Доспишил Дмитрий Валерьевич. Реализация социальной функции налоговой политики в странах с постсоциалистической экономикой (На примере России и Чехии) : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2003 163 c. РГБ ОД, 61:04-8/283-9

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА I. ФОРМИРОВАНИЕ И РАЗВИТИЕ СОЦИАЛЬНОЙ ФУНКЦИИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

1.1. Роль налогов в реализации социальной функции государства в рыночной экономике 9

1.2. Эволюция зарубежных налоговых теорий и концепций налогообложения в аспекте развития социальной функции государства

1.3. Налоговые механизмы реализации социальной функции государства в зарубежной практике 38

ГЛАВА II. РЕСТРУКТУРИЗАЦИЯ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ В ПРОЦЕССЕ РЫНОЧНОЙ ТРАНСФОРМАЦИИ (на примере России и Чехии)

2.1. Тенденции трансформации налоговых систем в странах с переходной экономикой: опыт стран Центральной и Восточной Европы

2.2. Особенности современной структуры налоговой системы Чешской Республики 69

2.3. Особенности трансформации налоговой системы Российской Федерации: общие тенденции и особенности переходного периода 91

ГЛАВА III. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ АКТИВИЗАЦИИ СОЦИАЛЬНОЙ ФУНКЦИИ НАЛОГОВОГО МЕХАНИЗМА

3.1. Концептуальные положения реструктуризации налогового механизма в аспекте усиления его социальной функции 119

3.2.Развитие социальных функций подоходного налогообложения (на примере России и Чехии) 134

3.3. Развитие социальных аспектов косвенного налогообложения в современных условиях (на примере России и Чехии) 144

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 152

БИБЛИОГРАФИЯ 15 5

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Переход России к рыночным отношениям ознаменовал собой новый этап в социально-экономическом развитии российской экономики. Трансформационные процессы, являясь необходимыми и прогрессивными по своей сути, сопровождались возникновением и развитием процессов, крайне негативно отразившихся на жизненном уровне населения. Одним из факторов, вызвавших возникновение и развитие кризиса социальной сферы, стал резкий переход к качественно новой налоговой системе, содержавшей крупные системные недостатки. Различного рода негативные тенденции в той или иной степени проявились и в процессе развития налоговых систем стран Центральной и Восточной Европы (ЦВЕ). Однако результаты как общеэкономические, так и в налоговой сфере оказались различны, причем сравнение основных макроэкономических и социальных показателей складывается не в пользу России. Как отмечается в проекте "Программы социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2003-2005 годы)", подготовленной к заседанию Правительства РФ, "итоги последних четырех лет свидетельствуют о том, что сформировавшаяся тенденция к росту российской экономики ослабевает. Темпы роста реформирования экономики замедлились. Дальнейшая эксплуатация механизма роста, основанного на потоке "дешевых" нефтяных денег, не позволяет рассчитывать на устойчивость экономического развития.

... *социально-экономические проблемы, с которыми продолжает сталкиваться Россия, свидетельствуют о неустойчивости роста экономики и достигнутых в последнее время результатов. Уровень экономического развития остается недопустимо низким. ВВП на душу населения составляет немногим более 7000 долларов США по паритету покупательной способности и 2500 долларов по текущему обменному курсу, что в несколько раз ниже показателей не только ведущих, но и значительной части развивающихся стран. Это обусловливает низкое качество жизни, усугубляемой высоким уровнем дифференциации доходов граждан и, соответствен-*

*но, недопустимо высокой долей людей, находящихся за чертой бедности*(курсив наш

-Д.Д.)"1.

Кризис социальной сферы, таким образом, не удалось преодолеть даже в годы относительно благоприятной экономической ситуации. По-прежнему высокой остается численность населения с доходами ниже прожиточного минимума, составившая в 2002 г. 25,0% от общей численности населения . При этом проведенные Госкомстатом РФ выборочные обследования бюджетов домашних хозяйств показали, что в 2002 г. свыше трети домохозяйств имели среднедушевые располагаемые ресурсы ниже величины прожиточного минимума (уровня биологического выживания), в том числе 8% домохозяйств пребывало в крайней бедности: уровень их среднедушевых располагаемых ресурсов был ниже прожиточного минимума в 2 и более раз3. А это значит, что и в бюджетно-налоговой сфере многие проблемы остались нерешенными. Налоговый механизм так и не стал активным инструментом регулирования социально-экономического развития, выравнивания доходов хозяйствующих субъектов и социальных групп.

Решение проблемы обеспечения устойчивого экономического роста и повышения на этой основе уровня жизни населения вызывает потребность в дальнейшем совершенствовании бюджетно-налоговой системы. Необходимо перейти от бюджетно-налогового механизма преимущественно фискальной направленности, ориентированного на выполнение функций социального вспомоществования и обеспечения минимальных социальных стандартов, существующего в настоящее время, к бюджетно-налоговому механизму, активно реализующему социально-экономические функции.

**Степень научной проработанности темы.**Проблемы формирования налоговой политики и налоговой системы, активизации ее функций в регулировании социально-экономического развития активно разрабатывались как российскими, так и зарубежными учеными. В связи с переходом к рыночной экономике актуальным стало изучение западной экономической мысли, особенно специальных отраслей финансовой, в том числе налоговой науки, что в значительной степени осуществляется пере-

"Программа социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2003-2005 годы)" (проект).

2 Россия в цифрах. 2002. Краткий стат. сб. /Госкомстат РФ, 2002, стр. 100-101.

1 См.: Госкомитет РФ по статистике. Доходы, расходы и потребление домашних хозяйств в 2002 году (по итогам выборочного обследования бюджетов домашних хозяйств), июль 2003 г., Москва, стр 8-9.

водом и изданием иностранной учебной литературы . Общие аспекты и направления реформирования налоговой системы рассмотрены в трудах Л.И.Абалкина, В.В. Бурцева, И.В. Горского, А.З. Дадашева, Ю.А. Данилевского, В.А.Жукова, В.М. Иванченко, И.В. Караваевой, Х.М. Кармокова, В.В.Кушлина, A.M. Логвиной, Л.Н. Лыковой, Д.С.Львова, В.Маневича, А.Н. Новицкого, В.Г. Панскова, Б.Е.Пенькова, В.М. Родио-новой, В.К. Сенчагова, Д.Г.Черника, Т.Ф. Юткиной, чешских экономистов М.Качирека, К.Миллэра, Д.Прохасковой, К.Добешовой, других ученых и политиков.

Вместе с тем многие аспекты налоговой системы остаются недостаточно исследованными и прежде всего это касается выбранного автором аспекта проблемы, которая лишь отчасти отражалась в фундаментальных научных работах.

***Объект исследования.***Объектом исследования является социальная функция налоговой политики как инструмента реализации социальной функции государства.

***Предметом исследования***являются принципы, инструменты и правовые нормы реализации социальной функции налоговой политики в современных условиях.

**Цель исследования**заключается в раскрытии теоретического содержания социальной функции налоговой политики, ее роли в реализации социальной функции государства в условиях рыночной экономики и специфики проявления в конкретных российских условиях; конечной целью исследования является подготовка предложений, направленных на развитие социальной функции налоговой политики, учитывающих специфику современного этапа развития российской экономики.

Цель исследования обусловила необходимость решения следующих *задач:*

раскрыть логику системных изменений функций и задач налоговой политики в переходной экономике, определить роль налогов **в**реализации социальной функции государства в рыночной экономике;

уточнить содержание социальной сферы, как объекта налогового регулирования) и социальной политики, выявить их основные составляющие;

проанализировать эволюцию налоговой системы в аспекте развития социальной функции налогов в рыночной экономике и - с учетом современных тенденций и закономерностей - определить основные принципы налогового регулирования социальной сферы;

на основе анализа практики рыночных преобразований в странах Центральной и Восточной Европы выявить основные закономерности развития налоговых систем в странах с переходной экономикой;

раскрыть общие черты и особенности трансформационных процессов в налоговой сфере и особенности современных налоговых систем Российской Федерации и Чешской Республики;

определить специфику налоговых отношений, реализующих социальную функцию государства для различных национальных моделей;

выработать общие методологические подходы к гармонизации налоговых отношений в условиях трансформируемой экономики и в кризисных условиях развития;

выработать практические рекомендации по развитию социальной функции налоговых систем Российской Федерации и Чешской Республики.

**Научная новизна**исследования заключается в следующем:

1. разработаны основные теоретические и методологические подходы к определению понятия социальной сферы как объекта налогового регулирования в системе взаимоотношений предпринимателей и наемных работников; в системной взаимосвязи рассмотрена социальная функция налоговой политики, охватывающая своим воздействием и регулированием не только традиционные отрасли непроизводственной сферы (здравоохранения, образования, социального обеспечения и других), но и реальный сектор экономики;
2. раскрыта роль налоговой политики как инструмента реализации социально-экономических целей государства на основе учета специфики целей и задач, решаемых в условиях переходной экономики и предусматривающих комплекс мер государственного регулирования социальных процессов, обеспечивающих повышение жизненного уровня населения ; рассмотрена применительно к рыночным отношениям в системной взаимосвязи социальная сфера и материальное производство и на этой основе сформулирована социальная функция налоговой политики; на примере постсоциалистических стран Центральной и Восточной Европы определены общие тенденции и специфика налоговых отношений , реализующих социальную функцию государства;

3) определены общие и особенные характеристики современных налоговых  
систем, действующих в Российской Федерации и Чешской Республике, в аспекте pea-

лизации их социальной функции, доказана их объективная ограниченность (относительно узкий по сравнению с развитыми станами круг социальных налоговых льгот) в условиях переходной экономики; определены основные черты налоговых систем стран с постсоциалистической экономикой: сохраняющийся высокий уровень косвенных налогов, постепенный рост в доходах бюджетных систем удельного веса прямых налогов, в том числе подоходного налога с доходов физических лиц; высокий уровень взносов на социальное страхование; постепенное снижение совокупного налогового бремени;

4) разработаны концептуальные положения и предложены основы реструктуризации налоговых систем, определяемых потребностями современного этапа развития на примере России и Чехии; сформулированы конкретные предложения по развитию социальной функции прямого и косвенного налогообложения: в области подоходного налогообложения физических лиц - восстановление прогрессивной шкалы налогообложения личных доходов, постепенное доведение необлагаемого минимума до размера прожиточного минимума; в области налогообложения прибыли предприятий - постепенное сокращение разрыва между ставками налогообложения доходов физических и юридических лиц, установление экономически обоснованного уровня налогообложения хозяйствующих субъектов по основным видам деятельности, введение эффективного механизма учета доходов, получаемых от собственности, капитализации и т.д.; в области косвенного налогообложения - постепенное снижение и введение ограниченной дифференциации налога на добавленную стоимость в зависимости от вида облагаемых товаров, в том числе введение «нулевых» ставок НДС на наиболее социально значимые потребительские товары первой необходимости и продукты питания, обеспечивающие законодательно установленный прожиточный минимум.

*Теоретической и методологической базой исследования явились:*методы диалектической логики, системного анализа, фундаментальные труды классиков экономической теории, работы современных отечественных и зарубежных экономистов по проблемам налогообложения, а также нормативно-законодательные акты, в том числе Гражданский, Бюджетный и Налоговый кодексы Российской Федерации (в их концептуальных аспектах) и ряд других важнейших федеральных законов, регламентирующих налоговый процесс, Свод законов Чешской Республики.

***Научно-практическое значение и работы***состоит в обосновании концептуальных положений и конкретных рекомендаций совершенствования налогового механизма в аспекте усиления социальной функции, направленных на более полную реализацию принципа социальной справедливости. Обоснованные в диссертации предложения могут быть использованы при совершенствовании налогового законодательства Российской Федерации и Чешской республики, разработке основных направлений налоговой политики на краткосрочную и среднесрочную перспективу. Содержащиеся в диссертации материалы могут быть использованы при подготовке учебных пособий и разработке отдельных разделов лекционных курсов по экономическим дисциплинам. Кроме того, основные положения и выводы, сформулированные в диссертации, могут быть полезными в качестве теоретического материала для дальнейшей разработки совершенствования налоговых систем стран с постсоциалистической экономикой.

**Апробация результатов исследования.**Апробация основных положений диссертации заключается в использовании полученных выводов и результатов в практической работе инспекции Министерства по налогам и сборам по Щелковскому району Московской области; при реализации социально-экономической программы на предприятиях концерна «Нефтяной»; в методических материалах учебных курсов по налоговой политике на гуманитарном факультете Карлова университета (г.Прага).

**Публикации.**По материалам диссертации автором опубликовано 3 научные работы общим объемом 9,4 п.л.

**Структура работы.**Структура и содержание диссертации обусловлены целью и задачами настоящего исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка. Текст работы иллюстрирован 7 таблицами.

## Роль налогов в реализации социальной функции государства в рыночной экономике

Исторически важнейшей функцией каждого государства является социальное вспомоществование (содержание нетрудоспособных, инвалидов, детей-сирот, других членов общества, не имеющих средств для своего существования). Практическим инструментом реализации социальной, как и любой другой, функции государства объективно выступают налоги, роль которых проявляется прежде всего в мобилизации финансовых ресурсов для решения социальных задач. В связи с кризисным состоянием социальной сферы в России актуальнейшей задачей становится выработка и реализация социальной политики и адекватной ее целям и приоритетам налоговой политики. Решение этой задачи в современных условиях затрудняется недостаточной разработанностью целого ряда теоретических проблем.

Серьезным упущением отечественной налоговой теории является явно недостаточное внимание и недооценка реальных возможностей налоговой системы в решении социальных задач. Все (или почти все) внимание концентрируется на материально-воспроизводственном аспекте, а точнее - на пропорциях распределения доходов, создаваемых в производственной сфере, между хозяйствующими субъектами (юридическими лицами) и государством, на необходимости их изменения в пользу первых. При этом как бы в стороне остается "живой" фактор воспроизводственного процесса - человек. Столь пристальное внимание к производственной сфере, имея в виду формирование благоприятного налогового режима, обеспечивающего рост физических объемов производства, вполне закономерно: стабильно работающее и расширяющее производство предприятие теоретически располагает большими возможностями развития социальной сферы хотя бы относительно данного трудового коллектива, хотя проявляется ли эта закономерность в российской действительности - ответ далеко не очевиден. На макроуровне роль налогов в реализации социальной политики обычно сводится к аккумуляции денежных средств в бюджетной системе для финансирования социальных программ, т.е. к перераспределительным (посредством бюджетного механизма) отношениям. На основе функциональной структуры расходов государственного бюджета — удельного веса социальных расходов (на здравоохранение, образование, социальное обеспечение и т.д.) в общей сумме бюджетных расходов и в ВВП (и их динамике) - делается вывод о том, какое значение придает государство социальной сфере в тот или иной период времени.

Прямое бюджетное финансирование, безусловно, является важнейшим инструментом реализации социальной политики, однако, это далеко не единственный и, по нашему мнению, даже не самый главный инструмент реализации социальной политики. К таким инструментам относятся также различные налоговые инструменты, налоговый механизм; механизмы государственного регулирования цен и доходов; минимального размера оплаты труда; социально-правовой защиты прав собственников и наемных работников и др. Все эти инструменты уже давно активно используются в зарубежной практике; формально они существуют и в России, однако эффективность их в российских условиях чрезвычайно низка.

Каждый инструмент социальной политики имеет свою специфику, сферы воздействия и границы использования, поэтому требует специального глубокого рассмотрения. В рамках настоящей диссертации будет исследоваться преимущественно налоговый механизм, но в отдельных случаях будет обращаться внимание и на другие инструменты.

Формирование налогового механизма, адекватного принципам социально ориентированной рыночной экономики обусловливает необходимость решения следующих задач:

1) уточнить содержание социальной сферы как потенциальных объектов налогового регулирования и социальной политики, выявить их основные составляющие;

2) определить специфику задач социальной политики в условиях рыночной экономики для различных национальных моделей;

3) определить роль налоговой системы в реализации социальной политики государства; 4) проанализировать эволюцию налоговой системы в аспекте развития ее социальной функции в рыночной экономике и - с учетом современных тенденций и закономерностей - определить основные принципы налогового регулирования социальной сферы;

5) определить специфику налоговых отношений, реализующих социальную функцию государства, в условиях трансформации социально-экономических систем;

6) выработать общие методологические подходы к гармонизации налоговых отношений в условиях трансформируемой экономики и в кризисных условиях развития;

7) выработать практические рекомендации по совершенствованию российской налоговой системы.

Понятие социальной сферы и социальной политики. Уточнение понятия "социальной сферы" и "социальной политики" в данной работе вызывается, во-первых, необходимостью конкретизации социальной сферы как объекта налогового регулирования и определения роли налоговой политики в реализации социальной функции государства. Во-вторых, как показывают исследования, несмотря на возросший научный интерес к социальной сфере в связи с ее кризисным состоянием, имеющиеся подходы, по нашему мнению, отличаются существенной ограниченностью. Так, к отраслям социально-культурной сферы обычно принято относить отрасли (услуги), функционально обеспечивающие нормальную жизнедеятельность населения (его физическое воспроизводство и удовлетворение духовных потребностей). К таким отраслям и видам социальных услуг относятся: образование; здравоохранение, физическая культура и спорт; культура, искусство, кинематография; наука и научное обслуживание; социальное обеспечение (социальная помощь и социальное вспомоществование). Следует отметить, что такой подход характерен не только для отечественной, но и зарубежной литературы и основывается он на понимании термина «социальный» («социальная»): «У разных авторов термин «социальная» интерпретируется шире или уже, но, как правило, он охватывает здравоохранение, образование, охрану общественного порядка и социальное обеспечение» .

## Тенденции трансформации налоговых систем в странах с переходной экономикой: опыт стран Центральной и Восточной Европы

Рыночные преобразования в России и большинстве государств Центральной и Восточной Европе (ЦВЕ) начались практически одновременно - на рубеже 80-90-х гг., с небольшим временным лагом. Перед государствами, поставившими перед собой стратегическую задачу перехода от планово-централизованной экономики к рыночной системе хозяйствования, встали, по существу, одни и те же проблемы. Принятие законов о приватизации государственной собственности, либерализация ценообразования и внешнеэкономической деятельности, другие преобразования, направленные на развитие рыночных отношений объективно потребовали кардинальных изменений налоговых систем адекватно складывающимся экономическим отношениям.

Первой налоговую реформу провела Венгрия: в 1988 г. были отменены платежи предприятий, уплачиваемые в бюджет в годы плановой экономики, и введены налоги, приближенные к налоговым системам стран с развитой рыночной экономикой -общий налог с оборота (аналог НДС), подоходный налог с физических лиц, предпринимательский налог. В 1991 г. был принят закон о налоге с обществ, отменен предпринимательский налог, в 1992 г. внесены существенные коррективы в подоходный налог с физических лиц и потребительский (акцизный) налог.

В других странах ЦВЕ перестройка налоговых систем проводилась в период, когда уже начались рыночный преобразования: приватизация государственной собственности, либерализация цен, отмена монополии внешней торговли, валютной монополии и т.д.. В Польше подоходные налоги с физических и юридических лиц были введены в 1992 г., а законы о налоге на товары и услуги (аналог НДС) и об акцизных налогах были приняты в 1993 г.; в Чехии и Словакии налоговые системы были обновлены в 1993 г.

Более медленно шла перестройка налоговых систем Румынии и Болгарии: в Румынии НДС и акцизные налоги стали взиматься с 1993 г., а подоходные налоги с физических и юридических лиц - только с 1996. В Болгарии НДС был введен в 1994 г., налог на прибыль предприятий - в 1996, а новый подоходный налог с физических лиц - лишь в 1998 г. .

Сегодня, по истечении более чем десятилетнего периода рыночных преобразований, опыт восточноевропейских стран в реформировании налоговых отношений, безусловно, представляет для России огромный научный и практический интерес. Важное значение имеют как общие тенденции становления и развития налоговых систем, так и отличительные характеристики, особенно в аспекте формирования налоговых инструментов, нацеленных на решение социальных задач. Формирование новых систем налогообложения рассчитывалось на достаточно длительный срок, и, хотя темпы их становления различаются, к настоящему времени первый этап -становления налоговых систем - в целом можно считать завершенным. Институциональные основы в этой сфере отношений сформированы, и в настоящее время происходит развитие и совершенствование сложившихся налоговых систем.

## Концептуальные положения реструктуризации налогового механизма в аспекте усиления его социальной функции

Несмотря на истекший более чем десятилетний период реформирования и совершенствования налоговых систем в странах ЦВЕ и России, проблема повышения их эффективности с разной степенью остроты стоит перед каждой страной. Для преодоления сохраняющихся в этих странах негативных тенденций на основе стимулирования роста объемов и качества налогооблагаемой деятельности необходимо дальнейшее совершенствование системы налогообложения в целом, отдельных видов налогов и их элементов. Весьма острой проблемой является необходимость придания оптимального соотношения фискальной и стимулирующей функциям налогов.

Потребность решения этих практических задач в условиях глубоких преобразований общественных отношений в России и других странах, осуществляющих рыночные реформы, определяет прежде всего необходимость научного понимания как общих ("классических") проблем и принципов налогового регулирования социальных процессов в условиях рыночной экономики, так и специфических, характерных для отдельно взятой страны или группы стран, формирующих налоговые системы в конкретных экономических условиях.

Россия и другие страны, относительно недавно вставшие на рыночный путь развития, при реформировании своих налоговых систем объективно ориентируются на международные стандарты и налоговые концепции стран с развитой рыночной экономикой. Действительно, имеющиеся многочисленные примеры свидетельствуют о том, что посредством налогового механизма могут достигаться самые разнообразные цели социально-экономического развития. Однако классические принципы налогообложения, да и сам опыт этих стран, задают, по существу, лишь теоретические ориентиры и направления налоговых реформ, практические же формы их реализации чрезвычайно многообразны и индивидуальны на разных этапах развития даже в одних и тех же странах. Налоговые системы в этих странах отнюдь не застывшие конструкции, а весьма изменчивые механизмы. Каждое государство, выбравшее рыночный путь развития, должно выработать собственную концепцию развития налоговой системы, отвечающую национальным условиям.

По мнению многих специалистов, существенным недостатком российской налоговой системы являются нерешенность проблемы «перекосов», рассматриваемой как наличие внутрисистемных структурных деформаций и диспропорций, и, как следствие, неравномерность налогообложения, служащих базовыми при определении потенциальной и реальной эффективности налоговой системы и справедливости налогообложения. Острые проблемы российской налоговой системы с самого начала ее введения в действие были и до сих пор связаны с диспропорциями, обусловленными:

1) относительным и абсолютным преобладанием косвенных налогов в общей системе налогообложения и, соответственно, второстепенной ролью прямых налогов;

2) неравномерным распределением налогового бремени между различными категориями налогоплательщиков - социальными группами, отраслями и народнохозяйственными комплексами;

3) сохранением низкого уровня налогов с физических лиц в общей сумме налоговых доходов бюджета как по причине социальной незащищенности населения (низкого уровня заработной платы работников бюджетной сферы и фактического произвола в области оплаты труда наемных работников в коммерческих структурах), так и из-за неспособности властных структур легализовать теневые доходы, перекачиваемые из производственной сферы в фонды личного потребления относительно узкой группой должностных лиц.

Аналогичные проблемы на начальном этапе становления налоговой системы достаточно остро стояли и перед Чешской Республикой, как, впрочем, и перед другими странами ЦВЕ. Однако в процессе рыночных реформ некоторые проблемы если и не удалось решить полностью (весьма острой остается, в частности, проблема "перекосов" в сторону косвенного налогообложения), то, хотя бы, несколько смягчить их остроту. Как отмечалось ранее (см. раздел 2.1.), в чешской налоговой системе в последние годы проявляется устойчивая тенденция повышения доли личного подоходного налога в доходах государственного бюджета, поступления которого складываются на более высоком уровне, чем налога на прибыль юридических лиц. Эта, безусловно, положительная тенденция требует лишь своего дальнейшего закрепления.

В России заметных сдвигов в данном отношении пока так и не произошло. Общий вектор тенденций эволюции российской налоговой системы не свидетельствует пока о наличии глубинных оздоровительных процессов в сфере распределительных отношений, в отношениях собственности и в поведенческой мотивации предпринимателей. Более того, в России эволюция налогового механизма противоречит современной практике мировых стран: либерализация налогового механизма приобрела крайние формы. Единственным, последовательно реализуемым, приоритетом и направлением налогового реформирования стало, по существу, движение по пути снижения и ликвидации налоговых льгот, прежде всего социального характера и освобождения таким образом налогового механизма от объективно присущей ему функции перераспределения доходов между различными социальными группами, причем нередко это преподается как прогрессивное направление.

Проблема усугубляется тем, что многие вопросы налогового реформирования, до сих пор не имеют однозначного теоретического решения. В процессе рыночных преобразований и до сих пор предлагаются различные варианты налоговых систем: как правило, в зависимости от объектов налогообложения, которым отдается предпочтение. Наиболее известные концепции и многочисленные разновидности методологических подходов к налогообложению базируются: на преимущественном обложении доходов (прибыли); на ресурсном (имущественном) или рентном налогообложении природных ресурсов; на различных комбинациях названных подходов. В результате практика оказалась перед выбором того или иного варианта реформирования, что весьма сложно сделать, особенно если учесть, что каждый из названных подходов также является многовариантным.

Учитывая особую важность этой проблемы, представляется необходимым подчеркнуть неприемлемость и бесперспективность «простых» и «упрощенных» подходов и соответствующих им вариантов совершенствования налоговой системы. К таким вариантам, в частности, относятся широко распространенные предложения механического и резкого снижения размеров налоговых ставок, часто дополняемые требованиями полной отмены налоговых льгот, или косметические изменения, что, собственно и осуществляется на практике.