

УДК 336.14

Н. К. Сагайдачная

СОЦИАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ БЮДЖЕТНОЙ КЛАССИФИКАЦИИ ДОХОДОВ

Анализируется бюджетная классификация доходов, действующая в настоящее время, и выясняются ее недостатки как группировки доходов. К числу таких недостатков, являющихся системными, относятся отсутствие социальной направленности и единого критерия группировки. Устранение этих недостатков будет способствовать расширению аналитических возможностей бюджетной классификации и повышению прозрачности бюджетов, усилению ее социальной направленности.

Ключевые слова: классификация доходов, физические лица, юридические лица, индивидуальные предприниматели, налоги с населения, средний класс.

Финансовая деятельность государственных и муниципальных органов связана с мобилизацией и расходованием финансовых ресурсов, в ходе которых возникают отношения по поводу образования и использования средств соответствующих бюджетов и которые материализуются в таких категориях, как доходы и расходы бюджетов. Учет и классификация доходов, расходов бюджета, а при дефиците бюджета – источников его финансирования – одна из важнейших задач финансовых органов, связанных с построением и применением бюджетной классификации. Особую значимость классификации доходов придает то обстоятельство, что одной из сторон отношений, возникающих при формировании доходов, является сторона, у которой происходит отчуждение части имущества, собственности на каких-либо основаниях (возмездных, частично возмездных и индивидуально безвозмездных), то есть это физические и юридические лица.

Бюджетная классификация как в части доходов, так и в части расходов никогда не являлась вопросом только статистических группировок,

хотя с формальной точки зрения она выглядит именно таким образом. Для такого представления, к сожалению, имеются основания, поскольку Бюджетный кодекс Российской Федерации содержит определение и состав бюджетной классификации, а затем более подробно раскрывает строение кодов бюджетной классификации, уделяя им главное внимание. Создается впечатление, что раскрытие состава двадцатизначного кода, его строения – первоочередная задача бюджетной статистики.

Между тем вопросы классификации доходов и расходов бюджета не только организационно-статистические. Пожалуй, ни одна из группировок в финансовой сфере не несет на себе такой социально-экономической нагрузки, как бюджетная классификация: сама природа государственного бюджета определяет направления группировок, в первую очередь требует ответа на вопрос, за счет кого государство получает финансовые ресурсы, из каких источников они формируются, на какие цели и в чьих интересах они используются.

В настоящее время ФНС может только приблизительно указать, какую долю вносит население в бюджетную систему РФ в виде налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, поскольку действующая классификация доходов не предусматривает деление доходов на поступления от юридических и от физических лиц: такая цель при разработке структуры кода доходов не ставилась. Конечно, можно разделить налоговые поступления на налоги, уплачиваемые физическими и юридическими лицами, но имеется большая группа так называемых смешанных налогов, плательщиками которых являются и физические, и юридические лица, но не по всем из смешанных налогов имеются коды, предусматривающие раздельный учет поступлений от юридических и физических лиц.

Если, например, по транспортному налогу в настоящее время возможен такой отдельный учет поступлений, поскольку имеются разные коды для учета поступлений от физических и юридических лиц, то в отношении упрощенной системы налогообложения, водного налога, сборов за пользование объектами животного мира, водных биологических ресурсов и некоторых других платежей нет кодов, предусматривающих учет поступлений от разных категорий плательщиков.

Между тем одним из актуальнейших вопросов, всегда волнующих общественность, является вопрос о соответствии величины налоговых платежей населения размеру обязательств, которые выполняет публично-правовое образование по выплате денежных средств или предоставлению услуг. Без точного учета и точных расчетов по поступлениям от населения, включая налоговые, ответить на этот вопрос невозможно.

Общемировой тенденцией последних десятилетий является увеличение налоговых доходов всех бюджетов от налогов с физических лиц при соответствующем уменьшении поступлений от предприятий, корпораций, организаций.

Социалистическое прошлое России свидетельствует об обратной тенденции: с 50-х годов прошлого века в СССР начала реализовываться политика постепенного уменьшения доли государственных налогов с населения, хотя за 10 лет – с 1953 по 1963 год – госналоги с населения увеличились в абсолютном выражении: в 1953 году они составляли 4,6 млрд р., в 1958 году – 5,2 млрд р., в 1963 году – 6,3 млрд р., то есть за 10 лет государственные налоги с населения увеличились в 1,37 раза [2. Т. 1. С. 177]. Правда, при этом делалось разъяснение о том, что увеличение размера поступлений связано с ростом фондов заработной платы при одновременном понижении уровня обложения.

В то же время относительные показатели имели противоположное направление: если в 1953 году доля поступлений налогов с населения составляла 8,5 % от доходов госбюджета, то в 1963 году эта цифра составляла 7,2 %, то есть уменьшилась на 18 %. По сравнению с 1928–1929 годами, когда удельный вес налогов с населения составлял 10,3 %, за 34 года произошло снижение доли государственных налогов с населения на 3,1 процентных пункта [3. С. 41]. Переломной в этой тенденции стала середина 60-х годов прошлого века, когда начиная с 1965 года началось постепенное повышение удельного веса государственных налогов с населения, достигнув 10,2 % в 1990 году [2. С. 15–16]. На протяжении 70-х и 80-х годов средний удельный вес налогов с населения в доходах государственного бюджета СССР стабильно составлял 8,0–8,2 %.

С позиций сегодняшнего времени такой относительно невысокий удельный вес налогов, взимаемых с населения в советское время, выглядит как недостаток структуры доходов госбюджета. Между тем эти данные следует рассматривать в ретроспективном аспекте и в связи с общей структурой доходов государственного бюджета СССР. В условиях, когда подоходный налог с колхозов, коопераций и общественных организаций составлял от 0,6 % до 2,4 % от доходов бюджета, а все остальные поступления формировались за счет поступлений от социалистических государственных предприятий и от населения, основным источником поступлений в госбюджет становились поступления в виде налога с оборота, отчислений от прибыли социалистических предприятий – около 88–91 %. Имея такие доходы от собственных предприятий, социалистическое государство не

нуждалось в значительном увеличении налоговых поступлений с населения, тем более что небольшая доля государственных налогов с населения выступала одним из экономических аргументов в противостоянии и идеологическом споре двух систем. Поэтому цель учета и выделения поступлений от населения в бюджетной классификации советского периода диктовалась не только экономическими, но и идейными соображениями, подкреплявшимися социальным патернализмом государства.

Введение в налоговую систему современной России большой группы смешанных налогов при отсутствии отдельного учета налоговых поступлений от физических и юридических лиц имеет ряд негативных моментов. Прежде всего, невозможно построить динамические ряды поступлений от разных субъектов налогообложения за длительный период, включая и советский, поэтому серьезного сравнительного анализа налоговой нагрузки на население не может быть произведено, а выводы будут носить приблизительный характер и могут в силу этого интерпретироваться по-разному, использоваться в качестве аргументов разными сторонами. Ясно, что точные данные о структуре доходов бюджетов препятствовали бы манипулированию общественным сознанием различными политическими силами.

При отсутствии точного учета и разделения по субъектам налога не прослеживается своевременно тенденция в изменении структуры доходов бюджета, не определяется тренд, а это уже напрямую связано с вопросами бюджетной политики.

Формирование среднего класса и развитие индивидуального предпринимательства – одна из проблем современной России; для субъектов малого предпринимательства в налоговой системе РФ предусмотрены такие системы налогообложения, как упрощенная, единый налог на вмененный доход, единый сельскохозяйственный налог. Плательщиками по этим системам наряду с организациями законодатель называет и индивидуальных предпринимателей, но ни по одной из систем налогообложения не предусмотрен учет поступлений от данной категории плательщиков. Отсюда возникают неясности в вопросе о вкладе разных субъектов малого бизнеса в бюджет, о нагрузке на малый бизнес и т. п.

Кроме того, индивидуальные предприниматели являются плательщиками и НДС, и акцизов, но опять же государство не знает и, судя по строению бюджетной классификации, не желает особенно знать, а сколько же оно получает по этим налогам от индивидуальных предпринимателей.

Очевидно, что наряду с физическими лицами в качестве отдельных плательщиков налогов необ-

ходимо выделять и индивидуальных предпринимателей, т. е. ту группу физических лиц, которые зарегистрированы в качестве предпринимателей и осуществляют предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также глав крестьянских и фермерских хозяйств. Именно эта группа физических лиц является основой формирующегося среднего класса России, для нее предназначены специальные налоговые режимы и именно ей при бюджетных группировках следует уделять особое внимание.

В целом анализ действующей классификации доходов позволяет выделить несколько важных моментов ее построения.

1. Совершенно очевидна ориентация разработчиков классификации на учет налоговых поступлений в зависимости от объекта налогообложения и ставки (по некоторым налогам). Выделение в качестве иных оснований для классификации доходов объектов и ставок не дает ответа на вопрос о категории плательщиков и их вкладе в бюджет, что не соответствует ни запросам общества, ни принципу прозрачности бюджетной системы.

2. Очевидна слабая связь классификации налоговых доходов с элементами налогообложения. Важнейшими элементами налогообложения являются его субъект и объект, но акцент в группировках сделан на объект налогообложения. Безусловно, можно дискутировать о приоритете того или иного элемента в классификации налоговых доходов, но в дихотомической связке «объект – субъект» социальную нагрузку несет прежде всего субъект, являющийся носителем налогового бремени. Именно субъект вступает в те или иные безвозмездные отношения с государством, именно у него возникает налоговое обязательство, и поэтому вопрос о поступлениях от физических лиц и индивидуальных предпринимателей, об их раздельном учете друг от друга и от поступлений с юридических лиц приобретает социальную значимость. В то же время мы считаем: раздельный учет налоговых поступлений от разных категорий налогоплательщиков является хотя и важным, но частным вопросом совершенствования бюджетной классификации по доходам.

3. Общим моментом совершенствования классификации доходов является вопрос о выделении групп доходов, которые формируют бюджеты. В действующей бюджетной классификации выделяется только две группы доходов: налоговые

и неналоговые доходы (1-я группа) и безвозмездные поступления (2-я группа). При этом в одну группу сведены налоговые и неналоговые доходы, которые различаются по методам мобилизации средств в бюджет, по признаку безэквивалентности и безвозвратности и которые в совокупности характеризуют финансовую политику и финансовую деятельность государства. Для получения информации о величине налоговых и неналоговых доходов группу доходов следует разделить на две подгруппы, но классификация выделяет 19 подгрупп, часть которых относится к налоговым доходам, а другая - к неналоговым. Технически это перегруппировать не очень сложно, но с позиций методологических это нежелательно, поскольку появление промежуточной группировки свидетельствует о слабости действующей классификации.

Выделение второй группы доходов – «безвозмездных поступлений» – вызывает вопросы, поскольку другая группа (налоговые и неналоговые доходы), по логике разработчиков, должна отражать возмездные поступления. Но состав первой группы не позволяет это сделать, так как наряду с неналоговыми доходами (частично возмездные поступления и безвозмездные) в ней отражаются и налоговые доходы, являющиеся индивидуально безвозмездными. Получается, что при делении бюджетных доходов на две группы использовались одновременно два разных критерия (основания), что в отношении одной и той же совокупности доходов методологически недопустимо.

Выделение единого критерия группировки доходов и показателей, его раскрывающих, является первоочередной задачей совершенствования бюджетной классификации доходов бюджета. Устранение выявленных недостатков классификации доходов будет способствовать расширению аналитических возможностей бюджетной классификации и повышению прозрачности бюджетов.

Литература

1. *Народное хозяйство в 1990 г.* Статистический ежегодник. – М.: Госкомстат СССР, 1991.
2. *Финансы и кредит СССР* / Кол. авторов под руководством В. В. Лаврова. – М.: Финансы, 1964. – Т. 1.
3. *ЦСУ СССР. Страны Советов за 50 лет.* Сборник статистических материалов. – М.: Статистика, 1967.