

# СПОСОБЫ УВЕЛИЧЕНИЯ ДОХОДОВ

Примеры пяти стран показывают, как лучше всего повысить собираемость налогов  
Бернарден Аkitоби

**Т**ипичная развивающаяся страна получает всего лишь 15 процентов своего ВВП в виде налоговых поступлений в сравнении с 40 процентами в типичной стране с развитой экономикой. Способность собирать налоги является основополагающим фактором, определяющим возможности страны по финансированию социальных услуг, таких как здравоохранение и образование, критически важной инфраструктуры, такой как система электроснабжения и дороги, и прочих общественных благ. С учетом огромных потребностей бедных стран, такой низкий уровень сбора налогов представляет собой угрозу для экономического развития.

Как директивные органы могут ответить на этот вызов? Обзор успешных реформ, проведенных в период с 2004 по 2015 год в пяти странах с низкими доходами и формирующимся рынком, которые получили одни из наиболее высоких поступлений после проведения налоговой реформы, дает некоторые ответы. Опыт этих отличающихся друг от друга стран (Камбоджа, Грузия, Гайана, Либерия и Украина) показывает, что, невзирая на стоящие перед ними ограничения, страны могут укрепить свой потенциал по получению налоговых доходов путем реализации стратегий проведения реформ, характеризующихся рядом отличительных особенностей.

Мы рассматриваем здесь главным образом пример Грузии. Анализируя успешные примеры в этой стране, мы можем сделать выводы относительно тех стратегий, которые следует принять во внимание другим странам.

Грузия является ярким примером успешного реформирования сферы налоговых поступлений. После распада СССР государство столкнулось с трудностями при сборе налогов. К 2003 году в результате массовой коррупции, проявлявшейся в уклонении от уплаты налогов, незаконных налоговых кредитах и хищении налоговых поступлений, государственные финансы оказались в состоянии разрухи. Государство более не могло обеспечить выполнение своих обязательств перед государственными служащими и пенсионерами, несмотря на чрезвычайно низкий уровень заработных плат и пенсий.

Коренная реформа системы налогообложения в Грузии стала возможной после Революции роз 2003 года, в результате которой новое правительство получило мандат на проведение экономических реформ и борьбу с повсеместной коррупцией. Новые руководители страны начали проводить политику нетерпимости по отношению к коррупции, и культура начала меняться вместе с законами. Пере-



смотренный налоговый кодекс, принятый в 2004 году, привел к упрощению системы налогообложения, снижению ставок и отмене ряда незначительных местных налогов, которые приносили небольшой доход (например, налога на загрязнение окружающей среды и налога на азартные игры). Из 21 налога осталось только 7, причем ставки многих налогов были снижены.

Прогрессивная ставка налога на доходы физических лиц (от 12 до 20 процентов) была заменена на единообразную ставку в 20 процентов, а налог в фонд социального обеспечения был сначала снижен с 33 до 20 процентов, а затем был окончательно отменен. Прибыль предприятий стала облагаться единообразным налогом в размере 15 процентов, а ставка налога на добавленную стоимость (НДС) была снижена с 20 до 18 процентов. Потеря доходов, вызванная снижением налоговых ставок, была компенсирована за счет расширения налоговой базы, укрепления налоговой дисциплины и более строгого применения норм.

Государство также упростило процесс уплаты налогов благодаря внедрению таких мер, как электронная система подачи налоговых деклараций. Таким образом, технологии позволили как повысить эффективность, так и уменьшить возможности для коррупции. Одновременно с этим государство снизило минимальный нормативный размер начального капитала для предприятий, что также выразилось в положительной динамике налоговых поступлений.

Расширение возможностей страны по мобилизации доходов в период с 2004 по 2011 год является особенно внушительным с учетом резкого снижения налоговых ставок. К 2008 году отношение налоговых поступлений к ВВП Грузии удвоилось и достигло 25 процентов.

## Выводы относительно проведения налоговой реформы

Чему нас может научить опыт Грузии относительно наиболее оптимальных способов по увеличению налоговых поступлений? Несмотря на отсутствие какого-то универсального решения, есть несколько уроков, которые можно извлечь из случая Грузии, а также опыта других четырех стран.

**Наличие четкого мандата.** Правительства, имеющие четко определенный мандат на реформирование системы налогообложения, часто добиваются успехов. Всесторонняя налоговая реформа в Грузии стала возможной только после того, как страна оказалась в состоянии кризиса, что привело к революции. Подобным образом Оранжевая революция 2004 года в Украине стала катализатором налоговой реформы. В 2003 году в Либерии реформы также начались после окончания гражданской войны.

**Обеспечение политической поддержки на высоком уровне и заручение согласием всех заинтересованных сторон.** Хотя четко определенный мандат необходим, он не является достаточным. Многие вновь избранные правительства располагают таким мандатом, но не все из них проводят

реформы. Поэтому необходимо политическое обязательство на самом высоком уровне и согласие широких кругов. Социальный диалог повышает вероятность реализации и продолжения реформ. Эффективное взаимодействие с заинтересованными сторонами, в ходе которого подчеркиваются предусмотренные положительные результаты реформ, может помочь в преодолении сопротивления корыстных интересов. А компенсация проигравшим сторонам доказала свою результативность в плане завоевания общественной поддержки инициатив относительно налоговой реформы.

**Упрощение системы налогообложения и ограничение льгот.** Как видно на примере Грузии, упрощенная налоговая система с ограниченным числом ставок чрезвычайно важна для укрепления налоговой дисциплины. В частности, в уязвимых государствах внимание в первую очередь должно быть сосредоточено на упрощении налогов, процедур и структур. Простота налоговой системы и законодательства в налоговой области является основополагающим принципом для уязвимых государств. Это делает задачу налогового администрирования менее проблематичной в слабых государствах, в которых отсутствуют такие базовые институты, как безопасность и хорошо функционирующая система правосудия.

Наглядным примером служит Либерия. После окончания гражданской войны Либерия ввела налоги на оборот или импорт, такие как налог на товары и услуги, акцизы и таможенные тарифы, подкрепленные простым налоговым законодательством.

Ограничение налоговых льгот также может сделать налоговую систему менее сложной и при этом увеличить объем получаемых налоговых доходов за счет расширения налоговой базы. Многие страны теряют значительную долю доходов по причине плохо продуманных налоговых освобождений, таких как дорогостоящие налоговые каникулы и прочие стимулы, которые не в состоянии привлечь инвестиции. А предоставление льгот на дискреционной основе открывает возможности для коррупции.

Сокращению налоговых льгот уделялось большое внимание практически во всех пяти странах. Гайана, например, осуществила всеобъемлющую реформу системы налоговых льгот, основные элементы которой включали лишение министра финансов полномочий по предоставлению дискреционных льгот, ежегодное обнародование перечня льгот, а также ограничение срока действия каникул по уплате подоходного налога каждые 5 или 10 лет, в зависимости от сектора экономики.

**Реформирование косвенных налогов на товары и услуги.** НДС оказался эффективным и действенным механизмом по наращиванию доходов: страны, в которых действует этот налог, обычно получают больший объем доходов по сравнению с теми странами, в которых его нет (Keen and Lockwood 2010). Помимо снижения ставки Грузия оптимизировала свой механизм по возврату НДС, что привело к росту

поступлений от этого источника с 8,5 процента ВВП в 2005 году до порядка 11,5 процента в 2009 году.

Гайана успешно ввела НДС 1 января 2007 года, невзирая на значительные трудности, с которыми она столкнулась на подготовительном этапе, включая создание нового департамента по НДС и его укомплектование полностью обученным персоналом, внедрение вспомогательной системы и процедур в области информационных технологий, а также проведение обучения для потенциальных регистрирующихся лиц и специалистов-практиков. НДС характеризовался широкой базой, имел единообразную ставку в размере 16 процентов и предполагал ограниченное число освобождений, действующих в отношении финансовых, медицинских и образовательных услуг. В рамках своих реформ Украина также ограничила налоговые льготы по уплате НДС и пересмотрела режим налогообложения для сельского хозяйства, снизив ставку и упразднив налоговые возвраты.

Повышение ставок акцизов и налога с продаж является простейшей мерой, позволяющей добиться роста доходов достаточно быстро без фундаментальных изменений налоговой системы. Например, в 2015 году Гайана воспользовалась снижением мировых цен на нефть для того, чтобы повысить акцизные сборы на топливо. Этот шаг поддержал наполнение бюджета в период низких темпов экономического роста в стране. Подобным образом, Либерия расширила сферу применения налога на товары и услуги при одновременном увеличении ставок акцизов на алкогольные напитки и сигареты.

**Проведение всесторонних реформ налогового администрирования.** Удачные примеры мобилизации налоговых поступлений обычно связаны с применением более

целостного подхода к модернизации работы налоговых служб. В случае всех пяти стран реформы сферы управления бюджетными доходами занимали важное место и включали широкий спектр законодательных, технических и административных мер, таких как:

- **Оперативное управление, система управления и кадровые ресурсы.** В четырех из пяти рассматриваемых стран были осуществлены некоторые корректировки оперативного управления и системы управления. В Грузии в рамках реформы, направленной на борьбу с коррупцией, происходил поэтапный набор новых сотрудников налоговых и таможенных органов, которые постепенно заменяли работников старой формации.
- **Учреждение отделов по работе с крупными налогоплательщиками.** Наличие отдела по работе с крупными налогоплательщиками позволяет стране сосредоточить усилия по обеспечению налоговой дисциплины на крупнейших налогоплательщиках, как это было сделано в Камбодже. Эти подразделения также способствуют надлежащему налоговому администрированию; они часто апробируют новые налоговые и таможенные процедуры перед тем, как их действие будет распространено на более широкие слои населения.
- **Умелое использование систем управления информацией.** Успешная мобилизация доходов зависит от управления информацией и использования возможностей супермассивов данных для укрепления налоговой дисциплины и борьбы с коррупцией. Большинство рассматриваемых стран воспользовались преимуществами ИТ-систем для того, чтобы вывести на качественно новый уровень свои реформы, направленные на мобилизацию доходов. В Грузии было автоматизировано большинство процессов, в том числе электронная подача документов. Была также создана система обмена информации между налоговыми органами, налогоплательщиками и банками и запущен Интернет-портал, действующий по принципу «единого окна». Камбоджа, Гайана и Либерия таким же образом осуществили компьютеризацию своих систем налогового и таможенного администрирования.
- **Более современные процедуры регистрации, подачи документов и управления платежными обязательствами.** Все пять стран предприняли усилия по выработке или обновлению основных правил и процессов в этих ключевых областях соблюдения налоговых норм. В Гайане, например, была внедрена уникальная система идентификационных номеров налогоплательщиков и оптимизирован процесс их выдачи. Она ввела также удержание подоходного налога у источника выплат, что является исключительно важной мерой для укрепления налоговой дисциплины.
- **Расширенная программа аудита и проверки.** Аудит с учетом факторов риска, увязывающий вероятность проведения аудита и его характер с рисками, присущими налогоплательщику, является наиболее действенной разновидностью аудита с точки зрения укрепления

### На подъёме

Все пять стран добились впечатляющих успехов в сборе налогов на протяжении периода проведения реформ.

(Отношение налогов к ВВП, если не указано иное)



Источник: документ «Large Tax Revenue Mobilization in Low-Income Countries and Emerging Markets: Lessons from a New Database», подготовленный Akitoby et al. (готовится к публикации).



налоговой дисциплины. Все пять стран сделали его важнейшей частью своих стратегий по мобилизации доходов. В частности, в Камбодже были проведены риск-ориентированные аудиты налогоплательщиков в таможенных учреждениях и 150 крупнейших налогоплательщиков, а также было принято на работу порядка 200 новых аудиторов. Украина ввела программу адресных аудиторских проверок, усовершенствовала механизмы внутреннего контроля над налоговым администрированием, провела кампанию против мошеннических требований о возврате НДС и разработала программу по противодействию контрабанде в таможенном управлении.

## Работа на долгую перспективу

Несмотря на то что оптимальные сроки и планы проведения реформ в разных странах различны, из этих пяти примеров можно извлечь несколько общих выводов. Один из таких выводов заключается в том, что страны, в которых меры по мобилизации доходов осуществляются параллельно с реформами в области налоговой политики, обычно добиваются намного большего успеха.

Но страны не должны ожидать от налоговой реформы незамедлительных результатов. Продолжительность реформ в случаях разных стран составляла от двух до семи лет. Для достижения долгосрочного успеха требуются институциональные изменения, которые происходят лишь постепенно.

Рост бюджетных доходов в случае каждой из пяти стран был впечатляющим и в среднем составлял по меньшей мере 1 процент ВВП в год на протяжении всего периода реформ (см. рисунок). Это соответствует количественному целевому показателю по получению налогового дохода на временном горизонте от четырех до шести лет, в поддержку которого недавно выступали Витор Гаспар и Абебе Селассие из МВФ. В Грузии объем прироста бюджетных доходов в среднем

составлял 2,5 процента ВВП в год, так же как и в случае с Украиной. Более того, динамика прироста бюджетных доходов во всех пяти странах сохранялась и на протяжении пятилетнего периода после завершения реформ, что стало свидетельством качества принятых мер.

Примеры этих пяти стран со всей очевидностью указывают на то, что крупномасштабная мобилизация налоговых поступлений может быть успешно проведена и продолжена. Хотя программа реформ должна разрабатываться с учетом особенностей отдельных стран, заметно выделяются три вывода: для проведения налоговой реформы в первую очередь требуется наличие социальной и политической воли среди широких слоев населения; она зиждется на широких стратегиях, признающих, что вопрос «за что и с кого взимать налоги» неразрывно связан с вопросом «каким образом взимать налоги»; и она должна разрабатываться на длительную перспективу. **ФР**

**БЕРНАРДЕН АКИТОБИ** — заместитель директора Департамента по бюджетным вопросам МВФ.

*Данная статья основана на готовящемся к публикации рабочем документе МВФ «Large Tax Revenue Mobilization in Low-Income Countries and Emerging Markets: Lessons from a New Database», который подготовили Бернарден Акитоби, Аня Баум, Кира Праймус, Вероник Салинс, Опамид Харрисон и Клэй Хэгни.*

## Литература:

- Gaspar, Vitor, and Abebe Aemro Selassie. 2017. "Taxes, Debt and Development: A One-Percent Rule to Raise Revenues in Africa." IMF blog. <https://blogs.imf.org/2017/12/05/taxes-debt-and-development-a-one-percent-rule-to-raise-revenues-in-africa>
- International Monetary Fund (IMF). 2015. "Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance." IMF Policy Paper, Washington, DC.
- . 2017. "Building Fiscal Capacity in Fragile States." IMF policy paper, Washington, DC.
- Keen, Michael, and Ben Lockwood. 2010. "The Value-Added Tax: Its Causes and Consequences." *Journal of Development Economics* 92 (2): 138–51.
- World Bank. 2012. *Fighting Corruption in Public Services: Chronicling Georgia's Reforms*. Washington, DC.

*Увеличение налоговых доходов может поддерживать школы, такие как эта в Мали.*