

Роль непрямых налогов в расширении собственной доходной базы местных бюджетов

Волохова Ирина Семеновна,

кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов Одесского национального экономического университета (г. Одесса, Украина)

В статье проведено комплексное исследование специфических принципов местного налогообложения: принципа взаимной эквивалентности, территориального происхождения, равномерной налоговой нагрузки на различные категории налогоплательщиков, минимального влияния на циклические колебания экономики, соответствия темпам роста поступлений общегосударственных налогов, соответствия потребностям населения и юридических лиц территории и принципа самостоятельности.

Автором доказано, что налог на добавленную стоимость и специфические акцизы не подходят для использования в качестве местных из-за их несоответствия требованиям местного налогообложения. Они не отвечают принципу взаимной эквивалентности, принципу территориального происхождения. Технически трудным также будет обеспечить реализацию принципа равномерной налоговой нагрузки на различные категории налогоплательщиков. Благодаря этим налогам государство может влиять на уровни потребления и производства. Это обосновывает необходимость использования налога на добавленную стоимость и специфических акцизов в качестве общегосударственных налогов. Доказано, что именно налог с розничных продаж отвечает всем разработанным принципам местного налогообложения, и это дает основания отнести его в состав местных.

Complex research of specific principles of local taxation is conducted in the article: principle of mutual equivalence, territorial origin, even tax loading on the different categories of taxpayers, minimum influence on the cyclic vibrations of economy, accordance the rates of growth of receipts of national taxes, accordance the necessities of population and legal entities of territory and principle of independence.

It is well-proven an author, that tax value-added and specific excises does not suit for the use as local from their disparity the requirements of local taxation. They do not answer principle of mutual equivalence, principle of territorial origin. Technically difficult also it will be to provide realization of principle of the even tax loading on the different categories of taxpayers. Due to these taxes the state can influence on the levels of consumption and production. It grounds the necessity of the use of value-added tax and specific excises as national taxes. It is well-proven that preeminently a tax from retails answers all developed principles of local taxation, and it grounds to take him in the complement of local.

Украинская налоговая система начала функционировать в рамках нового Налогового кодекса с 2011 года. Существенные изменения претерпело местное налогообложение. Были отменены все действующие местные налоги и сборы – их сменили налог на недвижимое имущество, отличающееся от земельного участка, единый налог, сбор за осуществление некоторых видов предпринимательской деятельности, сбор за места для парковки транспортных средств и туристический сбор. Кодексом существенно уменьшены налоговые полномочия органов местного самоуправления относительно их изъятия. Было сохранено право принятия

решений относительно ставок налогообложения в установленных Кодексом границах. Подобное реформирование снизило степень налоговой децентрализации, но не содействовало развитию местного налогообложения, не обеспечило достаточный объем поступлений в местные бюджеты.

Экономическая эффективность перераспределительных процессов, необходимость развития демократических принципов в обществе любого государства требуют создания финансово независимого местного самоуправления. Последнее обеспечивают собственные расходные полномочия и собственные финансовые ресурсы, достаточные для их выполнения.

Собственные финансовые ресурсы формируются на основании решений органов местного самоуправления, обеспечиваются преимущественно за счет налоговых поступлений – местных налогов и сборов. Они, кроме фискальной функции, должны выполнять регулирующую и стимулирующую функции, которые направлены на поддержку предпринимательской активности физических и юридических лиц своей территории, на развитие местного хозяйства, должны способствовать эффективному использованию природных ресурсов местного значения и т.д.

На местный уровень не могут быть переданы любые налоги и сборы. Исходя из регулирующего влияния и ареала распространения налоговой нагрузки, должны быть разработаны специфические принципы местного налогообложения, которые позволят избрать наиболее подходящие для местного уровня базы налогообложения. Их исследование, а также применительно непрямого налогообложения, является чрезвычайно актуальным с целью формирования достаточной финансовой базы местного самоуправления.

Среди украинских ученых проблемами местного налогообложения занимаются: В.Л. Андрищенко, В.В. Зайчикова, А.В. Ибатуллина, О.П. Кириленко, В.И. Кравченко, Н.И. Карпишин, А.И. Крисоватий, М.И. Крупка, И.А. Лунина, В.М. Опарин, В.В. Письменный, А.М. Соколовская, Л.Л. Тарангул, В.М. Федосов, Н.В. Фесянова и другие авторы. В научных разработках раскрываются проблемы развития местного налогообложения в Украине, исследуется позитивный зарубежный опыт местного налогообложения, рассматриваются вопросы относительно внедрения отдельных дополнительных местных налогов и сборов.

Среди западных ученых проблемы построения и развития системы местного налогообложения раскрывают: Ш. Бланкарт, Дж. Бьюкенен, Р. Масгрейв, Ю. Немец, Д. Норт, Г. Райт, Дж. Стиглиц, Х. Циммерманн и другие.

Однако, невзирая на разноплановость и глубину проведенных исследований, теоретические вопросы местного налогообложения рассмотрены недостаточно, мало исследована проблема разработки и реализации специфических принципов местного налогообложения, их использования во время рассмотрения возможностей перевода отдельных общегосударственных налогов и сборов, в том числе не прямых, в состав

местных.

Целью данной статьи является исследование специфических принципов местного налогообложения для раскрытия возможностей использования непрямых налогов в направлении расширения собственной доходной базы местных бюджетов.

В 2012 году удельный вес местных налогов и сборов в налоговых поступлениях местных бюджетов Украины составил 6,3% - на 5% выше уровня 2009 года. Доля местных налогов и сборов в доходах местных бюджетов (с учетом межбюджетных трансфертов) увеличилась за это время с 0,6% до 2,4%. Следовательно, вышеупомянутые изменения, которые состоялись в местном налогообложении с принятием Налогового кодекса Украины, повлияли на несущественный рост доли местных налогов и сборов в доходах и налоговых поступлениях местных бюджетов Украины (рис. 1).

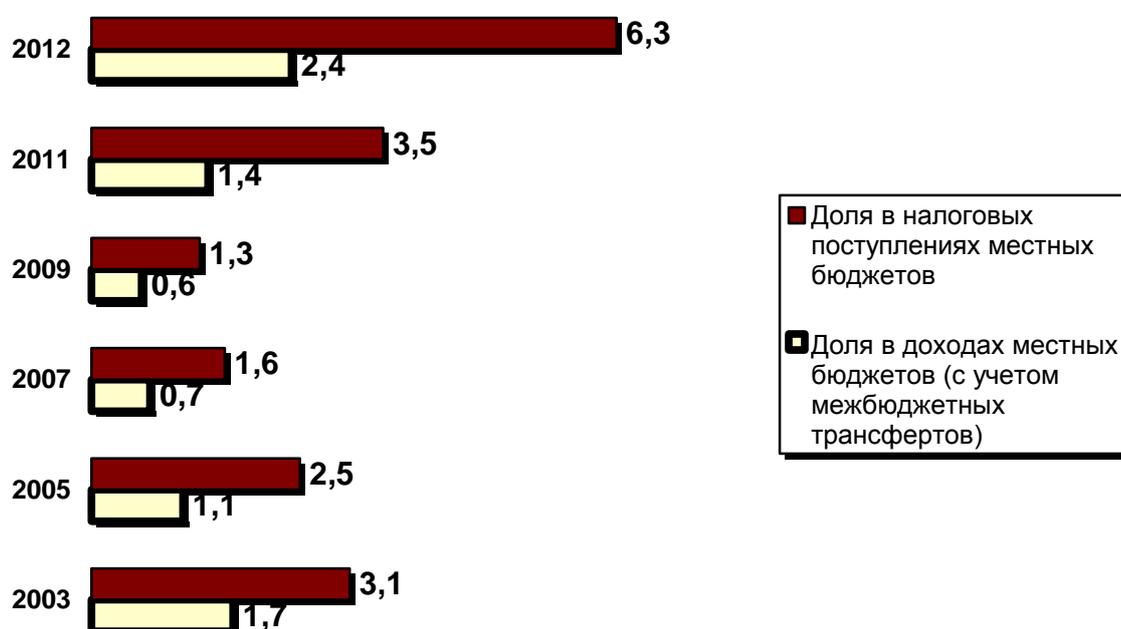


Рис. 1. Доля местных налогов и сборов в доходах и налоговых поступлениях местных бюджетов Украины, %

Источник: составлено автором, используя данные [8].

Приведенные данные свидетельствуют о незначительной собственной доходной базе местного самоуправления, которая обеспечивается за счет местного налогообложения. Она не дает возможности обеспечить финансовыми ресурсами выполнение собственных расходных полномочий.

Среди путей ее увеличения можно выделить следующие направления:

- перевод некоторых общегосударственных налогов и сборов в состав местных;
- установление дополнительных надбавок к общегосударственным налогам и сборам;

- введение дополнительных местных налогов и сборов.

Они способны усилить собственную финансовую базу местного самоуправления, если были учтены общие и специфические принципы налогообложения. Последние учитывают особенности функционирования органов местного самоуправления.

По мнению зарубежных ученых, доходы местных бюджетов должны строиться на принципе эквивалентности, по которому жители определенной территориальной единицы платят только за те местные общественные блага, которые только они и потребляют [11, с. 10]. Из общего принципа эквивалентности вытекают соответствующие требования к налогам, которые целесообразно передавать в распоряжение органов местного самоуправления [14, с. 622]. Такие налоги должны отвечать следующим принципам [1, с.22; 10, с. 161-167, 323-324]:

- принцип получаемой выгоды — взимание налогов должно отвечать той выгоде, которую получают жители и субъекты экономической деятельности определенных территорий от потребления местных общественных благ;
- принцип широкого распределения налоговой нагрузки — местные налоги и сборы должны создавать определенную ощутимую нагрузку по возможности на всех жителей и экономических субъектов административно-территориальной единицы;
- принцип территориальной привязки — объекты местного налогообложения должны быть связаны с соответствующей территорией и отличаться низкой мобильностью;
- принцип независимости налоговых поступлений от конъюнктурных изменений в экономике — местные налоги не должны реагировать или реагировать в незначительной степени на смену рыночной конъюнктуры.

По нашему мнению, предложенные принципы можно считать специфическими принципами местного налогообложения. Однако к ним следует добавить принципы самостоятельности, соответствия потребностям населения и юридических лиц территории, соответствия темпам роста поступлений общегосударственных налогов. Это позволит органам местного самоуправления предлагать свой набор общественных благ жителям, что создаст конкурентные условия между территориями.

О.П. Кириленко считает, что местные налоги должны обеспечивать [5, с. 200]:

- 1) небольшие колебания поступлений на протяжении всего делового цикла;
- 2) соответствие между экономическим развитием и объемами поступлений местных налогов;
- 3) получение налоговых поступлений лишь из местных баз налогообложения;
- 4) равновесие между потреблением местных услуг и налоговой нагрузкой;

- 5) защиту от одностороннего развития местной экономической структуры;
- 6) распределение налогового потенциала в зависимости от местных потребностей;
- 7) гибкую систему ставок местных налогов;
- 8) право органов местного самоуправления устанавливать ставки одного или двух основных налогов;
- 9) незначительное отличие между поступлениями от местных налогов в расчете на одного жителя в одинаковых по размерам административных единицах.

По нашему мнению, требования небольших колебаний поступлений на протяжении всего делового цикла и соответствия между экономическим развитием и объемами поступлений местных налогов противоречат друг другу. Если налоги непосредственно зависят от экономического развития, объемы поступлений их будут испытывать ощутимые изменения в случае циклических колебаний экономики. Также мы ставим под сомнение распределение налогового потенциала в зависимости от местных потребностей. Кроме того, по нашему мнению, органы местного самоуправления должны не только иметь право устанавливать ставки всех местных налогов и сборов, но и иметь другие налоговые полномочия.

А.В. Ибатуллина рассматривает в качестве принципов местного налогообложения: гибкость, значимость, понятность, равномерность, территориальную привязанность, целевое назначение, предсказуемость [9, с. 7]. По нашему мнению, понятность и предсказуемость относятся к общим принципам налогообложения, они справедливы как для государственных, так и для местных, налогов, не отображают специфику деятельности органов местного самоуправления. Эти принципы рассматривали В. Пэтти, А. Смит, А. Вагнер, Ф. Нитти и другие. Целевое назначение мы не можем рассматривать в качестве принципа местного налогообложения, поскольку налоги как таковые - это нецелевые платежи государству граждан и юридических лиц (среди специфических черт налогов выделяют их нецелевой характер [7, с. 203; 2, с. 225]). Принцип значимости автор характеризует как возможность обеспечения значительной доли доходов бюджетов и соответствие экономическому развитию территории [6, с. 7]. Автор не конкретизирует объем доходов местных бюджетов, который должен быть сформирован за счет местных налогов. По нашему мнению, он должен отвечать объему собственных полномочий органов местного самоуправления. В противоречии между собой находятся принципы равномерности распределения между регионами базы налогообложения и территориальной привязанности [6, с. 7].

Среди специфических принципов местного налогообложения мы предлагаем следующие:

1. Принцип взаимной эквивалентности. Он предусматривает двустороннюю отдачу. С позиции органов местного самоуправления – предоставления общественных благ в эквиваленте собранных местных

налогов. С позиции налогоплательщиков – обязанность оплатить предоставленные общественные блага, осознание необходимости брать непосредственное участие в решении местных дел. Отмеченный принцип может реализоваться лишь при прямом налогообложении.

2. Принцип территориального происхождения. По этому принципу в территориальный бюджет должны поступать только те налоги, которые собраны из баз налогообложения, расположенных на соответствующей территории. Иначе существует проблема переложения налоговой нагрузки с одних территориальных единиц на другие.

3. Принцип равномерной налоговой нагрузки на различные категории налогоплательщиков. Нарушение этого принципа приведет к дисбалансу производственных структур и трудовых ресурсов, форм бизнеса, и тому подобное на определенной территории, что отразится на будущем уменьшении поступлений в территориальные бюджеты.

4. Принцип минимального влияния на циклические колебания экономики. Органы местного самоуправления не способны самостоятельно регулировать местную налоговую нагрузку ради выравнивания экономической конъюнктуры в стране. С целью предоставления общественных благ, первоочередность которых на этом уровне власти является наивысшей, органы местного самоуправления в периоды экономического роста не откажутся от получения дополнительных доходов своих бюджетов (дополнительные бюджетные ресурсы будут использованы на текущие и капитальные расходы). В периоды экономического спада, напротив, будут вынуждены увеличивать налоговую нагрузку на налогоплательщиков, уменьшая их экономическую активность. Таким образом, несогласованные с центральным уровнем власти действия органов местного самоуправления, направленные на циклические колебания экономики, приведут к ухудшению экономического положения не только определенной территории, но и страны в целом.

5. Принцип соответствия темпам роста поступлений общегосударственных налогов. Известны случаи, когда, или в результате применения твердых ставок местных налогов, или сокращения базы налогообложения, или по другим причинам, темпы роста поступлений местных налогов ниже темпов роста поступлений общегосударственных налогов (соответственно уменьшается доля местных доходов в общих налоговых поступлениях консолидированного бюджета страны и ВВП). В этом случае органы местного самоуправления теряют возможности производства общественных благ в достигнутых объемах. К тому же расходы территориальных бюджетов на выполнение самостоятельных полномочий, как правило, не принимают участия в выравнивании финансовых возможностей территорий. Это побуждает органы местного самоуправления изыскивать дополнительные поступления в

свои бюджеты, которые не связаны с налогообложением (неналоговые доходы, доходы от операций с капиталом).

6. Принцип соответствия потребностям населения и юридических лиц территории. В пределах каждой территориальной единицы предлагается свой набор общественных благ на выполнение собственных расходных полномочий за счет местных налогов. Органы местного самоуправления в качестве производителей общественных благ предлагают их потребителям: населению и юридическим лицам. Если потребителей устраивает набор общественных благ и плата за него (налоговая нагрузка), то осуществляется миграция населения и / или производственных мощностей. Эта миграция является эффективной, поскольку содействует развитию территорий, которые максимально учитывают потребности населения, создает конкурентные условия между ними. Если эти условия не учитываются, то миграция населения и производственных структур является неэффективной.

7. Принцип самостоятельности. Органы местного самоуправления должны быть наделены достаточными налоговыми полномочиями с целью удовлетворения потребностей населения (с целью предложения собственного набора общественных благ, который должен максимально устраивать население). Налоговые полномочия позволят увеличивать поступления в территориальные бюджеты, или их уменьшить в зависимости от общественных потребностей. Кроме того, принцип самостоятельности также предусматривает возможность влияния органов местного самоуправления на налоговый потенциал с целью его наращивания.

Местные налоги и сборы могут изыматься из различных баз налогообложения, к которым, в частности, принадлежат:

- 1) потребление или продажи;
- 2) доход или прибыль;
- 3) имущество.

Юридические лица, как правило, являются плательщиками налога на добавленную стоимость и специфических акцизов. Эти виды непрямых налогов не подходят для использования в качестве местных из-за их несоответствия требованиям местного налогообложения.

Эти налоги являются непрямыми и не могут отвечать принципу взаимной эквивалентности. Население, которое покупает товары, работы и услуги, не чувствует своей платы за общественные блага, предоставляемые органами местного самоуправления.

Кроме того, указанные налоги, и это главное, не отвечают принципу территориального происхождения. Предприятия – производители и потребители их продукции не обязательно находятся в пределах одной территориальной единицы. Если потребители, покупая рыночное благо, произведенное в другой территориальной единице, платят НДС и специфические акцизы, которые являются местными налогами - они несут налоговую нагрузку этой территориальной единицы. Иначе дело касается

налога с розничных продаж, который платят не производители, а предприятия торговли. Лишь в этом случае можно будет придерживаться принципа территориального происхождения.

Налоговая нагрузка с оплаты НДС и специфических акцизов будет распределяться между производителем и потребителем продукции производства в зависимости от эластичности спроса и предложения на отдельные виды товаров, работ и услуг. Поэтому, для реализации принципа равномерной налоговой нагрузки на различные категории налогоплательщиков, органам местного самоуправления, в случае отнесения этих налогов к местным, необходимо использовать теорию эластичности в собственной налоговой политике.

За счет использования основных не прямых налогов - НДС и специфических акцизов - государство может влиять на уровень потребления населения и, соответственно, уровень производства. По этим причинам именно эти налоги должны находиться «в руках» государственных органов с целью влияния на экономическую конъюнктуру. Минимальное влияние на циклические колебания экономики среди налогов на потребление может иметь налог с продаж с небольшой ставкой налогообложения. Он может быть отнесен к местному налогообложению как дополнительный не прямой налог.

Поступления всех не прямых налогов способны удовлетворить условие соответствия темпам роста поступлений общегосударственных налогов. Они отображают экономическую ситуацию в стране, увеличиваются одновременно с экономическим ростом.

Н.И. Карпишин и Н.В. Фесянова считают, что отнесение НДС к местным налогам на Украине является достаточно проблематичным из-за сложности администрирования и различной налоговой возможности территорий. Хотя, возможность расширения перечня местных налогов и сборов за счет введения не прямых налогов, в частности местных акцизов, нужно использовать. Предоставление органам местного самоуправления прав в налогообложении специфических видов товаров, работ и услуг, поможет им влиять на структуру потребления на своей территории и ограничивать спрос на продукцию, вредную для здоровья населения [4, с. 65].

По нашему мнению, если НДС и/или специфические акцизы будут составляющими местного налогообложения, налоговые полномочия органов местного самоуправления технически будет трудно реализовать. Они касаются производителей определенной территории, а отображаются в цене товаров, работ и услуг, которые реализуются в других территориальных единицах. Такие налоговые полномочия можно реализовать относительно предприятий розничной торговли по налогу с розничных продаж.

Налог с розничных продаж предоставит возможность органам местного самоуправления предлагать собственный набор общественных благ, привлекать население и юридические лица в свою территориальную единицу. Такое решение способствует созданию конкурентных условий между территориями и эффективной миграции.

Налог с розничных продаж предоставит возможность существенно увеличить собственные поступления местных бюджетов Украины. Так, например, в 2012 году 1% от объема оборота розничной торговли составил 8043,3 млн. грн. То есть, даже при установлении ставки в 1% поступления отмененного налога увеличили бы поступления местных налогов и сборов в 2,5 раза.

Сравнение фактических поступлений местных налогов и сборов в 2012 году и предложенных приведено на рис. 2.

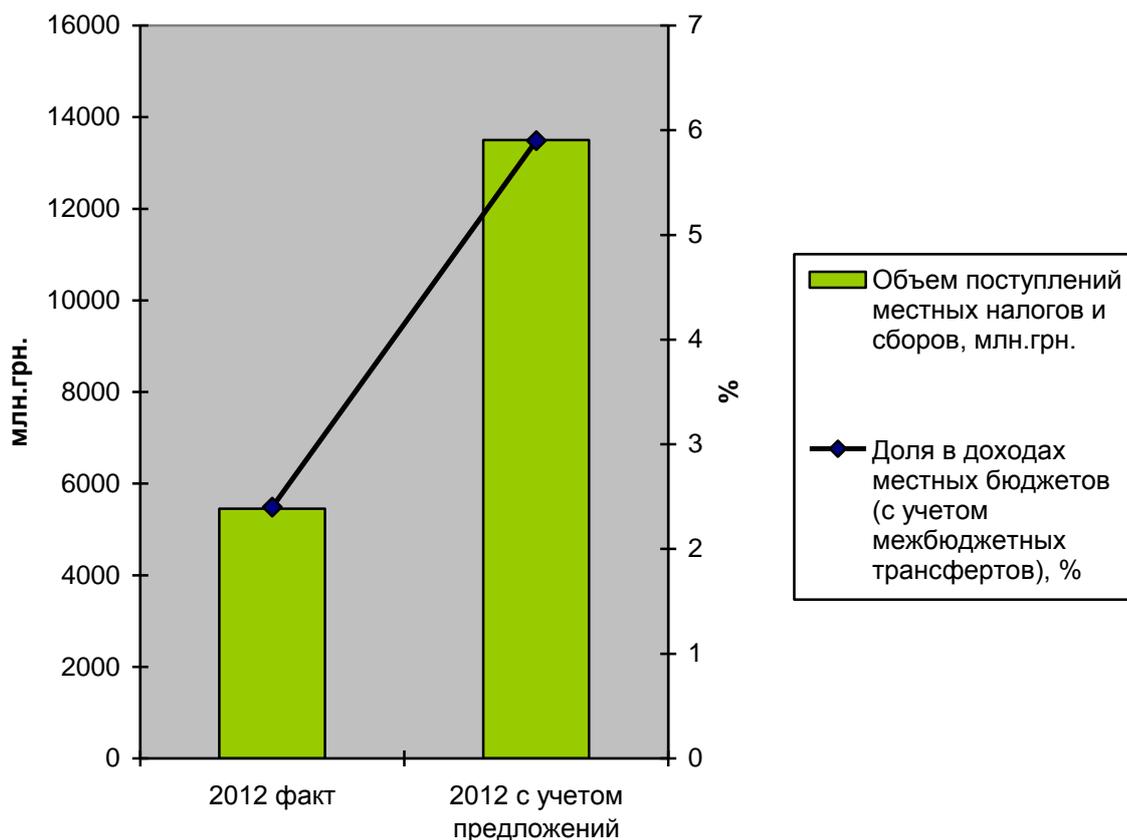


Рис. 2. Сравнение фактических поступлений местных налогов и сборов в 2012 году и предложенных

Источник: составлено автором, используя данные [8].

Мы пришли к выводу, что налогообложение потребления способно увеличить поступления территориальных бюджетов. В 2012 году результат принятия предложения внедрить налог с розничных продаж в составе местного налогообложения Украины по ставке 1% увеличил бы поступления местных налогов и сборов с 2,4 % доходов местных бюджетов (с учетом межбюджетных трансфертов) до 5,9 %. Предложенный налог отвечает специфическим принципам местного налогообложения, среди которых мы предлагаем рассматривать следующие принципы: взаимной эквивалентности, территориального происхождения, равномерной налоговой нагрузки на различные категории налогоплательщиков, минимального влияния на

циклические колебания экономики, соответствия темпам роста поступлений общегосударственных налогов, соответствия потребностям населения и юридических лиц территории, самостоятельности.

Рассмотренные вопросы являются основой последующих более глубоких прикладных разработок, связанных с необходимостью проведения реформирования системы налогообложения местными налогами и сборами в Украине и в других государствах, а также для доработки некоторых законодательных норм, которые создадут предпосылки для последующего системного реформирования территориальных финансов стран с целью достижения эффективной финансовой деятельности органов местного самоуправления.

Литература

1. Волохова І. С. Місцеві фінанси та перспективи поглиблення фінансової децентралізації в Україні [Монографія] / І. С. Волохова. – Одеса: Атлант, 2014. – 462 с. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/3983>
2. Длугопольський О.В. Теорія економіки державного сектора [Текст]: Навчальний посібник / О.В. Длугопольський. - К.: «ВД «Професіонал», 2007. - 592 с.
3. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15 жовтня 1985 року [Текст]: підписана від імені України 6 листопада 1996 року в м. Страсбурзі, ратифікована Законом України «Про ратифікацію Європейської хартії місцевого самоврядування» від 15 липня 1997 року № 452/97-ВР // Відомості Верховної Ради України (ВВР). - № 38. - 1997. - ст.249.
4. Карпишин Н.І., Фесянова Н.В. Класичні принципи місцевого оподаткування: досвід і потенціал реалізації в Україні [Текст] / Н.І. Карпишин, Н.В. Фесянова // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. - №6. - 2012. - С. 63-69.
5. Кириленко О.П. Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика) [Текст] / О.П. Кириленко. - К.: НІОС, 2000. - 384 с.
6. Місцеве оподаткування в умовах демократичних перетворень [Текст]: автореф. дис... канд. екон. наук / В.В. Письменний; Терноп. нац. екон. ун-т -. Тернополь, 2008. - 20 с.
7. Опарін В. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) [Текст]: Монографія / В.М. Опарін. К.: КНЕУ, 2005. - 240 с.
8. Отчеты о выполнении бюджетов Автономной Республики Крым, областей, городов Киева и Севастополя, за 2003, 2005, 2007, 2009, 2011 и 2012 года [Электронный ресурс]: Государственная казначейская служба Украины. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477> (дата обращения: 25.12.2013).
9. Розвиток місцевого оподаткування в Україні [Текст]: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.08 / А.В. Ібатулліна; Ін-т аграр. економіки УААН. - К., 2009. - 19 с.

10. Циммерманн Х. Муниципальные финансы [Текст]: учебник. / Хорст Циммерманн / [пер. с нем.]. - М.: «Дело и Сервис», 2003. - С. 68-73.
11. Bird R.M. Intergovernmental fiscal relations: universal principles, local applications [Text] / R.M. Bird // Georgia State University, wp. 2000. - # 00-2. - P. 10.
12. Hamilton B.W. Is the Property Tax a Benefit Tax? [Text] / B.W. Hamilton // Local Provision of Public Services: The Tiebout Model after Twenty Five Years, G.R. Zodrow, (Ed.), New York, NY: Academic Press, Inc., 1983 // Guilfoyle J.P. The effect of property taxes on home values // Journal of real estate literature, 2000. - Vol.8. - P. 109-127.
13. Pedreja-Chaparro F., Salinas-Jimenez J., Suarez-Pandisillo J. Financing local governments: the Spanish experience [Text] / F. Pedreja-Chaparro, J. Salinas-Jimenez, J. Suarez-Pandisillo; International Studies Program, Andrew Young School of Policy Studies; Georgia State University, USA, wp. 2006. - № 06-11. - P. 11-12.
14. Peffekofen R., Finanzausgleich I. Wirtschaftstheoretische Grundlagen / R. Peffekofen, I. Finanzausgleich [Text] // Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaften. - Stuttgart, 1980. - Bd.2. - S. 622.

Материал поступил в редакцию 19.07.2014.