Иванян Арсен Гагикович. Система бюджетообразующих налогов в структуре налоговых доходов России : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2002 138 c. РГБ ОД, 61:03-8/1424-9

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава I. Теоретические основы налоговой политики в мировой экономике 8

1.1 Основные теории налогов применительно к российской практике . 8

1.2 Государственное регулирование бюджетообразующих налогов в структуре налоговых доходов России 29

1.3 Анализ моделей бюджетообразующих налогов ведущих стран мира 42

Глава II. Основные направления совершенствования системы бюджетообразующих налогов России с учетом процесса глобализации экономики 61

2.1. Налоговые инструменты повышения конкурентоспособности российских товаропроизводителей 61

2.2 Гармонизация инструментов бюджетообразующих налогов России 70

2.3. Особенности налогообложения в России с учетом условий свободной торговли и открытого рынка 84

Глава III. Институциональные преобразования налогового регулирования в России 94

3.1 Сравнительный анализ налогового администрирования в ведущих странах мира и России 94

3.2 Разработка эффективных мер по противодействию уклонению от уплаты налогов 106

3.3 Основные направления трансформации налогового регулирования в России 118

Заключение 125

Библиография 131

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Создание современной налоговой системы России является одним из важнейших инструментов обеспечения устойчивого экономического роста. Происходящая на рубеже веков налоговая реформа в России существенным образом трансформирует ее налоговую систему. "Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы"1. Однако в России нужно время, чтобы привить налогоплательщикам культуру уплаты налогов. Для этого необходим поиск новых научно-обоснованных подходов в формировании налоговых доходов России.

За последние 10 лет функционирования российской налоговой системы произошли многочисленные эволюционные изменения налогового законодательства, ибо до 1999г. налоговая система базировалась исключительно на законах и подзаконных актах (инструкциях, приказах, письмах), которые зачастую противоречили друг другу. При этом количество федеральных, региональных и местных налогов на первых порах формирования налоговой системы доходило до 100. В этой ситуации налоговый контроль осуществлялся на достаточно низком уровне. При вышеперечисленных обстоятельствах из-под налогообложения уходили колоссальные средства, результатом чего стали огромные бюджетные дефициты, которые покрывались ГКО и другими долговыми обязательствами.

С введением в практическое применение части первой Налогового кодекса Российской Федерации общее количество налогов сократилось приблизительно с 50 (в 1998 г.) до 28, Налоговый кодекс Российской Федерации стал документом прямого действия, хотя и ему присущи многочисленные недостатки, а налоговая система России приобрела признак относительной целостности и однозначности, так как все основополагающие положения по функционированию налоговой системы были сгруппированы в рамках Налогового кодекса Российской Федерации. При этом в Налоговом кодексе Российской Федерации сформулирован один из основополагающих принципов: "Не могут устанавливаться региональные и местные налоги и (или) сборы, не предусмотренные настоящим Кодексом" И хотя в настоящее время налоговой системе уделяется пристальное внимание со стороны ученых-экономистов, однако проблема создания системы бюджетообразующих налогов в структуре налоговых доходов России исследована недостаточно. Этим обусловлена актуальность диссертационного исследования.

Степень разработанности темы. Создание системы бюджетообразующих налогов в структуре налоговых доходов России, учитывающий конъюнктуру развития российской и мировой экономики требует дальнейшего совершенствования. Исследование проблем функционирования основных налогов для экономики России со стороны специалистов в области налогообложения носит фрагментарный характер. Однако научных работ, определяющих и обосновывающих существование системы бюджетообразующих налогов в структуре налоговых доходов России до настоящего времени практически представлено не было.

Объектом диссертационного исследования является налоговая система России, действующая с 1992 года.

Предмет диссертационного исследования определяется как система бюджетообразующих налогов в структуре налоговых доходов России.

Основная цель диссертационного исследования — разработать систему современных бюджетообразующих налогов в структуре налоговых доходов России с целью увеличения объема налоговых доходов Российской Федерации, уровня собираемости налогов и повышения конкурентоспособности российского бизнеса в глобальном экономическом пространстве.

Реализация поставленной цели потребовала решения следующих задач:

= Проанализировать наиболее ценные труды великих ученых-экономистов в области налоговой политики;

= Обосновать понятие "бюджетообразующие налоги в структуре налоговых доходов России", а также выявить особенности государственного регулирования этих налогов;

= Составить классификацию и дать комплексную характеристику моделей бюджетообразующих налогов в ведущих странах мира (на примере США и Франции);

= Выявить особенности элементов бюджетообразующих налогов налоги в структуре налоговых доходов России;

= Провести анализ гармонизации налоговых систем в рамках Евразийского экономического сообщества и Европейского Союза;

= Разработать механизмы повышения конкурентоспособности приоритетных российских товаропроизводителей с помощью трансформации налогово-тарифной системы;

= Провести анализ целесообразности вступления России в ВТО с точки зрения выгодности для бюджетно-налогового регулирования, а также разработать систему по трансформации налоговой и таможенной политики России для удовлетворения требованиям ВТО;

== Провести анализ осуществления налогового администрирования в ведущих странах мира (на примере США, Франции);

= Разработать механизмы для повышения качества налогового администрирования с помощью положительного опыта зарубежных стран;

= Разработать механизмы, противодействующие уклонению от уплаты налогов.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды великих ученых-экономистов А.Смита, Д. Рикардо, У.Петти, К.Маркса, Ф.Энгельса, Дж.М.Кейнса, А.Лаффера и др. При выявлении особенностей теории налогов в России использовались труды российских ученых

Н.Тургенева, А.Соколова, П.Гензеля, А. Тривуса, В.Твердохлебова. При анализе налогового регулирования исследована литература ведущих современных российских экономистов: В.Г.Князева, Д.Г.Черника, В.Г.Панскова, И.В. Караваевой, В.А.Кашина, В.М.Пушкаревой, Т.Ф.Юткиной.

Информационной базой диссертационного исследования являются законодательные акты Российской Федерации в области налогов, материалы МНС РФ, Государственной думы Федерального Собрания РФ, Госкомстата России, а также информация, полученная в результате участия автора в различных научных конференциях.

Методы исследования. В качестве основного метода исследования в настоящей работе применяется научный метод сравнения. Одновременно в диссертационной работе нашли широкое применение такие методы научных исследований, как абстрагирование, анализ, синтез и аналогия.

Новизна диссертационного исследования заключается в том, что:

1. Обосновано определение понятия "бюджетообразующие налоги в структуре налоговых доходов России", заключающееся в выделении в отдельную категорию крупных налогов, соответствующих хотя бы одному из следующих критериев:

a. По мере уменьшения их доли в бюджете, начиная с самого крупного, в сумме составляют не менее 90% налоговых доходов государства;

b. Составляют не менее 1% ВВП.

2. Составлена классификация и дана комплексная характеристика моделей бюджетообразующих налогов в ведущих странах мира, подтверждающая существование в мировой практике трех моделей бюджетообразующих налогов, а именно: модель прямых бюджетообразующих налогов на примере США; модель косвенных бюджетообразующих налогов на примере Франции и модель смешанных бюджетообразующих налогов на примере Российской Федерации;

3. Проведен комплексный анализ гармонизации налоговых систем в рамках Евразийского экономического сообщества (ЕврАзЭС) и Европейского

Союза, характеризующий близость принципов гармонизации налоговых систем в ЕС и ЕврАзЭС и раскрывающий алгоритм действий стран-членов ЕврАзЭС в плане гармонизации налоговых систем, используя положительные аспекты опыта ЕС;

4. Выявлены причины возникновения уклонения от уплаты налогов в России на основе мирового опыта и предложены механизмы, противодействующие уклонению от уплаты налогов, заключающиеся в совершенствовании налогового администрирования и нормативно-законодательной базы, которая обеспечит неотвратимость наказания за налоговые правонарушения.

Научно-практическое значение и апробация работы. Теоретические выводы и практические предложения, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы при разработке законопроектов и нормативно-правовых актов законодательными и исполнительными органами власти России в целях совершенствования налоговой системы РФ. Основные положения диссертации докладывались на семинаре в Государственной Думе Федерального Собрания РФ в 2002г., посвященной оценке социально-экономической эффективности бюджетной политики, а также на IV Международной Кондратьевской конференции в 2001г., на конференции молодых ученых, посвященной теме: "Россия: общество, экономика, место в современном мире" в 2001г.

Публикации. По материалам диссертации автором опубликовано 8 научных работ общим объемом 9,3 п.л.

Структура работы. Структура и содержание диссертации обусловлены целью и задачами настоящего исследования. Работа содержит 138 страниц основного текста, 6 таблиц и 3 схемы. Список литературы включает 112 наименований.

## Основные теории налогов применительно к российской практике

Налог стал настолько обычной и неотъемлемой частью государственных доходов, что известный американский политический деятель Б.Франклин (1706-1790 гг.) мог сказать, что "платить налоги и умереть должен каждый". В мировой практике существует большое количество налоговых теорий, однако их анализ целесообразно начать с классической, так как именно представители этой школы впервые дали комплексный и наиболее полный ответ об экономической природе налога, а также сформулировали принципы функционирования налоговой системы. Наиболее ценными являются труды таких выдающихся ученых, как У. Петти, А. Смит и Д.Рикардо.

У.Петти уделял особое внимание в своих трудах проблеме справедливости налогообложения. В частности он писал: "Население полагает, что государь требует больше, чем ему нужно. На это я отвечаю: если бы государь был уверен, что он вовремя получит то, в чем нуждается, то он причинил бы себе большой вред, извлекши деньги из рук своих подданных, которые при помощи разных промыслов приумножают их, и припрятав их в своих собственных сундуках, где они не только не приносят даже ему самому никакой пользы, но и подвергаются опасности, что их раздарят на подачки или без толку растратят"1. Здесь затрагивается вопрос взаимного доверия государства и налогоплательщиков, который является весьма актуальной в современной России. Поэтому одной из важнейших задач для совершенствования налоговых отношений является повышение доверия к российскому государству (в лице субъектов налогового администрирования) со стороны налогоплательщиков.

У. Петти был сторонником равномерного налогообложения и утверждал, что если одинаково облагать всех налогами, то, в конечном счете, никто не пострадает. По этому поводу У. Петти писал: "Как бы ни был велик налог, но если он ложится на всех пропорционально, никто не теряет из-за него какого-либо богатства. Ибо люди останутся одинаково богатыми, сократят ли у них всех имущество наполовину или удвоят его, так как каждый сохранит свое прежнее положение, сан и звание"2. Здесь, на наш взгляд, имеется в виду обложение всех доходов вне зависимости от их величины по единой ставке, т. е. пропорциональное налогообложение. Высказывание У.Петти полностью осуществилось в России с введением 13-процентного единого налога на доходы физических лиц

У.Петти в своей основной работе "Трактат о налогах и сборах" коснулся также вопроса налогового бремени. Он утверждал, что чрезмерно высокие налоги вредны для государства: "Если бы размеры государственных изъятий были таковы, что денег остается меньше, чем необходимо для ведения национальной торговли, то вредные последствия этого выразились бы в сокращении производимой работы..."3. Уменьшение налогового бремени в России (уменьшение ставок налога на доходы физических лиц, единого социального налога и налога на прибыль организаций) подтверждает слова экономиста.

Кроме того, он высказывался относительно поддержки национальных товаропроизводителей и отмечал, что если государство расходует собранные налоги на отечественные товары, то причиняет населению меньше вреда, нежели если налоги тратит на иностранные товары. В современной интерпретации вышеназванное означает государственную поддержку национального бизнеса с помощью налогового регулирования экономики. В российской практике необходимо уделять этому аспекту особо пристальное внимание, в противном случае можно не только не утвердиться на внешнем рынке, но и потерять внутренний.

## Налоговые инструменты повышения конкурентоспособности российских товаропроизводителей

Проблема повышения конкурентоспособности отечественных компаний сегодня является крайне актуальной и требует совершенствования. Одной из основной составляющей государственного регулирования экономики считается, на наш взгляд, налоговая политика государства, которая должна стать существенным аспектом стимулирования и поддержки отечественного товаропроизводителя в условиях глобализации экономики. "Надо усилить государственные структуры, которые должны помогать отечественным производителям адаптироваться к новым условиям работы. Провести ревизию существующих мер государственной поддержки предпринимательства. Выявить спорные с точки зрения антидемпинговых расследований программы, своевременно привести их в соответствие с требованиями ВТО"56. В этих условиях требуется разработка мер по поддержке приоритетных и наукоемких национальных производств, в том числе с помощью налогового регулирования. В целом поддержка наукоемких национальных производителей может выражаться в снижении общего налогового бремени. Кроме того, существуют другие, более целевые способы, например, предоставление низкопроцентных кредитов вышеуказанным производителям.

За последние десятилетия объектом пристального внимания экономистов является проблема глобализации. Глобализация экономики проникает во все уровни международных экономических отношений: макроэкономический, мезоэкономический и микроэкономический. Таким образом, на наш взгляд, возникает необходимость учета процессов глобализации во всех сферах экономики, в том числе и в регулировании бюджетно-налоговых отношений.

В современных условиях существование различий в уровнях экономического развития разных стран дает основание отнести одни из них к глобальному центру, другие - к глобальной периферии.

Глобальный центр характеризуется тем, что базируется на правовых хозяйственных отношениях внутри национального хозяйства, исключающих "короткие" схемы извлечения дохода, обладает уникальной информацией обо всей технологической цепочке и о полном воспроизводственном цикле, экспортирует отдельные части технологических цепочек, сохраняя у себя наиболее важные производства и ядро управления, экспортирует капитал в товарной и финансовой формах, оставляя на своей территории капитал в форме информации и технологии.

Основной характерной чертой глобальной периферии является то, что она базируется на традиционных хозяйственных отношениях внутри национального хозяйства, допускающих возможность применения "коротких" схем извлечения дохода узким кругом лиц, не востребует национальные управленческие ресурсы, недооценивает их, тем самым способствуя их постоянному физическому и моральному старению, а также испытывает дефицит хозяйственных ресурсов, покрывая его за счет привлечения их из-за рубежа

Наибольшую выгоду от процессов глобализации экономики извлекают страны Запада, Япония, а также новые индустриальные страны. По данным 1997 года, на их долю приходится всего 16,9% населения, 78,7% мирового ВНП, 76,1% экспорта и 63,1% инвестиций. Лидирующая роль среди стран глобального центра принадлежит США: при том, что там проживает всего 4,6% населения мира, на них приходится 25,7% ВНП, 12,7% экспорта и 24,5% иностранных инвестиций. В остальных странах проживает 83,1% населения Земли, но, тем не менее, на их долю приходится всего лишь 21,3% мирового ВНП, 23,9% экспорта и 36,9% инвестиций. Показатели России тоже не обнадеживают: при доле населения в 2,5% на нее приходится 1,3% ВНП, 1,6% экспорта и 0,8% инвестиций57. Таким образом, вышеперечисленные данные наглядно показывают крайне неравномерное распределение мирового ВНП, которое в условиях глобализации еще больше усиливается.

## Сравнительный анализ налогового администрирования в ведущих странах мира и России

Одним из наиболее исчерпывающих и самых старых принципов функционирования налоговой системы является метафора Тиберия (наследника Августа в Риме) "boni pastores est tondere oves non degiubere" — "хороший овчар должен стричь овец, а не сдирать с них кожу". Эта метафора весьма прагматично определяет не только допустимые границы базовых принципов налогообложения, но и целостно, в одном предложении отражает этиологию уклонения от уплаты налогов74.

Следует выделить три основных способа увеличения налоговых доходов Российской Федерации:

1. Уменьшение налоговой нагрузки на физические и юридические лица (на примере налога на доходы физических лиц);

2. Повышение качества налогового администрирования.

3. Обеспечение неотвратимости применения санкций за налоговые правонарушения.

Все вышеперечисленные методы являются взаимосвязанными и взаимодополняющими, так как только при помощи снижения налогового бремени нельзя добиться существенного увеличения доходов бюджета. Действующее на современном этапе налоговое администрирование в России требует научного осмысления и совершенствования, так как имеет место существенное уклонение от уплаты налогов. Не вызывает сомнения тот факт, что из всех нормативных актов налоговые законы являются наименее популярными. Следовательно, невозможно ожидать от налогоплательщиков всеобщего добровольного соблюдения законов, а потому каждому правительству в любой стране необходимы определенные процедуры и правомочия для того, чтобы эффективно проводить налоговое администрирование. Кроме того, следует отметить, что в ведущих странах мира налоговое администрирование осуществляется более строгими законодательными нормами, чем в России. Поэтому упорядочение налогового администрирования, на наш взгляд, должно сопровождаться также обеспечением неотвратимости применения санкций со стороны налоговых органов и органов налоговой полиции за налоговые правонарушения.