Кальсин Андрей Евгеньевич. Налоги в системе экономических отношений и их специфика в бюджетных организациях Министерства обороны Российской Федерации : Дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.01, 08.00.10 Кострома, 2004 416 с. РГБ ОД, 71:05-8/265

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Институциональные аспекты налоговых отношений и их особенности в Вооруженных Силах 13

1.1. Методологические особенности институционального подхода к исследованию налоговых отношений 13

1.2. Российский налоговый институционализм и его особенности в Вооруженных Силах 33

1.3. Институциональные модели экономического поведения в сфере налоговых отношений 68

Глава 2. Налоговая система государства и взаимодействие налоговых интересов субъектов хозяйственной деятельности 88

2.1. Налоги как элемент налоговой системы, их генезис и развитие 88

2.2. Экономические интересы и налоговая мотивация и их воздействие на налоговую систему 178

2.3. Концептуальные основы построения системы налогообложения бюджетных организаций Министерства обороны РФ 209

Глава 3. Механизм управления налогообложением бюджетных организаций МО РФ и обороноспособность страны 258

3.1. Место и роль бюджетных организаций МО РФ в социальной рыночной экономике 258

3.2. Социально-экономическая значимость налоговых органов в Российской Федерации 269

3.3. Влияние налоговых факторов на экономическое обеспечение обороноспособности 285

Глава 4. Основные направления реформирования налоговых отношений военных учреждений 316

4.1. Экономический анализ налоговой реформы 316

4.2. Сетевая конструкция налогового механизма в МО РФ 349

4.3. Основные направления совершенствования налоговых отношений в министерстве обороны РФ 371

Заключение 383

Библиографический список использованной литературы 389

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Сложность и специфика осуществления налоговых реформ обусловлена тем, что сегодня российской экономике присущи черты экономики переходного периода со всеми ее противоречиями. Развитие налоговой системы России за последние годы заметно расширило возможности применения налогов как одного из самых широких методов мобилизации доходов бюджетов различных уровней. Функционирование экономических систем в современных условиях предопределило возникновение специфических форм экономических отношений и особенности их проявления. Экономическая система Вооруженных Сил является весьма специфическим образованием в рамках экономической системы государства, и особое место в ней занимают бюджетные организации, оказавшиеся в сложном экономическом положении в переходный период. Характерной чертой экономической деятельности бюджетных организаций МО в условиях административно-командной системы являлось их бесперебойное финансирование в необходимых размерах, полное удовлетворение потребностей ВС (в том числе и бюджетных учреждений) в финансовых ресурсах. В условиях переходной экономики наметились существенные диспропорции между потребностями Вооруженных Сил и экономическими возможностями государства, что в первую очередь объясняется несовершенством конструкций налоговых отношений как в экономической системе в целом, так и в рамках Министерства обороны РФ в частности.

Результативность функционирования налоговой составляющей экономической деятельности Вооруженных Сил зависит не от каждого налога в отдельности, не от каждого вида налоговых отношений в отдельности, а от их сочетания, функционального действия. Социально-экономический результат повышения уровня экономических (в первую очередь налоговых) отношений ВС РФ является выражением объективных экономических условий и интересов как государства, так и бюджетных организаций МО РФ.

При достаточном количестве публикаций прикладного характера подобного рода проблемы должны разрабатываться фундаментальной экономической наукой.

Степень научной разработанности проблемы. В современной экономической литературе преимущественно анализируются вопросы теоретического и прикладного характера, связанные с налоговыми отношениями без учета специфики деятельности Вооруженных Сил. Теоретическая сторона представлена в основном анализом проблем эволюционного развития налогообложения в различных экономических системах. Налоговые теории разрабатывали и обосновывали крупнейшие мыслители своего времени: С. Ле Претр де Вобан и Ш. Монтесье (атомистическая теория как разновидность теории обмена); А. Тьер и Д. Мак-Куллох (теория налога как страховой премии); А. Смит и Д. Рикардо (классическая теория налогов); С. де Сисмонди (теория наслаждения); Н.И. Тургенев, СЮ. Витте, И.И. Янжул (теория жертвы); А.А. Буковецкий, А.Соловьев, А.В. Микеладзе (теория коллективных потребностей).

Кроме того, в исследовании учитывались идеи кейнсианской теории (Дж. Кейнс), согласно которой налоги являются главным рычагом регулирования экономики и выступают одним из слагаемых ее успешного развития; идеи монетаризма (М. Фридмен), в соответствии с которой налоги, как и в кейнсианской теории, уменьшают неблагоприятные факторы развития экономики; идеи теории предложения (М. Берне, Г. Стайн, А. Лаффер), в которой налогам еще в большей степени, чем в кейнсианской теории, придается роль фактора экономического развития и регулирования, институциональной теории (О. Уильямсон, Д. Норт).

Помимо основных налоговых теорий в работе рассматриваются ряд частных, наиболее значимыми из которых являются: теория о едином налоге (Ф. Кенэ, А. Тюрго, О. Мирабо); теория соотношения прямого и косвенного обложения (А. Смит, Д. Рикардо, М. Фридмен); теории пропорционального (П. Леруа-Болье и Р. Стурм) и прогрессивного налогообложения (Ж.-Ж. Руссо и Ж. Б. Сэй); теория прогрессивного обложения с учетом социальных мотивов (К. Маркс и Ф. Энгельс, А. Вагнер и А. Исаев); теория переложения налогов (Д. Локк, Э. Семпман).

При написании диссертации также были использованы работы современных зарубежных исследователей: Э.Б. Аткинсона, Д. Дорнбуша, Д. Дани-елса, Р. Коуза, А. Лаффера, В. Нордхауза, Д. Норта, Л. Радебы, П. Самуэль-сона, Дж. Стиглица, О. Уильямсона, С. Фишера, К. Эклунда.

В конце прошлого века российскими экономистами проведено теоретическое обоснование институциональной экономики и эффективности налоговой системы государства. Среди отечественных исследователей выделяются труды Л.И. Абалкина, Н.А. Александровой, Б.Д. Бабаева, А.В. Бузгали-на, С.Ф. Викулова,И.В. Горского, Н.П. Гибало, Г.В. Гутмана, Н.В. Милякова, В.Г. Панскова, Л.П. Павловой, А.А. Пороховского, А.П. Починка, В.М. Пуш-каревой, В.В. Радаева, М.И. Скаржинского, В.В. Чекмарева, Д.Г. Черника, Т.Ф. Юткиной и других.

Однако, мы полагаем, что институциональные аспекты налоговых отношений имеют выраженную специфику в Вооруженных Силах, в том числе в сфере деятельности бюджетных организаций Министерства обороны РФ. Кроме того, налоговый механизм Вооруженных Сил также специфичен, а в отечественной экономической литературе не уделяется должного внимания налоговым отношениям в рамках Вооруженных Сил, как гаранта стабильности государства, обеспечения его обороноспособности.

Таким образом, актуальность темы исследования подтверждается недостаточной проработанностью политико-экономических основ налоговых отношений бюджетных организаций МО РФ.

Цель исследования:

- рассмотреть институциональные проблемы налоговых отношений в

Вооруженных Силах РФ и выявить взаимодействие налоговых интересов субъектов хозяйствования; а также:

- выявить особенности налогового механизма в военных учреждениях и основные пути его реформирования в интересах укрепления обороноспособности страны.

Для достижения поставленной цели в диссертационном исследовании необходимо решить следующие задачи, идентифицированные в агрегированные блоки:

по научной специальности 08.00.01:

1) рассмотреть институциональные аспекты налоговых отношений и их особенности в Вооруженных Силах:

- выявить методологические особенности институционального подхода к исследованию налоговых отношений военных учреждений;

- показать российский налоговый институционализм и его особенности в Вооруженных силах;

- исследовать институциональные модели поведения в сфере налоговых отношений;

2) исследовать налоговую систему государства и выявить взаимодействие налоговых интересов субъектов хозяйственной деятельности:

- определить роль налогов, как элемента налоговой системы, исследовать их генезис и развитие;

- раскрыть экономические интересы и налоговую мотивацию и их воздействие на налоговую систему;

- обосновать концептуальные основы построения системы налогообложения бюджетных организаций МО РФ;

по научной специальности 08.00.10:

3) показать механизм управления налогообложением военных учреждений и его влияние на обороноспособность страны:

- определить место и роль бюджетных организаций МО РФ в социальной рыночной экономике;

- оценить социально-экономическую значимость налоговых органов в Российской Федерации;

- проанализировать влияние налоговых факторов на экономическое обеспечение обороноспособности;

4) определить основные направления реформирования налоговых отношений военных учреждений:

- провести экономический анализ налоговой реформы;

- обосновать сетевую конструкцию налогового механизма МО РФ;

- выявить пути совершенствования налоговых отношений в МО РФ. Объект исследования: налоговые отношения в системе бюджетных

организаций МО РФ.

Предмет исследования: по специальности 08.00.01:

- институциональне аспекты налоговых отношений в рыночной экономике и в системе Вооруженных Сил РФ;

по специальности 08.00.10:

- особенности механизма управления налогообложением и пути реформирования этого механизма в Вооруженных Силах РФ (бюджетных организациях МО РФ).

Методологическое основание исследования представлено дедуктивным и индуктивным методами, логико-историческим методом, методом структурных уровней и абстракции, применением сетевого, системного и функционального, статического и динамического подходов, а также сравнительного анализа и теоретического моделирования.

Теоретическим основанием исследования послужили идеи основоположников налоговой и институциональной теории, фундаментальные концептуальные и теоретические положения отечественных и зарубежных авто ров.

Эмпирическую базу исследования составили данные Госкомстата России, данные Главного финансово-экономического управления МО РФ, материалы научно-практических конференций, переводные источники по рассматриваемой проблематике, сообщения периодической печати.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в решении проблемы совершенствования налоговых отношений бюджетных организаций МО РФ. Наиболее значимые результаты, имеющие признаки научной новизны заключаются в следующем:

по специальности 08.00.01:

1) сформулированы методологические особенности институционального подхода к исследованию налоговых отношений, связанные с особенностью совокупности формальных или неформальных правил, а также механизмов, обеспечивающих соблюдение данных правил в сфере деятельности бюджетных организаций МО РФ, имеющих свою специфику, связанную с необходимостью поддержания на должном уровне обороноспособности государства;

2) выявлен двойственный характер российского налогового институ-ционализма в Вооруженных Силах. Специфика военных учреждений заключается в том, что как субъекты института они выступают и как организации с одной стороны (как субъект хозяйствования) и как элемент государства (в плане обеспечения обороноспособности страны);

3) обоснованы институциональные модели экономического поведения в сфере налоговых отношений, а также их особенности применительно к военным учреждениям;

4) уточнена сущность налога (правовая, экономическая и социальная) как многоуровневого явления и как элемента налоговой системы, а также механизм разрешения противоречий между правовой, экономической и социальной сущностью налога;

5) предложен авторский вариант реализации экономических интересов субъектов налоговых отношений через налоговую мотивацию и их воздействие на налоговую систему, при этом столкновение экономических интересов ведет к оптимизации налогообложения, уточнен механизм действия эффекта Лаффера;

6) разработана и уточнена концепция построения системы налогообложения бюджетных организаций МО РФ;

по специальности 08.00.10:

7) выявлено место бюджетных организаций МО РФ в социальной рыночной экономике с учетом их основной деятельности по обеспечению необходимого уровня национальной безопасности;

8) дополнительно аргументирована социально-экономическая значимость налоговых органов в Российской Федерации с точки зрения их взаимодействия с военными учреждениями;

9) обосновано влияние налоговых факторов на экономическое обеспечение обороноспособности и разработаны основные направления реформирования налоговых отношений военных учреждений.

В качестве гипотезы выдвинуто предположение, что построение налоговых отношений бюджетных организаций МО РФ должно иметь соответствующую специфику, обусловленную необходимостью выполнения Вооруженными Силами РФ (и бюджетными организациями в частности) своей основной задачи - обороноспособности страны.

Положения выносимые на защиту:

1. Институциональные модели экономического поведения в сфере налоговых отношений военных учреждений имеют свою специфику, связанную с их целью функционирования — обеспечения обороноспособности государства.

2. Одним из механизмов реализации противоположных экономических интересов государства и налогоплательщиков служит налоговая мотивация,

при этом столкновение экономических интересов ведет к оптимизации налогообложения.

3. На обороноспособность государства влияет механизм управления налогообложением военных учреждений, в том числе рентоориентированное поведение субъектов экономических отношений.

4. Основным стимулом к проведению налоговых реформ должно быть обеспечение главной цели — равновесие экономических интересов за счет функционирования различных видов налогов, взаимодействующих между собой и экономической средой в политическом единстве. Система налогообложения, предложенная переходной экономикой (а также и в рыночной) должна базироваться на институциональных положениях и воспроизводственном подходе. Налоговая система должна быть проводником государственных интересов и интересов участников воспроизводственного процесса.

Теоретическая значимость исследования состоит в следующем: Раскрыты и обоснованы пути совершенствования финансового обеспечения и повышения эффективности налоговых отношений военных учреждений, во-первых, базируясь на современном состоянии экономической теории и системы налогообложения и, во-вторых, с учетом перспективы развития этих теории и системы.

Разработана концепция научного обоснования путей совершенствования финансового обеспечения и налогообложения военных учреждений на основе глубокого прогнозирования в состояние и перспективы развития общей экономической теории, включая теорию налогов, применения этого методологического и теоретического потенциала к решению конкретных финансовых и налоговых проблем военных учреждений. Теоретические выводы и обобщения, содержащиеся в диссертации, будут способствовать дальнейшему развитию экономической теории и хозяйственной практики. Они могут быть использованы государственными органами в управлении налогообложением.

Практическая значимость исследования заключается в разработке налогового механизма бюджетных организаций Министерства обороны РФ. Автор предлагает варианты реализации экономических интересов субъектов налоговых отношений через налоговую мотивацию. Предлагаются меры по совершенствованию налоговых отношений в Министерстве обороны РФ.

Апробация работы. Материалы диссертации, выводы и обобщения используются в разработке и преподавании учебных курсов по дисциплинам «Экономическая теория», «Налоги и налогообложение» в Костромском государственном университете им. Н.А. Некрасова, Ярославском военном финансово-экономическом институте, Ярославском государственном университете им. П.Г. Демидова, Ярославском филиале Всероссийского заочного финансово-экономического института, Ярославском филиале Академии труда и социальных отношений. Факт их реализации нашел свое отражение в учебных программах и тематических планах названных вузов.

Полученные результаты и выводы были использованы Главным финансово-экономическим управлением МО РФ, Министерством по чрезвычайным ситуациям и гражданской обороне РФ, Департаментом полевых учреждений Банка России.

Материалы и ряд выводов диссертационного исследования были реализованы в изданных в 2004 году (в соавторстве) и допущенных МО РФ в качестве учебника для финансово-экономических вузов учебнике «Налоги и налогообложение», учебном пособии «Налоги и налогообложение» (в схемах), учебно-методических пособиях, изданных в ЯВФЭИ и ЯФ Академии труда и социальных отношений.

Кроме того, материалы диссертации докладывались: на межвузовской научно-методической конференции в Ярославской государственной сельскохозяйственной академии (1996г.); на Всероссийской научной конференции студентов и молодых ученых в Санкт-Петербургском государственном университете (г.Санкт-Петербург, 1997г.); на межрегиональной конференции в ЯВВФУ (г. Ярославль, 1997г.); на межвузовской научно-методической конференции в Ярославской ГСХА (1997г.); на Всероссийской научно-практической конференции в Удмуртском государственном университете (г. Ижевск, 1997г.); на межвузовской научной конференции профессорско-преподавательского состава в Ярославской ГСХА (1998г.); на Всероссийской научной конференции в Санкт-Петербургском государственном университете (г. Санкт-Петербург, 1998г.); на межвузовской научной конференции «Противоречия экономики России и пути их реализации» в Международном университете бизнеса и новых технологий (г. Ярославль, 2000г.); на межрегиональной научно-практической конференции в Ярославском государственном университете (г. Ярославль, 2000г.); на научно-практической конференции (Совет безопасности РФ, Администрация Ярославской области, ЯФВ-ФЭУ) (г. Ярославль, 2000г.); на межрегиональной научной конференции в ЯФВФЭУ (г. Ярославль, 2002г.); на 6-ой Всероссийской научно-практической конференции «Стратегия бизнеса и социально-экономическое развитие региона» (Администрация Ярославской области, ЯФ МЭСИ, МУ-БиНТ, г. Ярославль, 2003г.); на 7-й межрегиональной научной конференции (ЯФВФЭУ, 2003 г.); на 8-й международной научной конференции (ЯВФЭИ, 2004 г.).

Публичное обсуждение теоретических положений и практических выводов диссертации осуществлялось на страницах научно-методических журналов «Деньги и кредит», «Вестник Костромского государственного университета им. Н.А. Некрасова», в которых автор выступил с научными статьями.

Всего по материалам диссертационного исследования опубликовано две монографии, учебник, учебное пособие, 11 научных статей и 14 докладов на конференциях общим объемом 60,5 п.л.

Цель и задачи исследования определили структуру диссертации, которая состоит из введения, четырех глав, двенадцати параграфов, заключения и библиографического списка использованной литературы.

## Методологические особенности институционального подхода к исследованию налоговых отношений

При исследовании экономических отношений, в связи с их специфичностью и многообразием, рассмотрение научных проблем нельзя начинать с законченного целого, как оно представляется нам в чувственном созерцании. Поэтому мы вынуждены упрощать и схематизировать его, изучать по частям, выделяя интересующие нас наиболее важные экономические явления и процессы. Мы полагаем, что применительно к изучению налоговых отношений бюджетных организаций Министерства обороны РФ используется общий для всех наук метод абстрагирования.

Как показывает сам термин абстракция, означающий отвлечение или выделение определенных свойств, особенностей или отношений некоторых объектов, явлений и процессов, в ходе экономического исследования происходит не отбрасывание несущественных свойств и обнаружение существенных, как нередко пишут в учебниках по экономике. Во-первых, различие между существенными и несущественными свойствами и отношениями является относительным и зависит от характера и целей исследования. Во-вторых, в реальных процессах они находятся в единстве и поэтому несущественные свойства нельзя отбрасывать просто как случайные.

В действительности в экономических исследованиях абстрагируются от некоторых свойств и отношений не потому, что они являются нетипичными и несущественными, а для того, чтобы упростить ситуацию и изучать процессы в «чистом» виде. Так, например, изучая зависимость между спросом и предложением товаров в рыночной экономике, сначала анализируют самое простое, элементарное отношение между количеством и ценой товара, которое каждый покупатель может повседневно наблюдать на рынке. Мате 14 матически это отношение выражается обратной пропорциональной зависимостью: чем выше цена товара, тем меньше его покупают, и наоборот, чем ниже цена, тем больше его покупают. Очевидно, что при этом отвлекаются от ряда других факторов, которые влияют на спрос и усложняют картину. Несомненно, что спрос зависит также от доходов населения, возможности заменить одни товары другими, например, кофе - чаем, в рамках ВС РФ одну модель вооружения - более совершенной, от налоговой политики государства, влияния монополий на цены и т.д. Кроме того, спрос нельзя изучать, не учитывая особенностей предложения, которое, в свою очередь, зависит от производства товаров. Все это уже на уровне микроэкономики еще больше усложняет общую картину. Когда же переходят на уровень макроэкономического исследования экономических процессов, то приходится абстрагироваться от ряда других их особенностей, например, вместо спроса и предложения на отдельных рынках анализировать совокупный спрос и предложение, рассматривать показатели валового внутреннего продукта (ВВП) и национального дохода (НД) страны и т. п.

Отсюда можно заключить, что абстрагирование представляет собой важнейший элемент экономического исследования, при котором сложный экономический процесс или система в целом расчленяются на составные элементы, части или подсистемы.

Хорошо известно, что в экономической системе различают такие ее подсистемы, как производство, распределение, обмен и потребление. Такие подсистемы также расчленяются на элементы и изучаются в абстракции от других. Эту стадию экономического исследования принято называть аналитическим этапом, поскольку при этом анализируют либо отдельные свойства, стороны, отношения, либо части и элементы целого, создавая с помощью абстракции специфические экономические понятия и категории.

Чтобы отобразить экономический процесс или систему в целом, необходимо перейти к синтетическому этапу исследования, который связан с объединением, или синтезом, отдельных абстракций, понятий, категорий и суждений в единую систему теоретического экономического знания. Именно в результате этого достигается воспроизведение конкретного, целостного знания в единой системе абстрактных экономических теорий1.

Возможность количественного измерения экономических величин предопределяет широкое использование математических методов в прикладной и теоретической экономике. В последние десятилетия для изучения хозяйственной деятельности и прогнозирования экономических процессов все больше используются математические модели. В них с помощью математических уравнений и функций отображаются реальные зависимости между величинами, характеризующими исследуемые экономические процессы.

## Налоги как элемент налоговой системы, их генезис и развитие

Понятие «налог» уходит своими корнями в глубь веков. В нем заключен не только экономический, но и философский смысл. В исследовании природы и содержания этого понятия необходимо придерживаться логики постепенного и последовательного проникновения в сущность явлений и процессов, ассоциирующихся в современном сознании с отчуждением индивидуальных доходов и их сосредоточением в общенациональном фонде денежных средств - бюджете.

Налог - элемент общественного бытия. Первые упоминания о налоге мы находим в философских трактатах античных мыслителей. По нашему мнению, пользуясь приемами дедукции и индукции, можно, оттолкнувшись от рассуждений древних философов, подойти к современному содержанию понятия «налог».

На заре человеческой цивилизации философы трактовали налог как общественно необходимое и полезное явление, несмотря на то, что известные им налоговые формы были варварскими: военные трофеи, использование труда рабов, жертвоприношения и др. По мере общественного развития налоговые формы постепенно менялись, приближаясь к их современному содержанию. Неизменным оставался глубинный смысл понятия «налог» — опосредовать процесс обобществления необходимой для общества части индивидуальных доходов (богатств).

## Место и роль бюджетных организаций МО РФ в социальной рыночной экономике

Переход от советской плановой к российской рыночной экономике привел к разрушению сложившейся хозяйственной системы и экономических отношений. Напряженное формирование доходной части федерального бюджета обострило проблему финансирования Вооруженных Сил России. Особенно в тяжелом положении оказались именно бюджетные организации МО РФ, выполняющие свое прямое предназначение — обеспечение обороноспособности страны. Обороноспособность любого государства складывается из его материальных и духовных возможностей, определяется развитием производительных сил. Основным структурными компонентами оборонной мощи государства являются экономический, научный, социальный, морально-политический и собственно военный потенциалы, диалектически взаимосвязанные. Структуру обороноспособности страны более наглядно можно показать на рис. 25.

Мы полагаем, что обороноспособность любого государства складывается из ряда потенциалов. Собственно военный потенциал характеризуется наличием различных показателей и прежде всего таких, как уровень боевой готовности Вооруженных Сил, степень обеспеченности войск и Флота и материально-техническими средствами, наличие мобилизационных резервов и мобилизационных возможностей государства и другие. Непосредственным носителем обороноспособности государства выступают Вооруженные Силы. Одной из важнейших характеристик состояния Вооруженных Сил является боевая готовность

## Экономический анализ налоговой реформы

Одной из ключевых задач разработанной в 2000 г. долгосрочной программы правительства РФ было проведение широкомасштабной налоговой реформы. Сложившаяся к этому времени система налогообложения характеризовалась рядом фундаментальных недостатков. Общая ее структура типична для стран с переходной экономикой: основной вклад вносят НДС, налог на прибыль и социальные начисления (к началу реформы на три названных налога приходилось почти 60% всех поступлений). Причем специфика российской экономики, в которой ведущую роль играют сырьевые сектора, в данной структуре отражена слабо. Согласно существующей мировой практике (имеющей серьезное экономическое обоснование), налогообложение природной ренты намного превышает общий уровень налоговой нагрузки. Размеры специальных ресурсных налогов в добывающем секторе в России явно не соответствуют величине реализуемой здесь ренты, что помимо прочего способствует сохранению сырьевой ориентации отечественной экономики.

К числу серьезных недостатков налоговой системы относилось использование начисляемых в зависимости от выручки предприятий («оборотных») налогов, характеризующихся сильным искажающим действием (они, в частности, дестимулируют повышение степени обработки продукции). В прежней налоговой системе весьма неточно определялись многие налоговые базы - например, по налогу на прибыль; некоторые налоги фактически дублировали друг друга.

Налоговая система была крайне несправедливой и подрывала нормальные условия конкуренции вследствие наличия многочисленных налоговых льгот и освобождений (так, только освобождения от уплаты налога на

317 прибыль, предоставляемые местными властями, снижали его поступления на 0,5% ВВП), а также легкости и безнаказанности уклонения от уплаты налогов. Отдельные элементы налоговой системы прямо поощряли подобное уклонение: так, использование «кассового» метода учета, когда обязательства по уплате налогов возникали только после оплаты продукции покупателем, дополнительно приводило к широкому распространению схемы нелегального вывоза капитала - невозврата валютной выручки от экспорта. Различия в уровнях налогообложения отдельных секторов экономики также были велики. Бюджетные организации МО РФ при этом рассматриваем как специфический сектор экономики, являющийся частью налоговой системы.

Главные цели налоговой реформы включали: снижение общей налоговой нагрузки (одновременно с сокращением бюджетных расходов); ослабление искажающего действия налоговой системы и более равномерное распределение налоговой нагрузки (прежде всего путем отмены необоснованных льгот и исключений). Планировалось повысить роль налогов на использование природных ресурсов и имущественных налогов. Уменьшение налоговой нагрузки на экономику (в особенности на законопослушных налогоплательщиков), либерализация и упрощение налоговой системы и усиление защищенности налогоплательщиков должны были способствовать улучшению инвестиционного климата и возврату в легальную сферу капиталов, выведенных из-под налогообложения. Ожидалось, что потери бюджета от снижения налоговых ставок будут частично компенсированы расширением налоговой базы за счет сокращения числа предоставляемых льгот и выхода бизнеса из «тени» (в результате реакции предприятий на снижение налоговых ставок и принятия мер по перекрытию каналов ухода от налогообложения).

Нам представляется, что цели налоговой реформы были определены в основном верно. Рассмотрим некоторые из проблем подробнее, тем более что многие из них касаются и военных учреждений.

Налогообложение ренты в нашей стране намного уступает стандартам, принятым в большинстве нефтедобывающих стран. Об этом свидетельствуют, в частности, результаты анализа финансовой отчетности ведущих нефтедобывающих компаний, проведенного Экономической экспертной группой. Оказалось, что, даже согласно официальным отчетам, отношение прибыли после налогообложения к выручке у российских компаний примерно в пять раз выше, чем у ведущих иностранных компаний. Очевидно, фактическое соотношение (с учетом скрываемой от налогообложения прибыли) намного больше.

По оценкам1 специалистов в 2000 г. специфические налоги в нефтегазовом секторе изымали лишь около 1/3 природной ренты. Между тем ее максимальное изъятие, ставящее сырьевые сектора в относительно равные условия с перерабатывающими, критически важно для предотвращения «голландской болезни», острая форма которой наблюдается сегодня в России. Без радикального перераспределения налоговой нагрузки страна будет оставаться поставщиком сырья, в большой степени зависящим от изменчивой конъюнктуры мировых рынков. Изъятие ренты в добывающих отраслях и соответствующее снижение налоговой нагрузки на перерабатывающие отрасли позволят одновременно максимально использовать конкурентные преимущества России на мировом рынке и создать условия для диверсификации отечественной экономики.

Прежде всего выплачиваемая в скрытой форме зарплата в целом была намного выше средней. Соответственно при прогрессивной шкале подоходного налога ставка начисления на укрываемую часть оплаты труда была бы значительно выше, чем на официально уплачиваемую. По оценкам специалистов, уклонение от уплаты подоходного налога на заработную плату достигало в условиях 2000 г. почти половины поступлений от него (46%). Кроме того, в структуре доходов населения зарплата составляет лишь 2/3. Налогообложению подлежат также предпринимательский доход и доходы от собственности, суммарная доля которых равна примерно 20%. В целом потери бюджета от уклонения от уплаты подоходного налога можно оценить как минимум в 3% ВВП.