

Пинская М.Р.

к.э.н., доцент ФГОУ ВПО «Финансовая академия
при Правительстве Российской Федерации» (университет)

Pinskaya M.R.

Ph. D. in Economics, associated professor of Higher Professional Education «Finance
Academy under the Government of the Russian Federation» (University),

e-mail: MPinskaya@yandex.ru

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЙ АНАЛИЗ СПРАВЕДЛИВОГО ХАРАКТЕРА НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

Ключевые слова: налоговые отношения, налоговая справедливость, налоговые полномочия, институционализм, теорема Коуза.

Аннотация: в статье с позиций институциональной экономики анализируются проблемы налоговой справедливости, возникающие в процессе перераспределения ресурсов и создания общественных благ (*public goods*). Рассмотрены особенности распределения налоговых полномочий между разными уровнями власти в зависимости от типа государственного устройства. Отмечается, что соблюдение налоговой справедливости предполагает ответственность представителей различных уровней власти за результаты своей социально-экономической деятельности на подведомственной им территории.

INSTITUTIONAL ANALYSIS OF FAIR PATTERN OF TAX RELATIONSHIPS

Keywords: tax relationships, tax fairness, tax authorities, institutionalism, Coase theorem.

Abstract: The article provides an analysis of tax fairness problems, which occur during the process of reallocating resources and creating public goods, from the standpoint of institutional economics. It goes into the special features of distributing tax authorities between different levels of power subject to the type of state structure. It is noted that observance of tax fairness principle assumes different power levels' members should hold responsibility for the results of their socioeconomic activity falling within their jurisdiction.

При анализе налоговых отношений, возникающих между государством и экономическими агентами, в которых государство устанавливает правила поведения, наиболее перспективным представляется применение методологии институциональной экономики. Современный институционализм сумел привлечь внимание мировой научной мысли на значимость учета неопределенности и непредсказуемости в поведении деловых партнеров. При анализе реальной экономики неоклассики делают свои выводы, которые действительны лишь при условии строгого соблюдения определенных, благоприятных для ее развития условий. При несоблюдении этих условий различия между научной абстракцией и реальностью могут быть просто колоссальными, что, достигая известного масштаба, транзакционные из-

держки могут превратиться в ведущий фактор, определяющий дальнейшее направление развития всей экономической системы. В отличие от классической политэкономии, в центре внимания институциональной теории оказывается значение системы ценностей, проблемы отчуждения, традиции и культуры. В связи с этим институциональный анализ более объективно оценивает экономическую реальность.

Следует отметить, что институционализм имеет целевые задачи, схожие с кейнсианством, оба направления ориентированы на активизацию экономической роли государства. При этом кейнсианство предлагало правительствам многих стран совокупность конкретных методов решения задач в финансовой сфере, в том числе в области налогообложения, а институционализм призывал государство к более четкому контролю над формированием в обществе «правил игры».

Налог – это институциональная категория, которая выражает законодательно регламентированные отношения, возникающие между государством и экономическими агентами в процессе создания общественных благ, основанные на принципах обязательности и индивидуальной безвозмездности. Под налоговыми отношениями понимается организованная на определенных принципах система общественных отношений между представителями публичной власти и экономическими агентами по поводу перераспределения созданных обществом ресурсов (ВВП и части НД) при помощи налогов с целью создания общественных благ, в результате чего формируются централизованные бюджетные и внебюджетные фонды.

При анализе налоговых отношений исходным опорным пунктом нашего исследования будет допущение о том, что государство – это особая управленческая структура, характеризующаяся применением насилия для реализации властных полномочий, прежде всего, связанных с созданием общественных благ: услуги по управлению, установлению и защите прав собственности, сохранению правопорядка, оборона государства, социальная защита и т. п. Взаимодействие государства и экономических агентов, с одной стороны, способствует созданию источников для финансирования общественных благ, а, с другой стороны, государственному регулированию экономической деятельности хозяйствующих субъектов и граждан через установление так называемых институций (норм, обычаев поведения в обществе) и создание институтов, другими словами, закрепление норм и обычаев в виде законов, организаций, учреждений. В результате такого взаимодействия формируются централизованные фонды финансовых ресурсов: государственные и муниципальные бюджеты и внебюджетные фонды.

В отличие от частных и коллективных благ, общественные блага потребляются не индивидуальными экономическими агентами, а обществом в целом и потому, как правило, не носят конкурентного характера. Иное дело – когда ресурсов на всех не хватает, и тогда ставится под сомнение способность государства играть ведущую роль в создании общественных благ, правом пользования которыми обладают все, без исключения, члены общества. Закономерно возникает вопрос: можно ли обеспечить равенство возможностей и открытый доступ к ресурсам всех членов общества? Совпадают ли интересы разных составляющих власти в процессе пере-

распределения финансовых ресурсов посредством налогов? Безусловно, нет. Можно ли использовать справедливость как критерий для перераспределения ресурсов? В чем природа налоговой справедливости? В выборе наименьшего зла из нескольких возможных? Тогда каковы критерии предпочтений? Следует учесть, что такой выбор невозможно осуществить простым большинством голосов. А существует ли форма универсальной справедливости? Должны ли члены общества платить за услуги государства в равной мере или их вклад следует дифференцировать в зависимости от способностей, возможностей, потребностей?

Проанализируем налоговую справедливость с позиций институциональной экономики. Преимущества институциональной методологии, применяемой при анализе налоговой справедливости, по сравнению со ставшей уже традиционной методологией неоклассической экономики, следующие:

1. Моделирование взаимодействия государства и его представителей с экономическими агентами по поводу распределения и перераспределения общественных благ нельзя ограничивать только сферой экономики. Поскольку институционализм рассматривает экономические явления через призму философии, социологии, истории, не отказываясь при этом от инструментария традиционного экономического анализа, в том числе и статистических методов, то институциональный анализ представляется нам наиболее полным и глубоким.
2. Институционализм в своем современном варианте развития сумел достичь более прочных и заметных позиций в мировой экономической науке, по сравнению с тем, на что мог рассчитывать традиционный вариант данной школы¹. Во многом это обусловлено тем, что характерной чертой институционализма является разноплановость предметов исследования, которую еще называют «эkleктичностью и мозаичностью». Сторонники данного направления одновременно обращаются к различным источникам, используя при этом частично взаимодополняющие, частично конкурирующие подходы, что способствует приданию науке «полифонического» (по выражению А. Олейника²) измерения.
3. Неоинституционализм сумел обратить внимание мировой научной мысли на значимость такого фактора, как энтропия в поведении деловых партнеров. Под «энтропией» (от греч. \square $\nu\tau\rho\acute{o}\lambda\iota$ (entropia) – поворот, превращение) понимают величину, характеризующую степень неопределенности системы, меру неопределенности состояния или поведения системы в данных условиях. В результате степень объективности оценки экономической реальности при помощи институциональных методов, по сравнению с неоклассической экономикой, возрастает.
4. Современное состояние экономики России предполагает создание институциональных условий, способствующих выходу из кризиса. В первую очередь, существенно возрастает роль государства в области преобразования традиционных институтов и выработки принципиально новых «правил игры». Председа-

¹ Неоинституциональная экономическая теория: Учебное пособие / Под ред. Разумова В.В. М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 2005. С. 34-35.

² Олейник А. В заточении в башне из ... ? (к вопросу об институциональной организации науки) // Вопросы экономики. 2002. № 9. С. 117-126/

тель Правительства РФ В.В. Путин в своем выступлении на открытии Всемирного экономического форума в Давосе (Швейцария) 28 января 2009 г., отмечал: «государство ... должно помнить о том, что противодействие кризису не должно оборачиваться финансовым популизмом, отказом от ответственной макроэкономической политики»³.

Термин «справедливость» может иметь разные значения. Во-первых, это может быть логическая оценка действиям, согласно критериям, зафиксированным в общепринятой и обязательной нормативной системе. Во-вторых, это апелляция к совокупности ценностей, которые считаются более высокими, чем те, что нашли воплощение в выработанных в обществе правилах. Применительно к налоговой справедливости это означает, что в первом случае справедливым считается такое перераспределение финансовых ресурсов в процессе создания общественных благ, которое зафиксировано в законодательстве (и не только в налоговом) и достигается благодаря правильно функционирующему механизму реализации законов. Во втором случае предполагается, что механизм реализации законов в процессе перераспределения финансовых ресурсов не способен достичь справедливости, поэтому налоговая справедливость достигается за счет дополнения этого механизма моральным критерием или совокупностью ценностей, которые считаются более высокими, чем те, что нашли воплощение в законе. Понимая необходимость такого дополнения, способного обеспечить справедливость при перераспределении ресурсов, в демократических государствах применяются разнообразные методики выравнивания финансовых различий в уровне развития отдельных регионов или территорий посредством налогов. Вполне можно допустить, что справедливость – это некий идеал, к которому нужно стремиться, но которого в принципе нельзя достичь.

Анализ концепций справедливости Нового времени показал, что даже в философии Томаса Гоббса (1588-1679) не хватает четкого разграничения справедливости как результата применения узаконенных в обществе правил и справедливости как выполнения требований некоего высшего морального императива. Дэвид Юм (1711-1776) определяет справедливость главным образом в терминах регулирования отношений собственности. В его работах идеи справедливости увязываются с проблемой собственности, что позволяет акцентировать внимание на проблемах налоговой справедливости. Иеремия Бентам (1748-1832) продолжил дело, начатое Гоббсом и Юмом, и полагал, что справедливости может быть придан смысл только в контексте определенного политического устройства, а в обществе должен существовать принцип порядка, создающий условия для равенства людей и позволяющий им реализовать свой нравственный потенциал, как бы ни определяли для себя люди свои конкретные моральные обязанности.

Анализ работ Бентама позволяет сделать вывод о том, что можно достичь согласия в вопросе о природе и функциях справедливости и, в то же время, предоставить широкий выбор в осуществлении той свободы, которая становится возможной благодаря установленным в обществе правилам. Под влиянием философа Бентама

³URL: <http://www.regnum.ru/news/1117510.html> (дата обращения: 15.02.2009 г.).

в XIX в. в Великобритании зародился утилитаризм – течение экономической мысли, в основе которой лежит оценка вещей, предметов, процессов, явлений с точки зрения их полезности, возможности их использования для достижения целей и удовлетворения потребностей.

В современной науке наиболее серьезные возражения против утилитаризма были высказаны Джоном Ролзом (1921-2002). В своей книге *Теория справедливости* (*A Theory of Justice*, 1971) он воскрешает кантовское понятие общественного договора, согласно которому справедливость является априорным правом каждого индивидуума независимо от того, каковы его желания и интересы.

В итоге сформировались две научные концепции справедливости: утилитарная, основанная на рациональности (полезности), наиболее яркими сторонниками которой являются Иеремия Бентам и Генри Сиджвик (1838-1900), и нравственная, основанная на честности, сформулированная Ролзом.

Классический утилитаризм, а вслед за ним и экономика благосостояния уподобляют справедливость благожелательности (*benevolence*): «Справедливость представляет собой своего рода эффективность»⁴. Законодатель устанавливает правила системы из центра с тем, чтобы максимизировать ценность функции социальной полезности. Известен ряд эмпирических параметров, позволяющих судить о близости реального государства к эталону справедливого, например, налоговая дисциплина, объемы вывоза из страны капитала и т.д.

Ролз рассматривает справедливость как свойство общественных институтов, или того, что он называет «практиками». Данный термин он вводит для обозначения любого рода деятельности, осуществляемой согласно установленной системе правил и характеризующейся четкой структурой. Представляется, что налогообложение тоже можно рассматривать как «практику» (по Ролзу), поскольку этот процесс законодательно регламентирован и механизм налогообложения характеризуется четкой структурой: элементы налогообложения сведены в единую систему, а налоговая система базируется на определенных принципах. Эти принципы выражают справедливость в виде комплекса трех идей: свободы, равенства и вознаграждения за деятельность ради общего блага. По Ролзу, человек, уклоняющийся от уплаты налогов, нарушает обязанность честной игры: он принимает выгоды, предоставляемые ему правительством, но со своей стороны отказывается пополнять его материальные ресурсы.

На наш взгляд, идеи Ролза актуальны для государства, характеризующегося высокой степенью доверия населения к власти, которая при распределении ресурсов исходит из интересов всех граждан, а не из групповых интересов. В современном мире такое государство кажется нам утопичным. Поэтому в дальнейшем мы примем в качестве методологической базы исследования утилитарный подход и будем отождествлять справедливость с рациональностью.

Понятие «рациональность» шире, чем «справедливость»: справедливо всё, что рационально, но не всё рациональное справедливо. То, что рационально для от-

⁴ Цит. по: Ролз Дж. Справедливость как честность. Перевод с английского Н. Литвиненко под ред. Я. Шамко по изданию John Rawls. *Justice as Fairness* (Справедливость как честность) // John Rawls, *Collected Papers*, Harvard University Press, Cambridge, Massachusetts. London. England, 1999. PP. 47-72. – в: Лорос, 2006. № 1 (52). С. 52.

дельных групп (как правило, сюда входят только те, кто допущен к перераспределению ресурсов), можно охарактеризовать как «групповая справедливость». То, что рационально для всех пользователей общественных благ: и тех, кто их производит, и тех, кто их распределяет и перераспределяет, можно охарактеризовать категорией «универсальная справедливость». С определенностью долей условности можно предположить, что достижение универсальной справедливости является необходимым условием для обеспечения налоговой справедливости.

Эволюция государства, в зависимости от интенсивности и направленности применений насилия, показала, что на первоначальном этапе, когда налоговые платежи носили нерегулярный характер, вопроса о рациональности, а уж тем более о справедливости перераспределения ресурсов не возникало. Для этого периода была характерна разобщенность индивидов: так называемая «атомизация социума».

Когда обложение данью стало систематическим, думается, что перераспределение ресурсов здесь так же было далеко от справедливости, однако рациональность уже присутствовала, хотя она была ограничена во времени, поскольку ставилось под сомнение сохранение устойчивой ресурсной базы на более длительный период.

При наследственной монархии, при которой государство воспринимается, по выражению Л. Тевено, «в качестве продолжения королевской семьи»⁵, перераспределение ресурсов происходило по желанию и в интересах наследственного монарха, у которого отсутствовали стимулы к универсальной справедливости. Но в этот период уже закладываются основы для формирования так называемой «групповой справедливости», когда перераспределение общественных благ производится в интересах не всех членов общества, а лишь определенной группы людей.

В дальнейшем перераспределение общественных благ стало осуществляться управленцами (бюрократами), заинтересованными в максимизации собственного дохода. Эмиль Максимилиан Вебер (1864-1920) видел в наделении экспертами властными полномочиями главное условие рационализации государства: «Развитие производства создало потребность в безотлагательном создании стабильной, точной, интенсивной и предсказуемой администрации»⁶. Налицо – уже наличие групповой справедливости, когда управленцы устанавливают соответствующий уровень налогового бремени, руководствуясь личными интересами.

При демократическом правлении, когда деятельность государства нацелена на такое распределение прав собственности, которое предполагает «сокращение трансакционных издержек и обеспечивает максимальную отдачу от находящихся в распоряжении общества ресурсов»⁷, противодействие максимизации выгоды определенных групп или укреплению их власти обеспечивается посредством референдума или инициативы. Референдум предполагает подтверждение или отмену законов и резолюций выборных органов власти в ходе всеобщего голосования, а ини-

⁵ Цит. по: Институциональная экономика: Учебник / Под общ. ред. А. Олейника. М.: ИНФРА-М, 2009. С. 565.

⁶ Weber, Max *Economy and Society. An Outline of Interpretative Sociology*, edited by G. Roth and C. Wittich, New York: Bedminster Press, 1968. P. 224.

⁷ North Douglas C. *Structure and Change in Economic History*. New York: Norton, 1981. P. 24.

циатива – вынесение на голосование проектов законов по требованию определенного числа граждан. Случаи референдума по поводу принятия или изменения налоговых законов довольно редки, но все же имеют место. В частности, в Швейцарии вопрос об установлении налога на добавленную стоимость два раза выносился на всеобщее голосование и оба раза был отвергнут, что послужило причиной невступления этой страны в ЕС. Безусловно, при подобной форме государственного правления достигается универсальная справедливость, однако следует иметь в виду, что демократия служит интересам не всех граждан, а большинства из них. Соблюдение интересов всех без исключения членов общества является утопией, особенно когда речь идет о распределении ресурсов, поскольку в процессе их создания вклад каждого из граждан также неодинаков. Тем не менее, итоговое распределение ресурсов, нацеленное на соблюдение интересов не определенной группы (или даже нескольких групп), а демократического большинства, можно определить как справедливое перераспределение (или налоговая справедливость).

Изучение проблемы налоговой справедливости предполагает также постановку следующих вопросов: насколько правомерно допущение справедливости в отношении реального государства и реальных представителей законодательной и исполнительной власти? Должно ли государство для достижения справедливости прибегать к насилию, если учитывать, что налоги – атрибут принуждения? Если да – то как отличить побудительные мотивы государства: насилие для достижения справедливости или же насилие для достижения собственных целей? Представляется, что в каждом государстве в разные периоды времени ответы на эти и другие вопросы даются разные. При этом не бывает универсальных, единственно правильных ответов. В то же время, представляется, что для обеспечения справедливости при перераспределении созданных обществом ресурсов государство, используя принуждение как условие согласия налогоплательщиков с действующей системой перераспределения ресурсов и выполнения ими законов, должно нести ответственность перед налогоплательщиками за результаты своей социально-экономической деятельности.

В любом государстве происходит распределение созданных общественным ресурсом при помощи налоговых методов с последующей централизацией финансовых ресурсов в публичных бюджетных и внебюджетных фондах. Соответствующая управленческая структура должна иметь возможность воздействовать на величину источников финансовых ресурсов, необходимых ей для выполнения своих функций. Всегда ли совпадают интересы представителей различных уровней власти в процессе перераспределения финансовых ресурсов? Безусловно, нет. Поэтому необходимо установление таких «правил игры», которые позволяли бы создавать условия для согласования интересов налогоплательщиков и возможностей представителей власти предоставлять общественные блага в обмен на уплату налогов, для сокращения транзакционных издержек и максимальной отдачи от находящихся в их распоряжении ресурсов.

Характер управления финансовыми ресурсами зависит от типа государственного устройства, в зависимости от которого выстраиваются разные сценарии перераспределения финансовых ресурсов между различными ветвями власти.

В унитарном государстве полномочия по управлению государственными финансовыми ресурсами находятся в руках центральной власти. При этом каждый нижестоящий бюджет включается в качестве составной части в вышестоящий, и при законодательном утверждении объема государственного бюджета утверждаются объемы доходов и расходов всех нижестоящих бюджетов. Таким образом, **управление государственными финансовыми ресурсами осуществляется из единого центра.**

В ряде федеративных государств возможны равноправие и существенная независимость центральной и региональной власти, об этом свидетельствует, в частности, опыт Канады⁸. Тем не менее, финансовые ресурсы концентрируются в соответствующих звеньях бюджетов публично-правовых образований, обладающих самостоятельностью и равными правами. Поэтому **из-за высокой степени самостоятельности представителей субфедеральной власти управление финансовыми ресурсами осуществляется уже не из единого центра, а децентрализованно.** Следовательно, проблему предоставления общественных благ в обмен на уплату налогов следует рассматривать в контексте взаимодействия налогоплательщиков не с государством как неким абстрактным институтом власти, а взаимодействия налогоплательщиков с конкретными представителями соответствующих ветвей власти.

Это означает, что речь может идти о налоговых отношениях между налогоплательщиком и соответствующим уровнем власти, в распоряжение которого поступает соответствующий налог. Тогда на первый план выходят проблемы обеспечения подотчетности и ответственности представителей различных составляющих власти перед своими налогоплательщиками за результаты экономической деятельности в обмен на уплаченные налоги на подведомственной им территории. В свою очередь, это предполагает соблюдение экономическими агентами налогового законодательства в части своевременной и полной уплаты налогов, поступающих в разные уровни бюджетов.

Рассмотрим теперь причины и мотивы, влияющие на поведение управленцев в процессе перераспределения финансовых ресурсов для создания общественных благ. Будем исходить из того, что в реальных условиях поведение группы людей, находящихся в данный момент у власти и определяющих политику в области налогообложения, зависит от располагаемого ими потенциала насилия. Группа, контролирующая государство, использует принуждение как условие согласия налогоплательщиков с действующей системой перераспределения ресурсов и выполнения ими законов. Законы превращаются не более, чем в инструмент для достижения узкогрупповых целей⁹.

Государство, выстраивая разные сценарии сочетания налоговых интересов на разных уровнях управления, стремится к укреплению своей власти в долгосрочном, среднесрочном и краткосрочном периоде. При этом, независимо от стоящих перед обществом стратегических и тактических задач, вопросы достижения нало-

⁸ См.: Лыкова Л.Н. Налоговая система федеративного государства: опыт Канады. М.: Институт экономики РАН. 2002. С. 6.

⁹ См., например, Turk Austin T. Law as Weapon in Social Conflict. Social Problems, vol. 23; n. 3. 1976. PP. 276-291.

говой справедливости ставятся во главу угла, её определяет уровень налогового бремени на конкретных экономических субъектах, характер разграничения налоговых полномочий различных уровней власти и перераспределения налоговых доходов между разными звеньями бюджетов бюджетной системы.

Оптимальное распределение полномочий в институциональной теории описывается теоремой Коуза (род. 1910): «Если права собственности четко специфицированы и трансакционные издержки равны нулю, то структура производства будет оставаться неизменной независимо от изменений в распределении прав собственности, если отвлечься от эффекта дохода»¹⁰. Другими словами, гораздо большее значение имеет вопрос спецификации (установления и закрепления прав) собственности на ресурс, а не конкретная форма, которую эта собственность принимает.

Применительно к распределению налоговых полномочий между разными уровнями власти будет верно следующее утверждение: даже если на первом этапе перераспределения ресурсов право владения получила администрация региона, в конечном счете право собственности получит самый заинтересованный и эффективный собственник. Исходя из этого, нельзя допускать фрагментарность и неравномерность доходной базы региональных и местных бюджетов, не соответствующей территориальному распределению потребностей в бюджетных услугах, иначе это приведет к неравномерности распределения налоговой нагрузки между территориями и, как следствие, ослабит конкурентные позиции отдельных территорий.

Проиллюстрируем это на следующем примере. В начале 1990-х гг. органы государственной власти субъектов Федерации вели борьбу за перераспределение бюджетных ресурсов путем заключения двусторонних договоров с федеральными органами власти, одновременно стремясь сократить перечисление налоговых поступлений в федеральный бюджет. Отдельные национально-территориальные образования (Республики Якутия, Татарстан, Башкортостан) практически прекратили перечислять налоги в федеральный бюджет, настаивая на праве аккумулировать в собственном бюджете все поступающие с территории региона налоговые, акцизные и иные фискальные платежи. Зачастую региональные органы власти участвовали в схемах минимизации налогов, в частности, в алкогольном производстве, когда действовали адвалорные ставки акцизов. Из-за отсутствия в России каких-либо правил контроля над трансфертным ценообразованием при сделках между взаимозависимыми лицами, производителю алкогольной продукции достаточно было создать дочернюю или зависимую торговую компанию, чтобы продавать ей свою продукцию по минимально возможным ценам (и с минимальными акцизами), получая минимальную прибыль или даже убытки. За счет последующей торговой надбавки (не облагаемой акцизами) торговая компания могла уже довести цены на эту продукцию до рыночного уровня и получить максимально возможные прибыли при минимальных налогах. Например, в Северной Осетии такая схема стала практически легальной и обязательной для производителей алкогольной продукции, а торговая надбавка делилась между торговлей, производителями и правительственным внебюджетным фондом, сравнимым по объему финансовых ресурсов с бюд-

¹⁰ Цит. по: Олейник А.Н. Институциональная экономика. С. 126.

жетом республики, но неподконтрольным никому и находившимся в полном распоряжении республиканского правительства и президента.

При замене в начале 1997 года адвалорных ставок акцизов специфическими федеральному правительству удалось перевести на единый режим налогообложение импорта и внутреннего производства аналогичных подакцизных товаров, и возможность ухода от акцизного налогообложения при помощи трансфертного ценообразования была устранена. Налицо – выполнение условий теоремы Коуза применительно к налоговым отношениям: из-за того, что налоговые полномочия по управлению элементами акцизов были централизованными, в конечном итоге права на поступления от акцизов сохранило федеральное правительство, как наиболее эффективный правообладатель.

Во многих государствах, особенно в федеративных, в зависимости от ситуации с исполнением бюджета, предусмотрена процедура изменения доходов какого-либо публично-правового образования (например, субъекта федерации или муниципального образования) в течение года, несмотря на то, что бюджет принимается и утверждается в форме закона. Это бюджетное ограничение описывается в зарубежной литературе как «напряженный мягкий бюджет» (Soft-Budget-Constraint), при этом поведение юрисдикции, которая влияет на величину выделяемых ей из вышестоящего бюджета финансовых ресурсов и предоставляет локальные общественные блага, экстернализируя свои издержки, в литературе характеризуется термином «оппортунистическое» поведение, то есть «преследование собственных интересов с использованием обмана»¹¹. Справедливость достигается за счет предоставления вышестоящим исполнительным органам права на изменение закона о бюджете государства, руководствуясь не только экономическими, но и моральными критериями.

Представляется, что должен быть достигнут своего рода компромисс между экономическими мотивами и этическими. Для этого необходимо соблюдать оптимум Парето, по которому невозможно улучшить благосостояние ни одной из сторон сделки, не ухудшая при этом благосостояние другой. Николас Калдор (р. 1908) и лауреат Нобелевской премии 1972 г. по экономике Джон Ричард Хикс (1904-1989) проделали модификацию принципа оптимальности по Парето, и выработали критерий Калдора-Хикса, согласно которому переход от одного состояния экономической системы к другому повышает общее благосостояние, если те члены общества, которые выигрывают при этом переходе, потенциально способны компенсировать проигрыш тем, чье положение ухудшается. Применительно к взаимодействию публично-правовых образований в сфере разграничения их налоговых доходов и налоговых полномочий можно утверждать, что центральная власть, увеличивая объем концентрируемых в федеральном бюджете ресурсов за счет сокращения размера отчислений от федеральных налогов и количества региональных и местных налогов, должна быть готова компенсировать выпадающие налоговые доходы региональных и местных бюджетов путем предоставления безвозмездных отчислений из вышестоящих бюджетов.

¹¹ Williamson O.E. The Economic Institutions of Capitalism: Firms, Markets, Relational Contracting. L.; N.Y.: Macmillan and Free Press, 1985. P. 30.

Характерной чертой рыночной экономики является дифференциация доходов не только населения, но и уровня развития регионов. Из этого вытекают как имущественное неравенство отдельных людей, так и причины возможных очагов социальной напряженности в отдельных регионах, а, главное, разное качество общественных благ, предоставляемых в различных регионах при одинаковых условиях налогообложения. Другими словами, единые условия налогообложения, обусловленные централизацией налоговых полномочий, не обеспечивают одинаковое качество бюджетных услуг, поскольку из федерального бюджета безвозмездные отчисления в нижестоящие бюджеты выделяются, в первую очередь, для финансирования федеральных задач. Дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности призваны решать проблемы сбалансированности региональных и местных бюджетов, однако они не могут выровнять качество бюджетных услуг, предоставляемых региональными и местными властями своим налогоплательщикам.

Примечательно, что в поиске компромисса между различными подходами к пониманию справедливости определенную роль играет значимость принуждения. В период финансовых кризисов складываются наиболее благоприятные условия для пересмотра баланса государственных и личных интересов. В связи с этим можно предположить, что в условиях современного финансового кризиса, когда многие государства испытывают дефицит бюджета, следует ожидать пересмотра налоговых отношений в сторону их либерализации, причем не только между государством и отдельными хозяйствующими субъектами (например, субъектами малого и среднего предпринимательства) по поводу установления налоговой нагрузки, но и между центром и отдельными территориями по поводу разграничения их налоговых полномочий и налоговых доходов, а также между территориями по поводу привлечения мобильных налогоплательщиков. При этом для достижения справедливости при перераспределении финансовых ресурсов между публично-правовыми образованиями необходимо разработать механизмы, позволяющие обеспечить гармоничное сочетание их налоговых интересов.

Итак, мы пришли к тому, что справедливость предполагает такое перераспределение созданных обществом ресурсов при помощи налогов, которое нацелено на соблюдение интересов демократического большинства. При этом справедливым целесообразно считать рациональное перераспределение ресурсов между отдельными социальными группами, территориями, индивидами, а также уровнями управления. Для реализации принципа справедливости при перераспределении созданных обществом ресурсов в каждом государстве выстраивается система налоговых отношений между государством и налогоплательщиками с целью создания общественных благ. Эти ресурсы концентрируются в государственных бюджетных и внебюджетных фондах и используются государством для выполнения им своих функций. В узком смысле речь идет о системе налогообложения, как результате взаимодействия экономических агентов и государства по поводу установления и взимания налогов и сборов. В широком смысле речь идет о системе мобилизации налоговых доходов в бюджеты публично-правовых образований, как результате взаимодействия представителей государственной и муниципальной власти между собой по поводу соблюдения их налоговых интересов и с экономическими

агентами на подведомственной им территории по поводу формирования соответствующих бюджетов и внебюджетных фондов.

В отличие от унитарного государства, в федеративном государстве, где конституционно закреплена самостоятельность ветвей власти, управление финансовыми ресурсами происходит не из единого центра, а децентрализованно (полицентрически). В силу этого не только федеральное, но и региональные и местные правительства обладают финансовой самостоятельностью, а их бюджеты – определенной автономией. При этом правительства взаимодействуют между собой в ходе разграничения налоговых полномочий и разделения налоговых доходов, поступающих в соответствующие бюджеты.

Соблюдение налоговой справедливости при перераспределении финансовых ресурсов означает, что государство должно нести ответственность перед налогоплательщиками за результаты своей социально-экономической деятельности. В федеративном государстве эта ответственность носит полицентрический характер: каждое публично-правовое образование ответственно за качество предоставляемых общественных благ на своей территории.

Литература:

1. Институциональная экономика: Учебник / Под общ. ред. А. Олейника. М.: ИНФРА-М, 2009.
2. Лыкова Л.Н. Налоговая система федеративного государства: опыт Канады. М.: Институт экономики РАН. 2002. С. 6.
3. Неоинституциональная экономическая теория: Учебное пособие / Под ред. Разумова В.В. М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 2005.
4. Олейник А. В заточении в башне из ... ? (к вопросу об институциональной организации науки) // Вопросы экономики. 2002. № 9.
5. Ролз Дж. Справедливость как честность. Перевод с английского Н. Литвиненко под ред. Я. Шамко по изданию John Rawls. Justice as Fairness (Справедливость как честность) // John Rawls, Collected Papers, Harvard University Press, Cambridge, Massachusetts. London. England, 1999. PP. 47-72. – в: Логос, 2006. № 1 (52).
6. North Douglas C. Structure and Change in Economic History. New York: Norton, 1981.
7. Turk Austin T. Law as Weapon in Social Conflict. Social Problems, vol. 23; n. 3. 1976.
8. URL: <http://www.regnum.ru/news/1117510.html> (дата обращения: 15.02.2009 г.).
9. Weber, Max Economy and Society. An Outline of Interpretative Sociology, edited by G. Roth and C. Wittich, New York: Bedminster Press, 1968.
10. Williamson O.E. The Economic Institutions of Capitalism: Firms, Markets, Relational Contracting. L.; N.Y.: Macmillan and Free Press, 1985.