
Центр социально-
экономических исследований



Center for Social
and Economic Research

110

Ирина Синицина
*Фискальная политика
и организация сферы
государственных финансов Грузии*

Варшава, август 1997 г.

Материалы, публикуемые в настоящей серии, имеют рабочий характер и могут быть включены в будущие издания. Авторы высказывают свои собственные мнения и взгляды, которые не обязательно совпадают с точкой зрения Фонда CASE.

Данная работа подготовлена в рамках проекта «Поддержка экономической трансформации в странах бывшего СССР», финансируемого **Фондом им. Стефана Батория**, Варшава, Польша и **Open Society Institute**, Нью-Йорк, США.

Редактор русского издания *Петр Козаржевский*

© CASE — Центр социально-экономических исследований, Варшава 1997 г.

ISBN 83-7178-031-1

Издатель:

CASE — Центр социально-экономических исследований
Польша, 00-585 Warszawa, ul. Bagatela 14

тел.: (48-22) 628-09-12, 629-43-83

факс: (48-22) 628-65-81

e-mail: case@case.com.pl

Содержание

1. ОРГАНИЗАЦИЯ И УПРАВЛЕНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫМИ ФИНАНСАМИ	7
1.1. Изменения в организации бюджетного процесса	7
1.1.1. Законодательные основы формирования и использования центрального бюджета и местных бюджетов.....	9
1.1.2. Взаимоотношения центрального и местных бюджетов по поводу распределения налоговых поступлений в 1996-1997 гг.....	10
1.1.3. Изменения в структуре органов государственных финансов.....	11
1.2. Налоговая система Грузии	13
1.2.1. Характеристика отдельных видов налогов	13
1.2.2. Формирование и использование средств специальных фондов.....	25
1.2.3. Направления и проблемы реформирования налоговой системы	32
2. ФИСКАЛЬНАЯ ПОЛИТИКА	41
2.1. Бюджетная политика и способы балансирования бюджета	41
2.1.1. Основные пропорции и исполнение государственного бюджета	42
2.2. Структура доходов государственного бюджета за счет отдельных видов налогов.....	47
3. ВЫВОДЫ.....	49
Таблицы	52
Литература.....	62

В настоящей работе использованы материалы, собранные в государственных организациях во время пребывания автора в Республике Грузия в марте-апреле 1997 г. За помощь, оказанную в получении необходимой информации и материалов, а также за консультирование автор выражает благодарность заместителю министра финансов РГ Василиу Гиголашвили, руководителю департамента по налоговой и таможенной политике министерства финансов Гураму Джапаридзе, начальнику департамента макроэкономического анализа этого министерства Джамберу Арабидзе, заместителю главы Государственной налоговой службы Грузии Теймуразу Двали, руководителю департамента по регистрации налогоплательщиков, анализу и отчетности Маквале Лолодзе, заместителю председателя — Государственному советнику Таможенной службы Василию Каденцу и начальнику финансово-экономического отдела Таможенной службы Темуру Дзеглигашвили, заместителю министра здравоохранения ГР Тенгизу Джинджолава, Генеральному директору Государственного фонда социального и медицинского страхования Отару Хупения, Генеральному директору фонда занятости Элгудже Меладзе.

Автор также чрезвычайно признателен работникам министерства экономики РГ и, в частности, заместителю министра экономики Рамину Митаишвили, начальнику департамента труда и социальной политики этого министерства Елене Чиковани, начальнику департамента налоговой и бюджетной политики Верхия Чочели и работнику этого департамента Шалве Кикнадзе. Много полезной информации было получено во время встречи в департаменте по реформированию социальной сферы государственной канцелярии РГ с начальником департамента Важа Беридзе.

Большую помощь в организации работы автору оказали руководитель координационного отдела Государственной канцелярии РГ Звиад Гонадзе и работники этого департамента.

Автор также чрезвычайно признателен Марку Домбровскому, заместителю председателя Центра социально-экономических исследований в Варшаве и руководителю миссии Центра в Тбилиси, за помощь и замечания и рекомендации, высказанные им при подготовке окончательной версии настоящего доклада.

При подготовке данной работы автор пользовался статистическими материалами, предоставленными министерством финансов РГ, публикациями «Georgian Economic Trends», выпускаемыми миссией TACIS в Тбилиси, а также отчетами МВФ и Всемирного банка, распространяемыми по каналам Интернет.

Автор будет благодарен за любые замечания и пожелания, которые будут учтены в ходе дальнейшей работы над данной проблематикой.

1. Организация и управление государственными финансами

1.1. Изменения в организации бюджетного процесса

Разработка бюджета 1997 г. в Грузии велась в условиях перехода к новой бюджетной системе. В соответствии с указом президента Грузии от 25 мая 1996 г. «О бюджетной системе и бюджетных правах» в стране вводится новая структура бюджетной системы. Если раньше бюджет делился на три части: центральный бюджет, бюджеты автономных республик и местных органов власти (районных уровней) и бюджеты обособленных внебюджетных фондов, то в соответствии с новой бюджетной системой бюджет делится на две части: центральный бюджет, в который консолидирован Государственный фонд здравоохранения Грузии (последний консолидирован также и в бюджеты автономных республик и местных органов), вместе с бюджетами трех специальных государственных фондов — Государственного фонда социального и медицинского страхования (ГФСМС), Единого фонда занятости (ЕФЗ) и Дорожного фонда (ДФ) — формирует государственный бюджет. Бюджеты этих фондов формируются, утверждаются и исполняются по доходной и расходной частям независимо от центрального бюджета и бюджетов автономных республик и местных органов. Второй составной частью бюджетной системы становятся бюджеты Абхазской и Аджарской автономных республик и местных органов власти (63 территориальных единиц — районов и 7 городов на правах районов).

Принципиально новым в бюджетной системе Грузии стало введение независимости различных бюджетных уровней, обеспечение которой связано с четким определением принципов бюджетного процесса на каждом уровне, в частности, собственных долгосрочных источников доходов каждого из них и компетенции в отношении распределения этих доходов. Единство же бюджетной системы обеспечивается единой законодательной базой, единой бюджетной классификацией и единой бюджетной документацией, обеспечивающей передачу информации и статистической отчетности с одного уровня на другой.

Утверждая закон о государственном бюджете, парламент РГ одобряет показатели целевых трансфертов в бюджеты автономных республик и других территориальных единиц, а также показатели доходов и расходов специальных фондов. Таким образом, если раньше перелив средств в местные бюджеты осуществлялся в форме субсидий, то сейчас он приобрел форму выделения средств на целевые нужды, главным образом на решение конкретных социальных проблем (на социальное обеспечение, здравоохранение, культуру, спорт и некоторые др.). Сохраняется также небольшая доля трансфертов социального характера, связанных с преодолением последствий катастроф и с проведением мероприятий экстренного характера. В случае, если местные бюджеты расходуют целевые средства не по назначению, они обязаны вернуть их в государственный бюджет, а лица, ответственные за такое использование государственных средств, подлежат преследованию по закону. Бюджет любого уровня по решению правительства РГ может получить возвратный бюджетный заем на текущие расходы,

связанные с трудностями исполнения бюджета. В соответствии с законом о формировании бюджета на 1997 г. и указом президента РГ местным органам запрещается для пополнения собственных средств пользоваться кредитами банков.

Бюджеты автономных республик и местных органов власти принимаются соответствующими представительными органами автономных республик или органами местной администрации. Вышестоящие органы государственной власти не имеют права вмешиваться в бюджетный процесс на низших уровнях, а государственные органы автономных республик и органы местной администрации отвечают за формирование доходов своих бюджетов и за формирование доходной части государственного бюджета.

В остальной части формирования и расходования собственных бюджетных средств местные бюджеты ограничены только действующим налоговым законодательством (в том числе регулирующим порядок формирования местных налогов). Предполагается, что закон «О бюджетной системе и бюджетных правах» будет дорабатываться после окончательного становления института местного самоуправления.

Одновременно со структурой бюджетной системы меняется и порядок составления и утверждения проектов бюджетов всех уровней: от низовых территориальных единиц до центрального уровня. На местном уровне, на уровне автономных республик на основе индикативных планов социально-экономического развития регионов, а также ожидаемых показателей финансовой и экономической активности городов, поселков и сельских населенных пунктов составляются консолидированные бюджеты для конкретных территорий (по расходам, доходам и с предложениями по балансированию бюджета). Соответственно, расходы территориальных органов планируются на основе прогнозов бюджетных доходов. После рассмотрения финансовых и материальных возможностей президентом Грузии, советами министров автономных республик и местными администрациями вырабатываются параметры бюджетных доходов и расходов, которые подлежат подписанию этими органами, а затем — утверждению представительными органами соответствующих уровней.

Кассовое исполнение государственного бюджета осуществляется Центральным управлением государственной казны, а для бюджетов низших уровней — Национальным банком Грузии (НБГ) и его отделениями на местах. В случае отсутствия таких отделений на местах соответствующие бюджетные счета могут (по распоряжению НБГ) вестись другими банками.

Новое законодательство ограничило число специализированных фондов, консолидированных в государственный и центральный бюджет страны и ввело запрет на формирование новых фондов общегосударственного значения¹. Образование новых специальных фондов находится в ведении парламента страны. Источники доходов специальных фондов определяются законодательством Грузии, а платежи, вносимые в бюджет соответствующего уровня, не могут направляться в специальные государственные фонды. Местным органам власти разрешено создавать свои специализированные фонды, но в пределах собственных бюджетных поступлений.

¹ В новом законодательстве предусматривается возможность создания в составе центрального бюджета специальных фондов для формирования в перспективе финансовой базы новой административной структуры на уровне регионов (в настоящее время она функционирует в форме аппаратов представителей президента на местах). Предполагается, что такие фонды можно будет создавать только в том случае, если существующая административная структура представителей президента будет трансформирована в выборные органы местной (среднего звена) администрации.

1.1.1. Законодательные основы формирования и использования центрального бюджета и местных бюджетов

В новом законодательстве о бюджетном процессе определено, что нормативы распределения собранных налогов между центральным и различными местными бюджетами, в том числе бюджетами автономных республик, могут пересматриваться и утверждаются парламентом каждые 3-5 лет. По действующему законодательству в распоряжение центрального бюджета в полном объеме должны поступать: НДС, акцизы, таможенные пошлины и сборы, налог на пользование природными ресурсами, налог на операции с ценными бумагами. Кроме того, в соответствии с принятыми парламентом Грузии долгосрочными нормативами в центральный бюджет страны должна также перечисляться часть налога на прибыль предприятий и подоходного налога с физических лиц, остающаяся после перечисления в бюджеты других уровней. К числу неналоговых поступлений в центральный бюджет относятся: доходы от продажи государственного имущества и ценных бумаг; доходы от продажи государственных материальных резервов; различные пошлины и платежи, предусмотренные грузинским законодательством.

Бюджеты автономных республик и местных органов власти формируются за счет: налога на землю; налога на загрязнение окружающей среды вредными веществами; налога на собственность; государственных пошлин; налога на регистрацию юридических лиц. Кроме этого, в долгосрочной перспективе предполагается оставлять в бюджетах автономных республик и местных органов власти также часть налога на прибыль предприятий и подоходного налога с физических лиц. Законодательно предусмотрено выделение в распоряжение бюджетов местного уровня других налогов, платежей и неналоговых поступлений. Пополнение местных бюджетов осуществляется за счет целевых трансфертов из центрального бюджета, а также займов и средств, оставшихся после выплаты полученных займов. По замыслу законодателей трансферты призваны играть роль инструментов, ориентированных на преодоление различий в уровнях социально-экономического развития отдельных территорий.

Органы власти автономных республик и местные представительные органы могут вводить на своей территории дополнительные виды местных налогов и сборов только после одобрения этих инициатив соответствующим постановлением Парламента РГ. В случае введения дополнительных, не предусмотренных законодательством, местных налогов и сборов без соответствующего постановления парламента РГ доход, полученный от таких видов налогов и сборов, изымается государственными налоговыми органами в республиканский бюджет. Действующие местные налоги могут быть упразднены парламентом РГ, если они противоречат законодательству РГ.

Согласно закону, средства центрального бюджета, помимо нужд, связанных с расходами на функционирование государственного аппарата управления и формирования обязательных государственных резервов, используются на следующие цели:

- инвестирование объектов государственного значения;
- охрану окружающей среды, научно-исследовательские и проектно-конструкторские работы, лесозащиту и восстановление лесных ресурсов, общие государственные программы по рекультивации земель;
- государственные программы по социальной защите населения; финансирование внешнеэкономической деятельности;
- на финансирование публичных организаций и учреждений сферы образования, науки, культуры, средств массовой информации, государственных программ в области здравоохранения, физического воспитания и социальной защиты;

- на погашение задолженности по банковским кредитам и государственным долгам, используемым для финансирования бюджетных расходов;
- на формирование резервного фонда президента Грузии, государственных резервов и целевых бюджетных фондов;
- на трансферты и кредиты бюджетам автономных республик и местным бюджетам.

Распределение средств местных бюджетов осуществляется по решению соответствующих органов местной администрации, за исключением целевых трансфертов из центрального бюджета и займов.

1.1.2. Взаимоотношения центрального и местных бюджетов по поводу распределения налоговых поступлений в 1996-1997 гг.

В основе формирования более децентрализованной бюджетной системы, в которой местные органы власти сами формируют свои бюджеты, лежит законодательное определение пропорций распределения бюджетных поступлений и источников доходов бюджетов, а также лимитирование величины дефицита местных бюджетов Министерством финансов, которое в установленных им самим пределах покрывает возникающий дефицит. Хотя местным властям запрещено пользоваться банковскими кредитами для покрытия текущего дефицита, они имеют право устанавливать собственные, более высокие, ставки для определенных видов налогов.

До вступления в силу нового закона о бюджетных правах при формировании бюджетов 1995 и 1996 гг. местные власти имели право по разрешению правительства учреждать собственные платежи, однако поступления от них были незначительны (кроме Кутаиси и Тбилиси, где в 1995 г. местные платежи обеспечили соответственно 60% и 23% поступлений в их бюджеты). В Кутаиси, например, широко распространилась практика установления местных платежей на алкоголь, приобретаемый за пределами города. Подобные тенденции имели отрицательные экономические последствия, так как сужали размеры рынка для производителей той или иной продукции, тормозили развитие частного предпринимательства в Грузии, препятствовали мобилизации бюджетных отчислений. В соответствии с новым законодательством все временные, дополнительные налоги, установленные для предприятий торговли и обслуживания местными органами власти без согласия парламента, ликвидируются.²

Становление новой бюджетной системы затрудняется в настоящее время и тем, что контроль за состоянием местных бюджетов трудноосуществим (в т.ч. из-за плохого состояния системы связи).

Переход к новой системе распределения налоговых поступлений был в Грузии постепенным. Так, в соответствии с законом о госбюджете 1996 г. налоговые поступления должны были распределяться между местными бюджетами и центральным бюджетом следующим образом³:

² Формирование большого числа местных налогов было связано с Законом «Об основах налогообложения» от 1993 г., разрешавшего местным властям вводить свои собственные налоги и платежи. В новой конституции 1994 г. этот вопрос был решен отрицательно, и в результате введенные местные налоги оказались «незаконными». Вопрос о местных налогах найдет свое решение в новом Налоговом кодексе (на момент публикации данной работы мы не имели возможности использовать окончательный, утвержденный парламентом Грузии, текст Налогового кодекса, поэтому во всех случаях при оценке будущих изменений налоговой системы автор опирался на проект Налогового кодекса).

³ Характерно, что для стимулирования повышения собираемости налогов законом о бюджете предусматривалось, что если план по поступлению доходов в государственный бюджет от НДС, налога на прибыль (включая налог с предприятий) и от подоходного налога с физических лиц выполнен более

- от подоходного налога с физических лиц в местных бюджетах должно было остаться 50% собранных средств (в Тбилиси — 55%);
- от НДС на товары и услуги отечественного производства — 30% (в Тбилиси — 35%);
- от налога на прибыль — 50% (в Тбилиси — 55%);
- от налога на землю — 50%;
- от налога на операции с ценными бумагами — 100%;
- от налога на пользование природными ресурсами, в частности на лесо- и водопользование, — 100%;
- с государственной пошлины — 100%;
- с фиксированного налога на обмен иностранной валюты — 100%.

Начиная с 1 января 1996 г. НДС на импортные товары, акцизные сборы, таможенные пошлины и плата за транзит полностью поступают в центральный бюджет.

В соответствии с новым законодательством, бюджет 1997 г. формировался уже с учетом новых требований и, соответственно, утверждался парламентом как центральный и государственный (с включением в него специализированных фондов и целевых трансфертов). В бюджете 1997 г. были предусмотрены следующие пропорции распределения налоговых поступлений по отдельным видам налогов: для Абхазии 100% НДС должно оставаться на территории; для Аджарии в местном бюджете предполагается оставлять 30% НДС и 40% налога на прибыль. Для автономных республик изменен порядок распределения налоговых поступлений от импорта — в них остаются 30% отчислений по НДС и акцизных сборов⁴. Для районов пропорции распределения налога на прибыль и НДС между центральным и местными бюджетами одинаковы и составляют 40:60. Предполагается, что трансферты из государственного бюджета дадут примерно 1/4 доходов местных бюджетов⁵.

1.1.3. Изменения в структуре органов государственных финансов

В соответствии с изменениями, происходящими в бюджетном процессе, была изменена структура органов министерства финансов и расширены его функции. В составе министерства функционирует Государственное казначейство, имеющее в своем составе региональные органы, Инспекция государственных ценных бумаг. Министерству подчиняется Государственная налоговая служба (ГНС) (в состав последней включена налоговая полиция), а также Государственная таможенная служба (ГТС). При министерстве в качестве экспертно-совещательного функционирует Совет по финансовой политике, состоящий из представителей министерства, экспертов-практиков по финансовым вопросам, научных работников, специалистов в сфере финансов и работников Государственного казначейства.

С целью совершенствования управления расходами госбюджета были сформированы Государственное казначейство и 13 его региональных отделений, через которые будут осуществляться расчеты всех 1340 бюджетных организаций Грузии. К середине

чем на 102,5%, то 80% от суммы перевыполнения остается в местных бюджетах, 10% поступает на счет представителя президента в этом регионе и 10% — в госбюджет.

⁴ Ситуация с перечислением налогов из Аджарии остается сложной, и совсем не перечисляются налоги из Южной Осетии и Абхазии. В последнем случае, правда, и не производится обратных перечислений из государственного бюджета.

⁵ Интервью с заместителем министра финансов Грузии В. Гиголашвили. Данные о плановых показателях местных бюджетов на 1997 г. на момент написания настоящей работы были недоступны и с ними, видимо, можно будет ознакомиться только при получении показателей реального исполнения налоговых поступлений.

1997 г. правительство объединило все доходные и расходные счета республиканских бюджетных организаций (включая фонды занятости, здравоохранения, социального страхования, дорожный фонд и фонд приватизации) в единый расчетный счет казначейства в НБГ, одновременно закрыв все счета этих организаций в НБГ. Все переводы средств на банковские счета поставщиков товаров и услуг для правительственных учреждений будут осуществляться исключительно через казначейство (либо через его счет в НБГ, либо через счета соответствующих ведомств). Стандартизация бюджетных и правительственных счетов в сочетании с их компьютеризацией позволит проводить своевременный анализ бюджетных расходов, ввести систему перспективного кассового планирования и осуществлять эффективные внутренние финансовые аудиторские проверки.⁶

В 1996-1997 гг. продвинулась вперед **реформа ГНС**, которая в настоящее время является единой централизованной системой, осуществляющей контроль за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью зачисления в соответствующий бюджет и специальные (ранее — внебюджетные) фонды государственных (республиканских и местных) налогов и других обязательных платежей. ГНС также обеспечивает учет налогоплательщиков (по месту жительства или деятельности) и зачисленных в бюджет налогов и платежей. При этом банки или кредитные учреждения открывают расчетные или иные счета предприятиям и организациям только по предъявлению ими документа, подтверждающего взятие на учет в налоговом органе. В ГНС начата компьютеризация обработки налоговых деклараций для основных видов налогов. На основании учета налогоплательщиков каждому налогоплательщику присваиваются идентификационные номера.

Согласно подготавливавшемуся в течение двух последних лет с непосредственным участием специалистов МВФ и Всемирного банка проекту Налогового кодекса, ГНС возглавляется директором, назначаемым президентом Грузии, который одновременно является первым заместителем министра финансов. Руководители отделов налоговой полиции районных налоговых инспекций одновременно являются заместителями директоров соответствующих инспекций и назначаются директором ГНС.

Если раньше структура органов ГНС формировалась по видам налогов, то теперь в связи с проводимой реформой налоговой системы и налоговой службы она строится по функциональному принципу и ориентируется как на собственно функции сбора налогов, так и на внутренний контроль за деятельностью органов ГНС. В составе ГНС в январе 1996 г. создана инспекция по крупным налогоплательщикам⁷, которая занимается платежами 250 крупных организаций.

Аналогичным образом построены структуры местных отделений ГНС — налоговые инспекции, которые вертикально подчинены центральной ГНС и взаимодействуют на местном уровне с органами местной администрации, оставаясь от нее независимыми. Они собирают все налоги на территории (включая местные, предусмотренные законом или введенные по решению парламента РГ).⁸

В составе Государственной таможенной службы (ГТС) в настоящее время насчитывается 1300 человек. В ней имеется семь региональных отделений (таможенных

⁶ Georgia: Enhanced Structural Adjustment Facility Policy Framework Paper, 1997-1999, para. 18.

⁷ Инспекция была создана в целях сокращения числа инспекторов и проверок от различных организаций, занимающихся налоговыми сборами. Она объединяет всех крупных налогоплательщиков и по замыслу должна стать крупным поставщиком поступлений налогов в государственный бюджет.

⁸ Несмотря на то, что было принято решение о передаче ГНС функций по сбору социальных взносов в социальные страховые фонды, до сих пор ГНС пока не приступила к выполнению этих функций.

переходов), вертикально подчиненных центральному аппарату ГТС. С функциональной точки зрения центральный аппарат подразделяется на управление контроля за деятельностью контрольно-пропускных пунктов, финансово-экономическое управление и оперативное управление. Продолжается работа по укреплению и компьютеризации работы службы, по расширению использования индивидуальных регистрационных номеров, присвоенных ГНС, проводятся другие мероприятия, ориентированные по повышению эффективности работы службы.

1.2. Налоговая система Грузии

Законодательной основой построения налоговой системы на середину 1997 г. являлся закон «Об основах налоговой системы» от 21 декабря 1993 г. с многочисленными дополнениями и уточнениями, внесенными в последующие годы.⁹ Окончательная структура налоговых платежей и принципы построения налоговой системы закреплены в **новом налоговом кодексе**, а также в разработанном в Мифине и обсуждаемом в настоящее время Таможенном кодексе. Однако уже на рубеже 1996-1997 гг., то есть до принятия этих документов, наметились существенные изменения как в порядке взимания отдельных видов налогов, так и в их структуре. Поэтому характеристику направлений реформирования налоговой системы страны, на наш взгляд, следует предварить кратким обзором основных видов налогов и логики их изменений в последние годы.

1.2.1. Характеристика отдельных видов налогов

К числу **центральных** налогов, обязательных для уплаты на всей территории Грузии, относятся: налог на добавленную стоимость (НДС), налог на прибыль, подоходный налог с физических лиц, акцизы, налог на имущество предприятий, налог на имущество физических лиц, налог на наследство и дарения, налог за пользование сельскохозяйственными землями, налог за пользование недрами, налог за пользование природными ресурсами, налог на воздействие на окружающую среду, социальные налоги (взносы работодателей и работников); налог на владение автотранспортом, транзитный налог, налог на въезд автотранспорта на территорию республики; таможенные сборы, пошлины и налоги, а также государственные пошлины, сбор за государственную регистрацию предприятий и регистрацию предпринимательской деятельности.

К **местным налогам и сборам** относятся: курортный сбор; налог на строительство в курортной зоне объектов производственного назначения; целевые сборы с граждан и предприятий на благоустройство территории, содержание муниципальной полиции и другие цели; налог на рекламу, взимаемый с физических и юридических лиц, рекламирующих свою продукцию; налог с физических и юридических лиц на перепродажу автомобилей; лицензионный сбор на проведение местных аукционов и лотерей; сбор за разрешение на торговлю (в форме разового талона или временного патента на срок до 1 года); сбор за парковку автотранспорта; сбор за открытие игрового бизнеса. Все перечисленные налоги и сборы полностью зачисляются в соответствующий местный бюджет.

⁹ Закон Республики Грузия «Об основах налоговой системы» от 21 декабря 1993 г. с учетом изменений, внесенных 11 ноября 1994 г. и 15 июня 1995 г.

Налог на добавленную стоимость

В 1993 г. налог с оборота и налог с продаж были заменены НДС, и уже в этом году данный налог обеспечил около 25% налоговых поступлений в бюджет, что составило 1% ВВП. Значение этого налога в бюджетных поступлениях страны быстро возрастает: в 1994 г. он обеспечивал уже 40,4% всех налоговых поступлений в бюджет, что составляло 1,2% ВВП; в 1995 г. соответственно 44,3% (1,7% ВВП), в 1996 г. — 42,1% (2,4% ВВП), а в 1997 г. его доля должна резко возрасти — до 63% всех налоговых поступлений, или до 4,1% ВВП.

В соответствии с принятой концепцией предполагается использовать германскую схему исчисления НДС: базовая ставка налога устанавливается в размере 20%, а в качестве минимального порога для регистрации плательщиков этого налога предусмотрен нижний предел оборота в 2 тыс. лари. НДС взимается и с индивидуальных предпринимателей (в виде авансовых платежей), исходя из ожидаемых доходов за год, указанных в декларации.

В 1996 г. для продажи товаров и услуг использовалась 20%-ная ставка НДС (за исключением пшеничного и ржаного хлеба, а также пшеничной и ржаной муки, которые облагались по ставке 10%). Для реэкспорта товаров и услуг, произведенных за пределами СНГ, а также для иностранных товаров, перевозимых через территорию СНГ, используется ставка 0%. В настоящее время для импортной продукции используется унифицированная 20%-ная ставка (кроме импортной пшеницы — 10%); некоторые виды импорта, в том числе детское питание, производственные компоненты и комплектное оборудование для экспортных производств освобождены от уплаты НДС (см. таблицу 5). На товары, экспортируемые в страны СНГ, должен быть уплачен НДС, тогда как товары, импортируемые из стран СНГ (за исключением бензина), НДС не облагаются. В течение 1997 г. грузинское правительство предполагает заключить с другими странами СНГ соглашения о согласованной политике в области обложения НДС товаров взаимной торговли.¹⁰

Освобождения от налога в 1996 — 1997 гг. были резко сокращены и в настоящее время они составляют лишь небольшую часть внутреннего и внешнего товарооборота.¹¹ Эффективность НДС, по оценкам руководства ГНС, могла бы быть выше,

¹⁰ Georgia: Enhanced Structural Adjustment Facility Policy Framework Paper, 1997-1999, para. 16.

¹¹ В соответствии со ст. 5 закона о бюджете 1996 г. от уплаты НДС освобождались: товары и услуги, предназначенные для иностранных представительств или представительств аналогичного статуса, их персонала и семей; квартирная плата; арендная плата предприятий, созданных на основе аренды госсобственности; реализация конфискованных и бесхозных ценностей, ценностей и кладов, перешедших в собственность государства по праву наследования, а также скупленных ценностей; пассажирские перевозки транспортными средствами по ценам, контролируемым государством, по городским и внутрирайонным маршрутам (за исключением такси); пшеница, детское питание, сухие молочные смеси, школьные учебники и тетради; операции по страхованию и перестрахованию; следующие виды финансовых услуг:

- предоставление и индоссамент кредитов;
- операции с депозитными, текущими и другими счетами;
- операции с ценными бумагами, за исключением брокерских и других посреднических услуг, а также печати и хранения таких бумаг;
- операции с почтовыми марками (за исключением коллекционирования);
- плата за обучение детей, содержание детей дошкольного возраста, услуги, предоставляемые больным, инвалидам и престарелым;
- ритуальные услуги;
- шесть наименований лекарств;
- протезы, ортопедические изделия и медицинское оборудование, предназначенное для реабилитации инвалидов;

если бы не неразвитость системы взимания налога и широкого использования освобождений от уплаты НДС.

В настоящее время в связи с разработкой нового Налогового кодекса ведется работа над новой редакцией закона о НДС, что позволит увеличить объем поступлений по этому налогу.

Налог на прибыль

Налог на прибыль (корпоративный налог) — один из важнейших компонентов структуры налогообложения в Грузии, обеспечивавший в 1993 г. почти 40% налоговых поступлений. В настоящее время его значение в системе налогов несколько снизилось: в 1994 г. он давал 28% налоговых поступлений (0,8% ВВП), в 1995 г. — 21,7%, в 1996 г. — 11,3%, а в 1997 г. его доля в совокупных налоговых поступлениях должна составить 3,8% (0,4% ВВП).

Объектом обложения налогом является балансовая прибыль предприятия, представляющая собой сумму прибыли от реализации продукции (работ, услуг), основных фондов и иного имущества предприятия. Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации (без НДС и без акцизов) и затратами на производство продукции (работ, услуг) и ее реализацию, включаемыми в себестоимость продукции. Для мелких фирм (в основном сферы торговли и услуг), занимавших площадь до 20 кв. м и не ведущих бухгалтерских счетов, в 1995-1996 гг. налог на прибыль и НДС взимался в виде «налога на фирмы» — фиксированных платежей, зависящих от площади помещения данного предприятия (156 лари — для предприятий до 12 кв.м и по 12 лари за каждый дополнительный кв. м торговой площади).

В 1997 г. фиксированный «налог на фирмы» отменен и налог на прибыль взимается со всех предприятий и фирм в размере 20%. При этом введено обязательное ведение бухгалтерских счетов для всех субъектов хозяйствования. С сельскохозяйственных предприятий также взимается 20%-ный налог на прибыль.

Размер налога на прибыль и состав налоговых льгот утверждаются при утверждении бюджета республики на последующий финансовый год. Первоначально (законом от 21 декабря 1993 г.) базовая ставка этого налога была установлена на уровне

– реэкспорт товаров: когда товары поставляются в Грузию, их владелец обязан уплатить НДС, но когда товары вывозятся из Грузии, то сумма, уплаченная владельцем, должна быть ему компенсирована в соответствии с количеством вывезенных товаров;

– транзит товаров;

– реимпорт товаров, принадлежащих предприятиям и лицам и предназначенных для грузинских дипломатических и иных представительств за границей;

– импортированные товары, если они были помещены на приписной таможенный склад; товары будут подлежать налогообложению после вывоза со склада;

– импорт национальной и иностранных валют, являющихся средством платежа, а также ценных бумаг;

– товары, временно ввозимые в Грузию; товары, ввозимые в Грузию для ликвидации последствий стихийных бедствий, несчастных случаев и катастроф, а также гуманитарная помощь по приказу, изданному президентом; стоимость платы за обучение;

– импорт основного капитала и запасных частей для машин и оборудования; следующие товары, изготовленные грузинской Патриархией (кресты, свечи, иконы, книги и календари); импортируемые нефтепродукты; строительство, реконструкция и роспись памятников и храмов с разрешения грузинской Патриархии; периодические издания, зарегистрированные и публикуемые на территории Грузии.

В 1997 г. НДС был распространен на пшеницу — 10%, а также на бензин — по общей ставке, а общее число исключений было сокращено. Сохраняются льготы на товары медицинского назначения и работы, финансируемые за счет официально предоставляемой иностранной помощи (см. таблицу 6).

20%, в том числе 10% — для промышленных и строительных предприятий и 35% — для банков и страховых компаний. Этот налог взимается по большей части с государственных предприятий, находящихся под контролем правительства. При формировании бюджета 1997 г. ставка налога на прибыль была унифицирована и теперь составляет для всех видов деятельности 20%.

В 1995 г. от уплаты налога были освобождены новые предприятия (кроме предприятий, созданных путем отделения или разделения в процессе приватизации государственных и муниципальных предприятий) в течение первого года работы, а в течение второго они должны были вносить только 50% этого налога. При утверждении бюджета на 1996 г. все «налоговые каникулы» по этому налогу были отменены, и в соответствии с внесенными в закон о налоге на прибыль предприятий изменениями от обложения налогом на прибыль были освобождены:

- прибыль от производства протезных изделий и ортопедической обуви;
- медицинская техника, предназначенная для реабилитации инвалидов;
- прибыль от продажи следующих товаров, производимых предприятиями грузинской Патриархии: кресты, свечи, иконы, книги и календари.

Собираемость налога на прибыль является одной из самых низких среди всех основных центральных налогов. В 1995 было собрано около 82% этого налога, а в 1996 — 57,3%, причем от недоимок по этому налогу более всего страдают местные бюджеты, поскольку в 1996 г. в их распоряжение должно было поступать 50% поступлений от этого налога, а в 1997 г. пропорции распределения поступлений от этого налога между центральным и местными бюджетами составят 40:60.

Резервы для повышения сбора этого налога, считают в ГНС, имеются в более полном учете мелкой хозяйственной деятельности. Сейчас зарегистрировано около 60 тыс. юридических лиц, реально же способна вносить налоговые платежи примерно половина (поскольку остальные либо не ведут деятельности, либо убыточны). Трудности с учетом юридических лиц состоят в том, что нередко их расчеты ведутся не через банки, а в наличной форме и по бартеру. Но все же в департаменте ГНС считают, что с регистрацией юридических лиц не возникнет больших проблем. Более сложной проблемой является то, что нынешняя система взимания этого налога преимущественно ориентирована на крупные и немобильные государственные предприятия, а слабое развитие бухгалтерской отчетности в новых предприятиях и организациях, преимущественно частного сектора, способствует тому, что они удачно уклоняются от налогообложения прибыли, а масштабы сокрытия прибыли остаются значительными и их часто сложно выявить. Поэтому можно прогнозировать снижение поступлений от этого налога в бюджеты всех уровней.¹²

Подходный налог с физических лиц

Динамика доли этого налога в общей сумме налоговых поступлений обусловлена спецификой темпов роста легальных денежных доходов населения и темпами роста других налоговых поступлений в бюджет: в 1994 г. доля подходного налога составила 8,2%, в 1995 г. — 15,8%, в 1996 г. — 14,8% (0,9% ВВП), и, как предполагается, в 1997 г. она должна составить 8,2% (0,5% ВВП). В перспективе, по мере роста объема базы

¹² Сходная ситуация складывается во многих странах, осуществляющих экономическую трансформацию, что, в частности, связано с исчезновением инфляционной прибыли по мере стабилизации социально-экономической ситуации. В целом, однако, при уменьшении доли государственной экономики снижается и доля поступлений от прямых налогов, в том числе и налога на прибыль. Именно по этим причинам в экономике развитых стран этот налог не играет существенной роли в бюджетных поступлениях (в среднем до 10%, в то время как в России, например, 20-30%).

налогообложения и повышения общего уровня доходов населения, предполагается, что поступления от этого налога составят более существенную часть бюджетных доходов.

Возникают проблемы с собираемостью этого налога: если в 1995 г. было собрано 129,1% ожидавшихся по пересмотренному бюджету налоговых поступлений, то в 1996 г. — только 91%. Базой налогообложения является годовой доход физических лиц. При этом в совокупный доход включаются доходы, полученные по основному месту работы, доходы от работы по совместительству, от выполнения работ по гражданско-правовым договорам, доходы от предпринимательской деятельности физических лиц, зарегистрированных в качестве предпринимателей.

Налогообложение доходов физических лиц налоговыми органами осуществляется на основании:

- деклараций физических лиц о фактически полученных ими в течение года доходах;
- материалов проверок деятельности физических лиц, производимых налоговыми органами;
- информации о выплаченных налогоплательщикам доходах, полученной от предприятий, организаций и физических лиц.

Налог с дохода индивидуального предприятия взимается на основании декларации предприятия.

В течение 1995-1996 гг. шкала налогообложения неоднократно менялась. В соответствии с Указом президента в 1997 г. была введена новая шкала налогообложения индивидуальных доходов (см. таблицу 6). По этой шкале минимальная ставка обложения этим налогом (12%) применяется лишь к доходам до 200 лари, то есть составляющим примерно 20-25% от величины прожиточного минимума.

В состав совокупного налогооблагаемого дохода, полученного физическими лицами в соответствии с изменениями, внесенными в закон о подоходном налоге с физических лиц в 1996 г., не включаются:

- государственные пособия по социальному страхованию и программам социальной помощи, в том числе в общую сумму подлежащих налогообложению доходов не включаются следующие виды государственных пособий: по беременности и рождению ребенка; по уходу за ребенком; пособия на инвалидов с детства; на детей военнослужащих, проходящих срочную службу; для матерей-одиночек; для вдов, имеющих детей, но не получающих пособие по потере кормильца; для малолетних детей, родители которых разыскиваются за неуплату алиментов; другие виды социальных пособий в соответствии с действующим законодательством;
- все виды пенсий, установленные законом о пенсиях, а также дополнительные пенсии, выплачиваемые на условиях пенсионного страхования;
- выплаты, получаемые по увечьям или различным формам ущерба, нанесенного здоровью, а также по потере кормильца;
- суточные, выплачиваемые командированным, возмещение дорожных расходов, сборов в аэропортах, страховых сборов за поездки вплоть до аэропорта или железнодорожной станции (за исключением поездок на такси), расходы на перевозку багажа, оплату квартиры, на получение международных паспортов и виз, инкассирование иностранной валюты в банках;
- пособия по безработице в соответствии с действующим законодательством;
- суммы, получаемые в порядке возмещения ущерба от стихийных бедствий или иных чрезвычайных случаев;
- доход, получаемый от грузинских или иностранных государственных облигаций или их инкассирования;

- проценты, выплачиваемые по банковским депозитам или казначейским векселям;
 - выплаты донорам или оплата труда медицинских работников по сбору донорской крови;
 - алименты, получаемые гражданами;
 - суммы, получаемые от продажи имущества граждан, за исключением продажи товаров, являющихся результатом коммерческой деятельности и других товаров, не являющихся собственностью;
 - доход от продажи сельскохозяйственных продуктов с личных подсобных хозяйств. Факт существования ЛПХ должен быть подтвержден местными властями;
 - студенческие стипендии и гранты, получаемые аспирантами.
- Освобождаются от уплаты налога:
- инвалиды с детства и инвалиды первой и второй групп по зрению;
 - ветераны войны;
 - матери-героини.

Инвалиды первой и второй группы, не входящие в вышеупомянутую группу, уплачивают только 50% от суммы налога.

На доход, полученный в виде дивидендов, ставка подоходного налога устанавливается в размере 10%.

Повышение собираемости этого налога тесно связано с наведением порядка с заполнением деклараций о доходах физических лиц, введенных еще в 1993 г. Однако их действенность пока невысока: по данным ГНС, в 1996 г. было подано только 7 тыс. деклараций. Закон от 1993 г. о налогах предусматривал санкции в случае незаполнения деклараций, но они пока почти не применяются. Инспектора ГНС собирают информацию с некоторых ведомств, выдающих лицензии на деятельность, например, на частную медицинскую практику и др. виды индивидуальной предпринимательской деятельности, и по этим данным стараются вести учет граждан, подлежащих налогообложению.

Совершенно очевидно, что база взимания подоходного налога с индивидуальных доходов полностью далеко не охвачена: достаточно сопоставить данные о доходах и расходах населения. Введение системы обязательного заполнения налоговых деклараций находится, по существу, лишь только начинается. Низкая собираемость подоходного налога с физических лиц (по оценкам, она составляет примерно 40% реально возможных сборов) связана не только с низкими доходами населения, но и с тем, что значительная доля доходов реализуется в натуральной форме. Ожидается, что в 1997 г. по мере повышения заработной платы и роста легальной занятости населения должно произойти кардинальное улучшение положения со сбором этого вида налога.

Для укрепления этого налога, по видимому, принимаемых мер все же недостаточно, и необходима комплексная реформа его взимания. Сейчас основная его часть взимается через предприятия и лишь незначительная — непосредственно с доходов граждан. Фактически собирается не подоходный налог, а налог на заработную плату. Если учесть, что заработная плата, даже по официальным данным, составляет 33-34% доходов населения, то ясно, что более половины доходов граждан выпадают из-под налогообложения. В итоге подоходный налог становится регрессивным налогом, взимаемым со слоев населения с невысокими доходами, в то время как лица с более высоким достатком, у которых заработная плата не является основным источником доходов, вообще не выплачивают этого налога. Основной мерой для расширения взимания подоходного налога должно, по-видимому, стать широкое внедрение деклараций о доходах физических лиц через оценку их расходов и приобретенного имущества.

Акцизы

На долю акцизов в 1994 г. приходилось около 8% налоговых поступлений в бюджет (0,2% ВВП), в 1995 г. — только около 2%, в 1996 г. — 4,6% (0,3% ВВП), а в 1997 г. предполагается рост поступлений этого налога до 12,4% всех налоговых поступлений (0,8% ВВП). Акцизы быстро превращаются из наиболее слабого звена налоговой системы в заметный фактор формирования бюджетных доходов.¹³

Столь резкий рост значения данного налога связан с быстрым ростом сбора акцизов во внешней торговле, собираемость которых в 1996 г. резко возросла. За счет этого даже при некотором снижении ставок происходит быстрый рост валового объема поступлений (в 1996 г. сборы акцизов таможенной службой составили 461% от плана). В 1997 г. во взимании акцизов с отечественных и импортных товаров произошли особенно большие изменения, в частности, акцизы на производство и реализацию спиртных напитков были снижены со 100% до 50% (кроме импортных коньяков, бренди, и др. крепких алкогольных напитков), шампанского — со 100% до 20%, пива — со 100% до 15%, ювелирных изделий — со 100% до 35%, табачных изделий — со 100% до 55% (см. таблицу 5).¹⁴

Однако, как предполагается, по внутреннему акцизу будет собираться меньше, поскольку собственное производство акцизной продукции вряд ли будет расти быстро. Кроме того, со сбором акцизов на отечественную продукцию обычно связаны большие трудности (собираемость этих акцизов составляет в среднем 30-40%). Росту собираемости акцизов, возможно, будет способствовать внедрение акцизных марок, которые предполагается внедрить с середины 1997 г.

Наиболее перспективны с точки зрения бюджетных поступлений акцизы на импорт: а поскольку в 1997 г. предполагается увеличить импорт на 10%, то, соответственно, рост акцизных поступлений будет происходить в основном за счет импортной продукции (в 1996 г. внутренний акциз составлял 3,4 млн. лари, а вместе с акцизами на импортную продукцию — около 14 млн.).¹⁵

Освобождены от акцизных сборов: экспорт и транзит товаров; товары, временно ввезенные на территорию Грузии¹⁶; импортные товары, переданные правительству республики для преодоления чрезвычайных ситуаций, а также импортные товары, используемые для гуманитарной помощи и на благотворительные цели.

На товары, экспортируемые в страны СНГ, должен быть уплачен акциз (если товар является подакцизным). Товары, импортируемые из стран СНГ, не облагаются акцизными сборами.

¹³ Акцизными сборами облагаются следующие отечественные и импортные товары: алкогольные напитки, водка, вино, шампанское, пиво, чай, шоколад, икра и другие деликатесы, сигареты, ювелирные изделия, фарфор, хрусталь, ковры, кожаная одежда, автомобили, шины, меховая одежда, бензин.

¹⁴ База налогообложения акцизами импортируемых товаров определяется в зависимости от таможенной стоимости товара (включая таможенную пошлину).

¹⁵ Интервью с Маквалой Лоладзе, начальником департамента по регистрации налогоплательщиков, анализа и бухучета.

¹⁶ Из-за многочисленных случаев злоупотреблений в настоящее время вводятся т.н. гарантированные платежи, предусматривающие при ввозении на территорию Грузии реэкспортируемых товаров взимание с них акцизного сбора, а при вывозении их за пределы страны акцизный сбор должен быть возвращен владельцу товаров в соответствии с фактическим объемом вывезенных товаров.

Таможенные пошлины и платежи

Порядок взимания и размер отчислений таможенных пошлин регулируется Таможенным кодексом, законом о таможенных пошлинах от 1992 г.¹⁷ с последующими изменениями от 27.12.1996 г.

Доля этих налоговых изъятий в общих налоговых поступлениях бюджета быстро возрастает: в 1994 г. — 3,5%, в 1995 г. — 4,1%, в 1996 г. — 6,9% (0,4% ВВП), а в 1997 г. планируется 10,3% (0,7% ВВП). Повышается и их собираемость: в 1995 г. было собрано лишь 37,1% планировавшихся поступлений, а в 1996 г. — 91,1%.

О динамике сборов различных видов налоговых отчислений ГТС свидетельствуют следующие данные: в 1995 г. ГТС было собрано всего 9 млн. лари (по всем видам налогов и платежей), а в 1996 г. эта сумма возросла до 72,6 млн. лари, в том числе за счет таможенных пошлин — 17, 8 млн., акцизных сборов — 10,2 млн., НДС — 21,6 млн., фиксированных налогов на импорт нефтепродуктов — 20,8 млн. лари.¹⁸ В декабре 1996 г. наряду с существенным снижением акцизов на импортную продукцию в законодательство о таможенных платежах были внесены изменения, в значительной мере либерализующие торговый режим. Изменения предусматривают использование в 1997 г. стандартной 12%-ной таможенной пошлины. В зависимости от вида товара величина ставки может дифференцироваться в пределах от 5 до 12%. Бартерные сделки облагаются таможенными пошлинами на общих основаниях, и величина ставки также зависит от вида товара.¹⁹ Льготы по обложению таможенными пошлинами немногочисленны (см. таблицу 5): при импорте зерна, комплектного оборудования для экспортных производств, а также детского и диабетического питания таможенная пошлина не взимается, а на ряд товаров (фармацевтических, инвалидных колясок, производственных компонентов и оборудования) пошлина начисляется в размере 5%. От таможенных пошлин освобождены также гуманитарная помощь, передаваемая властям; предметы культуры, поставляемые в порядке некоммерческого импорта организациями культуры и искусства, а также импортируемые товары, которые будут использованы для изготовления изделий, предназначенных для экспорта. Для товаров, следующих транзитом и временно находящихся на территории Грузии, должен предоставляться денежный залог.

Несмотря на общее снижение ставок акцизов на импортную продукцию и унификацию таможенных пошлин, ГТС планирует в 1997 г. собрать 203 млн. лари, в т.ч. за счет таможенных пошлин — 45,3 млн., акцизов — 47 млн., НДС — 81,6 млн. лари. Кроме того, за счет реализации специальной финансовой программы президента на 1997 г., предусматривающей проведение реорганизации таможенной службы, усиление контроля за движением товаров, выделение дополнительных штатных единиц для осуществления контроля и др. мер, предполагается получить дополнительно еще 28,7 млн. лари.²⁰

¹⁷ В 1997 г. планируется принять закон о таможенных тарифах, в который предполагается ввести элементы, приводящие существующую практику в соответствие с практикой развитых стран. В частности, предусматривается ввести антидемпинговые, компенсационные и др. пошлины.

¹⁸ В сентябре 1996 г. Минфин выпустил распоряжение, увеличившее налог за тонну этилированного бензина до 35,1 лари, за тонну неэтилированного бензина — до 27,3 лари и до 18 лари — за тонну дизельного топлива. Отменен в 1997 г.

¹⁹ Законодательно предусмотрено, что по решению парламента могут вводиться сезонные пошлины, однако такая практика в настоящее время не применяется.

²⁰ Данные предоставлены начальником финансово-экономического департамента ГТС Темуром Дзеглигашвили

Относительно более благоприятная ситуация со сбором налогов и платежей на фоне общей картины низкой собираемости налогов складывается в ГТС. По оценкам руководства ГТС, повышение таможенных сборов было осуществлено как за счет организационных мероприятий, так и за счет пересмотра налоговых ставок. Речь, в частности, идет о:

- улучшении контроля на таможенно-пропускных пунктах (только меры по ужесточению контроля дали в начале 1997 г. рост поступлений в размере 15 млн. долларов в месяц);

- обновлении кадров таможенной службы, аттестации и тестирования работников;

- проведении работы по налаживанию системы связи с погранично-пропускными переходами, финансируемой Всемирным банком;

- отмене большого числа освобождений от уплаты таможенных пошлин и налогов при пересечении границы, действовавших в 1995 г.;

- введении с 1 октября 1996 г. спецпошлин на акцизные товары (табачные изделия).²¹

Резервом для повышения сборов таможенных пошлин и сборов остается снижение объемов неучтенного экспорта и импорта, строгий учет физических лиц, которые ведут завоз небольших товарных партий, а также (в перспективе) рост поступлений от акциза за счет введения акцизных марок.

В настоящее время для исчисления таможенных пошлин и налогов используется нижний предел фиксированных цен на данный вид завозимой продукции. Однако этот способ не зарекомендовал себя как удачный и, по расчетам, из-за его использования теряется часть возможных налоговых поступлений. Поэтому предполагается постепенно перейти на использование средних цен основных поставщиков данного вида продукции (в основном цен европейских рынков, на которые ориентируется Грузия). Предполагается, что еженедельно будут поступать сведения о движении цен на основных рынках 20 товарных групп, и на них будут ориентироваться при исчислении величины таможенных налогов.

Налог на имущество предприятий

Объектом налогообложения являются числящиеся на балансе предприятия нематериальные активы, основные средства, устанавливаемое оборудование, незавершенное капитальное строительство. Имущество предприятий облагается налогом в размере 1% от его инвентаризационной стоимости. Исчисленный налог распределяется между центральным и местными бюджетами в соответствии с законом РГ «О бюджетной системе Республики Грузия».

В соответствии с новым регулированием налог с предприятий на объекты, расположенные в сельской местности, понижается на 40%, а на объекты, расположенные на центральных площадях городов и основных магистралях, повышается, но не более, чем на 30%.

²¹ Из интервью с Василием Каденцом, заместителем председателя ГТС, государственным советником ГТС. Для улучшения контроля за пересечением границы товарами на контрольно-пропускных пунктах в начале 1997 г. была создана оперативная группа по борьбе в контрабандой и таможенными нарушениями, имеющая особый статус и подчиненная непосредственно центральному аппарату ГТС. Эта группа правомочна контролировать пересечение товарами границы, проверять правильность начисления налоговых платежей, проверять грузы после пересечения границы и прохождения таможенного контроля. Кроме того, в составе таможенной службы создана специальная инспекция по изучению нарушений, произведенных личным составом.

Для предприятий торговли и обслуживания, а также частных предпринимателей устанавливаются следующие фиксированные ставки этого налога и налога на аренду помещений: 13 лари в месяц за площадь менее 10 кв. м; 1 лари за каждый дополнительный кв. м от 10 до 20 кв. м.

В связи с отсутствием в настоящее время единых бухгалтерских стандартов и оценки стоимости активов предприятия в налогообложении возникает множество проблем. Базой налогообложения для него в настоящее время является оценка 1993 г., которая уже не отражает экономических реалий и сильно занижена. Кроме того, большинство предприятий сейчас работает не на полную мощность и используют оборудование, которое в нормальной бухгалтерской отчетности уже давно должно было бы быть списанным.

Налог на имущество физических лиц

Налог на здания и сооружения уплачивается ежегодно в размере 0,1% от их инвентаризационной стоимости. Налог на транспортные средства уплачивается в зависимости от мощности двигателя в размере 0,2% от минимальной заработной платы за каждую лошадиную силу мощности.

От уплаты налога на здания и сооружения, находящиеся в частной собственности, освобождаются пенсионеры, военнослужащие, проходящие срочную службу и члены их семей, участники второй мировой войны, члены их семей, а также лица, ставшие инвалидами при защите территориальной целостности Грузии и члены их семей; кроме того не налог не взимается с граждан РГ за здания и сооружения, находящиеся в сельской местности.

Налог на имущество физических лиц зачисляется в доход бюджета административно-территориальных единиц по месту нахождения (регистрации) облагаемого налогом (регистрируемого) объекта.

Налог на землю

Налог за пользование сельскохозяйственными землями был введен указом главы государства Грузии в конце 1994 г. и по сути представляет собой временное законодательное установление, призванное регулировать налоговые отношения в этой сфере до принятия закона о собственности на землю. Налог вносится физическими и юридическими лицами, которым земли переданы государственными актами в бессрочное пользование.

Физические и юридические лица, взявшие сельскохозяйственные земли в аренду или по подряду, налогом на землю не облагаются. Уплата налога за эти земельные участки возлагается на арендодателей — физических лиц, имеющих землю в собственном владении, и юридических лиц, уполномоченных государством на сдачу земли в аренду. Отношения между арендатором и арендодателем регулируются Законом РГ «Об аренде».

Указ ориентирован на рационализацию использования земель и предотвращение распространения явлений самовольного их присвоения. С 1 января 1995 г. налогообложению подлежат:

- сельскохозяйственные земли, занятые под пашни и многолетние насаждения, окультуренные сенокосы и пастбища;
- участки в пределах населенных пунктов, используемые для сельскохозяйственного производства или пригодные для этого, а также участки в сельских (поселковых) населенных пунктах, предназначенные для подворий, жилых домов, зданий и сооружений сельскохозяйственного назначения;

- участки земель несельскохозяйственного назначения, используемые в сельскохозяйственном производстве или пригодные для этого;
- земельные участки лесного и водного фонда, используемые для сельского хозяйства;
- садовые (огородные) и дачные участки.

Поступления от земельных налогов в местные бюджеты могут быть использованы для покрытия дополнительных затрат, связанных с проведением земельной реформы. Ставки налога в пересчете на 1 га устанавливаются сроком на 3 года в виде стабильных платежей в долларах США на основании использования среднерайонных ставок налога, дифференцированных в зависимости от качества и характера земель. Отдельно установлены ставки на земли сельскохозяйственного назначения, расположенные в границах городов и районных административных центров, а также ставки на участки несельскохозяйственного назначения, расположенные в пределах населенных пунктов. Платежи осуществляются в национальной валюте в соответствии с курсом на момент уплаты.

В связи с низкой платежеспособностью сельскохозяйственных производителей фактически собираемость этого налога невелика (в 1995 г. — 28%, в 1996 г. — около 60%), и особенно тяжелая ситуация складывается в сельской местности из-за значительных масштабов неиспользования земельного фонда.

Налог за загрязнение окружающей среды вредными веществами

Налог взимается на основании Временного положения от 1992 г. и уплачивается на: выбросы в атмосферу вредных веществ стационарными источниками и наземными транспортными средствами; сбросы вредных веществ в водные объекты; размещение производственных отходов; на использование пестицидов. Исчисление налога ведется по двум нормативам — лимитированным и нелимитированным сбросам по специальным таблицам нормативов для выбросов (сбросов) вредных веществ в атмосферу и в водные объекты. Плата за эти виды загрязнений устанавливается в размерах, кратных величине минимальной заработной платы за сброс 1 тонны вредных веществ (за литр использованного горючего — для передвижных источников).

Нормативом на размещение производственных отходов и использование пестицидов является либо процент от их закупочной цены (от 2 до 100%), либо (при высокой токсичности отходов) — минимальная заработная плата с коэффициентом от 400 до 2000. Существенно также, что для районов страны с различной экологической обстановкой и различного местоположения эти расчетные показатели применяются с определенными коэффициентами (от 1 до 1,5).

Налог выплачивают физические и юридические лица, занимающиеся хозяйственной деятельностью, сопряженной с вредным воздействием на окружающую среду.

Первоначально по временному положению налог как за лимитированный, так и за нелимитированный выброс в окружающую среду вредных веществ полностью зачислялся в государственный бюджет республики; 70% средств от штрафов и от предъявленных исков за аварийный сброс также зачислялись в государственный бюджет, а 30% — на специальный счет министерства охраны окружающей среды. С 1996 г. все доходы от этого налога поступают в ведение местных районных органов власти.

Исполнение налога в 1996 г. составило 316% от плана.

Налог на наследование и дарения

В соответствии с новым налоговым кодексом налог на наследование и дарения предполагается исчислять исходя из рыночной стоимости имущества за вычетом 1 тыс.

лари в случае дарения и 100 тыс. лари в случае наследования, а также в случае суммы денежной компенсации, возвращаемой получателем, включая сумму задолженности, если таковая имеется. Размер налога будет составлять: 10% — для наследников первой очереди; 20% — для наследников второй очереди; 30% — для других наследников и юридических лиц.

Налог за пользование недрами

Налог взимается на основе временного положения, утвержденного постановлением кабинета министров РГ в конце 1993 г.

Налог может выплачиваться в иностранной валюте, в виде части добытого минерального сырья или продукта, полученного в результате его переработки, выполнения работ или оказания услуг. Формы, размер и сроки выплаты налога определяются лицензией на пользование недрами.

Налогом облагаются работы по геологическому, инженерно-геологическому изучению недр, поиск и разведка месторождений минерального сырья, работы по строительству подземных сооружений различного назначения, а также добыча минерального сырья. Налог взимается в размере от 1 до 5% годовой сметы соответствующих работ, а на эксплуатацию хвостов обогащения горнорудных предприятий — в размере 30% норматива налога на добычу минерального сырья. Нормативы налога на добычу составляют от 1 до 15% от стоимости добытого сырья (продукции).²²

Налог на пользование природными ресурсами

По новому Налоговому кодексу налог на пользование природными ресурсами должен быть ориентирован на рационализацию их использования и на пополнение бюджетных средств, необходимых на их восстановление. Объектом налогообложения являются объемы (качество) добытых (использованных) природных ресурсов Грузии, в частности лесных ресурсов, дикорастущих растений и их компонентов, диких птиц, животных, рыбных и водных ресурсов.

1.2.2. Формирование и использование средств специальных фондов

На фоне средних по международным масштабам ставок налогообложения относительно выделяются взносы в так называемые специальные фонды. В 1996 г. величины отчислений в них были снижены и, очевидно, в перспективе будут снижаться и далее. Функции сбора взносов в эти фонды были переданы Налоговой службе, однако последняя пока в полной мере не приступила к выполнению этих задач и взносы, например, в Государственный фонд социального и медицинского страхования собираются аппаратом этого фонда на местах.²³

Совокупные отчисления из фонда заработной платы были в течение 1996 г. сокращены с 35 до 33%, а в 1997 г. — до 30%, взносы занятых с индивидуальной заработной платы составляют 2%.

²² Постановлением Кабинета министров РГ от 12 апреля 1994 г. № 202 государственные специализированные предприятия Департамента «Грузнефть» и созданные на иностранные средства предприятия освобождены от налога за добычу нефти и газа сроком на 5 лет.

²³ Что касается передачи взимания платежей в специальные фонды социального назначения органам налоговой службы, то, по оценке руководства фондов, этот процесс пока тормозится, так как ГНС не только не готова к этому, но и не заинтересована во взимании таких платежей, так как она должна будет в этом случае отвечать за их несобираемость.

Взносы в **Единый фонд занятости (ФЗ)** устанавливаются в размере 1% (бюджетные организации освобождены от внесения взносов).

Взносы в **Государственный фонд социального и медицинского страхования (ГФСМС)** устанавливаются от фонда заработной платы в следующих размерах:

- для предприятий и организаций — 27%, для бюджетных организаций — 26%;
- для посольств, консульств, представительств и других международных организаций в отношении фонда заработной платы грузинских занятых — 15%;
- для предприятий организаций инвалидов — 10%;
- обязательные взносы для грузинских резидентов, занятых в вышеупомянутых организациях, устанавливаются в размере 1%.

Взносы в **Государственный фонд здравоохранения (ГФЗ)** для работодателей установлены в размере 3% от фонда заработной платы. Работающие граждане платят налог из всех фиксированных доходов в размере 1% от этих доходов.

Формирование **Дорожного фонда (ДФ)** осуществляется за счет специальных видов налогов, непосредственно поступающих в этот фонд.

Доля специальных фондов в доходах государственного бюджета довольно значительна (22,1% в 1996 г.), но постепенно снижается (по бюджету на 1997 г. — 17,2%), в том числе доля фондов социального назначения в бюджете составляла в 1995 г. 23,1%, в 1996 г. — 17,7%, а на 1997 г. планируется ее сократить до 15%. Расчет показателей доходов этих фондов в отношении к ВВП (соответственно в целом по четырем фондам — 1,9% в 1996 г. и 1,6% в 1997 г., а по фондам социального назначения — 1,5% и 1,3%) показывает, что государство играет незначительную роль в перераспределении средств на эти целевые нужды и, прежде всего, на социальное обеспечение населения. В целом социальная нагрузка на государство невелика, и постепенно формируется система социального обеспечения страхового типа (см. таблицу 7).

В соответствии со специальной финансовой программой президента на 1997 г. для упорядочения бюджетных расходов счета специальных (ранее — внебюджетных) фондов (кроме дорожного фонда) были консолидированы на едином казначейском счете в казначейском департаменте министерства финансов и преобразованы в его субсчета.

По мнению руководства ГФСМС и ФЗ, выведение фондов из разряда внебюджетных и передача их счетов на субсчета в Государственном казначействе принципиально не подрывает принципа их финансовой самостоятельности. Наоборот, с передачей счетов в Госказну улучшается контроль за поступлением средств. Важно также, что законодательно запрещено нецелевое изъятие средств со счетов фондов.

Собираемость взносов в специальные фонды находится на среднем по сравнению с собираемостью других платежей уровне, и задолженность по внесению взносов относительно невелика. Это обстоятельство может быть связано и с тем, что для данных видов отчислений легче определить и подсчитать базу налогообложения — фонд заработной платы — по сравнению, например, с исчислением налога на прибыль или НДС. Однако в целом небольшой объем средств, собираемых в социальные фонды, связан, по-видимому, с искусственным сужением базы налогообложения: предприятия нередко предоставляют заниженные сведения о фонде заработной платы²⁴, чаще предпочитая выдавать часть заработка без ведомости; кроме того, неустойчивое

²⁴ Так, на 1997 г. налоговая база взносов в социальные фонды будет формироваться на основе следующих показателей: средняя заработная плата составит 50-65 лари, в том числе в бюджетных организациях — 45 лари (380 тыс. занятых) при общей численности занятых в экономике около 1700 тыс. человек.

финансово-экономическое положение предприятий, особенно в промышленности, ведет к задержкам платежей или к невнесению их в эти фонды. По данным Минфина, собираемость взносов в социальные фонды в 1996 г. вместо запланированных 80% составила 65%.

Государственный фонд социального и медицинского страхования

В 1996 г. собираемость взносов в фонд составила 77%, а по плану 1997 г. должна составить 85%. В 1996 г. трансферты из государственного бюджета были ниже, чем планировалось. Из-за невысокой собираемости и отрицательного баланса фонда возникает задолженность по выплате пенсий. Однако она невысока и в крупных городах задолженности практически отсутствует; вместе с тем, она реально существует в сельской местности и в удаленных районах (хотя, по оценкам руководства Фонда²⁵, она и не превышает 1-1,5 месяцев).

В настоящее время более 90% доходов фонда расходуется на пенсионное обеспечение. Этих средств хватает, чтобы выплачивать мизерный, уравнивающий для всех размер пенсии, однако для заявленного на текущий год проведения пенсионной реформы их совершенно недостаточно. Видимо, поэтому разработанный еще в 1996 г. проект закона о пенсионном обеспечении до сих пор проходит бюрократическую процедуру обсуждений и согласований (проект закона прошел слушания в комитетах парламента и должен быть передан на доработку в правительство). Тем не менее, руководство фонда считает, что поскольку концепция предлагаемого фондом трехуровневого пенсионного обеспечения принята с одобрением и в правительстве, и советниками МВФ, которые не внесли в проект существенных изменений, то существуют хорошие шансы на то, что проект закона будет принят.

Дополнительно к утвержденным в законе о бюджете на 1997 г. целевым трансфертам в фонд из государственного бюджета чрезвычайной финансовой программой президента предусмотрено выделение 25 млн. лари, которые, как полагает руководство Фонда, должны пойти на повышение пенсионных выплат (в конечном итоге, куда пойдут эти средства, будет решать президент РГ). Пока же в течение ближайших трех лет объем пенсионной системы будет регулироваться ежегодными законами о бюджете. Тем не менее, в фонде рассчитывают на то, что наблюдающаяся сейчас активизация хозяйственной деятельности, некоторая стабилизация экономического положения, упорядочение и повышение управляемости финансово-кредитной системы, а также повышение культуры платежей (поскольку есть ясно выраженная тенденция к улучшению) дадут в ближайшее время возможность существенно повысить сборы взносов в фонд и, соответственно, аккумулировать средства на повышение пенсионных выплат, а впоследствии, возможно, и на реформу пенсионной системы. Такой оптимизм основан на том, что только за счет роста налогооблагаемой базы и повышения платежеспособности предприятий и организаций рост сбора отчислений в I квартале 1997 г. по сравнению с соответствующим периодом 1996 г. составил 186,6%, а с учетом инфляции — 173,1% (в I квартале 1996 г. фонд собрал 9,7 млн. лари, а в I квартале 1997 г. — 18,1 млн. лари). При этом важно помнить, что в этот период были сокращены нормативы обязательных отчислений от фонда заработной платы.²⁶

В настоящее время Фонд за счет собираемых средств финансирует собственно пенсионные выплаты — 127,9 млн. лари и, кроме того, через него проходят бюджетные средства на финансирование семейных пособий — 15,8 млн. лари (данные на 1997 г.).

²⁵ Из интервью с Отаром Хупения, генеральным директором ГФСМС.

²⁶ Из интервью с Отаром Хупения, генеральным директором ГФСМС.

Семейные пособия начисляются и распределяются работниками отделов социального обеспечения, а пенсии — работниками аппарата фонда на местах, из-за чего возникает дублирование функций. Для сокращения дублирования предполагается при поддержке МВФ провести реформу организации выплат социальных пособий на местах с тем, чтобы начисление и выплаты всех пособий (семейных и социальных) находились в одних руках.

Единый фонд занятости

После передачи функций сбора взносов ГНС собираемость средств в ФЗ в первом квартале 1997 г. резко упала (до 1 января 1997 г. работники аппарата фонда контролировали поступления средств в фонд, и собираемость была высокой — в 1996 г. 102% плана). По плану 1997 г. трансфертов из государственного бюджета в фонд не предусматривается, и всю необходимую для выполнения уставных функций сумму взносов (3 млн. лари) предполагается собрать за счет взносов работодателей. Из них на пособия по безработице предполагается использовать 1100 тыс. лари, 900 тыс. — на программы активной помощи, в том числе на создание новых рабочих мест и 350 тыс. — на переподготовку безработных. За счет средств фонда безработным предоставляется помощь в оплате за электроэнергию.

Урезание функций фонда и сведение их по существу к регистрационным связано с тем, что до начала 1997 г. резкого увеличения численности безработных не отмечалось, а число зарегистрированных на бирже лиц было крайне невелико. Вообще по этой причине в течение 1996 г. неоднократно поднимался вопрос о целесообразности функционирования фонда как финансовой организации.

С введением новой системы семейных пособий (в начале 1997 г.), в которой вопрос предоставления выплат части семей был увязан с регистрацией на бирже в качестве безработных, число официально зарегистрированных безработных довольно резко возросло (только в IV квартале 1996 г. — на 12%) и, очевидно, по мере активизации процедуры банкротств и с развертыванием в широких масштабах реструктуризации предприятий безработица все в большей мере начнет проявлять себя в открытых формах. Тогда же, очевидно, будут уточнены вопросы подчинения, функций и прав как фонда, так и биржи труда, и фонд получит право проводить активную политику занятости.

Пока же положение ФЗ законодательно не отрегулировано: он не входит сейчас ни в состав МТСЗ, ни в состав Минфина, и положение его пока неопределенное. По существу, фонд занимается лишь тем, что с санкции Минфина распределяет накапливающиеся на его субсчете средства по различным направлениям расходования. Биржа труда в настоящее время функционирует в качестве департамента МТСЗ, и ее функции и права также не вполне ясны: она лишь распределяет выделяемые фондом занятости средства.

Государственный фонд здравоохранения

С 1 апреля 1995 г. был учрежден новый вид социального налога — целевой медицинский налог, зачисляемый в Государственный фонд здравоохранения, предназначенный для финансирования мероприятий, предусмотренных республиканскими программами здравоохранения. Первоначально этот фонд функционировал как внебюджетный, а в 1997 г. был переведен в разряд специальных бюджетных фондов.

Плательщиками обязательного налога в этот фонд являются все зарегистрированные на территории страны юридические лица, независимо от формы собственности и организационно-правовой формы, а также все их структурные подразделения,

удерживающие из заработной платы государственные налоги; индивидуальные взносы в фонд делают также трудоустроенные граждане всех категорий. За каждый просроченный день взимается пеня в размере 0,2%. По данным об исполнении бюджета 1996 г. собираемость этих взносов высока и составляет 160% от скорректированного плана, при этом взносы работодателей составляют примерно 66% доходов фонда, а взносы работников — около 22%.

В 1996 г. фонд пополнялся средствами, поступившими от приватизации объектов здравоохранения (примерно 9% доходов фонда). Одним из источников пополнения средств ГФЗ в 1996 г. являлся налог на производство и реализацию вредной для здоровья продукции, значение которого, однако, в формировании доходов фонда было невелико²⁷ (см. таблицу 7).

В 1997 г. в системе организации системы обязательного медицинского страхования наметились принципиальные изменения; предполагается изменить и организационные формы его финансирования. Фонд здравоохранения ликвидируется и трансформируется в Государственную страховую компанию, которая будет страховать медицинское обслуживание в рамках нескольких государственных программ. Компания принимает на себя все ранее аккумулировавшиеся фондом взносы работников и работодателей, а также всю сумму предусмотренных бюджетом государственных трансфертов.²⁸

Минздрав Грузии заключил договор с компанией на осуществление государственного заказа на медицинское обслуживание. По этому договору компания осуществляет финансирование (страхует) по шести из 30 существующих на сегодня программ медицинского обслуживания. Часть программ будет реализовываться компанией с использованием страхового принципа (за страховые взносы и с помощью государственных средств), а часть — только за счет госсредств. В 1997 г. компания на реализацию своих целей предполагает собрать страховых средств на сумму 13 млн. лари, тогда как вклад государства из центрального бюджета составит 16 млн. лари (всего 29 млн. лари).²⁹ Государство в этом смысле является страхователем. За счет этих средств

²⁷ Это — косвенный республиканский целевой налог, предназначенный для финансирования государственных программ здравоохранения. Плательщиками этого налога являлись предприятия и организации, производившие вредную для здоровья продукцию, а также юридические и физические лица, занимавшиеся ее реализацией на территории республики. Объектом налогообложения являлась вредная для здоровья продукция (табачные изделия, крепкие алкогольные напитки, асбест и изделия из него), а величина налога определялась тарифами, установленным на отдельные виды продукции (отдельно за производство и реализацию единицы товара, или в процентах от стоимости товара — 0,5% за производство продукции и 1% — за его реализацию). Ставки налога устанавливались министерством здравоохранения и подлежали утверждению законодательной властью республики. Взимание налога было возложено на органы ГНС.

По данным об исполнении консолидированного государственного бюджета в 1995 г. за счет этого налога в Фонд здравоохранения доходов практически не поступало. Информация об исполнении бюджета 1996 г. зафиксировала поступление в фонд средств за счет сбора этого налога, объем которых, однако, был невелик в силу того, что его собираемость составила лишь 3,4%. В 1997 г. в рамках реформы системы налогообложения этот налог был отменен. Министерство здравоохранения выступило с инициативой установить вместо него нижний предел цен на вредную для здоровья продукцию (сигарет и др.).

²⁸ Законодательная база для организации компаний такого типа пока не создана. К настоящему времени прошло только второе чтение закона о медицинском страховании, в котором предполагается определить права госкомпании, ее взаимоотношения с местными органами, а также очертить рамки деятельности частных медицинских страховых компаний.

²⁹ Интервью с заместителем министра здравоохранения РГ Т. Дзинджолава. В бюджете на 1997 г. предусмотрен общий объем государственных трансфертов в фонд здравоохранения в размере 33,5 млн. лари.

предполагается реализовать: бесплатное (государственное) страхование для беднейших слоев населения — через компанию их страхование обеспечивает государство (при этом оформляется соответствующий страховой полис); лечение онкологических больных в объемах, предусмотренных программой помощи этим больным; ведение беременности; лечение и патронаж детей до 1 года; лечение психиатрических заболеваний; лечение туберкулеза. Последние четыре программы финансирует компания с добавлением средств государства.

Новым в организации медицинского страхования является то, что компания будет страховать за счет госсредств беднейшие категории населения — одиноких неработающих пенсионеров и неработающих пенсионеров, имеющих на иждивении несовершеннолетних детей, неработающих матерей с детьми, инвалидов, матерей-одиночек, инвалидов Великой Отечественной войны I и II групп, беженцев (всего по спискам, составленным на местах, их оказалось около 180 тыс. человек), которые смогут в рамках этой страховки получить элементарный набор бесплатных медицинских услуг.³⁰ На медицинскую помощь социально незащищенным слоям выделяется 5,9 млн. лари из государственного бюджета.

Компания заключает договор с конкретными медицинскими учреждениями на предоставление услуг по страховым случаям; при этом лимитируется как число больных данным заболеванием, так и число койко-дней. Лимит определяется объемом средств, имеющихся в распоряжении компании и предназначенных на определенные конкретные цели.³¹ Выбор медицинских учреждений, которые будут работать по госстрахованию, осуществляет сама компания, и для этого требуется обязательная лицензия на медицинское обслуживание населения. Таких учреждений насчитывается около 700, а остальные медучреждения будут работать на условиях самокупаемости и предоставлять населению только платные услуги.³²

Остальные включенные в список страховые лечебные программы и программы медицинской профилактики финансируются, как и в 1996 г., за счет средств госбюджета, местных бюджетов и частично за счет страховых взносов. На страховые госпрограммы приходится только 8-10% от общего потребного объема медицинского обслуживания в Грузии. Все остальное медицинское обслуживание должно осуществляться

³⁰ Имеющим право на бесплатную помощь в районном отделе социального обеспечения выдается полис, с которым можно обратиться в стационарное лечебное учреждение (только больницы) и получить помощь бесплатно. Для консультационного лечения в 1997 г. будут выданы талоны, по которым в течение года представители незащищенных слоев смогут 3 раза в год обращаться к врачу поликлиники, сделать общие анализы и снять ЭКГ («Свободная Грузия», 01.02.1997).

³¹ Установление лимитов обусловлено соображениями экономии во избежание возникновения дефицита средств на страховые случаи, хотя в 1996 г. такого дефицита не возникло и фонд здравоохранения расходовал только выделенные в плановом порядке средства (из 32 млн. лари, имевшихся в распоряжении фонда на реализацию страховых и государственных программ, в 1996 г. было израсходовано только 23 млн.).

³² В настоящее время началась подготовка к проведению лицензирования всех медицинских учреждений: будет введено 3 уровня медучреждений (по степени оснащенности и укомплектованности медперсоналом) и определено, какую помощь может оказывать каждый из уровней в рамках государственных страховых программ. Это делается для более рационального использования кадров и оборудования, с тем, чтобы в хорошо оснащенных центрах производилось только сложное медицинское лечение, а простейшие операции осуществлялись только в учреждениях низшего уровня. Это поможет сэкономить средства и более эффективно их использовать. Переход учреждений, не получивших заказа на работу по госстрахованию, на полную самокупаемость должен, по замыслу, способствовать сокращению численности медицинского персонала и сужению сети медицинских учреждений (если общее число коек в медучреждениях Грузии сейчас составляет 55 тыс., то по расчетам их необходимо только 20 тыс.; из 37 тыс. врачей должно остаться только 8-9 тыс.) (интервью с заместителем министра здравоохранения РГ Т. Дзиджолава).

по государственной лицензии, причем по мере формирования условий объем государственных расходов на медицинское обслуживание будет увеличиваться.

Система финансирования медицинского обслуживания в Грузии сейчас является двухступенчатой — через центральный бюджет и через местные бюджеты³³, которые реализуют за счет собственных средств другие программы — оказание неотложной помощи, санитарный надзор и др. Контролировать их расходы по 63-м районам очень сложно; сложно также обеспечить реализацию госстраховых программ по столь мелким территориальным единицам, поскольку для одного мелкого района нерентабельно содержать больницу общего профиля. Поэтому, считают в Минздраве РГ, необходима территориальная концентрация обслуживания и постепенный переход к краевому финансированию (фонды здравоохранения должны быть только в краевых территориальных единицах, однако сегодня эти территориальные единицы не формируют своих бюджетов).

Дорожный фонд

Четвертым специализированным фондом, включенным в 1997 г. в состав государственного бюджета, является Дорожный фонд Республики Грузия, призванный аккумулировать финансовые ресурсы для развития и содержания сети автомобильных дорог общего пользования. Фонд аккумулировал в 1996 г. 4,4% доходов государственного бюджета, а плановый показатель на 1997 г. составляет 3,2% (в отношении к ВВП — соответственно 0,4 и 0,3%).

Источниками формирования Дорожного фонда в 1996 г. являлись:

- налог на использование автомобильных дорог общего пользования;
- налог на реализацию горюче-смазочных материалов;
- налог на владение транспортными средствами;
- налог на въезд автомашин на территорию Грузии и транзитный проезд через нее;
- налог на эксплуатацию подземных коммуникаций в полосе, прилегающей к автодорогам общего пользования и размещение рекламных стендов и вывесок;
- выручка дорожных организаций от проводимых займов, лотерей, продажи акций и др.³⁴

Налог на использование автомобильных дорог общего пользования выплачивают предприниматели, осуществляющие пассажирские и грузоперевозки в размере 2% доходов от эксплуатации автотранспорта; коммерческие банковские учреждения — в размере 0,5% доходов от оказанных услуг; предприниматели, занимающиеся торговой и посреднической деятельностью — в размере 0,1% от товарооборота; предприниматели, занимающиеся иной деятельностью, — в размере 1% от объема произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Годовой налог на владение транспортными средствами выплачивают юридические и физические лица в зависимости от мощности двигателя, вида транспортного средства и его грузоподъемности (от 0,2 до 3 долларов США).

Налог на въезд автомашин на территорию Грузии и транзитный проезд через нее выплачивают владельцы зарегистрированных за пределами Грузии автотранспортных средств (в том числе специальных машин), а также владельцы тех зарегистрированных

³³ В 1997 г. предполагается через местные бюджеты выделить на финансирование программ здравоохранения не менее 2,5 лари на одного жителя.

³⁴ В соответствии с проводимой налоговой реформой в 1997 г. ликвидированы налоги от реализуемых нефтесмазочных материалов, а также налог на пользование подземными коммуникациями, на установление рекламы вдоль дорог и др.

в Грузии транспортных средств, которые загружаются на территории Грузии подлежащими вывозу в другие государства иностранными грузами, в размере от 20 до 300 долларов США в зависимости от вида и грузоподъемности автомобиля.

На 1997 г. предполагается, что последний налог даст 50% доходов фонда; вместе с тем, для покрытия дефицита фонда предусмотрены трансферты из центрального бюджета в размере 42,5% собственных доходов фонда.

Средства фонда используются для финансирования поддержания дорог в нормальном состоянии (примерно 28% расходов фонда на 1997 г.), ремонта (42%) и реконструкции основных автомобильных магистралей (30%).

По своему уставному назначению фонд, являясь специальным фондом центрального бюджета, призван обеспечивать содержание не только основных магистралей, но и местных дорог. Ясно, что объем налоговой базы, да и центральный характер аккумуляции средств не позволяют фонду в современном его состоянии обеспечивать нормального содержания дорожной сети в районах. В результате происходит лишь рассредоточение средств, а фиксированное целевое назначение средств в центральном бюджете не позволяет производить мобилизацию средств на необходимые нужды. В этих условиях невозможно проводить сколько-нибудь серьезную модернизацию основных автомагистралей страны. Такая точка зрения высказывалась Минфином, где считают, что в современном виде ДФ бесполезен, так как районы должны поддерживать свою дорожную сеть из собственных средств, а средства фонда можно было бы направлять на объекты центрального значения.³⁵

1.2.3. Направления и проблемы реформирования налоговой системы

Как видно из предыдущего изложения, важным направлением реформирования налоговой системы Грузии стало общее существенное сокращение и унификация числа налоговых платежей и уровней их ставок. В общем виде уровни основных действующих в 1997 г. в Грузии налоговых ставок представлены в таблице 1 (см. также таблицу 5).

Характер изменений налоговой системы в 1996-1997 гг. свидетельствует о том, что логика ее реформирования была связана с постепенным преодолением главного недостатка налоговой системы страны — наличия большого количества исключений и налоговых льгот, введенных, как правило, до 1996 г. в экстренном порядке без учета возможных последствий для бюджета.³⁶ Распространение такой практики стимулировало лоббистские тенденции и коррупцию. Уже в 1996 г. предпринимались многочисленные попытки модернизировать налоговую систему и сократить количество льгот: в течение года в действующее законодательство изменения вносились двенадцать раз, что дополнительно запутывало налогоплательщиков и требовало разъяснений относительно того, какие нормы действуют, а какие отменены. Однако в результате этих изменений удалось в значительной степени избавиться от налоговых исключений и льгот, которые были сохранены лишь для небольшого числа товаров и организаций (наиболее значительные из них — продажа зерна, импорт для экспортных производств, а также импорт организациями, занимающимися культурным обслуживанием населения).

³⁵ Интервью с заместителем министра финансов РГ В. Гиголашвили.

³⁶ Так, только в результате действия в конце 1995 г. и в 1 кв. 1996 г. индивидуальных налоговых льгот юридическим лицам, занимающимся импортом подакцизной продукции, государственный бюджет по минимальным подсчетам потерял 30-35 млн. лари («Свободная Грузия», 21.01.1997).

В течение 1996 г. постепенно закрывались и другие «лазейки» уклонения от налогов, в частности в отношении «челночной» торговли. В марте парламент РГ принял постановление о дополнительном 12%-ном налогообложении ввозимых в страну товаров на сумму свыше 300 лари. Предусматривается рассмотреть и поправки к законодательству об иностранных инвестициях (от 1995 г.) и существенно ограничить или отменить «налоговые каникулы» (хотя объем прямых иностранных инвестиций в настоящее время в Грузии незначителен). Последний шаг связан с убежденностью законодателей в том, что налоговые послабления играют крайне незначительную роль в стимулировании иностранных инвестиций и лишь усложняют налоговую систему.³⁷ Тем не менее, по оценке руководства ГНС, бюджетные поступления 1996 г. все еще формировались под воздействием довольно большого числа индивидуальных льгот и исключений, в то время как в бюджет 1997 г. заложена отмена практически всех видов освобождений от налогов.³⁸

Эта тенденция в развитии системы налогообложения является, по-видимому, закономерной, что подтверждается возросшей динамикой поступлений от налогов в 1996 г. по сравнению с 1995 г. (рост в 2,2 раза, в то время как доходы, включая иностранную помощь, возросли в 1,9 раза) и ростом поступлений от налогов, собранных ГТС (см. выше), в частности (см. таблицу 3).

Основной идеей проводимой в настоящее время налоговой реформы является расширение налоговой базы за счет более активного включения в нее растущего частного сектора. Логика проводимой налоговой реформы ориентирована на некоторое снижение общего налогового давления³⁹, что должно стимулировать рост хозяйственной активности и таким образом сопутствовать росту налоговых поступлений и, соответственно, увеличению доходной части государственного бюджета в будущем. Источниками этого роста в 1997 г. должны стать активизация зарегистрированной экономической деятельности и расширение на этой основе налоговой базы. Предполагается, что ходе постепенного вовлечения теневой деятельности в сферу легального оборота в 1997 г. будет зарегистрировано 30 тыс. новых налогоплательщиков (в 1996 г. было зарегистрировано 3 тыс. новых налогоплательщиков). Для достижения цели расширения налогооблагаемой базы за счет мелких предприятий частного сектора предполагается осуществить следующие меры: ввести для мелких предприятий специальные упрощенные схемы бухгалтерского учета; разработать и ввести совместно с МВФ правила контроля за бухгалтерией предприятий; повысить активность ГНС в отношении регистрации незарегистрированных видов деятельности⁴⁰, а также

³⁷ В ноябре 1996 г. был принят новый закон об иностранных инвестициях, в соответствии с которым были сохранены предоставленные ранее льготы для иностранных инвесторов (в частности, налоговые каникулы, беспошлинный и освобожденный от НДС импорт товаров производственного назначения и др.), а начиная с 1997 г. новые инвестиции уже не пользуются таким режимом.

³⁸ Интервью с Теймуразом Двали, заместителем начальника ГНС.

³⁹ Интервью с заместителем министра финансов РГ В. Гиголашвили. Логика снижения налогового давления характерна, как было показано выше, и для налогов с фонда заработной платы, вносимых в специальные социальные фонды, что в совокупности с другими факторами призвано способствовать снижению теневой занятости.

⁴⁰ В местных органах ГНС имеются отделы, которые занимаются регистрацией и присвоением регистрационного номера каждому налогоплательщику. Дополнительные сведения о незарегистрированных видах деятельности такие отделы получают от банковских учреждений — например, в виде сведений об открытии счетов юридическими и физическими лицами; от таможенных органов — о пересечении границы партиями грузов; от управления железной дороги — о перевозках грузов. Ко всем участкам территории прикреплены налоговые инспектора, которые следят за хозяйственной деятельностью на территории; для обеспечения налогообложения и регистрации физических лиц, занимающихся мелкой торговлей, введено разрешение торговли только в строго отведенных местах, что

усовершенствовать технику расчета налогов и их гибкого применения к различным видам деятельности.

Уже сегодня происходит увеличение числа налогоплательщиков как за счет юридических, так и физических лиц. Так, предполагается, что в 1997 г. число налогоплательщиков НДС возрастет, так как НДС будет распространен на физических лиц, а также на зарегистрированные вне Грузии, но работающие на ее территории предприятия. Существенно также, что упорядочено налогообложение нерезидентов, не имеющих постоянного вида на жительство или представительства в Грузии; общий объем их доходов будет подлежать налогообложению у источника поступления без каких-либо исключений. Другим источником роста налоговых поступлений станет совершенствование техники расчета налогов и их взимания, что прежде всего относится к НДС и подоходному налогу с физических лиц за счет введения налоговых деклараций о доходах.⁴¹

Конечно, активизация этих факторов роста налоговых поступлений в перспективе может дать значительную прибавку бюджетных доходов, однако следует помнить, что выявление и использование каждого из них потребует от исполнительной власти и налоговой и таможенной служб значительных усилий и довольно большого времени. Возможность получения быстрой «отдачи» от снижения общего уровня налоговых ставок в форме активизации экономической деятельности, на наш взгляд, довольно проблематична, поскольку Грузия относится к числу стран со средним уровнем налогообложения, и причины существования широкой теневой сферы связаны здесь не с уровнем налогообложения, а с другими факторами. А убеждение, что снижение налоговых ставок быстро и вполне рекомпенсируется ростом собираемости налогов (так называемая кривая Лаффера) чаще всего не подтверждается на практике (по крайней мере, за краткий период времени). Кроме того, введение нового налогового кодекса установит лишь новые «правила игры» для налогоплательщиков, многие из которых сейчас выжидают. А поскольку в основу нового кодекса заложено лишь упорядочение уже действующей налоговой системы, то после его введения хозяйственные субъекты смогут использовать уже наработанный арсенал средств и методов уклонения от налогов и занижения размеров налогооблагаемой базы, что чревато временными потерями.

Поэтому резервы расширения налоговой базы и налоговых поступлений за счет каждой из вышеперечисленных групп факторов по своим масштабам различны. Более перспективны, очевидно, меры административного характера по наведению порядка в регистрации и отчетности. Так, например, потенциальные ресурсы легализации части теневой деятельности, очевидно, достаточно высоки. По самым скромным оценкам, только в Тбилиси до 30% хозяйственной деятельности не включено пока в сферу государственного налогообложения.⁴² Однако формальная регистрация хозяйственной деятельности сама по себе может и не вылиться в прирост налоговых поступлений, так как хозяйственные субъекты научились уклоняться от уплаты налогов, скрывая часть своих доходов.

Проведение политики снижения налоговых ставок в современных условиях осложняется рядом обстоятельств объективного и субъективного характера. С одной

позволяет легко идентифицировать и подвергать налогообложению эти виды деятельности (из интервью с заместителем начальника Госналоговой службы Теймуразом Двали).

Вместе с тем, следует отметить, что регистрация сама по себе еще не дает резкого скачка собираемости налогов, поскольку предприятия хорошо научились скрывать часть прибыли, широко используют наличные расчеты и бартер, ведут двойную бухгалтерию.

⁴¹ Интервью с Теймуразом Двали, заместителем начальника ГНС.

⁴² Интервью с Теймуразом Двали, заместителем начальника ГНС.

стороны, это высокие потребности в дополнительных финансовых ресурсах для расширения сферы медицинского обслуживания, в сфере народного образования, для осуществления других общественных функций. С другой стороны, нередко с достаточной остротой дают о себе знать лоббистские требования о введении льгот и «особых» условий налогообложения со стороны ведомств или заинтересованных политиков, особенно со стороны руководителей, ранее принадлежавших к бывшей советской номенклатуре.⁴³ Предоставление таких льгот потребует компенсационных вливаний в бюджет и, очевидно, будет означать необходимость усиления налогового давления на остальные предприятия и организации (поскольку вряд ли возможно сократить и без того урезанные государственные расходы), что лишь «вытолкнет» их в сферу нелегальной экономической деятельности.

В рамках реформы налоговой системы происходит сокращение числа налогов, в частности, за счет включения ряда местных налогов в комплекс центральных (так, например, существуют планы ввести налог на медицинское обслуживание в подоходный налог) и за счет отмены некоторых видов налогов (упразднен налог на производство и реализацию вредной продукции, и его ставка будет внесена в акциз; отменен налог на продажу нефтепродуктов, налог на установление рекламы вдоль транспортных магистралей, формировавший ранее Дорожный фонд; некоторые виды государственных пошлин).

Вместе с тем, в ходе реформирования налоговой системы предполагается и введение новых налогов, в частности налога на сверхприбыль, который будет взиматься только с организаций, добывающих и перерабатывающих полезные ископаемые в наилучших условиях. В соответствии с проектом Налогового кодекса предусматривалось введение налога на передачу недвижимого имущества (за исключением случаев передачи прав собственности): в форме лизинга на срок до трех лет; ближайшим родственникам; правительству, бюджетным или религиозным организациям) в размере 2% от стоимости имущества или от базы налогообложения для лизинга.

Реализация заложенных в реформе налоговой системы направлений позволит расширить базу налогообложения и сдвинуть акценты в пропорциях налоговых поступлений. Если в развитых странах около 2/3 налоговых поступлений связано с взиманием подоходного налога и социальных страховых отчислений, то в Грузии налоги на предприятия играют значительно большую роль. А поскольку большая часть доходов домашних хозяйств связана не столько с заработной платой, получаемой по месту основной работы (где обычно и происходит изъятие подоходного налога), сколько с иными (в т.ч. и с теньвыми) источниками доходов, основной задачей является выявление и обложение налогом этих источников.

Однако проект Налогового кодекса решает не все вопросы формирования налоговой системы. Так, в проекте нового кодекса не прописаны положения о местных налогах. Принято решение, что этот вопрос будет разработан в специальном законе (проект его обсуждается в парламенте), который окончательно разрешит существующие в настоящее время разночтения (между конституцией и законом о налоговой системе) относительно прав местных органов на установление местных налогов. Проект кодекса лишь вводит фиксированные ставки местных налогов.⁴⁴

⁴³ Так, в августе 1996 г. на расширенном заседании правительства министр финансов РГ подчеркнул, что необходимо снизить налоговое бремя на предприятия старых, традиционных отраслей промышленности.

⁴⁴ Следует подчеркнуть, что точка зрения относительно необходимости жесткого установления фиксированных ставок местных налогов сегодня в Грузии безусловна. Так, например, зам. министра

В проекте кодекса также не урегулированы вопросы о всех земельных платежах. Эти вопросы предполагается рассматривать отдельно при разработке специального земельного налога, который должен соответствовать будущему закону о земельной собственности.

Что касается налогового режима внешнеэкономической деятельности, то несмотря на чрезвычайно динамичный рост поступлений за счет таможенных налогов и сборов, здесь также возникают многочисленные проблемы, связанные прежде всего с возрастающим лоббированием протекционистских тенденций. Тем не менее, правительству с помощью Всемирного банка и МВФ удастся противостоять этим тенденциям. Окончательно вопрос о степени либерализации торгового режима и унификации платежей будет урегулирован в Таможенном кодексе, в котором предполагается также урегулировать проблему транзитных торговых потоков с тем, чтобы в случае, если товары, декларируемые на границе как транзитные, не вывозятся из страны, можно было бы выявить импортера. В связи с этим к концу 1997 г. все импортируемые и транзитные товары должны быть обеспечены гарантиями. В соответствии с соглашением со странами СНГ с импортных товаров будет взиматься НДС независимо от страны-экспортера товара, а экспортные товары будут освобождены от налогообложения.⁴⁵

В целом уровень налогового давления на производителя в Грузии не слишком велик. Однако возникает вопрос, почему при крайне невысокой доле налогов в ВВП (5,8%) налогоплательщики говорят о невыносимо тяжелом налоговом бремени. Возможно, ответ на этот вопрос кроется в том, что существующая налоговая система, хотя и несколько модернизированная, все же в основе своей пока ориентирована на прежнюю структуру народнохозяйственного комплекса, в котором преобладающую роль играли крупные предприятия базовых отраслей промышленности.

В настоящее время основной упор в налоговой системе все еще делается на крупные государственные предприятия, которые либо простаивают, либо работают с неполной загрузкой. Такая ситуация была логична еще в начале 90-х гг., когда доходная часть бюджета формировалась в основном за счет поступлений от промышленности (промышленность давала 50% налоговых поступлений). Сегодня же ситуация принципиально изменилась (см. таблицу 2).

Если сопоставить данные о доле отдельных секторов народного хозяйства в производстве ВВП и данные ГНС о произведенных этими секторами отчислениях в государственный бюджет, то также напрашивается вывод о том, что налогообложение промышленности и транспорта излишне высоко. С другой стороны, например, налоговое давление на аграрный сектор экономики или строительство относительно невелико. Так, пока не решены проблемы налогообложения в сельском хозяйстве: оно дает почти 33% ВВП, но не облагается подоходным налогом, а лишь платежами за пользование землей (поскольку закон о собственности на землю пока не принят). Кроме того, низкие доходы большинства крестьянских хозяйств и высокая доля натуральных форм расчетов на селе не позволяют крестьянам вносить даже небольшой налог на землю, собираемость которого оценивается в некоторых районах в 30%.⁴⁶

финансов В. Гиголашвили считает, что намного эффективнее было бы вводить не фиксированные размеры ставок, а их вилки, чтобы у районов была возможность выбора.

⁴⁵ Государственная комиссия по изучению вопроса о целесообразности вступления в Таможенный союз СНГ в сентябре 1996 г. пришла к выводу, что потери Грузии от присоединения к этому союзу составят от 20 до 100 млн. долларов США и не рекомендовала делать этого.

⁴⁶ Сказывается также и высокая доля натурального потребления — по оценке департамента финансового прогнозирования Минфина, она составляет 25-30% ВВП.

Возможно, именно с этим обстоятельством (наряду с плохим финансово-экономическим состоянием и низкими темпами структурной перестройки предприятий-гигантов) частично связана высокая задолженность по налоговым платежам предприятий промышленности и прежде всего крупных государственных предприятий. Так, неплатежи по охваченной налоговой базе в промышленности (в основном убыточной) составили в 1996 г. около 70 млн. лари.

Основная хозяйственная активность перешла в сферу транспорта, связи, торговли, банковского дела, и сегодня почти 80% налоговых и неналоговых поступлений в бюджет обеспечивает наиболее динамично развивающийся частный сектор. И именно с этими предприятиями, главным образом небольшими по размеру и объему предоставляемых услуг, связаны основные проблемы сокрытия налогооблагаемой базы. Так, по признанию работников Минфина, взимание НДС с продукции и услуг этих предприятий наталкивается на очень большие трудности именно потому, что при взимании этого налога ГНС в основном ориентируется на учет оборота крупных промышленных предприятий.⁴⁷ Налоговая же система, таким образом, пока не вполне готова к эффективному функционированию в новой структуре хозяйствования, и это — одна из причин того, что 30-35% ВВП реализуется в настоящее время в нелегальной сфере.⁴⁸

Очевидно, важным источником роста налоговых поступлений является переориентация налоговой системы на налогообложение новых форм хозяйственной деятельности, и здесь имеются большие резервы для роста поступлений от НДС. С точки зрения пополнения доходов бюджета перспективен также подоходный налог с физических лиц, поскольку заработная плата и доходы населения постепенно возрастают. Однако это будет зависеть от того, удастся ли обеспечить поступления от этого налога за счет заполнения налоговых деклараций (пока не ясно, каковы механизмы стимулирования их заполнения). Перспективен также рост поступлений от акцизов на импортную продукцию.

Подходы к решению проблемы неплатежей. Серьезной угрозой для проведения стабилизационной политики и экономической реформы остается проблема собираемости налогов и уклонения от их уплаты. Налоговые поступления в консолидированный бюджет остаются ниже, чем планировалось (в 1996 г. — на 16,2% ниже скорректированного плана), а поступления налогов в центральный бюджет — на 16,1% ниже плана. При этом ситуация в 1996 г. по сравнению с 1995 г. не улучшилась (в 1995 г. в госбюджет было собрано налогов на 13,9% ниже плана). По данным за первый квартал 1997 г., собираемость налогов существенно повысить также не удалось. Не исключено, что часть невыплаченных налогов принимает форму поборов налоговых инспекторов.

Несколько лучше обстоят дела в ГТС, где в 1996 г. собираемость налогов возросла: 91,1% скорректированного плана по сбору таможенных платежей, 461,9% — по акцизам и 267,4% — по НДС (в 1995 г. ГТС было собрано лишь 37% таможенных пошлин, прогнозирувавшихся по пересмотренному бюджету поступлений). Однако, очевидно, объем незарегистрированной торговли все еще остается чрезвычайно высоким. Таможенный контроль на таможенно-пропускных пунктах ослаблен, что в значительной мере связано с низкой заработной платой персонала службы и с высокой коррупцией.⁴⁹

⁴⁷ Интервью с Василием Гиголашвили, зам. министра финансов.

⁴⁸ Интервью с начальником департамента финансового прогнозирования Минфина Д. Арабидзе.

⁴⁹ В прессе можно найти множество тому примеров. Так, например, сообщается, что при импорте высокоакцизных товаров наблюдается стремление занижать цены на них и, следовательно, занижать суммы взимаемого в бюджет акциза. Особенно часто это связано с ввозом алкогольной продукции. Так,

Оценить же, насколько велик масштаб недобора налогов с учетом укрываемой от налогообложения части вряд ли представляется возможным. По оценкам, недобирается от 30% до 50% налогов, которые должны поступать в бюджет.⁵⁰

В числе факторов низкой собираемости налогов и низкой налоговой базы грузинские функционеры обычно называют следующие:

– нецелостность территории, из-за чего изъятие налогов из автономных республик крайне затруднено;

– низкий уровень регистрации хозяйственной деятельности и функционирование основной части хозяйственной активности в сфере нелегального или полунелегального бизнеса. Так, например, к крупным налогоплательщикам относятся предприятия с налоговой базой свыше 150 тыс. лари. На практике этот лимит часто не соблюдается, и местные органы власти склонны предоставлять этим предприятиям «особые» условия;

– большой проблемой остается сбор налогов по территории из-за плохого состояния транспорта и связи. Подавляющая часть налоговых поступлений связана с Тбилиси, что частично может быть объяснено низкой хозяйственной активностью в регионах. Вместе с тем, пропорции налоговых поступлений свидетельствуют о том, что масштаб экономической активности не всегда совпадает с объемом поступающих средств;

– сложности с налаживанием бухгалтерского учета и отчетности во множестве мелких предприятий и организаций, не имеющих для этого ни достаточного опыта, ни кадров;

– отсутствие бухгалтерских стандартов и оценки основных фондов предприятий;

– большой объем контрабанды (количественные оценки отсутствуют), что следует, по оценкам Минфина, из сопоставления объемов экспортно-импортных операций и поступлений от ГТС;

– малочисленность и плохая оснащенность органов налоговой службы: в них занято 3 тыс. человек (а в аппарате Минфина всего 6 тыс. человек), тогда как, по оценкам Минфина, для нормального осуществления налоговыми инспекциями своих функций в районах требуется по меньшей мере 15 тыс. человек.⁵¹

Однако причины низкой собираемости налогов, видимо, лежат глубже и связаны со спецификой переходного периода и ориентированностью налоговой системы и способов изъятия отдельных видов налогов на особенности предприятий различных отраслей и форм собственности. В руководстве Минфина существует понимание этих особенностей, однако перестройка логики налоговой системы в соответствии с новой структурой хозяйствования только начинается.

В 1996 г. объем неплатежей по налогам продолжал нарастать и достиг к концу года 122 млн. лари (то есть около трети всех налоговых поступлений в бюджет), из которых 43 млн. составляли только проценты по просроченным налоговым платежам. Если бы речь шла только о задолженности по платежам предприятий за фонды или землю, то это было бы понятно, так как предприятия, с трудом сводящие концы с

например, по таможенным документам стоимость ввозимой бутылки пива составляет от 6 до 12 центов, а водки — от 25 до 35 центов, но таких дешевых товаров в природе не существует.

Нередки случаи, когда на таможне ввозимые табачные изделия оформляются как транзит, а потом продаются населению. По оценкам, прямые потери в месяц за счет такой нелегальной продажи составляют до 20 млн. долларов. Кроме того, следует учитывать и негативные последствия для отечественных производителей, испытывающих конкуренцию со стороны этих товаров («Свободная Грузия», 27.02.1997).

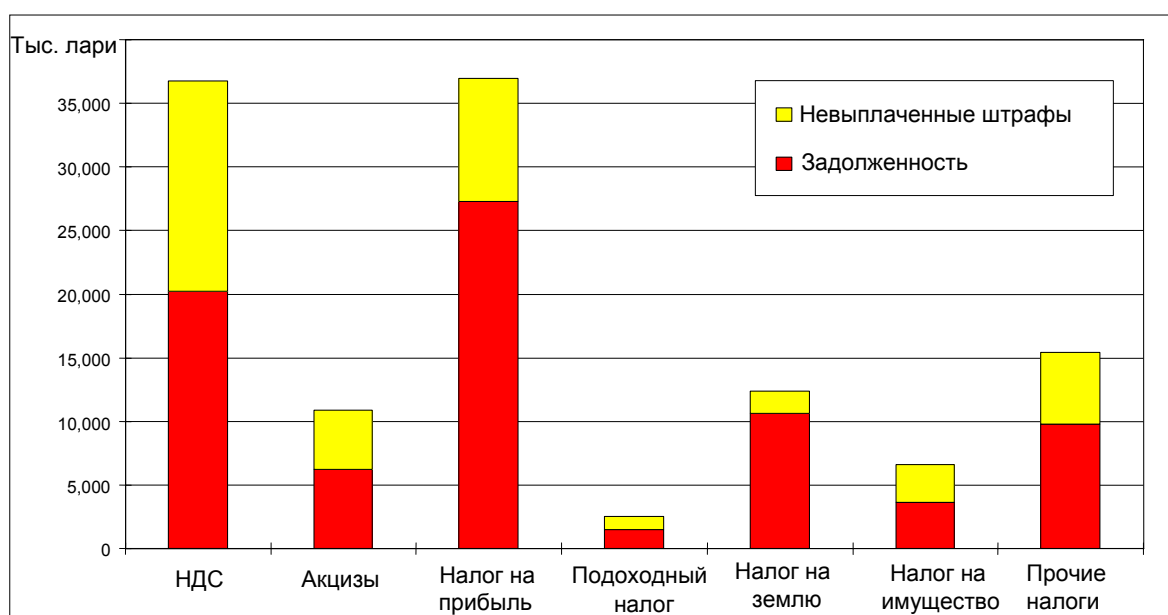
⁵⁰ «Georgian Economic Trends», Fourth Quarter 1996, p. 24.

⁵¹ Интервью с заместителем министра финансов РГ В. Гиголашвили.

концами, вряд ли могут полностью выполнять весь объем платежей. Но в гораздо большей мере это касается неплатежей по НДС и по налогу на прибыль, что нередко связано с неправильным исчислением прибыли и, следовательно, налога на нее, а также с неправильным начислением НДС. В последнем случае исправить возникшую ошибку для предприятия почти невозможно (см. рис. 1). В значительной степени налоговая задолженность связана с неустойчивым финансово-экономическим положением большинства предприятий: растет просроченная задолженность предприятий по банковским кредитам, а также взаимная задолженность предприятий, что отрицательно сказывается на финансовом положении налогоплательщиков и, следовательно, на доходах бюджета.

Рис. 1

Структура задолженности по внесению отдельных видов налогов на 1 января 1997 г.



Источник: «Georgian Economic Trends», Quarterly Review, Fourth Quarter 1996, p. 22.

Правительство, в соответствии с логикой проводимой налоговой реформы, стремится противодействовать давлению предприятий на списание налоговой задолженности и готово пойти на банкротства предприятий.

В начале октября 1996 г. президент РГ подписал указ о дополнительных мерах по повышению собираемости налогов. В их числе — мероприятия по выявлению случаев сокрытия прибыли, расширение учета мелких предприятий и лиц, занимающихся индивидуальной предпринимательской деятельностью, ужесточение санкций за уклонение от налогообложения вплоть до конфискации имущества.⁵²

Кроме того, специальная финансовая программа президента на 1997 г., введенная в действие указом от 28 января 1997 г., предусматривает, что ГНС и ГТС должны сократить объем просроченной задолженности бюджету всех предприятий к июню 1997 г. и что максимальный объем их задолженности должен составлять не более 15%

⁵² В качестве одной из мер по повышению собираемости налогов еще ранее (в апреле 1996 г.) был подписан указ о обязательном ведении кассового обслуживания населения и об обязательной установке кассовых аппаратов к концу 1996 г.

от объема их налоговых платежей к июню месяцу и 10% к концу года. В соответствии с указом не допускается формирование задолженности по налоговым платежам более чем за 9 месяцев, а в случае накопления таковой должны быть приняты меры, включая конфискацию активов и инициирование процедуры банкротства предприятия. Вместе с тем, вероятность введения таких мер в сколько-нибудь массовых масштабах представляется проблематичной, в том числе и по политическим соображениям.

Интересно, что последним мерам по ужесточению контроля за внесением налоговых платежей, введенным специальной финансовой программой президента, предшествовало существенное облегчение санкций за невыплату налогов. Так, по закону «Об основах налоговой системы» от 21 декабря 1993 г. в случае сокрытия или занижения суммы прибыли (дохода), а также в случае неправильного применения налоговых льгот с налогоплательщика взыскивалась вся сумма сокрытой или заниженной прибыли и штраф в том же размере. В случае повторного аналогичного нарушения сумма штрафа взыскивалась в двукратном размере сокрытой от налогообложения суммы. Помимо этого, взыскивалось пени в размере 0,5% от невыплаченной вовремя суммы за каждый день просрочки платежа. С 1997 г. этот порядок был изменен, и изымается лишь невыплаченный налог плюс штраф в размере 10% от величины невыплаченного налога за просрочку платежей сроком менее 30 дней, а для просрочки платежей свыше 30 дней пеня была снижена с 3% до 1% за каждый день просрочки внесения налога.⁵³

Предполагается изменить и порядок стимулирования работников налоговой инспекции за своевременный сбор налогов: если раньше в их распоряжении оставалось до 30% всех дополнительно изъятых налоговых поступлений, то теперь предполагается ввести иную схему: при выполнении плана по собираемости налогов на 70% премия не выплачивается, при выполнении плана более чем на 80% сотрудники ГНС получают от 3% до 10% дополнительно (то есть сверх 70% плана) собранных налогов, если план выполнен на 90%, — то 5% от 20% дополнительно собранных налогов, если 100%, то «премия» составит 10%, а если больше, — то 15%.⁵⁴

Поскольку задолженность по налогам и по штрафным санкциям возрастает, в особенности по крупным налогоплательщикам, проблема состоит в выборе тактики действий. В Минфине РГ считают, что если предприятие, имеющее хорошие перспективы для развития и начавшее структурную перестройку, принудить к выплате всей накопившейся задолженности, возможности для его финансово-экономического оздоровления будут резко сужены. Поэтому в 1996 г. суммы накопившихся штрафов для крупных налогоплательщиков были списаны, а основная часть задолженности по платежам была реструктурирована с отсрочкой выплат до 1999 г. Кроме того, Госналогслужба начала предлагать и другим предприятиям-должникам, имеющим хорошие шансы на дальнейшее развитие, договоры о реструктуризации задолженности. В ряде случаев применяется также практика предоставления налоговых кредитов на погашение задолженности по налогам. Эта практика используется в основном в отношении крупных государственных предприятий, остановка которых чревата серьезными социальными или другими проблемами (например, металлургического завода в Рустави),

⁵³ По мнению руководителей Госналогслужбы и Минфина, эти санкции являются излишне мягкими. В самом деле, они даже ниже, чем процентная ставка по банковским кредитам, что создает для предприятий возможности для скрытого кредитования через налоговые неплатежи (интервью с заместителем начальника Госналогслужбы Теймуразом Двали; интервью с заместителем министра финансов Василем Гиголашвили).

⁵⁴ Существует, однако, опасность, что эти меры могут стимулировать заинтересованность работников налоговой службы в занижении планов собираемости налогов.

что в принципе поощряет низкую налоговую дисциплину и порождает у предприятий ожидания, что в будущем рано или поздно задолженность будет вновь реструктурирована.⁵⁵ Поэтому не удивительно, что несмотря на проведенную реструктуризацию просроченной задолженности (90 млн. лари), объем задолженности на конец 1996 г. года составлял свыше 30 млн. лари.⁵⁶

Таким образом, можно сказать, что в настоящее время в Грузии налоговая политика ориентирована на расширение налоговой базы на основе снижения общего уровня налоговых ставок и упрощения системы налоговых платежей.⁵⁷ На практике этому сопутствует облегчение санкций за несвоевременное внесение налоговых платежей и мероприятия по реструктуризации задолженности предприятий, кредитование погашения задолженности и использование других форм поддержки должников. Однако указы президента конца 1996 — начала 1997 гг. свидетельствуют о решимости проводить курс на более жесткое и равномерное принуждение всех хозяйственных субъектов к повышению налоговой дисциплины вплоть до инициирования процедуры банкротств. Тем не менее, если первое направление сейчас просматривается довольно четко, то второе остается пока лишь целевой установкой. Процедура банкротств пока не инициируется и в сколько-нибудь заметных масштабах не применяется.

2. Фискальная политика

2.1. Бюджетная политика и способы балансирования бюджета

В соответствии с новым законодательством в случае превышения утвержденного парламентом дефицита бюджета в первую очередь финансируются текущие расходы. Если лимит бюджетного дефицита резко превышен или если сократился объем бюджетных поступлений, то законом предусмотрено применение процедуры секвестирования бюджетных расходов. Секвестр производится пропорционально ежемесячному сокращению бюджетных расходов по всем статьям бюджетных расходов до окончания финансового года. Освобождению от секвестирования подлежат защищенные статьи расходов, наименования которых утверждаются соответствующими органами различных уровней представительной власти при утверждении бюджета на год.

Бюджетный дефицит по закону покрывается за счет государственного (публичного) долга и использования кредитных ресурсов. Соотношение между этими источниками и их объем утверждаются при утверждении бюджета. Правительство не имеет права принимать решения, увеличивающие бюджетный дефицит за счет снижения бюджетных доходов или увеличения расходов.

Для покрытия дефицита используются кредиты Центрального банка, которые в настоящее время имеют своим источником кредитные средства МВФ. В соответствии с законом о Национальном банке Грузии бюджетные займы в период реализации

⁵⁵ Низкая результативность этих мер известна: сходная ситуация складывалась и при проведении взаимозачета в России в 1992 г., на Украине в 1992-1993 гг., в Казахстане в 1994 г., в Румынии в 1992-1994 гг., при списания «плохих» долгов предприятий и банков в Болгарии в 1993, 1994 и 1995 гг. и т.п.

⁵⁶ «Свободная Грузия», 21.01.1997 (интервью с министром финансов Давидом Якобидзе об итогах исполнения государственного бюджета в 1996 г.).

⁵⁷ Интервью с Василем Гиголашвили, зам. министра финансов.

совместной программы с МВФ могут предоставляться на срок не более 5 лет (см. таблицу 10).

Объем внешних заимствований в 1997 г. должен составить 149 млн. лари и покроет 60% бюджетного дефицита, а остальная часть будет покрыта НБГ, причем впервые — за счет выпуска казначейских обязательств. Доля этих обязательств не должна превысить 10 млн. лари и до второй половины 1997 г. ее нельзя увеличивать, поскольку необходимо дать время НБГ и министерству финансов развернуть национальную систему по управлению внутренним долгом.⁵⁸ Следует отметить, что развитие этой системы по сравнению с другими странами идет в Грузии крайне медленно. Положение осложняется тем, что закон о ценных бумагах пока не разработан (идет проработка основных его положений с участием советников Всемирного банка). Первая эмиссия казначейских обязательств на сумму 1 млн. лари со сроком погашения 28 дней планировалась на июль 1997 г.

2.1.1. Основные пропорции и исполнение государственного бюджета

Формирование доходов госбюджета и управление его расходами пока еще остаются самым слабым звеном в системе мер по реформированию экономики. Показатели доли доходов и расходов бюджета в ВВП свидетельствуют о крайне суженной роли государственного бюджета в системе распределительных отношений. Хотя по сравнению с 1994 г. уровень бюджетных доходов возрос и увеличилась их доля в ВВП, тем не менее этот показатель остается крайне низким даже на фоне стран бывшего СССР, осуществляющих рыночную трансформацию. Снижение роли государства в системе распределения в принципе закономерно для стран переходного периода, однако нигде она не снижалась ниже 25% ВВП (за исключением Киргизии, Туркмении и Молдавии в разные годы — по доходам консолидированного государственного бюджета).⁵⁹

Не останавливаясь подробно на характеристике фискального кризиса начала 90-х гг., заметим здесь, что для Грузии, как и для других стран бывшего СССР, были характерны серьезные фискальные диспропорции, связанные со спецификой функционирования планового типа экономики (существованием сильных монопольных структур, с государственным регулированием цен и централизацией инвестиционных решений и др.), а также с огромным грузом социальных обязательств государства, несоизмеримым с уровнем экономического развития, что проявлялось в дефицитности государственного бюджета.⁶⁰ Так, на рубеже 1991-1992 гг. доля доходов госбюджета составляла 29,8% ВВП, в то время как доля бюджетных расходов (включая чистые заимствования) в ВВП была существенно выше — 31,7%.⁶¹ Последующие драматические политические события в стране, усугубившиеся войной в Абхазии и гражданскими военными конфликтами, продолжавшимися вплоть до конца 1993 г., непоследовательная политика правительства, пытавшегося проводить либерализацию экономики параллельно с установлением прямого контроля, привели к резкому ослаблению управляемости процессами в бюджетно-налоговой сфере и к фактической утрате контроля за государственными предприятиями и их финансами, и, в сущности, к развалу сис-

⁵⁸ См. «Georgian Economic Trends», Fourth Quarter 1996, p. 25.

⁵⁹ См. М. Домбровский *Фискальный кризис в период трансформации. Динамика процесса и некоторые концептуальные проблемы*, «Исследования и анализ» № 72, CASE — Центр социально-экономических исследований, Варшава, 1996, с. 35, таб. 5.

⁶⁰ См. там же, с. 9.

⁶¹ Здесь и далее бюджетные показатели в процентах к ВВП за 1991-1995 гг. даны по «Georgian Economic Trends», First Quarter 1997, tab. A9.

темы публичных финансов: в 1993 г. доходы бюджета (включая иностранную помощь) составили 9,7% ВВП (а без учета иностранной помощи — 2,3% ВВП), а расходы — почти 36% ВВП; дефицит же бюджета достиг своего максимального значения и составил 26,2% ВВП. Драматизм ситуации состоял в том, что в этот период произошло резкое падение самого по себе объема ВВП: в 1993 г. снижение реального ВВП по сравнению с 1990 г. составило более 70%, то есть фактически снижение реальных доходов бюджета было гораздо большим.

Снижение доходов бюджета произошло главным образом за счет резкого снижения налоговых поступлений (с 22,1% ВВП в 1991 г. до 2% ВВП в 1993 г.), причем особенно резко упали поступления за счет налога на прибыль (с 7,2% ВВП в 1991 г. до 0,8% ВВП в 1993 г.), подоходного налога (соответственно с 3,4% ВВП до 0,2% ВВП), других налогов. Резко сократились и неналоговые поступления (с 7,7% ВВП в 1991 г. до 0,3% ВВП в 1993 г.). Несомненно, снижение поступлений было связано не только с общим процессом падения производства и хозяйственной активности в стране, но и с ослаблением налоговой дисциплины и с тенденцией к сокрытию прибыли как в частном, так и в государственном секторах.

В 1994 г. статистически бюджетная ситуация выглядела лишь немного более благоприятно: на фоне некоторого увеличения собственных бюджетных доходов наметились тенденции к сокращению бюджетных расходов, ставшие возможными в частности, в силу того, что во второй половине года начали предприниматься более радикальные шаги по преодолению инфляции и по ужесточению кредитно-финансовой политики: были отменены все дотации и субсидии предприятиям, включая льготные целевые кредиты, резко сокращены дотации к централизованно устанавливаемым ценам (резко повышены тарифы на электроэнергию и природный газ для населения, значительно повышены цены на хлеб и др.). С 1 декабря 1994 г. правительство Грузии при содействии МВФ приступило к реализации комплексной программы либерализации и стабилизации экономики, рассчитанной на 12 месяцев. Тем не менее доходы госбюджета без иностранной помощи составили лишь 4,2% ВВП и покрывали лишь 18% бюджетных расходов, а дотации к ценам на хлеб, газ для населения, тарифы на электроэнергию и транспорт составляли в этот период свыше половины совокупных расходов госбюджета.⁶² Дефицит государственного бюджета составил в 1994 г. 16,5% ВВП.

Начиная с 1995 г. наметилось постепенное увеличение доли доходов госбюджета в ВВП, которому сопутствовало довольно резкое сокращение, особенно в 1995 г., бюджетных расходов — с 24,2% ВВП в 1994 г. до 12,4% ВВП в 1995 г. (см. таблицу 3). Характерно, что начиная с 1994 г. увеличение доходов бюджета достигается за счет роста доли налоговых поступлений. В этих целях, как уже отмечалось, с 1 декабря 1994 г. был увеличен НДС с 14% до 20%, началась ликвидация многочисленных налоговых льгот, на производство хлеба, ранее освобожденного от налогообложения, был введен НДС в размере 10%; таможенные пошлины были повышены с 2% до 12%, а акцизный сбор с бензина — с 10% до 15%. Были предприняты меры по улучшению собираемости налогов, в том числе за счет введения более жестких штрафных санкций за уклонение от уплаты налогов (на рубеже 1996-1997 гг. санкции были смягчены). В результате уже в 1996 г. удалось заметно улучшить положение с мобилизацией поступлений в государственный бюджет; происходит постепенное увеличение объема и доли налоговых поступлений в совокупных доходах бюджета. Остальную часть дают

⁶² См. С. Веллиш *Грузия. Краткий обзор проблем макроэкономической политики*, «Исследования и анализ» № 87, CASE — Центр социально-экономических исследований, Варшава, 1996, с. 8.

неналоговые поступления (штрафы, санкции, государственные сборы)⁶³, доля которых также возрастает. Одновременно происходит постепенное снижение доли иностранной помощи, хотя ее объем все еще остается значительным. Так, если в 1994 г. доля иностранной помощи составляла до 25% доходной части государственного бюджета, то в бюджете 1997 г. ее объем уже не превысит 10% (см. таблицу 3).⁶⁴

Что касается расходной части бюджета, то ее резкое сокращение было связано в первую очередь с урезанием различного рода дотаций и субсидий к основным видам товаров и услуг, ликвидацией субсидирования предприятий, а также с сокращением занятости в бюджетной сфере. Отличительной чертой Грузии является то, что в период трансформации не произошло резкого разбухания социальной составляющей бюджетных расходов. Наоборот, доля расходов социального характера в ВВП резко сократилась. Так, на 1995 г. доля социальных расходов государственного бюджета вместе с расходами социальных внебюджетных фондов составляла 4,5% ВВП (35,6% совокупных расходов бюджета), а в 1996 г. — 4% ВВП (27% расходов).⁶⁵ Резкое снижение расходной части бюджета за счет расходов на базовое социальное обслуживание за пределы минимально необходимых привело к тому, что ситуация в сфере образования, здравоохранения, пенсионного обеспечения находится в настоящее время в Грузии в крайне тяжелом состоянии. В этом смысле резкое сокращение распределительных функций государства и снижение доли бюджетного перераспределения в ВВП первую очередь отрицательно сказалось на реализации ряда важных государственных функций.

Очевидно, по мере повышения доходов бюджета (и их доли в ВВП) возникнет возможность постепенно увеличить государственные расходы на цели социального характера. Так, уже в бюджете 1997 г. заложено некоторое повышение расходов на эти цели: бюджетные расходы на здравоохранение возрастут с 0,4% ВВП в 1996 г. до 0,8%, на образование и воспитание — с 0,4% ВВП до 0,8% ВВП, на различные мероприятия социальной защиты и социальные выплаты — с 2,8% ВВП до 3,1% ВВП; соответственно возрастет и доля этих статей в общих государственных расходах: расходы на сферу образования увеличатся с 2,5% совокупных расходов бюджета в 1996 г. до 5,9%; на здравоохранение — с 2% до 5,7%, главным образом за счет рас-

⁶³ Примечательно, что в связи с наведением порядка в бюджетной сфере министерство финансов Грузии намерено вернуть государственным пошлинам их первоначальное значение как неналоговым платежам. В соответствии с этим подходом государственная пошлина не является платой за услугу, предоставляемую государственной организацией, а видом государственного сбора и поэтому должна быть полностью перечислена в государственный бюджет. Текущие расходы государственных организаций, предоставляющих услуги, облагаемые такими сборами, должны финансироваться из государственного бюджета вне зависимости от объема сборов. Парламент планирует рассмотреть вопросы о неналоговых доходах государственного бюджета и законодательно их урегулировать.

⁶⁴ За 1993-1994 гг. объем иностранной помощи составил около 140 млн. долларов. Характерно, что если в эти годы полученные средства шли непосредственно на потребление, то сейчас эти средства начинают использоваться в инвестиционных целях. Например, создан инвестиционный партнерский фонд, в который поступают средства от продажи хлеба, закупленного на средства иностранной помощи, а накопленные в фонде средства могут быть предоставлены в качестве кредитов на развитие фермерских хозяйств и сельскохозяйственного производства. В 1996 г. из партнерского фонда в виде коммерческих кредитов было выделено 10,6 млн. лари на реализацию 125 проектов: 55% этой суммы было использовано для реализации проектов производства зерна на 17 тыс. га земли, а оставшиеся средства — на проекты переработки и закупки зерна, в результате чего было произведено около 35 тыс. т. пшеницы и муки местного производства («Свободная Грузия», 1.04.1997).

⁶⁵ Подробнее о динамике и составе социальных расходов бюджета и внебюджетных фондов в Грузии см.: И. Синицина *Проблемы реформирования социальной защиты и социальной инфраструктуры в Грузии*, «Исследования и анализ» № 96, CASE — Центр социально-экономических исследований, Варшава, 1996.

ширения государственного участия в финансировании государственных программ здравоохранения (приведены показатели, рассчитанные без учета специальной чрезвычайной программы президента — см. ниже). Возрастет доля расходов на социальные нужды, в том числе на социальное страхование (см. таблицы 8 и 9). На практике эти расходы будут даже несколько выше, особенно по расходам на образование и воспитание, так как приведенные данные не учитывают расходов местных бюджетов. По всей видимости, однако, в Грузии в перспективе уровень перераспределения через бюджет не будет слишком высоким.

Хотя различия в бюджетной классификации затрудняют прямое сопоставление бюджетных показателей за 1996 и 1997 гг., тем не менее, можно сделать вывод, что в 1997 г. намечаются изменения в структуре расходов государственного бюджета. Предполагаемое увеличение социальных расходов бюджета будет отчасти компенсировано сокращением государственного финансирования сельского хозяйства, промышленности и сферы культуры. Несколько сократятся также расходы на оборону (см. таблицы 9 и 10).

Целевые трансферты в бюджеты низших уровней предусмотрены в бюджете 1997 г. в размере 5,2% от общего объема бюджетных расходов, или 0,7% от прогнозируемого объема ВВП (в том числе в бюджеты автономных республик — 1,0% расходов бюджета).⁶⁶

Наиболее существенным достижением последних двух лет стало сокращение дефицита государственного бюджета (до 4,7% в 1995 г. и до 4,4% в 1996 г.), которое, однако, было в основном достигнуто за счет значительного урезания расходной части бюджета, прежде всего за счет снижения дотаций и субсидий. Доля этих статей в совокупных расходах бюджета на рубеже 1994-1995 гг. резко сократилась — с 13,8% ВВП в 1994 г. до 1,1% ВВП в 1995 г.

Неблагоприятно сказывается на показателях исполнения бюджета низкая бюджетная дисциплина. Так, в 1996 г. в наибольшей степени невыполненными оказались доходы центрального бюджета (81,8% от скорректированного плана); при этом, однако, доходы местных бюджетов были выполнены почти на 100%. Комментируя эту ситуацию, министр финансов Грузии подчеркнул, что местные органы власти, нарушив нормативы закона о государственном бюджете 1996 г., обеспечили выполнение местных бюджетов за счет присвоения средств, принадлежащих центральному бюджету.⁶⁷ Не исключено, однако, что это произошло в том числе и за счет сокращения расходной части этих бюджетов.

Во многом низкая бюджетная дисциплина провоцируется тем, что окончательные показатели как в 1996, так и в 1997 гг. утверждались уже в середине первого квартала соответствующего года, что в значительной степени дестабилизировало их исполнение. Продолжается практика постоянных корректировок контрольных цифр бюджета в течение данного бюджетного года.

Характерно, что постоянные пересмотры контрольных цифр бюджета 1996 г. (в течение года корректировки проводились многократно, а последняя произошла 27 декабря 1996 г.) в сторону понижения происходили из-за очевидной невозможности достичь запланированных показателей доходов и обеспечить их балансирование с

⁶⁶ В расходных статьях государственного бюджета 1997 г. присутствуют лишь объемы целевых трансфертов в бюджеты низших уровней, и консолидированного бюджета больше составлять не будет; информация о ситуации в местных бюджетах должна аккумулироваться в соответствующем департаменте министерства финансов.

⁶⁷ Интервью с министром финансов РГ Давидом Якобидзе об итогах исполнения государственного бюджета 1996 г. («Свободная Грузия», 21.01.1997).

расходной частью. И тем не менее исполнение консолидированного бюджета по доходам в процентах к уже скорректированному плану составило 88,6%. Недовыполнение бюджета по доходам компенсировалось увеличением иностранной помощи, объем которой превысил показатели скорректированного плана на 1996 г. на 21,4%. Недовыполнение бюджета 1996 г. по поступлениям от налогов компенсировалось иностранными кредитами, а также доходами от приватизации госсобственности, за счет которых было получено значительно больше, чем планировалось (464,5% к скорректированному плану).

В результате в 1996 г. расходы госбюджета оказались соответственно меньше, чем планировалось (97,3%), и объем финансирования неотложных затрат по основным отраслям социальной сферы оказался не выполнен. Почти на треть ниже плановых оказались выделенные средства на покрытие внешней задолженности предприятий, а также на капитальные расходы, прежде всего на строительство автодорог. Недовыполнены также расходы по всем специальным фондам, кроме дорожного, в том числе за счет неперечисления плановых трансфертов из центрального бюджета.

Подготовка бюджета 1997 г. затянулась в связи с тем, что Минфин внес на рассмотрение парламента заведомо завышенный по доходной части бюджет, что вызвало отрицательную реакцию МВФ, и основные показатели бюджета пришлось в спешном порядке пересматривать. Принятый бюджет, таким образом, в значительной мере представляет собой компромисс между позициями Минфина РГ и МВФ. В конечном итоге основные показатели центрального бюджета (и специализированных фондов) были утверждены в значениях, приведенных в таблицах 3 и 9), то есть доходы бюджета 1997 г. должны возрасти по сравнению с 1996 г. (без учета иностранной помощи) примерно на 40%, а расходы — на 14,8%. Соответственно, доходы бюджета составят 10% прогнозируемого объема ВВП, а расходы — 13,6%.

Однако правительство склонно оптимистически оценивать возможности для увеличения доходной части бюджета и на этой основе планировать больший объем расходов. А так как объем доходной части госбюджета не обеспечивает полного финансирования социальной защиты, образования, здравоохранения и органов безопасности и обороны, то была разработана чрезвычайная финансовая программа президента на 1997 г. (своеобразный дополнительный бюджет), принятая указом президента (см. таблицу 4), в которой предусмотрены меры по получению дополнительных доходов сверх объемов, предусмотренных государственным бюджетом на 1997 г. Общий объем дополнительных обязательств составляет 116,2 млн. лари, или 18,5% от общего объема плановых бюджетных доходов (причем почти половина этих дополнительных обязательств должна быть получена за счет увеличения поступлений в специальные государственные фонды и, соответственно, направлена на реализацию их уставных функций). Соответственно, на эту же величину предполагается увеличить и объем расходов, которые теперь должны составить 1002 млн. лари. Дополнительные поступления, по замыслу пойдут на покрытие потребностей социальной сферы, образования, медицинского обслуживания и обороны.⁶⁸

Подробное ознакомление с набором мероприятий по чрезвычайной финансовой программе вызывает, однако, больше вопросов, чем дает ответов об источниках изыскания дополнительных бюджетных доходов. Основной упор в программе сделан на

⁶⁸ В соответствии с чрезвычайной финансовой программой президента Грузии на 1997 г., предполагается направить 25 млн. лари на дополнительные мероприятия по социальной защите пенсионеров и инвалидов, 10 млн. лари — на развитие здравоохранения, 15 млн. — на восстановление дорог общегосударственного значения, а также увеличить финансирование силовых структур и госбезопасности.

меры по повышению дисциплины налоговых платежей и по погашению задолженности по платежам, на улучшение регистрационного учета налогоплательщиков, на повышение собираемости основных видов налогов за счет внедрения компьютеризации декларирования налоговой базы, на меры по стимулированию работников финансовой, таможенной и налоговой служб, некоторые другие меры организационного характера. Все эти меры, безусловно, необходимы, однако их внедрение требует времени и они вряд ли смогут дать ощутимый немедленный эффект. С соответствием с программой местным бюджетам всех уровней запрещено без разрешения президента брать банковские кредиты на использование как отечественных, так и иностранных ресурсов под гарантии бюджетных обязательств. С точки зрения расходной части программа предусматривает только лимитирование расходов министерств и ведомств и закрепляет полномочия Минфина РГ на секвестирование бюджетных расходов (за исключением защищенных статей).

2.2. Структура доходов государственного бюджета за счет отдельных видов налогов

Доля поступлений в государственный бюджет за счет налогов составила в 1994 г. 70% доходов государственного бюджета (без иностранной помощи — грантов), в 1995 г. — 65,3%, а в 1996 г. — 66,1%⁶⁹ (см. таблицу 3). При расчете с учетом иностранной помощи доля налоговых поступлений выглядит значительно скромнее — соответственно 38,8% в 1994 г., 48,7% в 1995 г. и 58,2% доходов государственного бюджета в 1996 г. Однако эта динамика ярче отражает рост собственно налоговых поступлений на фоне сокращения доли иностранной помощи в доходах бюджета. В соответствии с разработанным министерством экономики Грузии «Индикативным планом социально-экономического развития страны на 1996-2000 гг.», доля налоговых поступлений в бюджете должна возрасти к 2000 г. до 93%.

Доля налоговых поступлений в ВВП, являющаяся показателем налоговой нагрузки на национальный доход, свидетельствует о масштабах перераспределительной роли государства. В странах бывшего СССР, переживающих процесс трансформации, этот показатель, как правило, невысок (около 20-25%). Хотя ставки большинства налогов в Грузии по мировым масштабам и находятся на среднем уровне (за исключением налоговых начислений на заработную плату, за счет которых пополняются фонды социального страхования), по сравнению с другими странами уровень налогообложения в Грузии (отношение совокупных налоговых поступлений к ВВП) является крайне низким: в 1994 г. — 3%, в 1995 г. — 3,8%, в 1996 г. — 5,8%, а по бюджету 1997 г. — 6,4%.⁷⁰ (Согласно данным Минэкономики Грузии, соответствующие цифры на 1995 г. составляют 8,6% ВВП, а на 1996 г. — около 11%. Различия, видимо, связаны с тем, что при расчетах применялись более низкие, нескорректированные показатели ВВП).

Данные таблицы 3 дают возможность судить о динамике отдельных налоговых поступлений лишь в той части, которая подлежит перечислению в государственный бюджет и, например, не дает представления о динамике категории «другие налоги» в 1997 г., так как их основная часть остается в распоряжении местных бюджетов и в таблице учтен лишь налог за пользование природными ресурсами, остающийся в рас-

⁶⁹ Подсчитано по «Georgian Economic Trends», Third Quarter 1996, Table A11.

⁷⁰ При расчете с учетом взносов специальные фонды картина существенно не меняется — в 1996 г. налоговая нагрузка составляла 6,7%, а по бюджету 1997 г. планируется 7,5%, что существенно ниже, чем, например, в странах Центральной Европы, где этот показатель формируется на уровне выше 40%.

поряжении центрального бюджета. Тем не менее, по основным видам налоговых поступлений таблица 3 отражает реальную картину динамики налоговых поступлений.

Как отмечалось выше, основными источниками бюджетных поступлений являются:

– НДС (27,8% бюджетных поступлений в 1996 г. и 2,4% ВВП) (см. таблицу 3). В бюджете 1997 г. предусмотрено значительное увеличение его доли — до 42,2% поступлений и 4,1% ВВП. Характерно, что особенно быстро в 1997 г. предполагается увеличивать объем поступлений по НДС, собираемых ГТС;⁷¹

– наиболее динамично развивающимися налогами становятся в настоящее время таможенные пошлины и акцизы. Рост объема налоговых поступлений, взимаемых ГТС, вывел эту группу налогов на второе место (после НДС, взимаемого на отечественную продукцию) в общих поступлениях в государственный бюджет. Предполагается, что валовый объем сборов таможенных пошлин возрастет в 1997 г. более чем в 2 раза, а их доля в общем объеме бюджетных поступлений достигнет почти 7%; более чем в 3 раза возрастут поступления за счет акцизов, причем главным образом за счет более чем четырехкратного роста объема акцизов, взимаемых с импортной продукции. Суммарные поступления от таможенных пошлин и акцизов составят в 1997 г. 14,1% поступлений в бюджет, а вместе с НДС на импортную продукцию возрастут до 27,6%. Росту поступлений от этих видов налогов, видимо, могло бы также способствовать планировавшееся введение в 1997 г. акцизных марок на алкоголь и табак.⁷²

О масштабах резервов для повышения объема налоговых поступлений от внешней торговли свидетельствуют следующие данные: официальные статистические показатели развития внешней торговли, публикуемые Государственной статистической службой (рост экспорта в 1996 г. на 29%, а импорта, без учета гуманитарной помощи, — на 46%), не отражают всего объема внешнеторговых операций. По оценкам ГСС, в 1995 г. не учитывалось 47% экспорта и 33% (негуманитарного) импорта. В 1996 г. эти показатели неучтенной внешнеторговой активности составляли соответственно 31% и 7%.⁷³

Если попытаться прокомментировать эти данные, то вызывает вопрос низкая доля неучтенного объема импорта по сравнению с экспортом. Дело в том, что прямых налогов на экспорт нет и запреты на экспорт тоже немногочисленны, в то время как на налоги на импорт выше (пошлины, НДС, акцизы), а к ним добавляются еще и неформальные выплаты работникам таможенно-пропускных пунктов. И на таможенно-пропускных пунктах работники сильнее заинтересованы в том, чтобы официально не

⁷¹ По оценкам ГТС, основную массу поступлений от совокупных таможенных платежей (около 80%) дают неакцизные импортные товары, то есть те, на которые уплачивается 12%-ная налоговая пошлина и 20% НДС (Из интервью с Василием Каденцом, заместителем председателя ГТС, государственным советником ГТС).

⁷² В апреле правительство объявило тендер на печатание акцизных марок. Экономический совет одобрил законопроект «О мерах по введению акцизных марок на табачные и алкогольные изделия», который должен быть представлен парламенту. В соответствии с этим проектом стоимость марки составит 40% ставки акциза на данный товар плюс стоимость самой марки. Однако пока введение марок отложено, поскольку не решены технические вопросы их введения («BGI Daily News Bulletin», 12.05.1997).

⁷³ «Georgian Economic Trends», IV Quarter 1996, p. 49. Вместе с тем, по заявлениям ответственных работников ГТС, на таможенных погранично-пропускных пунктах учитывается 90% поступающих в Грузию товаров. Не поддаются контролю лишь те группы товаров, которые имеют высокие акцизные ставки — небольшие партии алкоголя, табачных изделий, которые легко перебросить через практически открытую границу с Азербайджаном и через местные переходы на границе с Турцией и Россией (из интервью с Василием Каденцом, заместителем председателя ГТС, государственным советником ГТС).

оформлять импортные товары и не учитывать проходящий через них импорт.⁷⁴ Конечно, минуя официальную регистрацию, через таможенно-пропускные пункты проходят и экспортируемые товары, но вряд ли объем этого экспорта столь же сильно недооценивается. Поэтому, очевидно, для роста налоговых поступлений от импорта существуют хорошие перспективы.

Доли других налогов в совокупных поступлениях в бюджет значительно скромнее и имеют тенденцию к снижению: доля подоходного налога с физических лиц в 1995-1997 гг. (несмотря на проводившиеся в эти годы пересмотры шкалы налогообложения — см. таблицу 6) сократилась с 10,3% до 5,6% доходной части бюджета, что, очевидно, связано с низкой степенью легализации реальной налоговой базы и неэффективностью системы сбора этого налога. Доля налога на прибыль снизилась соответственно с 14,2% до 3,8%, что обусловлено не только трудностями в сборе этого налога, но в принципе является закономерным процессом в период быстрого снижения инфляции в результате ограничения инфляционной прибыли⁷⁵; невозможно, однако, оценить, в какой степени это связано с сокрытием прибылей и развитием нелегальной хозяйственной деятельности.

В целом можно констатировать, что структура налоговых поступлений в государственный бюджет Грузии выглядит иначе, чем в странах с рыночной экономикой, однако на рубеже 1995-1996 гг. в ней наметились определенные изменения. Если еще в 1994 г. отличительной ее особенностью была высокая доля налога на прибыль и низкая доля подоходного налога с физических лиц, что объяснялось особенностями постсоциалистической экономики и прежде всего крайне низкими денежными доходами населения, то уже в 1996-1997 гг. в налоговой политике стала заметна переориентация на косвенное налогообложение. В Грузии постепенно формируется сходная с другими странами мира структура, где налоги на доход и налоги на потребление являются основными источниками налоговых поступлений.⁷⁶

3. Выводы

Можно констатировать, что перераспределительные функции государственного бюджета в Грузии все еще остаются резко суженными и фактически формируется либеральный тип государственной финансовой системы, в котором государство воздействует на социально-экономическую жизнь, лишь формируя «правила игры» для субъектов хозяйствования и местных органов власти. Эти правила определяются направлениями фискальной и монетарной государственной политики. По мере макроэкономической стабилизации и с подъемом деловой и хозяйственной активности возникают предпосылки для восстановления роли государства в выполнении присущих ему публичных функций. Легализация теневой хозяйственной деятельности также

⁷⁴ «Georgian Economic Trends», IV Quarter 1996, p. 49.

⁷⁵ См. М. Домбровский, указ. соч., 1996.

⁷⁶ Новый налоговый кодекс, очевидно, урегулирует вопрос о налогах на капитал. К сожалению, имеющийся вариант проекта не дает возможности ответить на этот вопрос. Однако, по-видимому, этот вид налога не станет быстро одним из важнейших, формирующих заметную долю бюджетных доходов, что связано со многими особенностями современного этапа развития страны, а также с тем, что трудно быстро определить базу налогообложения. Новый кодекс призван также ввести и новый для Грузии налог — налог на доходы от ценных бумаг, который предусмотрен законом о налоговых правах и которого пока не существует.

позволит укрепить финансовую основу государственного бюджета, однако в целом, по-видимому, основа его останется ограниченной.

В 1996-1997 гг. был сделан существенный шаг вперед в упорядочении и укреплении государственной фискальной, в том числе налоговой, политики и наметились тенденции роста не только номинального объема государственного бюджета, но и его доли в ВВП. Одновременно наметились такие тенденции развития фискальной политики, как децентрализация бюджетной системы; снижение налогового давления на производителей и формирование на этой основе условий для динамичного развития хозяйственной деятельности; предпринимаются шаги по расширению налоговой базы как за счет мер контрольно-административного характера, так и за счет создания экономических условий для легализации хозяйственной деятельности; усиливаются контрольно-регистрационные функции государственных налоговых органов.

Таким образом, для современного состояния бюджетной системы РГ характерны следующие основные моменты:

1. Сделаны законодательные шаги по децентрализации бюджетной системы, в рамках которой произошло упрощение и уточнение бюджетных прав всех уровней власти, повышение ответственности каждого из уровней за формирование и использование средств. Налаживание работы новой бюджетной системы — длительный процесс, поскольку оно означает формирование нового мышления на местах — переход от практики субсидирования со стороны центра к практике целевого использования средств.

В связи с переходом на новую бюджетную систему возникает опасность перенесения части бюджетного дефицита на уровень местных бюджетов, поскольку трансферты из государственного бюджета приобретают строго целевую форму и поскольку не в полной мере ясно, насколько местные бюджеты в состоянии (при данном уровне собираемости налогов и номенклатуре налогов, законодательно выделяемых в их распоряжение) обеспечить финансирование основной массы местных потребностей (в том числе в сфере образования) за счет собственных поступлений. Видимо, это противоречие будет разрешено за счет еще большего сокращения местных расходов, то есть сужения распределительных функций местных бюджетов.

2. В ходе подготовки проекта Налогового кодекса происходит уточнение источников формирования доходов каждого из уровней власти, упрощение налоговой системы и целевая переориентация отдельных видов налогов.

3. Наметилась тенденция к увеличению доли формирования доходной части государственного бюджета за счет налоговых и неналоговых поступлений при снижении доли иностранной помощи. Снижается бюджетный дефицит, хотя все еще главным образом за счет урезания расходной части бюджета. Постепенно отрабатываются способы неинфляционного финансирования бюджетного дефицита.

4. Формирование доходной части бюджета во все большей мере опирается на косвенные налоги, происходит укрепление роли НДС. В бюджетных поступлениях постепенно повышается доля акцизов, таможенных пошлин и налогов; постепенно создаются предпосылки для повышения роли подоходного налога с физических лиц. Последнее, видимо, будет зависеть от темпов легализации теневой экономики и динамики экономического развития, которое обеспечит рост легальных денежных доходов населения. Решению бюджетных проблем может способствовать повышение значения налогообложения населения: налога на имущество и подоходного налога. Однако для реализации этой модели необходима коренная реформа взимания подоходного налога.

Наметились позитивные сдвиги и в организации сборов таможенных налогов и платежей. Вряд ли целесообразно пополнять бюджет за счет повышения налогов на

внешнеэкономическую деятельность, поскольку это будет только стимулировать нелегальный импорт. Речь должна идти прежде всего о повышении собираемости таможенных налогов, упорядочении работы контрольно-пропускных таможенных пунктов и противодействии коррупции.

5. Грузинское руководство пытается найти решение проблемы расширения налоговой базы в Грузии, применяя комплексный подход: снижая общий уровень налогового давления; расширяя число зарегистрированных видов деятельности; гибко применяя систему санкций за просрочку внесения налогов; развивая систему бухгалтерской отчетности, приемлемую для предприятий различного типа и масштабов; совершенствуя способы налогообложения предприятий различных масштабов, форм собственности, сфер хозяйственной деятельности.

6. Вместе с тем, необходимо дальнейшее совершенствование налоговой системы и системы сбора налогов. Налоговая система все еще недостаточно прозрачна и понятна налогоплательщику. Не всегда ясно, какие налоговые нормы действуют, а какие уже отменены. Возможно, исправлению этого положения будет способствовать принятие нового Налогового кодекса. Наряду с этим необходимо осуществление следующих мер:

- организация системы информации предпринимателей относительно действующего законодательства, их прав и обязанностей;
- противодействие коррумпированности системы сбора налогов, причем не только административными, но и экономическими мерами (в частности, отсутствие системы счетов предприятий и осуществление подавляющего большинства расчетов в наличной форме открывает широкие возможности для сокрытия налогов и для коррупции);
- сокращение числа государственных организаций, занимающихся сбором налоговых платежей.

7. Вызывает сомнение практика реструктуризации налоговой задолженности для крупных налогоплательщиков при практическом блокировании применения процедуры банкротства предприятий и крайне медленных темпах приватизации крупных предприятий. Подобная практика лишь расшатывает налоговую дисциплину, порождая у налогоплательщиков ожидания, что накопившаяся у них задолженность может быть рано или поздно списана.

8. Серьезным тормозом в развитии налоговой системы является неупорядочение земельных отношений и земельных налоговых платежей.

Таблицы

Таблица 1
Основные виды налогов в Грузии

Виды налоговых отчислений	Размер отчислений	Льготы и освобождения от отчислений
НДС	20%	10% на пшеницу
Налог на прибыль	20%	
Подоходный налог	12%	Начиная с годового дохода в 200 лари
Акцизы	15-100%	Вино — 15%; другие алкогольные напитки и табачные изделия — 100%; ювелирные украшения, автопокрышки — 50%; автомобили, ковры — 30%
Таможенные платежи	12%	За исключением гуманитарной помощи и личных вещей стоимостью до 300 лари
Налог на имущество предприятий	1% стоимости имущества предприятия	За исключением бюджетных организаций
Налог на имущество граждан	0,1% стоимости имущества (домов, квартир, автомобилей и др.)	0,2% минимальной заработной платы за 1 л. с. двигателя автомобиля в личной собственности
Сельскохозяйственный земельный налог	От 1 до 30 долларов США за 1 га	В зависимости от региона, качества земли и характера ее использования
Налог на земли в черте городов	От 500 до 1000 долларов США за 1 га	В зависимости от размера и характера использования
Социальные страховые отчисления: Отчисления в ГФСМС	27% фонда заработной платы + 1% индивидуальной заработной платы работника	
Отчисления в государственный фонд здравоохранения	3% фонда заработной платы + 1% индивидуальной заработной платы работника	
Отчисления в ЕФЗ	1% фонда заработной платы	За исключением бюджетных организаций

Источники: законодательство РГ, «Georgian Economic Trends», Second Quarter 1996, Table 3.2.

Таблица 2
Доля секторов экономики Грузии в производстве ВВП и в отчислениях в государственный бюджет

Сектора	% налоговых и неналоговых поступлений	Доля отраслей в ВВП в 1996 г.
Промышленность	23,2	14,0
Строительство	1,9	5,1
Транспорт и связь	24,6	5,9
Торговля	22,0	24,6
Сельское хозяйство	6,2	32,6
Прочие отрасли	22,1	1,8
Всего материальное производство	-	84,1
Всего нематериальное производство	-	15,9
Всего	100,0	100,0

Источник: составлено по данным ГНС и Государственного статистического департамента.

Таблица 3

Доходы государственного бюджета в 1994-1997 г. (тыс. лари, в %)

	Доходы консолидированного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП	Доходы консолидированного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП	Доходы консолидированного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП	Доходы государственного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП
	1994			1995			1996			1997		
Доходы бюджета и иностранная помощь	106000		7,7	270768		7,7	518105,6		10,1	686130		10,5
Доходы бюджета	58200	100,0	4,2	202141	100,0	5,8	446611,6	100,0	8,7	626201	100,0	10,0
Налоги (всего)	41100	70,6	3,0	131982	65,3	3,8	295036,2	66,1	5,8	419411	66,7	6,4
в т.ч.: Подоходный налог с физических лиц	3400	5,8	0,2	20861	10,3	0,6	43857	9,8	0,9	34787	5,6	0,5
Налог на прибыль	11600	19,9	0,8	28612	14,2	0,8	33264,5*	7,5	0,6	24052	3,8	0,4
НДС	16600	28,5	1,2	58466	28,9	1,7	124343,7	27,8	2,4	264208	42,2	4,1
в том числе: собранный ГНС							103219,7	23,1		186101**	29,7	
ГТС							21124	4,7		78107***	12,5	
Таможенные пошлины	1468	2,5	0,1	5445	2,7	0,2	20371	4,6	0,4	42900	6,9	0,7
Акцизы	3299	5,7	0,2	2774	1,4	0,1	13712	3,1	0,3	51964	8,3	0,8
в том числе: собранные ГНС							3445	0,8		6960**	1,1	
ГТС							10267	2,3		45004***	7,2	
Другие налоги	4733	8,1	0,3	15824	7,8	0,5	59588	13,3	1,2	1500	0,2	0,0
в т.ч. от налога на землю							12075,3	2,7				
от налога на имущество							13395,6	3,0				
от налога за пользование природными ресурсами							2598,1	0,6		1500	0,2	0,0
от налога на охрану окружающей среды							2217,5	0,5				
Фиксированные платежи							22347,3	5,0				
из них: на обмен валюты в обменных пунктах							739,3	0,2				
на нефтепродукты и горючесмазочные вещества							21608	4,8				
государственные пошлины (сборы)							2611,5	0,6				
другие							4342,7	1,0				
Доходы от капитала							20902,4	4,7	0,4	10000	1,6	0,2
из них: доходы от приватизации							20902,4	4,7	0,4	10000	1,6	0,2
Неналоговые поступления	7600	13,1	0,6	21936	10,9	0,6	32170	7,2	0,6	89245	14,3	1,4
в т.ч.: поступления за счет повышения государственных цен на хлеб							180	0,0				
доходы от прибыли НБГ							4500	1,0		6000	1,0	
доходы от реализации зерна из государственных резервов							6000	1,3				
другие							21490	4,8				

Продолжение на следующей странице

Продолжение таблицы 3

	Доходы консолидированного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП	Доходы консолидированного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП	Доходы консолидированного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП	Доходы государственного бюджета	в % к итогу	в % к ВВП
	1994			1995			1996			1997		
Доходы специальных государственных фондов	9400	16,2	0,7	48223	23,9	1,4	98503	22,1	1,9	107545	17,2	1,6
Фонд социального страхования				42665	21,1		69313,8	15,5	1,4	75582	13,1	1,2
из них: взносы работодателей							60229	13,5		70582	11,3	
взносы работников							2808,5	0,6		3000	0,5	
другие							6276,3	1,4		2000	0,3	
Государственный фонд здравоохранения (всего)				1858	0,9		7284,9	1,6	0,1	8963	1,4	0,1
в т.ч.: взносы работодателей							4820,1	1,1		5463	0,9	
взносы работников							1606,6	0,4		3000	0,5	
налог на реализацию вредной продукции							50,4	0,0		-		
доходы от приватизации объектов здравоохранения												
другие							665,8	0,1		-		
Фонд занятости				2266	1,1		142	0,0				
Дорожный фонд				1434	0,7		2256,3	0,5		3000	0,5	
из них: налог на использование автомобильных дорог							19448	4,4	0,4	20000	3,2	0,3
налог на реализацию горюче-смазочных материалов							5868	1,3		5000	0,8	
на владение автотранспортными средствами							585	0,1		-		
на въезд и транзит машин на территорию Грузии							5914	1,3		5000	0,8	
на эксплуатацию подземных коммуникаций							7169	1,6		10000	1,6	
Иностранная помощь	47900		3,5	68627		2,0	112	0,0		-		
в т. ч. от реализации зерна из США							71494		1,4	59929		0,9
от реализации зерна из Голландии и Франции							2820					
от реализации зерна из ЕС							7300					
от реализации зерна из ЕС, направленная на сельские инвестиции							49574					
							11800					

* Включая платежи мелких предприятий, исчисляемые от площади предприятия.

** На отечественную продукцию и услуги, оказанные на территории Грузии.

*** На импортную продукцию.

Источник: данные министерства финансов.

Примечания: приведены данные о реальном исполнении бюджета; для расчетов в ВВП использовались скорректированные показатели: для 1996 г. — 5,1 млрд. лари, для 1997 г. — 6,5 млрд. лари. Для 1994-1995 гг. — расчет показателей в ВВП приведен по «Georgian Economic Trends», first quarter 1997, tab. A9.

Таблица 4

О дополнительных обязательствах по мобилизации средств сверх объема государственных поступлений, предусмотренных государственным бюджетом Грузии 1997 года

Вид поступлений	Млн. лари
Налог на добавленную стоимость	25,4
в т. ч.:	
– по линии налоговой инспекции	10,0
– по линии таможенного департамента	15,4
Акцизы по линии таможенного департамента	5,7
Таможенная пошлина	7,6
Другие налоги	3,5
Неналоговые поступления (возврат выданных кредитов)	20,0
Поступления в специальные государственные фонды в т. ч.:	54,0
– пенсионный фонд	25,0
– дорожный фонд	15,0
– фонд здравоохранения	10,0
– фонд занятости	4,0
Всего:	116,2

Источник: Приложение к Указу № 71 президента Грузии от 28.01.1997.

Таблица 5

Ставки таможенных пошлин, акцизов и НДС, действующие с 1 января 1997 г.

Товары	Таможенный сбор в %	Таможенная пошлина	Акциз в %	НДС в %	Всего в %
Детское питание	0,3	–	–	–	0,3
Зерно	0,3	–	–	–	0,3
Комплектное оборудование для экспортных производств	0,3	–	–	–	0,3
Питание для больных диабетом	0,3	–	–	–	0,3
Фармацевтические товары*	0,3	5	–	–	5,3
Инвалидные коляски	0,3	5	–	–	5,3
Производственные компоненты, машины, оборудование**	0,3	5	–	–	5,3
Пшеница	0,3	12	–	10	23,5
Производственные компоненты***	0,3	5	–	20	26,3
Пиво	0,3	12	15	20	54,86
Автомобили	0,3	12	15	20	54,86
Автомобильные шины	0,3	12	15	20	54,86
Бензин, в т.ч. из СНГ (с 10.01.1997)	0,3	12	15	20	54,86
Игристые вина	0,3	12	20	20	61,58
Ювелирные изделия	0,3	12	35	20	81,74
Вермут, фруктовые вина	0,3	12	50	20	101,9
Бренди, водка и виноградный спирт	0,3	12	50	20	101,9
Табак 3-го и 4-го класса и табачные изделия	0,3	12	55	20	108,62
Табак 1-го и 2-го класса и табачные изделия	0,3	12	100	20	169,1
Коньяк, виски, джин, ром, бальзам и др. алкогольные напитки	0,3	12	100	20	169,1
Очищенный алкоголь и др. производные	0,3	12	100	20	169,1

Объяснения к таблице см. на следующей странице

Объяснения к таблице 5:

Источник: Министерство внешнеэкономических связей.

* Фармацевтические товары, перечисленные в главе 30 Внешнеторгового товарного реестра.

** Перечисленные в главах 84, 85 и 90 Внешнеторгового товарного реестра.

*** Компоненты и материалы, включая инсектициды, фунгициды, гербициды, поливинилхлорид, натуральный каучук, целлюлозу, необработанную шерсть, необработанный хлопок, синтетические волокна, производственные компоненты из железа и стали, листовую сталь, медную проволоку, листовую алюминий.

Примечания:

Таможенная цена (ТЦ) исчисляется как цена товара + транспортные издержки + страховые платежи и другие издержки.

Таможенная пошлина (ТП) исчисляется по формуле: $ТП = ТЦ \times 0,12$

Акциз (А) исчисляется на основе ТЦ и ТП по формуле: $A = (ТЦ + ТП) \times \text{величину акцизной ставки}$.

НДС исчисляется на основе ТЦ, ТП и А по формуле: $НДС = (ТЦ + ТП + А) \times \text{величину ставки НДС}$.

Все другие товары, импортируемые из стран, не входящих в СНГ, подлежат обложению таможенным сбором 0,3%, 12%-ной таможенной пошлиной и 20% НДС, что в совокупности составляет 34,7%. Товары, импортируемые из СНГ, подлежат обложению только таможенным сбором и акцизным сбором, если товар является подакцизным.

Таблица 6

Таблица ставок подоходного налога на 1997 г.

Годовой доход	Ставка налогообложения
до 200 лари	12%
201-350 лари	24 лари + 15% от суммы, превышающей 200 лари
351-600 лари	46,5 лари + 17% от суммы, превышающей 350 лари
свыше 601 лари	89 лари + 20% от суммы, превышающей 600 лари

Источник: Указ президента РГ от 27 декабря 1996 г.

Таблица 7

Доходы специальных (ранее внебюджетных) фондов в 1995-1997 гг. (тыс. лари, в % к итогу)

Доходы	1995			1996			1997*		
	тыс. лари	в % к итогу	в % к ВВП	тыс. лари	в % к итогу	в % к ВВП	тыс. лари	в % к итогу	в % к ВВП
Всего 4-х фондов	48223	100,0	1,4	98503	100,0	1,9	146045	100,0	2,2
Фонд социального страхования	42665	88,5	1,2	69313,8	71,7	1,4	107282	73,5	1,6
– взносы работодателей	38529	8,0		60229			102282		
– взносы работников	1547	3,2		2808,5			3000		
– другие поступления	2589	5,4		6276,3			2000		
Трансферты из государственного бюджета на покрытие дефицита фонда**	12810,6			49897			32718		
Фонд занятости	2266	5,0	0,1	2256	2,2	0,0	3000	2,1	0,0
– взносы работодателей	2266	5,0		2256,3			3000		
Фонд здравоохранения	1858	3,9	0,1	7284,9	7,0	0,1	15763	10,8	0,2
– взносы работодателей	1224	2,5		4820,1			10163		
– взносы работников	612	1,3		1606,6			3000		
– налог на вредную для здоровья продукцию	0			50,4			–		
– доходы от приватизации объектов здравоохранения				665,8			–		
– другие поступления	22	0,0		142			500		
– гуманитарная помощь							2100		
Трансферты из государственного бюджета на покрытие дефицита фонда	6775						33500		
Дорожный фонд	1434	3,0	0,0	19648	19,0	0,4	20000	13,7	0,3
– налог на использование автодорог	1119	2,3		5868			5000		
– налог на реализацию горюче-смазочных материалов	47	0,0		585			–		
– на владение автотранспортными средствами				5914			5000		
– налог на въезд и транзит	268	0,5		7169			10000		
– на эксплуатацию подземных коммуникаций				112			–		
Трансферты из государственного бюджета на покрытие дефицита фонда							8500		
Трансферты из государственного бюджета на покрытие дефицитов специальных фондов	19586			2500			74718		1,1

Составлено по: «Georgian Economic Trends», I Quarter 1996, table A7; IV Quarter 1996, table A11. Данные министерства финансов по итогам исполнения бюджета 1996 г. и принятому бюджету на 1997 г.

* Данные за 1997 г. для ГФСС и Фонда здравоохранения отличаются от данных таблицы 4, так как в первом случае учитываются собственно доходы государственного бюджета, реализуемые через фонды, во втором — собственно доходы фондов.

** Данные по бюджетным трансфертам — финансово-экономический отдел ГФСС.

Таблица 8

Основные расходы консолидированного государственного бюджета в 1996 г. (в тыс. лари; в % к итогу; в % к ВВП)

	Всего		в % к итогу	в % к ВВП
	план	факт.		
Финансирование секторов	21554,8	20872	2,7	0,4
Образование	23742,4	19057,2	2,5	0,4
в т.ч. поступления из госбюджета для проведения реформы в сфере образования	4424,9	759,4	0,1	0,0
Наука	12946,2	11937,9	1,5	0,2
Культура	17022,1	16172,5	2,1	0,3
Здравоохранение	16976,6	15214,7	2,0	0,3
в т.ч. средства, переданные в фонд здравоохранения	16976,6	15214,7	2,0	0,3
Спорт	2690,9	2690,9	0,3	0,1
Социальная защита	83156,2	78507,7	10,2	1,5
в том числе пособия на детей до 16 лет	11078	5690,8	0,7	0,1
помощь беженцам	36704,4	36452	4,7	0,7
пополнение пенсионного фонда	34400	35371	4,6	0,7
помощь одиноким матерям	0	0	0,0	0,0
другие мероприятия социальной защиты	973,8	993,9	0,1	0,0
Оборона	69717,7	69431,4	9,0	1,4
Правоохранительные органы	70368,8	70011	9,1	1,4
в т.ч. суды	1835,1	1719,9	0,2	0,0
Расходы верховных органов законодательной власти	5574,2	5490	0,7	0,1
Расходы верховных органов исполнительной власти (всего)	24200,9	23183,9	3,0	0,5
в т.ч. на содержание посольств за границей	5699,8	5690	0,7	0,1
на содержание посольства в России	1126,1	1126	0,1	0,0
Обслуживание госдолга (всего)	72006	71197	9,2	1,4
в том числе внутренний заем	14887	18577,5	2,4	0,4
внешние займы	18959	12124,5	1,6	0,2
внешние займы на реструктуризацию госдолга	38160	40495	5,3	0,8
Взносы связанные с деятельностью международных организаций	6100	4653,4	0,6	0,1
в т.ч. по участию в международном телекоммуникационном проекте	185	185	0,0	0,0
Средства на регулирование заработной платы в бюджетной сфере и на социальную помощь	4750,6	0	–	–
в т.ч. на регулирование заработной платы	2534,6	0	–	–
помощь детям	362,1	0	–	–
помощь беженцам	1524,6	0	–	–
стипендии	329,3	0	–	–
помощь одиноким матерям	0	0	–	–
другие субсидии	0	0	–	–
Другие расходы	62695,6	49568,8	6,4	1,0
в т.ч. покрытие задолженностей предприятий	38595,8	28378,1	3,7	0,6
в т.ч. внешней	20405,8	10278,1	1,3	0,2
внутренней	18190	18100	2,3	0,4
бюджетам местных органов	20092	19962	2,6	0,4
трансферты местных бюджетов на надбавки отдельным категориям занятых	2126	0	–	–

Продолжение на следующей странице

Продолжение таблицы 8

	Всего		в % к итогу	в % к ВВП
	план	факт.		
трансферты местным органам власти на проведение выборов	348,5	348,5	0,0	0,0
на другие нужды	1533,3	880,2	0,1	0,0
Резервный фонд предприятий	311,8	0	–	–
Средства в распоряжении министерства финансов (государственный резервный фонд)	0	0	–	–
Расходы на приобретение зерна из резервного фонда	6000	6000	0,8	0,1
Субсидии на диабетический хлеб для детей	0	0	–	–
Создание кредитных ресурсов для возмещения коммерческим банкам для возмещения затрат на кредитование заготовок винограда	6000	6000	0,8	0,1
Создание государственных топливных резервов	5382	5376,1	0,7	0,1
Использование средств фонда приватизации	2700	8095	1,0	0,2
Субсидии местным бюджетам и госпредприятиям	8600	11498	1,5	0,2
Капитальные затраты	56856,2	52236,7	6,8	1,0
в т.ч. на строительство автодорог	910	663,5	0,1	0,0
на реконструкцию тюрем и исправительных учреждений	1820	1820	0,2	0,0
на восстановление в Абхазии и Южной Осетии	910	875	0,1	0,0
на работы по восстановлению госуниверситета	182	182	0,0	0,0
средства на реконструкцию и приобретение оборудования для телевидения и радиовещания	455	125	0,0	0,0
на реконструкцию зданий парламента	3500	3500	0,5	0,1
на информационно-издательское дело	182	182	0,0	0,0
инвестиционные проекты, финансируемые за счет международных кредитов	18456	18133	2,4	0,4
доля Грузии в этих проектах	2966	1925,5	0,2	0,0
Гранты ЕС для инвестиций в сельское хозяйство	24540	22205	2,9	0,4
реконструкция объектов госбезопасности	910	910	0,1	0,0
реконструкция объектов образования	409,5	200	0,0	0,0
из них: восстановление учебно-методического центра минобразования	250	0	0,0	0,0
другие капитальные затраты	205,7	205,7	0,0	0,0
восстановление дорог таможенной службой	1000	1000	0,1	0,0
сооружение собора св. Троицы	400	310	0,0	0,0
Всего расходы внебюджетных фондов	152148,6	147203,3	19,1	2,9
в т.ч. за вычетом средств, перечисленных из центрального бюджета	99862	95954,1	12,4	1,9
из них: ГФСС	789771	68402,7	8,9	1,3
фонд занятости	2200	1441,9	0,2	0,0
фонд здравоохранения	7194	6459	0,8	0,1
дорожный фонд	11497	19650,5	2,5	0,4
Затраты территориальных бюджетов за вычетом средств, перечисленных из центрального бюджета	126351	128142,4	16,6	2,5
Всего расходы государственного бюджета	805556	771290,5	100,0	15,1

Таблица 9

Расходы государственного бюджета в 1997 г. (в тыс. лари; в % к итогу; в % к ВВП)

	тыс.лари	в %	в % к ВВП
Расходы на законодательные и исполнительные органы, финансово-бюджетную и внешнеполитическую деятельность	62084,8	7,0	1,0
Фундаментальные научные исследования	17409,2	2,0	0,3
Оборона	78103,7	8,8	1,2
Общественный порядок и безопасность	97119,9	11,0	1,5
Образование и воспитание	52392,9	5,9	0,8
в т.ч. дошкольное	616,9	0,1	0,0
начальное	1308	0,1	0,0
среднее	9276,6	1,0	0,1
высшее	27684,3	3,1	0,4
Здравоохранение	50566,6	5,7	0,8
в т.ч. государственные программы здравоохранения	42513	4,8	0,7
Социальное страхование и социальное обеспечение	203546	23,0	3,1
в т.ч. социальное страхование	135137,2	15,3	2,1
социальное обеспечение	12092,8	1,4	0,2
Другие расходы социального характера	56313	6,4	0,9
из них пособия беженцам	31724	3,6	0,5
Жилищно-коммунальное хозяйство	6568,1	0,7	0,1
Организация отдыха, культура, спорт, религия	38310,1	4,3	0,6
Топливо-энергетический комплекс	11818,4	1,3	0,2
Сельское и лесное хозяйство, охота и рыболовство	18917,6	2,1	0,3
в т.ч. сельское и водное хозяйство	10805,1	1,2	0,2
Горнодобывающая промышленность, обрабатывающая промышленность, строительство	3424,8	0,4	0,1
Транспорт и связь	31343,7	3,5	0,5
Операции по государственным обязательствам	68447	7,7	1,1
в т.ч. в НБГ	26847	3,0	0,4
в коммерческих банках	—	—	—
погашение и обслуживание внешней задолженности	41600	4,7	0,6
Трансферты в бюджеты низших уровней	46272	5,2	0,7
в т.ч. целевые субвенции	46272	5,2	0,7
из них: в бюджеты автономных республик	9212	1,0	0,1
в местные бюджеты	37060	4,2	0,6
Расходы государственного бюджета (всего)	886127	100,0	13,6

Источник: составлено по данным Минфина Грузии

Таблица 10

Финансирование дефицита центрального бюджета в 1996-1997 гг.

	1996			197		
	тыс. лари	в % к объему финанси- рования	в % к ВВП	тыс. лари	в % к объему финанси- рования	в % к ВВП
Расходы центрального бюджета	547194		10,7	778583		11,9
Доходы центрального бюджета	293500		5,7	578585		8,9
Дефицит	253694		5,0	199998		3,0
Источники финансирования (всего)	253694	100,0	5,0	199997	100,0	3,0
Внутренние	201001	79,2	3,9	97600	48,8	1,5
Кредиты НБГ	185900	73,3	3,6	87600	43,8	1,3
Казначейские обязательства	—			10000	5,0	0,2
Другие источники — неиспользованные ресурсы	15101	5,9	0,3	—		
Внешние	55808	21,8	1,1	102397	51,2	1,6
Кредиты Всемирного банка	55808	21,8	1,1			

Литература

- Веллиш С. *Грузия. Краткий обзор проблем макроэкономической политики*, «Исследования и анализ» № 87, CASE — Центр социально-экономических исследований, Варшава, 1996.
- Домбровский М. *Фискальный кризис в период трансформации. Динамика процесса и некоторые концептуальные проблемы*, «Исследования и анализ» № 72, CASE — Центр социально-экономических исследований, Варшава, 1996.
- Дополнения к закону о государственном бюджете 1996 г. от 20.02. 1996 г. о внесении изменений в налоговые освобождения и налоговые льготы, а также распределении налоговых поступлений между центральным и местными бюджетами.
- Закон РГ «О бюджетной системе и бюджетных полномочиях различных уровней власти», май 1996 г.
- Закон РГ «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Грузия об административных правонарушениях, уголовный и уголовно-процессуальный кодексы Республики Грузия» от 15 февраля 1994 г. с дополнениями от 23 февраля 1995 г. и 19 сентября 1995 г.
- Закон РГ «О государственной налоговой службе Республики Грузия» от 23 декабря 1993 г. с учетом дополнений, внесенных 11 ноября 1994 г. и 15 июня 1995 г.
- Закон РГ «О дорожном фонде в Республике Грузия» от 2 сентября 1995 г.
- Закон РГ «О медицинском налоге» от 2 марта 1995 г.
- Закон РГ «О налоге на добавленную стоимость» от 24 декабря 1993 г. с учетом дополнений, внесенных 11 ноября 1994 г., 5 апреля 1995 г. и 15 июня 1995 г.
- Закон РГ «О налоге на имущество предприятий» от 24 декабря 1994 г.
- Закон РГ «О налоге на производство и реализацию вредной для здоровья продукции» от 4 апреля 1995 г.
- Закон РГ «О налоге с прибыли (дохода) предприятий» от 21 декабря 1993 г.
- Закон РГ «О подоходном налоге с физических лиц» от 24 декабря 1993 г.
- Закон РГ «Об акцизах» от 4 декабря 1993 г. с учетом дополнений, внесенных 25 января 1994 г., 11 ноября 1994 г., 5 апреля 1995 г. и 15 июня 1995 г.
- Закон Республики Грузия «Об основах налоговой системы» от 21 декабря 1993 г. с учетом изменений, внесенных 11 ноября 1994 г. и 15 июня 1995 г.
- Постановление Кабинета министров РГ «О порядке внесения в государственных фонд здравоохранения Республики Грузия платежей, установленных за производство и реализацию в Грузии вредной для здоровья продукции и их расходования» от 30 июня 1995 г.
- Постановление Кабинета Министров РГ «Об утверждении временного положения о налоге за пользование недрами» от 20 октября 1993 г. «Временное положение «О налоге за пользование недрами».
- Постановление Кабинета Министров РГ № 445 «О ставках налога на воду» от 11 июля 1994 г. с изменениями, внесенными Постановлением Кабинета министров РГ № 290 от 25 мая 1995 г.
- Постановление Парламента Грузии «О законе Республики Грузия о медицинском налоге» от 21 марта 1995 г.

Постановление Правительства РГ от 22 октября 1992 г. № 1010 «Об установлении налога на загрязнение окружающей среды вредными веществами и порядке его уплаты». Временное положение « О порядке установления налога на загрязнение окружающей среды вредными веществами и его уплаты».

Проект Налогового Кодекса РГ.

«Свободная Грузия», январь-апрель 1997 г.

Указ Главы Государства Грузия «О налоге на пользование сельскохозяйственными землями в Республике Грузия» от 18 декабря 1994 г. с учетом Указов Президента Грузии № 116 от 11 декабря 1996 г. и № 132 от 24 февраля 1996 г.

Указ Президента РГ № 75 от 28.01.1997 «О специальной финансовой программе Президента Республики Грузия».

Указ Президента РГ от 27.12. 1996 «On alterations in tax and customs duties».

Georgia: Enhanced Structural Adjustment Facility Policy Framework Paper, 1997-1999. Prepared by the Georgian authorities in collaboration with the staffs of the International Monetary Fund and the World Bank, February 24, 1997.

«Georgian Economic Trends», 1996-1997.

Law of Georgia On Budget System and Budgetary Powers, May 25, 1996.