Колчин Сергей Павлович. Формирование и развитие российской системы налогообложения: теория и практика : Дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.10 : М., 2004 303 c. РГБ ОД, 71:05-8/332

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Теоретические основы формирования системы налогообложения в РФ. 13

1.1 Сущность налогов и система налогообложения в российской налоговой теории . 13

1.2. Методологические принципы организации налогообложения России 34

1.3 Факторы, определяющие формирование и развитие российской системы налогообложения. 54

Глава 2. Эволюция налоговой теории в процессе становления и развития системы налогообложения РФ. 74

2.1. Характеристика теории и практики развития налогообложения в СССР. 74

2.2. Развитие налоговой теории в процессе реформирования российского налогового законодательства. 96

Глава 3. Проблемы функционирования основных бюджетообразующих налогов. 113

3.1. Методологические проблемы исчисления НДС и пути их решения. 113

3.2. Анализ реформирования налога на прибыль. 143

3.3. Налогообложение малого бизнеса и концепция его реформирования. 169

Глава 4. Объективные предпосылки и реальные возможности обеспечения устойчивого развития подоходного налогообложения физических лиц. 197

4.1. Фискальное и регулирующее воздействие налога на доходы физических лиц и перспективы его развития. 197

4.2. Методические недостатки механизма взимания налога на доходы физических лиц и пути их устранения. 219

Глава 5. Пути концептуального совершенствования Налогового Кодекса РФ как базового акта законодательства о налогах и сборах Российской Федерации. 231

Заключение. 247

Библиографический список литературы. 269

Приложения. 283

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Современная система налогообложения сложилась под влиянием сложного и противоречивого процесса развития взаимоотношений государства с хозяйствующими субъектами и населением в результате использования накопленного опыта исчисления и взимания налогов. Этот опыт достаточно велик. Основные теоретические исследования экономического назначения и сущности налогов, их места в экономической системе общества относятся еще к 18-му веку. С развитием общественных отношений изменяются и совершенствуются теоретические воззрения на налогообложение, меняются акценты в применении тех или иных методологий и методов налогообложения, происходит адаптация теории и практики налогообложения к конкретной экономической ситуации каждой страны.

В результате генезиса и развития современной налоговой системы Российской Федерации происходит постепенное формирование налоговой системы во многом схожей с налоговыми системами ведущих зарубежных стран с развитой рыночной экономикой. В тоже время, стратегические интересы развития российской экономики требуют поддержки отечественных товаропроизводителей для повышения их конкурентоспособности на внутреннем и мировом рынках. Только рост экономического потенциала хозяйствующих субъектов может дать как повышение производственного и частного потребления, так и увеличение и расширение объектов налогообложения, а, значит, и удовлетворение общественного потребления. Поэтому, наряду с общепринятыми технологиями налогообложения целесообразно развивать отечественные, основанные на учете специфики экономического, социального и политического развития России.

Налоги способны оказывать разностороннее воздействие на накопление капитала и сбережения, на спрос и потребление, служить как фактором экономического роста, так и одной из причин стагнации и кризиса. Это в полной мере проявилось в 90-е годы, когда были периоды как преобладания в налоговой

**5**политике фискальных интересов государства и рост налогового бремени, так и  
периоды использования регулирующего потенциала налогов. В ходе рыночных  
преобразований налоги становятся одним из экономических инструментов,  
регулирующих развитие хозяйственной деятельности, воздействие которых на  
развитие предпринимательства проявляется либо в стимулировании, либо в  
ограничении деловой активности. Системно управляя механизмом

налогообложения, вводя или отменяя отдельные виды налогов, устанавливая принципы налогообложения и методические основы исчисления элементов налогообложения, варьируя налоговые ставки и налоговые льготы, государство может активно и целенаправленно воздействовать на мотивацию хозяйствующих субъектов и населения, на достижение оптимального соотношение факторов труда и капитала, что прямо влияет на темпы экономического роста.

Актуальность темы настоящего исследования определяется необходимостью анализа развития системы налогообложения России, оценки тенденций и выявление факторов, определяющих ход налоговых преобразований, а также выработки направлений развития основных бюджетообразующих налогов и практических рекомендаций по совершенствованию современной законодательной базы в области налогообложения.

В налогообложении, как нигде, сталкиваются интересы государства и налогоплательщика, которые особенно поляризуются в условиях экономических кризисов, бюджетных дефицитов и снижения жизненного уровня населения. Однако, даже при крайних противоречиях их неправильно относить к антагонистическим, ибо наличие государства, финансирующего создание общественного товара, является объективной, хотя и не всеми осознанной, потребностью каждого члена общества. Позитивное будущее российской экономики во многом связано с функционированием эффективной налоговой системы, обеспечивающей разумный баланс интересов налогоплательщиков и государства, где с максимальной отдачей были бы реализованы фискальная и регулирующая функции налогов. Для достижения этой цели необходимо осмыслить пройденный путь, определить положительный и отрицательный опыт,

установить взаимодействия и взаимосвязи в налогообложении как внутрисистемного, так и внесистемного характера.

Для выработки новых решений в отношении реформирования налогов и налоговой системы следует определить закономерности их развития и трансформации, проанализировать сложившиеся тенденции структурирования российской и зарубежных налоговых систем. Такой многоаспектный анализ необходим сегодня не только для понимания причин недостатков в исчислении и взимании налогов, сокрытия объектов налогообложения и других нарушений налогового законодательства, но и для разработки принципиальных предложений по совершенствованию налоговой системы и принципов ее функционирования.

**Цель и задачи исследования.**Основной целью диссертации является исследование закономерностей формирования и развития российской системы налогообложения и разработка предложений по ее совершенствованию с учетом современных тенденций усиления влияния институциональных факторов рыночной экономики на эффективность действия налоговых инструментов. В диссертации акценты делаются на изучении теоретических основ построения налогообложения и их влияния на принятие практических решений в этой области, анализ и обобщение научного содержания и практического опыта организации налоговой системы России, комплексное исследование организационно-экономических проблем формирования современной системы налогообложения России.

Цель диссертации предопределила последовательное решение следующих задач:

исследование и дальнейшая разработка теории налога и сущности налогообложения в процессе изменения экономических, социальных и политических условиях России;

разработка методологического подхода к анализу принципов построения системы налогообложения России и возможности их реализации;

7 комплексная оценка ключевых процессов трансформации системы налогообложения в условиях становления рыночных отношений и выявление закономерностей структурирования российской и зарубежной налоговых систем;

- обобщение практики налогового законодательства и разработка рекомендаций  
по развитию налоговой политики;

оценка содержания основных понятий, связанных с теорией налогообложения, выявление их воздействия на формирование законодательства о налогах и сборах;

разработка на основе изучения российского и зарубежного опыта в налогообложении, концептуальных направлений совершенствования основных бюджетообразующих налогов, взимаемых с юридических лиц, (НДС, налог на прибыль организаций) и налогообложения субъектов малого предпринимательства;

определение закономерностей налогообложения физических лиц и разработка мер, направленных на усиление регулирующей функции налога на доходы физических лиц;

выявление недостатков практики взимания налогов в соответствии с требованиями Налогового Кодекса РФ и возникающих в связи с этим проблем при формировании доходной части бюджетов всех уровней бюджетной системы;

выработка предложений по устранению или нивелированию недоработок и погрешностей действующего законодательства в отношении порядка определения налогоплательщиков и элементов налогообложения по основным бюджетообразующим налогам при современных технологиях возникновения и расчета налоговых обязательств;

разработка концепции Налогового Кодекса РФ, как акта, затрагивающего все стороны налоговых отношений.

**Предмет и объект исследования.**Предметом исследования выступают  
закономерности развития налоговых отношений, возникающих между

налогоплательщиком и государством в процессе развития системы налогообложения РФ.

Объектом исследования является зарубежная и отечественная теория и практика налогообложения и налогового регулирования, а также современный опыт функционирования основных налогов России. В диссертации обобщен опыт развития налоговой системы России и дан развернутый анализ проблем, влияющих на эффективность налогообложения, которые в работе рассмотрены во взаимосвязи с интересами налогоплательщика и государства.

Конечным результатом методологического и методического исследования системы налогообложения РФ стала разработка принципиально новых моделей организационно-правового обеспечения баланса социально-экономических интересов налогоплательщиков и государства.

**Методология исследования**базируется на классических и современных теориях налогообложения, законодательстве о налогах и сборах, иных нормативных актах регулирования развития рыночной экономики и налоговых систем в России и развитых стран, результатах научных и практических исследований российских и иностранных ученых и специалистов, работах научно-исследовательских организаций в области регулирования налогообложения, управления и организации налоговых систем.

При выполнении работы критически изучено действующее налоговое законодательство и концепции по его совершенствованию. В качестве информационной базы использовались законодательные и нормативные акты, рабочие материалы Государственной Думы и Совета Федерации, инструкции и методические указания Министерства финансов Российской Федерации, Министерства по налогам сборам Российской Федерации, статистические и аналитические материалы Госкомстата РФ, НИФИ при Министерстве финансов РФ, научных конференций и симпозиумов.

Для достижения целей диссертационного исследования и решения определенных в нем задач были применены методы исторического, логического и системного анализа, статистических группировок, программно-целевые и экономико-статистические методы, проведены сравнительный и структурно-динамический анализ. В работе использовался системный подход при изучении

**9**теории и практики налогообложения. Обработка и изучение данных исследования проводилась с использованием информационных технологий.

При рассмотрении конкретных вопросов были использованы теоретические исследования в области налогов, налоговых отношений и налогового законодательства российских и зарубежных авторов, в которых рассматривался комплекс проблем теории и практики налогообложения как фундаментального, так и прикладного характера. Прежде всего, это работы классиков экономической теории А. Смита, Д. Рикардо, Д. Милля, А. Вагнера, К. Маркса, В. Ленина, П. Самуэльсона, Р. Масгрейва, Б. Босуорта, М. Фелдстейна, П. Хейне, В. Петти, Ж. Сея, Дж. Кейнса, М. Фридмена, Н.И. Тургенева, И.Л. Озерова.

Значительный вклад в развитие теории и практики налогообложения внесли такие отечественные и зарубежные ученые, как: И.М. Кулишер, А.А. Соколов, А.А. Тривус, Л.В. Ходский, А.В. Брызгалин, Э.А. Вознесенский, И.А. Горский, В.В. Гусев, А.З. Дадашев, Л.А. Дробозина, О.Г. Дмитриева, А.И. Иванеев, А. Илларионов, В.А. Кашин, В.Г. Князев, В.К. Конторович, Л.П. Окунева, Г.Б. Поляк, В.Г. Пансков, Л.П. Павлова, С.Г. Пепеляев, В.М. Родионова, С.Г. Синельников, Н.Г. Сычев, В.В. Ильин, М.В. Романовский, Т.Ф. Юткина, С.Д. Шаталов, Д.Г. Черник, А. Хансен, Г. Мардал, А. Лернер, Р. Слитор, С. Брю, Д. Сакс, Н. Грегори Мэнкью и другие авторы.

Научная новизна выполненного исследования заключается в формировании концептуального подхода к анализу особенностей формирования и развития системы налогообложения в РФ. В работе рассмотрена совокупность проблем налогообложения в условиях становления рыночных отношений, включая теоретические исследования в области налогов, анализ функционирования основных видов налогов с юридических и физических лиц, выявление их роли в формировании финансовых ресурсов государства и воздействия на экономические интересы и поведение налогоплательщиков. К важнейшим результатам работы относятся следующие:

- разработана теоретическая концепция организационно-экономического развития системы налогообложения в России как одного из важнейших

**10**направлений финансовой политики в условиях становления и развития рыночных  
отношений, в основе которой лежит использование совокупности методов,  
способствующих достижению компромисса между интересами

налогоплательщика и государства на основе понятных правил образования и исполнения налоговых обязательств с одной стороны, при ужесточении мер ответственности за их нарушение с другой;

с категориальных позиций разграничено финансовое и правовое понимание сущности налогообложения, разграничены финансовые и правовые аспекты в теории налога;

систематизированы теоретические положения, имеющихся в экономической литературе по проблемам сущности налогов;

на основе обобщения основных существующих дефиниций налога и его сущностных признаков разработана система критериев, при соблюдении которых бюджетные доходы следует относить к налоговым, как в финансовом, так и в правовом смысле;

классифицированы принципы налогообложения и проанализированы последствия их использования при разработке налогового законодательства, дана группировка и характеристика факторов, влияющих на формирование и развитие системы налогообложения в России;

выявлены основные тенденции и предложены методы налогового регулирования, которые могут быть использованы государством в зависимости от конкретных целей, поставленных перед экономической политикой;

обоснованы варианты направлений развития НДС, налога на прибыль организаций и налога на доходы физических лиц с учетом применения зарубежного опыта и влияния отечественной социально-экономической специфики;

предложены рекомендации по совершенствованию налогообложения малого бизнеса для обеспечения сближения государственных фискальных интересов с индивидуальными и социальными интересами субъектов малого предпринимательства;

раскрыты методологические и методические недостатки понятийного аппарата налогообложения по НДС, налогу на прибыль организаций, налогу на доходы физических лиц и дана его авторская редакция;

разработаны новые принципиальные подходы по совершенствованию структуры Налогового Кодекса РФ.

**Практическая значимость работы**заключается в определении концептуальных направлений развития российской налоговой системы и разработке таких методов налогообложения, которые стимулировали бы темпы экономического развития без ущерба для фискальных интересов бюджетов разных уровней. В работе не только сформулированы методологические основы обеспечения равновесия интересов налогоплательщика и государства, но и трансформированы в методические правила при формировании и исполнении налоговых обязательств, которые могут служить базой для формирования эффективных механизмов налогообложения в целом.

В работе автор показал возможности применения разработанных методических подходов при формировании и реализации механизмов конкурентной защиты интересов российского бизнеса и национального хозяйства в условиях современной экономики.

В рамках разработанной концепции налогообложения основных бюджетообразующих налогов предложено проведение ряда организационно-экономических действий, направленных на усиление воздействия регулирующей составляющей налогов, которые позволили бы увеличить налоговые поступления без ограничения предпринимательской активности.

Разработанные практические рекомендации могут быть востребованы при проведении социально-экономического анализа функционирования налоговой системы России и при совершенствовании исчисления и взимания основных бюджетообразующих налогов России.

Научные результаты исследования используются в учебном процессе кафедрой «Финансы, бюджет и налогообложение» Всероссийского заочного финансово-экономического института, кафедрой «Налоги и налогообложение» Финансовой

**12**академии при Правительстве Российской Федерации, РЭА им. Г.В. Плеханова при чтении лекций и проведении практических занятий по дисциплинам: «Налоги и налогообложение», «Налоги с организаций», «Налоги с населения», «Налоговые системы», «+Налоговое планирование».

Отдельные концептуальные аспекты диссертации использованы при подготовке автором монографии «Теория и практика становления системы налогообложения в России».

Автором разработана программа спецкурса для повышения квалификации профессиональных бухгалтеров «Новое в нормативном регулировании и актуальные проблемы практики налогообложения». Материалы проведенного исследования использованы в опубликованном автором учебном пособии «Налогообложение» для профессиональных бухгалтеров. Автор принимал участие в разработке компьютерной обучающей программы для профессиональных бухгалтеров по разделу «Налоги **и**налогообложение».

В рамках международного сотрудничества автор подготовил научный доклад «Состояние и будущее налоговых систем России и Китая».

**Апробация результатов исследования.**Положения работы были изложены и обсуждены на международной научной конференции «Двойное налогообложение: проблемы и пути решения», Всероссийской научно-практической конференции «Территориальные финансы как фактор стабилизации экономического и социального положения регионов», Всероссийской научно-практической конференции «Обеспечение устойчивого экономического и социального развития России».

**Публикации.**Основные выводы и предложения по теме диссертационного исследования нашли отражение в опубликованных работах общим объемом около 80 п.л.

**Структура диссертации.**Структурное построение, логика и последовательность отражения материала в диссертации определены целями и задачами исследования и отражают характер исследуемых проблем, взаимосвязь и

**13**взаимодействие факторов, обусловленных формированием и развитием налоговой системы России.

Диссертационная работа состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованной литературы, содержит таблицы, схемы, приложения.

## Сущность налогов и система налогообложения в российской налоговой теории

Изучение теории налогов является необходимым условием создания эффективно действующей налоговой системы. За годы постсоветского развития России появилось немало работ по теории налогов и налоговой практике. Вместе с тем, в монографиях, учебниках и учебных пособиях мы не найдем единства в определении налога, его сущностных признаков и функций.

Одна группа экономистов определяет налог как обязательный платеж или сбор (87.3, 41.181, 92.15, 88.38, 167.155, 36.28, 180.275). Однако в таком толковании налога есть важная теоретическая нестыковка. Оно не учитывает исторический опыт формирования государственных доходов, в частности доходов государственного бюджета в СССР. Если ограничиться просто равенством между сущностью налога и сущностью обязательного платежа или взноса, то налогом следует признать взносы свободного остатка прибыли и другие неналоговые платежи из прибыли. В понятие платежей или взносов вполне вписываются квазиналоги и разовые изъятия, которые также взимаются в бюджет на законных основаниях. Таким образом, не видно, в чем отличие налоговых и неналоговых изъятий. Эта неточность в терминологии не позволяет определить действительную сущность налогов, то есть те качества, которые свойственны исключительно налргам. А, как представляется, теоретически очень важно понимать, что хотя формы налогов на разных этапах развития человеческого общества были разные, их сущность консервативна. Многообразие налогов является следствием, прежде всего, отличных объектов налогообложения в разных исторических формациях и степени развития налогового администрирования. Ясно, что акцизное и имущественное налогообложение возникло на более раннем периоде по сравнению с подоходным обложением по той причине, что налоговая администрация до начала 20 века не имела организационных ресурсов контролировать доходы населения, а налогообложение прибыли и капитала стало возможным только с переходом к капитализму, когда появились соответствующие объекты налогообложения. Но разность форм не означает, что сущность, например, подымной подати, или подати с лошадей, введенная Петром 1, отличается от сущности налога на имущество физических лиц или транспортного налога. Кроме того, многие доходы государства носили и носят неналоговую форму. Поэтому, под понятие обязательного платежа в такой трактовке помимо неналоговых платежей социалистических предприятий, вполне подходят административные и финансовые штрафы, конфискации, контрибуции, принудительные работы и т.д.

Ряд исследователей теории налогообложения делают акцент на императивность отношений, возникающих при налогообложении между властью и налогоплательщиками, при которых налоги имеют безвозвратный характер. Так, М.В. Романовский полагает, что «налоги - императивные денежные отношения, в процессе которых образуется бюджетный фонд, без предоставления субъекту налога какого-либо эквивалента» (23.119). В более поздней работе Романовский М. В. совместно с Вайс Е.А. несколько корректируют эту формулировку, предлагая следующее определение: - «Налог - это индивидуально безэквивалентное движение денежных средств от индивидуума к государству, осуществляемое на основании принуждения со стороны власти, имеющее целью формирование денежного фонда, используемого для выполнения государством своих функций» (91. 20).

## Характеристика теории и практики развития налогообложения в СССР

Большую часть двадцатого века экономика и экономическая политика России развивались на нерыночных принципах. При рассмотрении вопросов, связанных с налогообложением в этот период, важно иметь в виду, что теория налогообложения нерыночного периода в изложении советских экономистов противоречива, практика хозяйствования не опиралась на теоретическую базу, а наоборот, теоретические постулаты были направлены на обслуживание проводимой экономической политики в рамках единой коммунистической идеологии. Подогнать политическую экономию социализма и, соответственно, финансы под развивающиеся экономические отношения с каждым годом становилось сложнее.

Для прояснения ситуации в экономической теории социализма (а без этого невозможно двигаться вперед), особенно тех разделов, которые затрагивают непосредственно стоимостные отношения, достаточно перечитать формулировки основных стоимостных категорий в редакции ведущих советских экономистов-теоретиков. Не ставя своей целью дискутировать по поводу тех или иных определений, классификаций и принципов построения финансов, тем не менее, можно сделать вывод только на базе самих текстов. При монолитности и единстве командно-административной системы советская, достаточно идеологизированная экономическая наука за семьдесят пять лет могла бы выработать общую концепцию базисных определений финансовых категорий. Но этого не произошло. Каждый автор и каждая научная школа имели свое видение в отношении сущности и функций финансов, действия закона стоимости, товарно-денежных отношений, налогов, страхования, кредита и т.п. Не сошлись ведущие экономисты даже относительно предмета науки под названием «Финансы СССР». Наиболее ярко общие разногласия проанализировал профессор Э.А. Вознесенский в работе «Финансы как стоимостная категория» (28), который уже на пятой странице призвал коллег (A.M. Александрова, A.M. Бирмана, А.П. Гокиели, В.П. Дьяченко, К.М. Точильникова, Г.А. Чанталадзе, С.А. Ситаряна, Н.Г. Сычева и др.) придти к большему единодушию в области трактовки основополагающих проблем теории финансов.

Однако, как представляется, ответ о причинах относительной раздробленности социалистической экономической науки достаточно очевиден. Теоретики не смогли разрешить основной вопрос - вопрос о природе товарно-денежных отношений в условиях общественной собственности на средства производства. Отсюда и отсутствие стройности и единообразия в видении относительно вторичных экономических категорий.

Понимание классиками марксизма возможности функционирования товарно-денежных, а, следовательно, стоимостных отношений в условиях отсутствия частной собственности на средства производства абсолютно не двусмысленно и логично вытекает из всей теории марксизма, причем не только экономической теории, но и теории классовой борьбы. Несмотря на то, что основоположники марксизма не оставили в своих трудах четкой теории социализма, тем не менее они увязали новый общественный строй со следующими существенными признаками:

- общественная собственность на средства производства и вытекающая из нее плановая организация производства и распределения;

-ликвидация товарно-денежных отношений.

Во 2 томе Капитала К. Маркс писал: - «При общественном производстве денежный капитал отпадает. Общество распределяет рабочую силу и средства производства между различными отраслями. Производители могут, пожалуй, получать бумажные удостоверения, по которым они извлекают из общественных фондов потребления то количество продуктов, которое соответствует времени их труда. Эти удостоверения не деньги. Они не совершают обращения» (Маркс К., Энгельс Ф. Соч., т. 24, с.402). Из приведенной цитаты ясно, что ее автор не оставлял места денежным отношениям в системе, основанной на общественной собственности на средства производства. Но, может быть, сохраняются товарные отношения? Ф. Энгельс по этому поводу писал: - «Раз общество возьмет во владение средства производства, то будет устранено и товарное производство» (182. 227.), «Раз общество возьмет во владение средства производства, то будет устранено товарное производство, а вместе с тем и господство продуктов над производителями» (182. 294.).

## Методологические проблемы исчисления НДС и пути их решения

Согласно принятой Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) классификации, НДС входит в разряд налогов на потребление и является по сути своего экономического воздействия всеобщим акцизом, которым облагается производственное, общественное и частное потребление. НДС условно можно считать многоступенчатым косвенным налогом, который взимается при продажах на всех стадиях производственного и распределительного циклов.

Условность косвенного характера НДС вытекает из условности классификации налогов по признаку переложения налогового бремени. Современная налоговая теория признает возможность совпадающего переложения налогов как в прямом, так и в косвенном налогообложении. Американский экономист Дж. Стиглиц справедливо утверждает, что если цены поднимаются по причине роста ставки налога на прибыль, то его бремя в определенной степени перелагается на потребителей. Если же рост ставки налога на прибыль вызовет падение занятости и уменьшение заработной платы, то его бремя в значительной степени ляжет на работающих, а не на инвесторов (150.388). Схожие замечания правомерно отнести и к косвенным налогам. Полное или частичное переложение косвенного налога на производителя возникнет в том случае, если после введения косвенного налога он не в состоянии равновелико повысить цену на свой товар. Это может произойти, в частности, при ограниченном спросе на продукцию данного производителя или наличии у него долгосрочных контрактов с фиксированными ценами.

Условность отнесения НДС к косвенным налогам в определенной мере подтверждает более чем тридцатилетний опыт применения НДС в развитых европейских странах и более, чем десятилетний период его функционирования в России. Западный опыт выявил, что для достижения эффективного для национальных экономик получения НДС необходим целый комплекс условий, без учета которых налоговая реформа может быть значительно затруднена, либо просто свернута. Практика показала, что в абсолютном большинстве стран введение НДС становилось необходимым, когда возрастал бюджетный дефицит. Однако ни одно из государств с развитой рыночной экономикой не начинало устанавливать НДС в период экономического спада, так как сам механизм взимания этого налога на потребление предполагает наличие стабильно функционирующего и расширяющегося рынка сбыта потребительской продукции. При эластичном спросе введение НДС неизбежно подстегивает экономический спад, так как производители вынуждены перекладывать бремя косвенного налогообложения на себя. Таким образом, происходит уменьшение нормы прибыли, а, значит, и падает инвестиционный потенциал.

В этой связи введение НДС в России в 1992 году в период структурной перестройки экономики (которая сама по себе вызывает экономический спад) представляется весьма странным, поскольку именно либеральные реформаторы призывали ориентироваться на западные ценности и западный экономический опыт. Первоначальная ставка НДС в размере 28 процентов не имела мировых аналогов, тогда как остальные страны, как правило, начинали введение НДС с относительно низких ставок и лишь спустя какое-то время, если к тому были объективные предпосылки, постепенно усиливали налогообложение. Если отсутствие зачетного механизма при его уплате привело к росту себестоимости продукции, то чрезмерная ставка НДС спровоцировала инфляционный всплеск, который обесценил оборотные средства, накопления, сбережения и текущую оплату труда. Ряд предприятий, натолкнувшись на упавший спрос, оказались не в состоянии реализовать свою продукцию даже по ценам, равным их издержкам. Другие предприятия были вынуждены переложить налоговое бремя по НДС на собственную прибыль. Спад производства, последовавший вслед за введением НДС, по самым оптимистическим оценкам независимых экспертов составил почти 50% к ВВП (25.73), в отдельных отраслях (ориентированных на спрос населения), например, в легкой промышленности производство сократилось в 6-7 раз (78. 3).