нестабильности внутренней и внешней среды.

Целью написания данной статьи является изучение мировой практики государственного управления бюджетно-налоговыми отношениями и возможности применения передового опыта как для оценки действующей системы управления, так и для адаптации ее к современным условиям хозяйствования.

Изложение основного материала исследования. В современном обществе бюджетно-налоговые отношения развиваются под воздействием экономических законов и нормативно-правовой базы, которые формируют внутренние и внешние закономерности развития бюджетной и налоговой систем и, как следствие, определяют стратегию развития государства.

Концептуальной основой государственного управления бюджетно-налоговыми отношениями в целом и бюджетно-налоговой политикой в частности являются нормативно-законодательные акты, принятые на разных уровнях государственного управления (государственном, федеративном, муниципальном). Во многих странах мира концептуальной основой является прежде всего Конституция государства, Налоговый и Бюджетный кодексы, а также другие нормативно-правовые акты, регулирующие различные аспекты бюджетно-налоговых отношений.

Различия в подходах к разработке нормативно-законодательной базы бюджетно-налоговой системы в отдельных странах связаны с историческими, социально-экономическими, культурными и политическими факторами, а также установившейся практикой разграничения полномочий между органами государственной власти. Каждая страна с учетом специфики развития национальной экономики и состояния государственных финансов использует определенные критерии к долгосрочному бюджетному прогнозированию и планированию, постоянно совершенствуя методы и инструменты налогового администрирования в соответствии с условиями, которые перманентно меняются как внутри страны, так и в целом в мировой финансовой системе.

Следует отметить, что тенденции становления и развития государственного управления налоговых отношений в большинстве стран мира были направлены на постепенный вывод национальных налоговых систем на межгосударственный уровень, что сопровождалось гармоничным сочетанием теоретических достижений в этой сфере с практическими потребностями государственных институтов и налогоплательщиков. В этой связи появилась крайняя необходимость в обмене информации между различными налоговыми юрисдикциями для практической борьбы с уклонением от уплаты налогов, выводом капитала за рубеж и проблемой избежания двойного налогообложения в рамках реализации международных договоров [1].

Юрисдикции наиболее часто осуществляют обмен информацией со своими основными торговыми партнерами, соседними странами и странами – участниками международных организаций или группировок стран таких как: ЕС, Объединенный международный центр информации о налоговых гаванях (Joint International Tax Shelter Information Centre, JITSIC), Форум по налоговому администрированию (The Forum on Tax Administration, FTA), внутриевропейская организация налоговых администраций (The Intra-European Organisation of Tax Administrations, IOТА) и др.¹ Так, существующая внутриевропейская организация налоговых администраций (Intra-European organization of Tax Administrations) (далее – IOТА), которая была создана государствами Центральной и Восточной Европы и странах Балтии в 1996 г., способствует обмену профессиональной информацией между ее членами (46 европейских налоговых администраций), проведению обучения, организации конференций, семинаров, предоставлению технической помощи в налоговой сфере.

Среди основных стратегических задач IOТА следует отметить содействие: укреплению сотрудничества между налоговыми администрациями стран-членов; поддержке налоговых

¹ Tax Transparency 2018: Report on Progress / OECD, Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-annual-report-2018.pdf>

администраций этих стран в процессе внедрения программ модернизации; применению положительной практики в сфере администрирования налогов; обеспечению надлежащего сотрудничества с другими международными и региональными организациями. С учетом специфики стран европейского региона, неоднородного характера развития их экономик деятельность ИОТА направлена на максимально индивидуализированный подход к условиям и потребностям налоговой администрации каждой страны-члена этой организации¹.

Следовательно, необходимым условием гармонизации и унификации налоговых отношений как внутри государства, так и на межгосударственном уровне является разработка и принятие положений и норм законодательства с учетом интересов как налогоплательщиков, так и общества в целом. Однако, очень часто, интересы налогоплательщиков и государства могут существенно отличаться, что вызывает необходимость поиска компромисса в налоговой сфере (рассрочки и отсрочки денежных обязательств или налогового долга налогоплательщика). Отдельным аспектом налогового компромисса в отношениях между государством и налогоплательщиками является списание безнадежного налогового долга.

Следует отметить, что деятельность контролирующих органов любого государства нацелена на повышение уровня добровольной уплаты налогов и сборов в стране. Большинство государств с высокоразвитой экономикой характеризуются высоким уровнем добровольности уплаты налогов [2]. Во Франции почти 98% налоговых платежей в бюджет налогоплательщики оплачивают на добровольной основе, что объясняется высоким уровнем общественного сознания и ответственности, значительными размерами финансовых санкций, равноправным партнерством и взаимодействием между субъектами налоговых отношений. В Швеции к категории добросовестных плательщиков принадлежат 80% налогоплательщиков. Вместе с тем, в ряде стран уровень добровольности уплаты налогов является достаточно низким, в результате чего доходы бюджета формируются благодаря давлению налоговых органов на налогоплательщиков и применением ими инструментов и процедур принудительного взыскания налогового долга.

В зависимости от уровня развития экономики государства в целом и бюджетно-налоговой системы в частности, влияния факторов внешней и внутренней среды, а также степени доверия налогоплательщиков к контролирующим органам применяются различные инструменты налогового администрирования для принудительного взыскания налогового долга. Во Франции меры по обеспечению выполнения налогоплательщиками обязанностей по уплате налогов предусматривают продажу заложенного имущества, конфискацию транспортных средств должника до погашения налогового долга [3].

Система администрирования налогов в Швеции предполагает постепенную уплату налогов в течение отчетного периода. С целью минимизации времени и затрат предприятий на процедуру уплаты налогов, все налоги предприятия переводят одним ежемесячным платежом на счет налоговой службы. Дальнейшее распределение налогов между муниципальным и государственным бюджетом осуществляется налоговыми инспекциями. Контролирующие органы Швеции активно применяют предупредительные процедуры возникновения налогового долга за счет применения механизма отсрочки уплаты задолженности.

Для стран с высоким уровнем развития экономики, культуры государственного управления и надлежащим уровнем сознания налогоплательщиков более приемлемой является «моральная» модель государственного управления налоговыми отношениями. Так, в Ирландии наряду с предупредительными процедурами управления налоговым долгом, применяют моральный аспект влияния, в рамках которого фамилии должников-налогоплательщиков официально публикуются в средствах массовой информации раз в три месяца с полным указанием данных о налоговом правонарушении.

В Португалии государственное управление налоговой задолженностью осуществляется через введение, как и в большинстве стран мира, жесткой системы штрафов за несвоевременно

¹ Intra-European Organisation of Tax Administrations (IOTA) – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.iota-tax.org/>; Implementing the Tax Transparency Standards: A Handbook for Assessors and Jurisdictions / Assessment by the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.oecd.org/tax/transparency/reporting-on-the-implementation-of-the-AEOI-standard.pdf>

уплаченные налоги. В частности, штрафы автоматически взимаются с налогоплательщика налога, если тот не внес определенную фискальными органами сумму в установленные сроки. При этом штраф взимается немедленно без предупреждения и бюрократических процедур, в том числе судебных.

Таким образом, практика применения инструментов и методов государственного управления налоговыми отношениями в рамках предупреждения и взыскания налоговой задолженности имеют как сходные, так и отличительные особенности. Так, существует ряд факторов, свидетельствующих о недостаточном или низком уровне государственного администрирования, а именно: растущее недовольство налогоплательщиков, уровень тенезации экономики, масштабность коррупции на государственном и местном уровне, значительное налоговое давление на плательщиков, сложная и долговременная процедура уплаты налогов и т.д. [2]. Подтверждением сбалансированности системы государственного управления или ее неэффективности являются позиции в международных рейтингах, характеризующих налоговые институты различных стран мира [4].

Уровень развития налоговых отношений в государстве, а именно степень налоговой нагрузки на налогоплательщиков рассчитывается по методике, предложенной Всемирным банком в рамках оценки ведения бизнеса в разных странах мира (табл. 1). Налогообложение является одним из десяти индикаторов, свидетельствующих об уровне регулирования предпринимательской деятельности в государстве, учитывая количество платежей, проводимых в течение года, затрат времени на подготовку налоговой отчетности и уплате налогов для трех основных видов (налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, взносы на социальное страхование) и обобщенная ставка налогов и взносов (в % от прибыли)¹.

Таблица 1

Показатели налоговой нагрузки по некоторым странам мира за 2018 год²

Страна	Рейтинг налогообложения	Общая ставка налогов и взносов (% от прибыли)	Время выполнение всех налоговых отчетов (часы в год)	Платежи (количество в год)	Индекс процедур после подачи отчетности и уплаты налогов
Беларусь	99	53.3	184	7	50.00
Бразилия	184	64.7	1958	10	7.80
Великобритания	23	30.0	105	8	71.00
Германия	43	49.0	218	9	97.67
Индия	121	52.2	277.5	13	49.31
Китай	114	67.7	142	7	50.00
Российская Федерация	53	46.3	168	7	73.14
США	37	45.7	175	11	94.04
Украина	54	41.7	327.5	5	85.95
Франция	55	60.4	139	9	92.40
Япония	97	46.7	129.5	30	71.69

Исходя из предоставленных данных табл. 1, можно увидеть, что в 2018 г. Российская Федерация занимает 53 место по уровню налоговой нагрузки, а общая ставка налога составляет 46,3 % от прибыли, в то время как в 2017 г. она занимала 51 место среди 190 стран мира³.

Таким образом, на сегодняшний день, перед большинством стран мира стоит проблема улучшения налогового климата, снижения уровня правонарушений в сфере налогообложения, уменьшения дефицита государственного бюджета и государственного долга. Следует отметить, что именно простота и справедливость административных процедур при уплате налогов и сборов больше всего влияют на конкурентные преимущества налоговой системы [5; 6].

Рационализация налоговых отношений формируется в удобном для налогоплательщика подходе, сборе и обработке налоговой отчетности. Во многих странах мира достаточно успешно реализуется концепция «единое окно – единая декларация – единый платеж». Так, например,

¹ Отчет Всемирного Банка – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://russian.doingbusiness.org/ru/rankings>

² Там же.

³ Там же.

в Италии введена единая форма налоговой декларации, которая объединяет расчеты налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, взносы по социальному страхованию, а также система единого налогового платежа, в рамках которой плательщик налога может осуществлять свои платежи на единый счет. При этом в случае переплаты налоговых сумм данная разница оперативно учитывается и возвращается на единый счет налогоплательщика. Подобная система налогового администрирования действует и в Швеции, где каждый налогоплательщик имеет свой личный налоговый счет, а для упрощения подачи налоговой отчетности физическим лицам налоговые органы направляют уже заполненные налоговые декларации на основании существующих в них данных о доходах и суммах уплаченных налогов.

Во многих странах мира введена электронная форма отчетности. Так, в Словении систему электронной налоговой отчетности используют для заполнения заявок на возмещение НДС при товарообмене между странами Европейского Союза. Данная система предоставляет возможность фирмам стран, не являющихся членами ЕС, зарегистрироваться и платить НДС с онлайн продаж для любого государства Евросоюза в соответствии с директивой ЕС об электронной торговле. В Словакии существует специальный офис электронного принятия документов, в котором ведется учет и выдача подтверждений о поступлении налоговых документов, а также проводится идентификация электронных подписей. Служба доходов граждан Ирландии предлагает своим налогоплательщикам полностью интегрированную интернет-систему электронного декларирования и круглосуточную уплату 21 вида различных налогов и сборов. Во Франции также происходит подача отчетности через интернет с возможностью расчета налоговых платежей, как на текущий, так и на будущий период.

С 2015 г. подача налоговой отчетности в Российской Федерации в электронном формате является обязательной (за исключением некоторых видов налогов и плательщиков) с применением электронной подписи.

Значительное внимание во многих странах мира уделяется и упрощенной системе налогообложения малого бизнеса. В некоторых зарубежных государствах наряду с упрощенной системой налогообложения вводятся дополнительные условия для уменьшения суммы уплаченных налогов, что способствует легализации теневых доходов и соответственно увеличивает размеры налоговых поступлений в бюджет. Преимуществом специального налогового режима на основе упрощенной декларации является ее простота и возможность налогоплательщика в зависимости от уровня собственного дохода определять свои налоговые обязательства путем использования соответствующей ставки налога [1].

Выводы по данному исследованию и направления дальнейших разработок в данном направлении. Значительное количество проблемных вопросов, возникающих в бюджетно-налоговой сфере, связаны с несовершенством нормативно-правовой составляющей механизма управления и изменчивостью политической и социально-экономической ситуации в государстве [7]. Учитывая зарубежный опыт государственного управления налогово-бюджетными отношениями, можно выделить ряд направлений по совершенствованию и гармонизации отношений между контролирующими органами и налогоплательщиками, а именно:

проведение профилактических и разъяснительных мер с целью формирования в социуме позитивного отношения к обязательности и необходимости уплаты налогов без применения принудительных мер со стороны государства;

увеличения информационной транспарентности бюджетно-налоговой политики в части предоставления данных о движении и использовании налоговых средств, поступивших в бюджет;

снижения общего уровня задолженности в налоговой сфере, путём обнародования списков налогоплательщиков, имеющих задолженность;

использование передовых IT-программных и аппаратных средств для создания на их базе электронных налоговых сервисов с целью уменьшения вероятности уклонения от уплаты налогов в государственный бюджет.

Таким образом, повышение эффективности функционирования механизма государственного управления в различных странах зависит от совершенствования нормативно-правовой базы, а также выработки новых подходов и методов управления бюджетно-налоговыми отношениями и их адаптации к современным условиям хозяйствования.

Литература

1. Кибанова А.Я. Налоги и налогообложение. – М.: КноРус, 2012. 488 с.
2. Погорлецкий А.И. Налоговая политика ведущих зарубежных стран: современные аспекты. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovaya-politika-veduschih-zarubezhnyh-stran-sovremennye-aspekty-1>
3. Реформирование налоговых систем: теория, методология и практика / Под ред. И. А. Майбурова, Ю.Б. Иванова, А.И. Крисоватого. – Киев: Кондор, 2011. 352 с.
4. Игнатова Т.В., Алифанова Е.Н. Институциональная характеристика бюджетного финансирования общественного сектора // Финансовые исследования. 2018. № 2. С. 20–26.
5. Тарасова Е.В. Налоговое администрирование: учебно-методическое пособие. – Донецк: ДонАУиГС, 2016. 220 с.
6. Бюджетно-налоговая политика государства / Под ред. Т.В. Игнатовой Т.В. Учеб. пособие. – Ростов н/Д: Изд-во СКАГС, 2007. 254 с.
7. Пономарев А.И., Игнатова Т.В., Богатырев М.А. Налоги и налоговое администрирование в Российской Федерации: учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М: Финансы и статистика, 2009. 389 с.

Tarasova Elena Vladimirovna, Candidate of Economic sciences, docent of Cathedra of management of non-production sphere, Donetsk academy of administrative management and civil service (163a, Chelyuskintsev St., Donetsk, 83015, DPR). E-mail: tarasova-ev@ukr.net

Ponomarev Alexander Ivanovich, Doctor of Economic Science, Professor, Head of Cathedra of Taxation and Accounting, South-Russia Institute of Management – branch of Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration. (70/54, Pushkinskaya St., Rostov-on-Don, 344002, Russian Federation). E-mail: ponomarev@uriu.ranepa.ru

FOREIGN EXPERIENCE OF PUBLIC MANAGEMENT OF BUDGET-TAX RELATIONS IN CURRENT ECONOMIC CONDITIONS

Abstract

The article examines the foreign experience of state management of fiscal relations in modern economic conditions. The importance of the conceptual framework in public administration is based on, the importance of the exchange of tax information between jurisdictions of different levels. The world practice of the tax administration system is learned and the experience of rationalization of tax relations is shown in the context of the implementation of the "single window – single declaration - single payment" concept. The tax burden figures for some countries of the world are proposed and the main directions for improving and harmonizing relations between regulatory bodies and taxpayers are formulated.

Keywords: public administration, fiscal relations, fiscal policy, tax burden, tax administration, international experience, management methods, social and economic development, financial resources

References

1. Kibanova A.YA. Nalogi i nalogooblozhenie. – М.: KnoРус, 2012. 488 с.
2. Pogorleckij A.I. Nalogovaya politika vedushchih zarubezhnyh stran: sovremennye aspekty. – [Elektronnyj resurs]. – Rezhim dostupa: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovaya-politika-veduschih-zarubezhnyh-stran-sovremennye-aspekty-1>
3. Reformirovanie nalogovyh sistem: teoriya, metodologiya i praktika / Pod red. I. A. Maj-burova, YU.B. Ivanova, A.I. Krisovatogo. – Kiev: Kondor, 2011. 352 p.
4. Ignatova T.V., Alifanova E.N. Institucional'naya harakteristika byudzhetnogo finansirovaniya obshchestvennogo sektora // Finansovye issledovaniya. 2018. № 2. P. 20–26.
5. Tarasova E.V. Nalogovoe administrirovanie: uchebno-metodicheskoe posobie. – Doneck: DonAUiGS, 2016. 220 p.
6. Byudzhetno-nalogovaya politika gosudarstva / Pod red. T.V. Ignatovoj T.V. Ucheb. posobie. – Rostov n/D: Izd-vo SKAGS, 2007. 254 p.
7. Ponomarev A.I., Ignatova T.V., Bogatyrev M.A. Nalogi i nalogovoe administrirovanie v Rossijskoj Federacii: ucheb. posobie. – 2-e izd., pererab. i dop. – М: Finansy i statistika, 2009. 389 p.