

Особенности функционирования налоговой системы Приднестровья. Актуальные направления развития

© 2016 Гребенюк Светлана Анатольевна

кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики и менеджмента
Приднестровский государственный университет имени Т.Г. Шевченко
3300, Приднестровская Молдавская Республика, г. Тирасполь, ул. 25 октября, д. 107
E-mail: grebenukS1@rambler.ru

Проведена диагностика формирования бюджетного механизма Приднестровья. Рассмотрены основные бюджетобразующие налоги и их динамика. Определены проблемы в функционировании налоговой системы региона. Научно-практически обоснована необходимость совершенствования налоговой системы за счет развития методов прогнозирования и планирования, проведен сравнительный анализ фактических данных исполнения поступления основных налогов, и представлен прогнозный расчет.

Ключевые слова: налоговая система, методика прогнозирования налоговых доходов, налог на доходы организаций, подоходный налог, акцизы, развитие налогового планирования.

В условиях рыночных отношений налоги являются одним из важнейших инструментов регулирования социально-экономической сферы. Государство заинтересовано в том, чтобы денежные средства, получаемые путем взимания налогов, поступали в бюджет постоянно и равномерно, с учетом оптимального уровня налогообложения граждан и юридических лиц.

Такое равномерное поступление денежных средств в бюджетные и внебюджетные фонды обеспечивает бесперебойное расходование денежных средств на запланированные цели, предупреждает ситуации несовпадения фактических сроков поступления платежей и выдачи бюджетных ассигнований, способствует выплате в установленные сроки заработной платы работникам. От правильности построения системы налогообложения зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства.

Исследования в области Приднестровской налоговой системы немногочисленны и регулярно должны обновляться ввиду особенностей функционирования налогового механизма¹. Исходя из этого необходима диагностика и исследования налоговой системы, а также отдельных видов налогов, которые являются основным источником формирования государственной казны края. Налоговая система ПМР является двухуровневой и представлена республиканскими и местными налогами, которые поступают в соответствующий бюджет и составляют единый консолидированный бюджет.

Проведенный анализ поступлений денежных средств в консолидированный бюджет за период с 2011 по 2015 г. показал, что налоговые доходы играют значительную роль в формировании бюд-

жета государства и занимают более 73 % от всех доходов консолидированного бюджета. При этом в 2015 г. размер налоговых доходов увеличился на 30 % по сравнению с 2011 г., а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. произошло их сокращение на 29 %.

Следовательно, в решении проблемы дальнейшего роста налоговых поступлений в бюджет страны и повышения уровня собираемости налоговых платежей немаловажное значение имеет переход к рациональной системе бюджетно-налогового прогнозирования и планирования.

Прогнозирование и планирование поступлений налогов являются одной из действенных управленческих функций государства в условиях экономики рыночного типа². Прогнозирование налоговых доходов - это деятельность органов власти по построению вероятностной модели изменения социально-экономических показателей на основании анализа сложившихся тенденций, моделирования и обоснованного суждения³. Прогнозирование налоговых доходов осуществляет государственная налоговая служба Министерства финансов ПМР.

Основой для расчета прогноза доходов выступают показатели прогноза социально-экономического развития республики, ожидаемый объем поступлений доходов в текущем финансовом году, индексы-дефляторы изменения макроэкономических показателей на очередной финансовый год, фактическая собираемость налогов и сборов в текущем финансовом году, динамика недоимок по налогам и сборам, погашение недоимки по налогам и сборам на начало планируемого периода.

Расчет консолидированных доходов проводится по каждому виду налога или сбора отдель-

но, но алгоритм расчета сохраняется для каждого налога с некоторым уточнением в зависимости от применяемого индекса-дефлятора.

Ежегодно Министерством финансов ПМР утверждаются методические рекомендации, формы расчета налоговых и иных обязательных платежей в бюджеты различных уровней, прогнозируемые к уплате в следующем финансовом году⁴.

Разработаем прогноз трех основных доходов, составляющих наибольший удельный вес в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета ПМР, с помощью различных методов и сравним полученные показатели с фактическим исполнением бюджета за период 2012-2015 гг. и плановым периодом 2016-2017 гг.

Используем методику, включающую показатели темпов инфляции, изменения расчетного уровня минимальной заработной платы (РУ МЗП) и средневзвешенного курса валют, устанавливаемые соответствующим органом исполнительной власти (табл. 1).

Разработаем прогноз налога на доходы организаций за 2013 г. В соответствии с постановлением Верховного Совета ПМР⁵ сводный индекс потребительских цен или темп инфляции в 2010 г. составил 113,24 %, или 1,1324, ожидаемый темп инфляции в 2012 г. равен 113 %, или 1,13.

$$НД_{12} = (ННД_{10} / ТИ_{10}) \cdot ТИ_{12} = (527\,944 / 1,1324) \cdot 1,13 = 526\,825 \text{ тыс. руб.}$$

Результаты прогнозных показателей налога на доходы организаций на 2013-2017 гг. представлены в табл. 2.

2. **Подходный налог с физических лиц.** Расчет прогнозных значений поступлений от подоходного налога с физических лиц основан на изменении показателя расчетного уровня минимальной заработной платы (РУ МЗП). Осуществим расчет поступлений данного налога в 2012 г. по формуле (2):

$$ПН_{12} = (ПН_{10} / РУ\,МЗП_{10}) \cdot РУ\,МЗП_{12}, \quad (2)$$

где $ПН_{12}$ - прогнозируемый объем поступлений подоходного налога с физических лиц в 2012 г.;

Таблица 1. Применяемые при расчетах показатели темпы инфляции, РУ МЗП и средневзвешенный курс валют

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Фактические значения										
1	Сводный индекс потребительских цен (инфляция)*	%	115,24	115,98	110,43	103,63	100,98	98,2	-	-
2	Расчетный уровень минимальной заработной платы (РУ МЗП)	руб.	6,65	6,65	7,5	8,1	8,85	9,65	-	-
3	Средневзвешенный курс доллара	руб.	9,4592	10,3392	11,1334	11,1	11,1	11,1	-	-
Прогнозные значения										
4	Сводный индекс потребительских цен (инфляция)	%	-	-	11,3	107	108	108	102	102
5	Расчетный уровень минимальной заработной платы (РУ МЗП)	руб.	-	-	7,5	8,1	8,85	9,65	10,4	11,25
6	Средневзвешенный курс доллара	руб.	-	-	12	11,1	11,1	11,1	11,3	12,5

* О проекте постановления Верховного Совета ПМР "Об утверждении Прогноза социально-экономического развития ПМР на 2013-2015 годы": распоряжение Правительства ПМР № 344р от 16 апр. 2013 г. (САЗ 13-17); О проекте постановления Верховного Совета ПМР "Об утверждении Прогноза социально-экономического развития ПМР на 2014-2016 годы": распоряжение Правительства ПМР № 718р от 29 авг. 2013 г. (САЗ 13-35); "О проекте постановления Верховного Совета ПМР "Об утверждении Прогноза социально-экономического развития ПМР на 2016 год": распоряжение Правительства ПМР № 514р от 23 июля 2015 г. (САЗ 15-31).

Произведем расчеты:

1. **Налог на доходы организаций.** В соответствии с утвержденными методическими рекомендациями прогноз показателя осуществляется по следующей формуле (1):

$$ННД_i = (ННД_{i-2} / ТИ_{i-2}) \cdot ТИ_i, \quad (1)$$

где $ННД_i$ - прогнозируемый объем поступлений налога на доходы организаций в i -м году;

$ННД_{i-2}$ - фактическое поступление налога на доходы организаций в $(i-2)$ -м году в консолидированный бюджет;

$ТИ_{i-2}$ - темп инфляции в $(i-2)$ -м году;

$ТИ_i$ - ожидаемый темп инфляции в i -м году.

$ПН_{10}$ - фактическое поступление в консолидированный бюджет подоходного налога с физических лиц в 2010 г.;

$РУ\,МЗП_{10}$ - расчетный уровень минимальной заработной платы для исчисления подоходного налога в 2010 г.;

$РУ\,МЗП_{12}$ - планируемый расчетный уровень минимальной заработной платы для исчисления подоходного налога в 2012 г.

В соответствии с методическими рекомендациями, формами расчета налоговых и иных обязательных платежей в бюджеты различных уровней, прогнозируемых к уплате в 2012 г.⁶, планируемый

Таблица 2. Прогноз основных налоговых доходов, поступающих в консолидированный бюджет ПМР за период с 2012 по 2017 г., тыс. руб.*

№ п/п	Показатели	2012	2013	2014	2015	2016	2017
1	Налог на доходы организаций	526 825	566 671	668 289	758 292	755 734	762 804
2	Подоходный налог с физических лиц	363 897	419 202	481 111	515 446	518 568	406 173
3	Акцизы	106 834	120 103	160 937	212 398	181 263	152 400

* Методика применяемая Министерством финансов ПМР.

Таблица 3. Сравнительные данные прогнозных показателей с утвержденными показателями и их фактическим исполнением за 2012-2017 гг., тыс. руб. 1)*

№ п/п	Показатели	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Налог на доходы организаций							
1	Прогноз 1 ^{2)*}	526 825	566 671	668 289	758 292	755 734	762 804
2	Прогноз 2 ^{3)*}	690 393	712 026	773 448	771 816	763 761	-
3	План ^{4)*}	694 175	773 181	779 105	711 981	702 425	-
4	Факт ^{5)*}	683 326	727 609	748 177	734 386	-	-
5	Отклонение факта от плана, %	-1,56	-5,89	-3,97	3,15	-	-
6	Отклонение факта от прогноза 1, %	29,71	28,40	11,95	-3,15	-	-
7	Отклонение факта от прогноза 2, %	-1,02	2,19	-3,27	-4,85	-	-
Подоходный налог с физических лиц							
8	Прогноз 1	363 897	419 202	481 111	515 446	518 568	406 173
9	Прогноз 2	386 836	424 845	459 911	455 224	362 342	-
10	План	334 722	356 533	425 258	422 602	378 753	-
11	Факт	407 721	432 654	441 281	348 406	-	-
12	Отклонение факта от плана, %	21,81	21,35	3,77	-17,56	-	-
13	Отклонение факта от прогноза 1, %	12,04	3,21	-8,28	-32,41	-	-
14	Отклонение факта от прогноза 2, %	5,40	1,84	-4,05	-23,46	-	-
Акцизы							
15	Прогноз 1	106 834	120 103	160 937	212 398	181 263	152 400
16	Прогноз 2	125 743	168 201	225 779	183 219	140 744	-
17	План	134 058	150 021	178 749	79 538	173 791	-
18	Факт	161 421	212 398	178 055	135 331	-	-
19	Отклонение факта от плана, %	20,41	41,58	-0,39	70,15	-	-
20	Отклонение факта от прогноза 1, %	51,09	76,85	10,64	-36,28	-	-
21	Отклонение факта от прогноза 2, %	28,37	26,28	-21,14	-26,14	-	-

1)* Законом ПМР “О республиканском бюджете на очередной финансовый год”.

2)* Прогноз составлен по методике Министерства финансов ПМР.

3)* Прогноз составлен по методике, основанной на использовании показателей прогнозируемого ВВП и среднем проценте изъятия налога.

4)* План, первоначально утвержденный Законом ПМР от 7 дек. 2011 г. № 227-3-V “О республиканском бюджете на 2012 год” (САЗ 11-49); Законом ПМР от 26 дек. 2012 г. № 1613 “О республиканском бюджете на 2013 год” (САЗ 12-53); Законом ПМР от 27 дек. 2013 г. № 287-3-V “О республиканском бюджете на 2014 год и плановый период 2015 и 2016 годов” (САЗ 12-51); Законом ПМР от 30 дек. 2014 г. № 223-3-V “О республиканском бюджете на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов” (САЗ 15-1); Законом ПМР от 28 апр. 2016 г. № 116-3-VI “О республиканском бюджете на 2016 год” (САЗ 16-17).

5)* Фактические показатели, утвержденные Распоряжением Правительства ПМР от 12 марта 2013 г. № 154 “О направлении в Верховный Совет ПМР отчета об исполнении республиканского и местных бюджетов, специальных бюджетных счетов (фондов) за 2012 год”; Распоряжением Правительства ПМР от 11 марта 2014 г. № 145 “Об отчете Министерства финансов ПМР по исполнению республиканского и местных бюджетов, специальных бюджетных счетов (фондов) за 2013 год”; Распоряжением Правительства ПМР от 10 марта 2015 г. № 133 “О направлении в Верховный Совет ПМР отчета об исполнении республиканского и местных бюджетов, специальных бюджетных счетов (фондов) за 2014 год”; Распоряжением Правительства ПМР от 15 марта 2016 г. № 182 “О направлении в Верховный Совет ПМР отчета об исполнении республиканского и местных бюджетов, специальных бюджетных счетов (фондов) за 2015 год”.

РУ МЗП в 2012 г. составил 7,5 руб., РУ МЗП для исчисления подоходного налога в 2010 г. - 6,65 руб.

$$PH_{12} = (322\ 655 / 6,65) \cdot 7,5 = 363\ 897 \text{ (тыс. руб.)}$$

Результаты прогнозных показателей подоходного налога с физических лиц на 2013-2017 гг. представлены в табл. 2.

3. **Акцизы.** Прогнозные расчеты поступлений акцизов в консолидированный бюджет осуществляются в зависимости от изменения средневзвешенного курса доллара. Осуществим прогноз поступлений акцизов в 2012 г. по формуле (3):

$$Акциз_{12} = (Акциз_{10} / КД_{10}) \cdot КД_{12}, \quad (3)$$

где $Акциз_{12}$ - прогнозируемый объем поступлений акцизов в 2012 г.;

$Акциз_{10}$ - фактическое поступление акцизов в 2010 г. в консолидированный бюджет;

$КД_{10}$ - средневзвешенный курс доллара в 2010 г.;

$КД_{12}$ - ожидаемый средневзвешенный курс доллара в 2012 г.

Согласно проекту постановления Верховного Совета ПМР "Об утверждении Прогноза социально-экономического развития ПМР на 2013-2015 годы" ожидаемый курс доллара в 2012 г. составил 12 руб. В соответствии с данными ПРБ ПМР средневзвешенный курс доллара в 2010 г. составил 9,4592 руб.

$$Акциз_{12} = (84\ 214 / 9,4592) \cdot 12 = 106\ 834 \text{ тыс. руб.} \quad (4)$$

Результаты прогнозных показателей поступления акцизов на 2013-2017 гг. представлены в табл. 2.

Для сравнения полученных прогнозных значений воспользуемся другой методикой расчета налоговых поступлений в консолидированный бюджет. Данный метод основан на прогнозировании в соответствии со среднесрочным планом социально-экономического развития страны объеме валового внутреннего продукта, среднем проценте изъятия налога и определяется по следующей формуле⁷:

$$H_{np} = ВВП_{np} \cdot S / 100 \%, \quad (5)$$

где H_{np} - прогнозируемая сумма налога;

$ВВП_{np}$ - прогнозируемый объем ВВП;

S - средний процент изъятия.

Средний процент изъятия (S) рассчитывается по формуле

$$S = H_{отч} / ВВП_{отч} \cdot 100\%, \quad (6)$$

где $H_{отч}$ - сумма налога за отчетный период;

$ВВП_{отч}$ - объем ВВП за отчетный период.

Сравним прогнозные показатели основных бюджетобразующих налогов с первоначально утвержденными показателями закона о республиканском бюджете на соответствующий финансовый год и их фактическим поступлением, данные отразим в табл. 3.

Вывод. Разработанный прогноз основных налоговых доходов консолидированного бюджета отразил существенные отклонения между фактическими и плановыми показателями поступлений данных налогов. Сравнение полученных прогнозных значений с фактическими данными⁸ позволило нам сделать вывод о том, что наиболее точной методикой прогнозирования является методика, основанная на использовании показателей прогнозируемого ВВП и среднем проценте изъятия налога. Предложенные отдельные направления совершенствования налоговой системы страны нацелены на развитие налогового планирования.

¹ Далее по тексту под Приднестровьем понимать Приднестровскую Молдавскую Республику (ПМР).

² *Найденова Т.А.* Прогнозирование и планирование налоговых доходов местного бюджета / Сыктывкарский государственный университет. Сыктывкар, 2014.

³ *Баглаев Е.О.* Факторы, влияющие на прогнозирование налоговых доходов бюджетов / Байкальский государственный университет экономики и права. Иркутск, 2010.

⁴ Об утверждении методических рекомендаций, форм расчетов налоговых и иных обязательных платежей в бюджеты различных уровней, прогнозируемых к уплате в 2017 году, и графика их предоставления : приказ Министерства финансов ПМР от 31 мая 2016 г. □ 79.

⁵ Об утверждении Прогноза социально-экономического развития ПМР на 2013-2015 годы : постановление Верховного Совета ПМР.

⁶ Утверждены Приказом Министерства финансов ПМР.

⁷ *Резник Е.Д.* Прогнозирование и планирование в налогообложении : учеб. пособие. Владивосток, 2005. С. 88.

⁸ Утверждены отчетами об исполнении республиканского бюджета на соответствующий финансовый год.

Поступила в редакцию 05.06.2016 г.