Молчанов Евгений Григорьевич. Трансформация системы налогообложения субъектов Российской Федерации в условиях перехода к рынку : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Новочеркасск, 2003 207 с. РГБ ОД, 61:03-8/3751-6

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Теоретико-методологические основы формирования системы налогообложения в Российской Федерации 13

1.1. Генезис развития теории налогов 13

1.2. Экономические предпосылки создания налоговой системы в России 26

1.3. Налоговые проблемы фискального федерализма 40

Глава 2. Становление и развитие системы регионального налогообложения 54

2.1. Основы организации налогообложения субъектов Российской Федерации 54

2.2. Практика налогообложения субъектов федерации 79

2.3. Эволюционные изменения в системе налогообложения 116

Глава 3. Направления совершенствования налоговой системы в посткризисной экономике 138

3.1. Основные направления реформирования налоговой системы 138

3.2. Механизм реализации налоговой политики

в регионах 158

Заключение 189

Список использованных источников 194

**Введение к работе**

**Актуальность исследования.**Одной из главных задач институциональной реформы налоговой системы России была и остается задача построения эффективной системы налогообложения регионов. Отсутствие теоретических установок, нерешенность проблем организации, функционирования, координации, соотношения федерализма и децентрализации, генезиса противоречий в налогообложении субъектов федерации объективно обусловливают необходимость разработки новых концепций. Сложная структура хозяйственной системы России, зависимость государственной экономической политики от реализации на уровне субъектов федерации придают важность исследованию территориальной налоговой компоненты.

Система налогообложения субъектов Федерации с высоким уровнем неоднородности хозяйственного пространства предполагает наличие множества институциональных различий. Межрегиональная дифференциация России была присуща и накануне перехода к рынку, но с началом реформ эти различия значительно увеличились.

Решение отмеченных проблем необходимо искать в укреплении методологических основ урегулирования отношений в системе «государство - региональная экономика».

Однако научное обоснование и практическое усиление «внешнего», т.е. государственного, регулирования развития региона не исключает, а, наоборот, обусловливает повышение роли «внутреннего» управления.

Функциональное управление территориальным развитием в налогообложении реализуется через систему различных форм государственной политики: налоговой, бюджетной, кредитной, инвестиционной, социальной и др. Проблемы, возникающие в связи с применением конкретных налоговых, бюджетных и других механизмов в конкретных территориях, - следствие их разнообразия, сложности согласования общегосударственных, региональных и местных инте-

ресов. Основу экономического регулирования территориального развития должны составлять региональная собственность, корпоративная организация взаимоотношений вокруг нее и рациональное территориальное хозяйствование.

Важность рассматриваемой проблемы, ее практическая значимость, недостаточная изученность регионального налогообложения в экономике России, необходимость формирования новых моделей придают теме исследования особую актуальность.

**Степень разработанности проблемы.**Проблемы теории налогов рассматривались в трудах Т. Мальтуса, Дж. Стиглица, Д. Стюарта, П. Прудона, А. Тьера, Б. Франклина, Л. Эрхарда.

А. Лаффер, А. Лориа, Ф. Нити, В. Пети, М. Фридмен занимались определением границ налогообложения. Среди многочисленных теорий налога следует выделить классическую теорию Д. Риккардо, А. Смита. Вопросы налогового бремени и взимания налогов изучали Д. Боголепов, А. Исаев, Н. Тургенев.

Развитию и анализу современных моделей налогообложения посвящены работы А. Брызгалина, А. Козырина, В. Князева, О. Мещеряковой, П. Мостового, С. Пепеляева, В. Пушкаревой, Д. Черника, С. Шаталова.

Проблемы бюджетного федерализма и регионального реформирования налогообложения исследовались Л. Абалкиным, Л. Андриановым, С. Глазьевым, А. Ворониным, Б. Златкис, А. Колесовым, Л. Лавровым, В. Лексиным, Р. Новоселовым, С. Павленко, В. Мокрым, Л. Прониной, Т. Поляком, О. Пчелин-цевым, М. Яндиевым.

О. Богачева, И. Горский, Ю. Данилевский, Ю. Любимцев, Л. Маршавина, Л. Павлова, В. Пансков, рассматривают теоретико-методологические аспекты налогообложения.

При всей ценности проведенных исследований, теоретические, методологические аспекты проблемы регионального налогообложения остаются неразработанными. Выработка целостной концепции развития налогообложения

субъектов Российской Федерации, механизма их функционирования решены не полностью. Трансформация налоговой политики требует научного подхода, интеграции со стратегией рыночного развития российской экономики в регионах.

**Цель и задачи исследования.**Цель диссертационного исследования -выявление направлений и механизма развития региональной системы налогообложения, обоснование его теоретических и методологических принципов, разработка концепции налогообложения субъектов федерации в условиях рыночного реформирования экономики России.

Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

## Генезис развития теории налогов

Процесс понимания сути налоговой теории бесконечен по причине динамичности экономических явлений, познания и понимания закономерностей экономического бытия. Поэтому путь познания бесконечен, как и путь осмысления той или иной экономической категории. Исследуя различные налоговые теории, мы естественно обращаемся к их сущностному содержанию, внутреннему потенциалу, т. е. возможности быть использованной на практике и влиять на экономические, политические и общественные процессы в государстве. Наибольшую эффективность любая система, в том числе и налоговая, дает при условии правильно выбранных форм ее практического использования.

Обзор основных налоговых теорий позволил нам прийти к основному выводу: генетической связи налогов с одним из главных институтов современного общества — государством. Создание государств различного типа, с любым общественно-политическим устройством, сопровождалось формированием налогообложения.

Многие авторы налоговых теорий со всей определенностью высказывались за необходимость налогов в любом государстве, независимо от его политического устройства.

«Налог — это экономическая основа правительственной машины и ничего другого», — писал К. Маркс.1 «Для содержания особой, стоящей над обществом, общественной власти нужны налоги и государственные долги», — читаем у В. И. Ленина.

1 Маркс К., Энгельс Ф. Соч. — Т. 19. — С. 29. Государственно-властный характер взимания налога не делает его чем-то антидемократическим: правопорядок тоже обеспечивается государством принудительно, но это как раз является одной из гарантий демократии.

Особый взгляд на данную взаимосвязь мы обнаруживаем в, так называемом, «классовом подходе» к закономерностям истории, сторонники которого «привыкли видеть в государстве — от эпохи рабства вплоть до современного капитализма — исключительно орудие классового господства, более того — диктатуру определенного эксплуататорского класса, «машину», охраняющую интересы только этого класса, устанавливающую и поддерживающую выгодный только ему правовой порядок».1

Прошедшее десятилетие с момента формирования Налоговой системы в стране, в том числе не её отдельных территориях (регионах, субъектах), знаменуют собой первый этап организованного, последовательного и одновременного движения Российского государства к цивилизованной экономике.

Наука о налогах адекватно отражает условия, в которых реализуются концептуальные основы налогообложения. Нельзя не согласиться, что налоги являются в значительной мере отражением конкретных исторических и общественных явлений.

В условиях перестройки советской экономики роль налогов, как основного инструмента регулирующего воздействия государства на развитие рыночных отношений, закономерно возрастала. Они должны были обеспечить эффективность проводимых реформ с позиции стабилизации экономики общества и поддержания социальной справедливости.

## Основы организации налогообложения субъектов Российской Федерации

В научной литературе последнего десятилетия отмечено большое количество эмпирических описаний функционирования действующих на данный момент налоговых институтов, в том числе регионального уровня, появившихся в переходной налоговой системе. Однако, обилие подобных публикаций совершенно не компенсирует отсутствия обобщающих исследований с целостной концепцией налогово-институционального устройства России и субъектов Федерации.

Попытки внедрения в регионах модели территориального самоуправления и самофинансирования были предприняты в 1985 - 1990 годах. Проблемы постоянно недофинансированной бюджетной сферы уже тогда перекладывались на плечи республиканских и местных бюджетов.

Во многих краях и областях эти модели не были реализованы по ряду объективных причин, главная из которых заключалась в превалировании ввоза сырья, продукции, над вывозом. Введение новой налоговой системы в 1992 году предполагало реформу бюджетного устройства страны, вернее разграничение и обособление бюджетов трех уровней — федерального, регионального, местного.

Экономическая теория уделяла проблеме налогов такое внимание, что внутри ее самой появилась теория налогов. Специфика государства в налоговых отношениях заключается в том, что, являясь субъектом налоговых отношений наряду с регионами, юридическими и физическими лицами, государство не является участником общественного производства. Практика подтверждает, что ряд субъектов противостоят процедуре централизации налоговых сумм центром в установленных пропорциях. Возникают противоречия, характерные для сферы налоговых отношений. Тенденция последнего периода такова, что количество регионов недовольных политикой государства в области налогообложения, все увеличивается, при постоянно растущих расходах в бюджете государства. Еще сто лет назад М. И. Боголепов отметил рост государственных бюджетов во всех странах из года в год «...государство в ряду других предпринимателей является крупнейшим предпринимателем, капиталистом, землевладельцем, железнодорожником, банкиром, издателем, торговцем». Столкновение интересов субъектов налоговых отношений, на наш взгляд, является вполне нормальным явлением и способствует развитию и совершенствованию налогообложения. Любые отношения развиваются, если вступающие в него субъекты противостоят друг другу.

В данном исследовании мы приблизимся к отдельным аспектам данной проблемы. Острота противоречий, специфика данных отношений зависит, прежде всего, от государства. «В налогах воплощено экономически выраженное существование государства. Чиновники и попы, солдаты и балетные танцовщицы, школьные учителя и полицейские, греческие музеи и готические башни, цивильный лист и табель о рангах, — все эти сказочные создания в зародыше покоятся в одном общем семени — в налогах».

Предшествующий анализ настоящего исследования позволил нам выявить противоречия между ранее упомянутыми субъектами налоговых отношений.

## Основные направления реформирования налоговой системы

Направления совершенствования налоговой системы обусловлены стратегическими и тактическими задачами перестройки нашего общества. Ориентация российской экономики на рыночную модель придают налогам исключительное значение в будущем хозяйственном механизме. Роль налогов еще более усиливается переходным характером текущего момента, налоговая политика призвана способствовать плавному наименее болезненному переходу экономики в новое состояние.

Теория экономики предложения, сформированная в начале 80-х годов ХХ-го столетия американскими учеными М. Бернсом, Г. Стайном и А. Лэффе-ром, «в большей степени, чем кейнсианская теория, рассматривает налоги в качестве одного из факторов экономического развития и регулирования».1

В связи с этим, неизбежным становится совершенствование экономического механизма регионов, основу которого составляет законодательная база, закрывающая дорогу стихийным процессам, в том числе и разрушительным.

Трудности осуществления налоговой реформы в России, в том числе в регионах, как уже отмечалось, определяются, во-первых, отсталостью налоговых отношений в стране, что по существу требует создания принципиально новой налоговой системы, и, во-вторых, крайне негативным отношением к налогам массового сознания, необходимостью в такой ситуации строгого учета экономических и социально-политических последствий принимаемых решений.

Правильный методологический подход к налоговой реформе может быть обеспечен за счет правильного применения нормативно-правовых актов, как федерального, так и регионального значения, перестройки всего правового блока.

Цель налоговой реформы — не создание идеальных циркуляров, не изобретение конструкции, устремленной в будущее, а организация этого самого будущего. Налоги — рабочий инструмент перестройки, поэтому налоговые преобразования представляются довольно положительной цепью решений, где будет немало ошибок и неудач.

«Ни одна отрасль права, в том числе гражданская или налоговая, не должны претендовать на универсальность, у каждой есть предмет, и в рамках этого предмета они должны функционировать».1

Известно, что с началом эпохи перестройки командные методы хозяйствования были непригодны к применению. Критический взгляд на существовавший механизм управления экономикой обнаружил его непригодность к дальнейшему использованию. В сложившейся ситуации выбор оказался крайне ограничен, да и последующие годы показали неразрешимость проблемы.

Налогообложение всегда тесно связано с общеэкономической политикой, поэтому можно с уверенностью сказать, что перспективы налогообложения также будут зависеть от реальных сдвигов в экономике, углубления начатых в обществе преобразований. Соответственно этому этапу будет отвечать высокая динамичность налогообложения, появление новых видов налогов, колебания их ставок, изменение порядка обложения и т. п.

Нам представляются совершенно утопическими в этой связи требования неизменности налогов. К сожалению, теоретически принцип налогообложения — стабильность даже после десятилетней коренной ломки структуры хозяйства и производственных отношений нереализуем.

Данное мнение разделяют многие ведущие исследователи. «В нашей ситуации, когда условия меняются так быстро, и законы пишутся плохо, просто

Осетрова Н. И. Основные правила налогообложения и необходимость их уточнения // Налоговый вестник. 2001. № 3. с. 141. необходим инструмент быстрой корректировки налогов, который не укладывается в фундаментальный кодекс».

Анализируя в данном подразделе законодательную базу налогообложения, мы увязываем ее с практической реализацией. Налоги являют собой тот социально-экономический инструмент, в настраивании которого эмпирический опыт имеет решающее значение. Опыт этого периода будет накапливаться. Именно за прошедшие десять лет складывалась наша система налогов, а не на заимствованных налоговых конструкциях, пригодных для всех времен и народов.

Сейчас происходит осознание той громадной роли, которую налоги играют в формирующейся экономике России и в том числе ее регионов.

В настоящее время в бюджетной практике Российской Федерации существует порядок, при котором дифференциация налогообложения по регионам не предусматривается. Налоговые льготы или «ужесточения» налогового пресса носят отраслевой характер и лишь затем «накладываются» на отдельные территории в зависимости от того, какие группы налогоплательщиков расположены на конкретной территории, в регионе.

Складывалась ситуация, когда принятие макроэкономического решения, благоприятного для одних регионов, могло отрицательно сказаться на интересах других. Обострялись конфликты между центром и периферией, осложняя проведение всей экономической политики.