# ФИНАНСОВАЯ АКАДЕМИЯ ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ РФ

# Кафедра «Финансы»

# КУРСОВАЯ РАБОТА

# на тему:

# «Анализ современных моделей реформирования налоговой системы»

Студентки гр. Н 2-3

Бараевой Л.В.

Научный руководитель:

? Шлейников ??

### Москва - 2002

# Оглавление

Оглавление 2

Введение 3

Проблемы налоговой системы РФ 3

Налоговые реформы в развитых странах и в РФ 5

Налоговая реформа Романовского М.В. и Врублевской О.В. 8

Модель налоговой реформы Черника Д.Г. 10

Модель налоговой реформы, предложенная Шаталовым С.Д. 13

Налоговая реформа Сорокина А.В. 23

Проект налоговой реформы, предложенный Похмелкиным В.В. 24

Проект Ассоциации «Налоги России» 26

Список литературы 29

Приложение 31

# Введение

Налоги, как и вся налоговая система, являются одним из главных инструментов управления экономикой в условиях рынка. Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с бюджетами всех уровней. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, а также формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

Но основная роль налогов заключается в том, что они призваны формировать финансовые ресурсы государства, аккумулируемых в бюджетной системе и внебюджетных фондах и необходимых для осуществления собственных функций (оборонных, социальных, природоохранных и др.) То есть все налоги, сборы, пошлины и другие обязательные платежи, входящие в налоговую систему РФ, «питают» бюджетную систему.

Следует отметить, что в основе доходов бюджета лежат прежде всего налоговые поступления (см Приложение). В последнее время наблюдается недостаток средств и государственном бюджете, что говорит о несовершенстве налоговой системы и проводимой налоговой политике.

# Проблемы налоговой системы РФ

Одной из основных проблем современной российской экономики является бюджетный дефицит. Из года в год государство превышало расходы над доходами, причем налоговые поступления не давали возможности покрыть все необходимые расходы. Вследствие этого возникала необходимость в эмиссионном финансировании дефицита (до 1995 г.) и в наращивании заимствований средств на внутреннем и внешнем финансовых рынках.

Причины, вызвавшие кризис доходной части бюджета, можно распределить на три группы:

1. сохранение политической нестабильности в стране, ограничивающее готовность и способность власти собирать налоги;
2. угнетающее воздействие несбалансированности бюджета на состояние налоговой базы;
3. принципиальная ограниченность государства собирать налоги сверх определенного уровня.

Современный характер бюджетного кризиса отражает несовместимость сложившегося уровня налоговых изъятий государства с демократическим характером политического режима и уровнем экономического развития страны. Но непонимание правительством природы бюджетного кризиса предопределило ошибочные действия по его преодолению. На протяжении 1995-1998 гг. периодически осуществлялись попытки улучшения собираемости налогов как путем улучшения системы налогового администрирования, так и путем совершенствования налогового законодательства. Но все предпринимавшиеся меры давали весьма ограниченный и краткосрочный результат, вслед за чем собираемость налогов вновь падала. Это объясняется прежде всего тем, что в настоящее время в России любые попытки значительно повысить уровень налоговых изъятий обречены на провал, так как уровень возможного сбора налогов не превышает 30% ВВП.

Итак, вполне очевидно, что оздоровление государственного бюджета может быть осуществлено только путем проведения последовательной, продуманной и серьезной налоговой реформы, которая не будет чисто косметической, а затронет основы налоговой системы. Хотя следует отметить, что налоговая система, созданная при переходе России к рыночной экономике, в первые годы своего существования неплохо выполняла свою роль, обеспечивая в условиях высокой инфляции и глубоких изменений в экономике поступление в бюджеты всех уровней необходимых финансовых ресурсов. Налоговая реформа проводилась в 1991 году ( 27 декабря 1991 г. был принят Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» №2118-1) в условиях смены политического режима и нехватки времени. Несовершенство законодательства приводило к принятию все новых и новых законов. Максимальное количество документов было принято в 1995, 1996 и 1998 годах, в остальные годы количество принятых в год документов превышает 300. Но многочисленные изменения, вносимые с 1991 по 2000 год, решали лишь некоторые частные проблемы, не затрагивая основ системы.

Налоговая реформа, начавшаяся после кризиса 1998 года, была призвана решать одновременно весьма противоречивые задачи. Нужно было дать возможность хозяйствующим субъектам восстановить утраченные в ходе дефолта оборотные фонды, остановить рост розничных цен и обеспечить сбалансированность бюджетов посткризисных лет, притом бюджетов всех уровней. Насущной проблемой стало снижение налогового бремени на отечественных производителей, перенос центра тяжести налогового давления на потребителей товаров и услуг. Наряду с этим принимались меры по упрощению налоговой системы и увеличению собираемости налогов. Важнейшим аспектом налоговой реформы стало существенное снижение налогового гнета на фонды оплаты труда предприятий и организаций.

Существовала острая необходимость разработки и принятия Налогового кодекса, который ввел новые понятия и терминологию, институты и механизмы, которые существенным образом влияют на налоговый режим. Права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и их должностных лиц не просто провозглашаются НК РФ, как это имело место раньше. Права налогоплательщиков гарантируются обязанностями налоговых органов с сохранением и ранее действовавших форм гарантии. На налоговые органы возложены дополнительные обязанности по информированию налогоплательщиков и разъяснению налогового законодательства. Статья 5 НК РФ строго регламентировала введение новых налогов и сборов, а также законодательных актов об их изменениях, положив конец бесчисленным дополнениям в середине календарного года и принятию законов, имевших обратное действие. Немаловажное значение имеет общее сокращение видов налогов и закрытый перечень региональных и местных налогов. Достаточно вспомнить, что творилось в области налоготворчества в 1994-1997 годах, когда региональные и местные органы представительной власти получили полномочия на введение на подведомственных территориях налогов помимо перечня, содержащегося в ст. 20 и 21 Закона РФ от 27.12.1991 N 2118-1 "Об основах налоговой системы в Российской Федерации". Общее количество видов налогов в стране перевалило за полторы сотни. Отмена ряда налогов произошла в связи с принятием в большинстве субъектов Российской Федерации закона о налоге с продаж. Общее сокращение видов налогов предусмотрено ст. 13, 14 и 15 НК РФ.

В настоящее время проходит налоговая реформа, которая все же не предполагает коренной ломки действующей системы налогов и сборов, а она в основном сводит множество законодательных документов в единое русло. Ее целью является прежде всего упорядочивание существующих норм, а также введение новых изменений, которые сделают налоговую систему России более эффективной и менее запутанной, иначе она будет все более и более вызывать массовое недовольство и справедливые нарекания со стороны отечественных товаропроизводителей (организаций и предпринимателей), иностранных инвесторов, граждан.

Помимо создания соответствующей законодательной базы, в основе повышения эффективности налоговой системы лежат совершенствование структуры налогов и создание налоговых органов всех уровней, оптимально обеспечивающих сбор.

# Налоговые реформы в развитых странах и в РФ

Налоговые реформы развитых стран мира на протяжении XX века были направлены на повышение эффективности налоговых систем, создание системы, обладающей свойствами, которые вытекают из классических принципов налогообложения Адама Смита. Таких свойств можно выделить пять:

1. экономически эффективная налоговая система не должна входить в противоречие с эффективным распределением ресурсов;
2. административная простота: административная система должна быть простой и относительно недорогой в применении;
3. гибкость: налоговая система должна быть в состоянии быстро реагировать на изменяющиеся экономические условия;
4. политическая ответственность: налоговая система должна быть построена для убеждения людей в том, что они платят для того, чтобы политическая система была в состоянии отражать их предпочтения;
5. справедливость: налоговая система должна быть справедливой по отношению к различным индивидуумам.

Итак, во многих развитых странах уже давно стремятся создать налоговую систему, соответствующую этим свойствам. К 80-м годам некоторых странах уже оформились государственные методики влияния на налоговые системы, причем заметную роль в этих методиках играют компоненты формирования налоговых институтов, не структуры налогов, которым раньше уделялось много внимания. Практически одновременно в 80-х годах были проведены налоговые реформы в США (1986 г.), Канаде (1987 г.), Германии (1988 г.). После завершения структура прямых и косвенных налогов в сумме всех поступлений приняла вид (на 1989 год):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Страна | Прямые налоги, % | Косвенные налоги, % |
| CША | 91,7 | 8,3 |
| Германия | 53,2 | 46,8 |
| Франция | 39,1 | 60,9 |
| Великобритания | 55,4 | 44,6 |
| Япония | 74,2 | 25,8 |

Практически во всех развитых странах еще в конце 80-х годов прямые налоги преобладают над косвенными, причем такая тенденция будет сохраняться и в будущем. А среди прямых налогов преобладают подоходный налог с физических лиц и корпоративный налог.

Если же сравнивать доли прямых и косвенных налогов в сумме налоговых поступлений в России, то получим ситуацию, резко отличающуюся от мировых тенденций, так как доля косвенных налогов в значительной мере превышает долю прямых. Причем в России такая ситуация изменяется в сторону уменьшения доли прямых налогов. Но доля подоходного налога с физических лиц мала, хотя в настоящее время появилась тенденция к ее увеличению, что связано с введением налоговой декларации и улучшением учета доходов с физических лиц благодаря присвоению ИНН налогоплательщикам-физическим лицам.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Год | Прямые налоги, % | Косвенные налоги, % |
| 1995 | 27,9 | 60,1 |
| 1996 | 21,4 | 73,7 |
| 1997 | 20,4 | 72,0 |
| 1998 | 15,7 | 80,5 |
| 1999 | 15,3 | 67,7 |
| 2000 | 12,9 | 69,2 |

Налоговые реформы, проведенные в 80-х годах, почти во всех странах привели к увеличению доли основных налогов в ВВП. Особенно ярко эта тенденция проявилась в росте доли в ВВП подоходного налога: в США этот налог вырос с 8,43 до 10,1%, во Франции – с 4,41 до 6,2%, в Японии – с 4,6 до 6,1%, в Германии – с 4,11 до 10,1%. Доля налога на прибыль и НДС тоже увеличилась.

Налоговые реформы сопровождались совершенствованием налоговых институтов. В США был введен новый налоговый кодекс взамен действовавшего с 1954 года кодекса доходов. Налоговая реформа 1986 года заменила сложно-прогрессивную шкалу подоходного налога, состоявшую из 15 категорий налогов по ставкам от 11 до 50%, шкалой, состоящей из двух ставок, с одновременным расширением базы налогообложения. Конгрессом США в 1988 году было принят специальный законодательный акт: «Биль о правах налогоплательщика», - а также были приняты шаги по усилению контроля за Службой внутренних доходов.

В ФРГ налоговая реформа сопровождалась введением закона, определившего порядок взимания налогов и санкции при невыполнении физическими и юридическими лицами своих налоговых обязательств.

В России же проводимые изменения налогового института не всегда вели к положительным результатам. Снижение налоговых ставок (НДС в 1993 году и налога на прибыль в 1994 году) и введение налоговых льгот не привело к увеличению объема инвестиций, росту экономической активности и снижению уклонения от налогов. В России не наблюдалось эффекта Лаффера, согласно которому объем налоговых поступлений должен был вырасти при снижении налоговых ставок. Это свидетельствует о наличии в переходной экономике более сложных взаимосвязей между налоговой политикой и экономической активностью.

Введение единой ставки подоходного налога имеет целью увеличить базу налогообложения, используя опыт, накопленный в ходе реформирования американской налоговой системы в 1986 году. Ярко выраженный социальный аспект проводимой в России налоговой реформы, которая помимо снижения налоговых ставок предусматривает различные льготы по налогообложению для средств, направляемых на медицинские расходы и образование, предполагает уменьшение уклонения от налогообложения физических лиц.

В России после долгих дискуссий о налоге на добавленную стоимость в принятой главе 21 НК РФ ставки налога сохранены на прежнем уровне: основная - 20 % и льготная – 10 %.    Присутствие во части второй НК РФ главы 21 "Налог на добавленную стоимость" и главы 22 "Акцизы" говорит о возрастании роли косвенных налогов. НДС занимает первое по доходности место в федеральном бюджете, акцизы прочно занимают место среди четырех основных источников бюджетных доходов.

Налог на прибыль в соответствии с гл. 25 НК составляет теперь 24%, в то время как раньше был 35%, а подоходный налог был снижен до 13%, что позволило увеличить поступления в бюджет на 50%.

Такие данные говорят о том, что косвенные налоги превалируют над прямыми и в ближайшее время эта ситуация не изменится, хотя в мире существует обратная тенденция. В то же время налогу на прибыль и подоходному налогу отводится более скромная роль и их ставки понижаются. Но это можно было бы объяснить не столько тем, что им уделяется недостаточно внимания, сколько тем, что обложение по более высоким ставкам приведет к уклонению от уплаты этих налогов.

# Налоговая реформа Романовского М.В. и Врублевской О.В.

Романовский М.В. и Врублевская О.В. считают, что необходимо оздоровление государственного бюджета, которое нужно провести по трем направлениям:

• увеличение доходной базы бюджета;

• реструктуризация расходной части бюджета;

• упорядочение бюджетных процедур.

Они подчеркивают, что проведение налоговой реформы неизбежно, потому что для добросовестных и не имеющих льгот налогоплательщиков уровень налогов чрезмерен, в то время как значи­тельное число налогоплательщиков имеют льготы или противо­законно уклоняются от налогов. Возможности наращивания доходов бюджета за счет увеличения номинального налогового бремени исчерпаны, поэтому основной прирост доходов бюджета предполагается получить за счет значительного сокращения количества налоговых льгот и совершенствования бюджетных процедур, а также за счет повышения собираемости таможен­ных платежей и доходов от производства и продажи алкоголя, усиления значимости в доходах бюджета налогов с физических лиц. Основным направлением налоговой политики должно стать обеспечение приемлемых, как для государства, гак и для участников рынка, фискальных условий деятельности. При этом основным приоритетом налоговой реформы должно стать не только увеличение доходов бюджета, но и обеспечение предпринимательской и деловой активности для оживления производства.

По мнению Романовского М.В. и Врублевской О.В., для выхода из бюджетного необходима налоговая реформа, включающая:

* совершенствование налогового законодательства с целью его упрощения, придания налоговым законам большей прозрач­ности, расширения базы налогообложения, снижения нало­говых ставок, обеспечение нейтральности налогов по отно­шению к некоторым категориям налогоплательщиков;
* пересмотр и отмену налоговых льгот;
* объединение налогов, имеющих одинаковую налоговую базу;
* совершенствование норм и кодификацию правил, регламен­тирующих деятельность налоговой администрации и налого­плательщиков, устранение противоречий налогового и граж­данского законодательства;
* установление жесткого оперативного контроля за соблюде­нием налогового законодательства, пресечение «теневых» экономических операций, повышение ответственности гра­ждан и организаций за уклонение от налогов.
* четкое установление налогов по различ­ным уровням финансовой системы, прежде всего введение и строгий контроль закрытого перечня региональных и местных налогов (на федеральном уровне будут определены общие принципы установления этих налогов и предельные значения их ставок).

Романовский М.В. и Врублевская О.В. убеждены, что для стабилизации налоговой и бюджетной системы нужны пересмотр и крупномас­штабная отмена налоговых льгот, в том числе но налогу на прибыль, подоходному налогу, НДС. В необходимых случаях (и частности, предприятиям обществ инвалидов) отмена льгот может быть компенсирована прямыми ассигнованиями из бюджета.

 Налоговому законодательству необходимо придать большую четкость и «прозрачность», не оставляющую места для неодно­значного толкования налоговых норм.

Должны быть предприняты меры по борьбе с предоставлением незаконных льгот и с ведением не отражаемой в бухгалтерском учете хозяйственной деятельно­сти путем ужесточения контроля за движением наличных денег в легальном секторе и перекрытие каналов их перетока в «теневой» сектор, за зарубежными банковскими счетами юридических и физических лиц (в том числе за офф­шорными счетами), а также за предприятиями, оказывающими услуги по созданию оффшорных фирм и открытию зарубежных банковских счетов, за практикой осуществления расчетов за реализованную продукцию через счета специально создаваемых структурных подразделений и «третьих лиц».

# Модель налоговой реформы Черника Д.Г.

Одним из наиболее известных людей, предлагающих модели реформирования налоговой системы является Черник Д.Г.

Он выделяет среди недостатков существующей налоговой системы несовершенство законодательной базы, возникшее из-за того, что в России не уделялось должного внимания налоговой науке. Он убежден в том, что в действующих новых главах НК РФ выявляется по мере их применения большое число недостатков, мест, требующих толкования, которые, впрочем, были заметны специалистам сразу, еще до их проверки практикой. По мнению Черника Д.Г., в налоговом законодательстве ощущается отсутствие отечественной научной школы. Сказывается, что несколько десятилетий важнейшая отрасль экономической науки - налогообложение - в Российской Федерации не развивалась. Научные труды, исследовавшие зарубежный опыт, оценивали его главным образом с позиций критики. В течение всего ХХ века теория налогообложения шла вперед в западных странах, рождая новые концепции, а российские ученые оставались по идеологическим мотивам лишь созерцателями. Не удивительно, что современное налоговое законодательство во многом опирается на западный опыт. Но при этом теряются специфические черты российской экономики, особенности того исторического этапа, на котором она находится.

Другим существенным недостатком современной налоговой системы Черник Д.Г. считает социальный налог, речь о котором идет в главе 24 НК РФ. Порядок его исчисления крайне усложнен и предусматривает регрессию налоговых ставок по отношению к каждому отдельно взятому работнику предприятия-налогоплательщика. А ведь введение социального налога вместе с реформированием подоходного налога и его преобразованием в налог на доходы физических лиц является краеугольным камнем современного этапа налоговой политики. И хотя до сих пор является спорным вопрос о том, нужна или несвоевременна регрессия социального налога, ясно, что в любом случае сделать механизм его исчисления нужно было отнюдь не таким громоздким.

Российский НДС является одним из наиболее высоких среди развитых стран, не считая скандинавских стран, где он доходит до 25 % (Швеция, Дания). Черник Д.Г. является сторонником снижения НДС по мере роста производства. Но он считает, что это должен быть постепенный процесс - на 1-2 пункта, но ни в коем случае не революционное уменьшение в 1,5-2,0 раза, чего бюджет просто не сможет выдержать.

Также Черник Д.Г., касаясь перспективных задач, связанных с совершенствованием НДС, ставит вопрос не только об определении его оптимальной ставки, но и вопрос о правильном определении понятия "добавленная стоимость", очищенного от добавок, приближенного к тому, как определяется добавленная стоимость в развитых странах.

Черник Д.Г. считает, что некоторые положения главы 21 НК РФ носят весьма спорный характер. Так, трудно согласиться с таким новшеством, как налогообложение предприятий, ведущих строительно-монтажные работы хозяйственным способом для собственного потребления. Помимо возникновения двойного налогообложения, может затормозиться расширение и модернизация производства за счет финансовых ресурсов предприятий. Много проблем вызывает освобождение субъектов малого предпринимательства на двенадцать налоговых периодов от исполнения обязанностей налогоплательщика, если в течение предшествующих трех налоговых периодов их налоговая база не превысила миллиона рублей. Подобное положение, по мнению Черника Д.Г., создает еще одну, притом совершенно легальную, лазейку для ухода от налогообложения. Налоговые органы уже отмечают тенденцию дробления определенной части субъектов малого бизнеса. Конечно, законодатели стремятся обеспечить и усилить поддержку малого бизнеса, но надо помнить о том, что государство должно защищать бюджетные интересы, устраняя возможности разного рода финансовых махинаций. И не следует забывать, что освобождение от налогообложения, это еще, по сути, освобождение от налогового контроля.

Глава 22 НК РФ, по словам Черника Д.Г., придает акцизам преимущественно фискальный характер. Сохраняется действующая в последние годы тенденция роста ставок акцизов на спиртовую и винно-водочную продукцию, табачные изделия, нефтепродукты. В сочетании с увеличением ряда таможенных пошлин, с введением регионального налога с продаж это означает политику дальнейшего повышения роли косвенных налогов.

Но Черник Д.Г. убежден в том, что возможности роста доходов бюджета через увеличение ставок косвенных налогов почти исчерпаны и что в ближайшем будущем предстоит искать новые подходы к косвенному налогообложению. Уже сейчас нужно выдвигать проблему увеличения собираемости косвенных налогов, а не их ставок. Динамику ставок косвенных налогов на товары народного потребления следует сопоставлять не с потребностями в расходах бюджета, а с динамикой средней заработной платы в стране, средних доходов вообще, включая динамику пенсий. Возможность наращивать объем поступлений в бюджет за счет роста косвенных налогов ограничивается уровнем рыночных цен, которые определяются платежеспособным спросом и конкуренцией на рынке. Рыночный механизм формирования цен делает бесперспективным длительный упор на косвенные налоги. Мировой опыт свидетельствует, что продолжение такой политики может привести лишь к новому витку инфляции и снижению конкурентоспособности отечественной продукции. Поэтому в ближайшем будущем рост ставок акцизов должен быть остановлен.

Налог на добавленную стоимость, по мнению Черника Д.Г., может быть несколько снижен, а налог с продаж следует рассматривать скорее как чрезвычайный налог, способствовавший преодолению последствий дефолта 1998 года, чем как налог, органично вписавшийся в налоговую систему Российской Федерации.

Как утверждает Черник Д.Г., современные реалии требуют, чтобы ставка налога на имущество физических лиц была увеличена, а сам налог дифференцирован в зависимости от вида имущества. Для того чтобы налог на имущество был реально собираем, нужно разработать и ввести систему оценки и учета имущества, находящегося во владении частных лиц. Поэтому, по словам Черника, внесение изменений в налогообложение имущества физических лиц должно стать одним из приоритетных направлений в дальнейшем проведении налоговой реформы в России.

С точки зрения Черник Д.Г., контроль расходов граждан должен быть усовершенствован, так как в настоящее время если сумма проверенной покупки превысила годовой доход, то этим начинают заниматься. То есть получается, что контролируются не реально крупные расходы, не люди, живущие не по своим доходам, а просто изучается огромный массив ненужной информации. Он предлагает изменить законодательство так, чтобы речь шла о действительно крупных покупках и действительно дорогих вещах, таких, как крупная недвижимость, дорогие антикварные вещи. Также он считает необходимым уточнить законодательство относительно сумм, которые человек указывает как взятые в долг. Так как в настоящее время возможны ситуации, когда человек зарабатывает 25 тыс. руб., а в долг, по декларации, взял 2 млн. руб.

# Модель налоговой реформы, предложенная Шаталовым С.Д.

По мнению Шаталова С.Д., цель налоговой реформы должна заключаться не в том, чтобы собирать больше налогов и тем самым решить проблему бюджетного кризиса, а в том, чтобы, во-первых, по мере снижения обязательств государства в области бюджетных расходов снизить уровень налоговых изъятий, и, во-вторых, сделать российскую налоговую систему более справедливой по отношению к налого­плательщикам, находящимся в различных экономических условиях (в частности, ликвидировать ситуации, при которых одни налогоплательщики несут полное налоговое бремя, а другие укло­няются от налогов законными и незаконными методами), при одновременном повышении уров­ня ее нейтральности по отношению к экономическим решениям хозяйствующих субъектов и потребителей (налоги должны вносить минимальные искажения в систему относительных цен, в процессы формирования сбережений, в распределение времени между работой и досугом и т.д.). При этом система администрирования налогов должна обеспечивать снижение уровня издержек исполнения налогового законодательства как для государства, так и для налогоплательщиков.

Создание справедливой и нейтральной налоговой системы требует решения, по крайней мере, трех взаимосвязанных задач.

1. С целью обеспечения ее максимальной нейтральности необходимо расширить базы основных налогов настолько, насколько это возможно. Серьезной проблемой при этом являются существующие в настоящее время многочисленные налоговые льготы. Реализация популярного тезиса о "стимулирующей роли" налогов ради поддержки некоторых отраслей экономики, видов бизнеса или отдельных категорий налогоплательщиков привела к многочисленным деформациям налоговой системы и трансформировала ее в несправедливую по отношению к обычному законо­послушному налогоплательщику, не имеющему специальных налоговых льгот. В настоящее время на такого обычно­го налогоплательщика государство возлагает чрезвычайно высокую налоговую нагрузку.

Но при этом необходимо заметить негативное влияние налоговых льгот:

* налоговые льготы практически никогда не достигают той цели, ради которой некогда вводились, а их эффективность значительно ниже по сравнению с результатами, которых можно было бы ожидать при прямом (прозрачном и легко контролируемом) целевом бюджетном фи­нансировании определенных расходов или программ;
* налоговые льготы нарушают принцип равной конкуренции экономических агентов;
* компании, получившие налоговые льготы, теряют стимулы к развитию и сосредоточива­ются на сохранении своего привилегированного статуса, а при отмене льгот они утрачивают жизнеспособность;
* компании, не получившие льгот, добиваются их получения;
* налоговые льготы тормозят технический прогресс и способствуют коррупции;
* налоговые льготы, однажды предоставленные, практически невозможно отменить.

В России по оценкам Министерства финансов ежегодные потери только федерального бюдже­та из-за наличия льгот составляют порядка 12—15 млрд долларов. Предоставление налоговых льгот не только не способствует быстрому экономическому росту, но и не способствует укреплению доверия к государству и готовности добровольно платить несправедливые налоги.

2. Важным явлением, характеризующим фискальный кризис в России и нарушающим справедливость налоговой системы, стал быстрый рост налоговой задолженности предпри­ятий. Начиная с 1992 г. наблюдался устойчивый рост объема недоимки в консолидированный бюджет Российской Федерации. Как показала практика 1996 — 1999 гг., периодически предпри­нимавшиеся правительством попытки усиления политического и административного давления на экономических агентов с целью заставить их платить налоги давали лишь краткосрочные ре­зультата.

Однако без обеспечения единого подхода к недоимщикам по налогам, без жесткой позиции государства, предполагающей не декларативную, а действительную обязательность на­логовых платежей для всех без исключения налогоплательщиков, нельзя ни преодолеть бюджетный кризис, ни создать справедливую и нейтральную налоговую систему.

3. Существующие правила налогообложения, техника уплаты налогов и налогового администрирования оставляют на­логоплательщикам слишком много возможностей для уклонения или ухода от исполнения нало­гового обязательства в полном объеме. В такой ситуации государство объективно неспособно обеспечить тотальный контроль за уплатой налогов всеми субъектами хозяйственной деятельности. В полном объеме налоги платят не все предприятия и граждане, а только добросовестные налого­плательщики, соблюдающие налоговое законодательство, не имеющие налоговых льгот и недо­имок по налоговым платежам. Для таких налогоплательщиков уровень налогов в России является весьма высоким. В то же время значительное число налогоплательщиков имеет экономически неоправданные льготы и наращивает недоимку. Одновременно, несмотря на то, что нало­говый контроль и налоговое администрирование с каждым годом улучшаются, многие потенци­альные налогоплательщики, вовлеченные в сферу «теневой экономики», либо не платят налогов вообще, либо платят их в существенно меньших размерах, чем предписывает законодательство.

Налоговая реформа, по мнению Шаталова С.Д., должна предусматривать, с одной стороны, снижение налоговой нагрузки и ликвидацию барьеров, препятствующих развитию бизнеса, а с другой стороны, - большую «прозрачность» налогоплательщиков для государства, улучшение налогового администрирования и сужение возможностей для уклонения от налогообложения.

Шаталов С.Д. считает, что налоговая реформа должна преследовать следующие цели:

1. Повышение уровня справедливости и нейтральности налоговой системы за счет:

* выравнивания условий налогообложения для всех налогоплательщиков (прежде всего за счет отмены необоснованных льгот и исключений);
* отмены неэффективных и оказывающих наиболее негативное влияние на экономическую деятельность хозяйствующих субъектов налогов и сборов;
* исправления деформаций в правилах определения налоговой базы по отдельным налогам, искажающих экономическое содержание этих налогов;
* улучшения налогового администрирования и повышения уровня собираемости налогов за счет включения в налоговое законодательство дополнительных механизмов и инструментов, обеспечивающих потребности налогового контроля;
* сокращения числа контролирующих органов за счет объединения налоговых органов, органов налоговой полиции;
* упрощения и ускорения процедур обжалования решений и действий налоговых органов;
* сокращение возможностей для уклонения от налогообложения (как на легальной, так и на нелегальной основе).

2. Снижение общего налогового бремени на законопослушных налогоплательщиков путем следующих действий:

* добиваться более равномерного распределения налоговой нагрузки между налогоплательщиками;
* отменить налоги, рассчитываемые в зависимости от выручки предприятий;
* снизить налоговую нагрузку на фонд оплаты труда;
* разрешить к вычету при определении базы налога на прибыль все необходимые, обоснован­ные и документально подтвержденные затраты, связанные с извлечением прибыли.

По мере улучшения обшей экономической ситуации и расширения возможностей государства можно будет ставить вопрос о снижении базовой ставки НДС.

3. Упрощение налоговой системы за счет:

* установления закрытого перечня налогов и сборов;
* сокращения числа налогов и сборов;
* максимальной унификации налоговых баз и правил их исчисления по отдельным налогам, а также порядка их уплаты.

4. Обеспечение стабильности и предсказуемости налоговой системы.

По мнению Шаталова С.Д. , необходимо проведение налоговой реформы по нескольким направлениям.

***I. Регулирование соотношения федеральных и региональных налогов.***

Налоговая система должна допускать любые решения бюджетных про­блем, потому что отнесение того или иного налога или сбора к числу феде­ральных совсем не означает, что поступления от этого налога пойдут исключительно в федераль­ный бюджет, поскольку в основе классификации налогов по различным уровням используются другие критерии: уровень законодательной (представительной) власти, обладающей правом установить налог, и территория, на которой единообразно применяется этот налог.

Основная часть доходов федерального и региональных бюджетов в настоящее время формиру­ется за счет поступлений от федеральных налогов (прежде всего от НДС, налога на прибыль, подоходного налога с физических лиц, акцизов) и регионального налога на имущество организаций. В расширенном бюджете на 2000 г. на федеральные налоги и сборы (включая отчисления в социальные и дорожные фонды) приходится около 89% всей суммы налоговых поступлений. Федеральные налоги и впредь должны оставаться основными источниками формирования доход­ной части бюджетов всех уровней, однако в каждый из них должны быть внесены изменения, приводящие их в соответствие с их экономическим предназначением и исключающие имеющие­ся искажения и перекосы.

Маловероятно, что в ближней перспективе удастся уйти от практики расщепления поступле­ний отдельных налогов между бюджетами разных уровней и реализовать принцип "один налог - один бюджет", в соответствии с которым каждый налог должен целиком поступать в бюджет определенного уровня, а вопросы перераспределения доходов должны решаться с помощью транс­фертов, хотя такой подход позволяет создать условия для резкой активизации налоговых усилий соответствующих властей на основе заинтересованности в увеличении базы налогообложения.

Тем не менее целесообразно налог на добавленную стоимость
полностью закрепить за федеральным бюджетом, перераспределяя часть поступлений от него между территориями на основании формул, базирующихся, например, на численности населе­ния и его бюджетной обеспеченности. Такая мера позволила бы сразу решить многочисленные проблемы, проистекающие из особенностей архитектуры этого налога, например, вопросы воз­мещения налога экспортерам, очень острые в экспортоориентированных регионах. В рамках бюд­жетного законодательства следует искать и решение вопросов минимальной обеспеченности ме­стных бюджетов. Как один из возможных способов их решения следует рассмотреть принципы закрепления отдельных налогов и сборов за региональными и местными уровнями. В частности, следует «переместить» некоторые региональ­ные налоги в перечень местных.

***II. Необходимо снизить налоговую нагрузку и изменить структуру налоговой системы.***

Соображения социальной справедливости определяют целесообразность повышения уров­ня прогрессивности налоговой системы. Существующий подоходный налог в совокупности с от­числениями в социальные внебюджетные фонды фактически является налогом не на доходы населения, а на заработную плату. В результате вся его тяжесть ложится на мало- и среднеобеспеченные слои населения, получающие заработную плату.

Такое налогообложение носит выраженный регрессивный характер. Преодолеть его путем повы­шения степени прогрессивности шкалы подоходного налога при сложившихся обстоятельствах невозможно. Рост предельных ставок налогообложения вызовет лишь интенсификацию дальнейшего уклонения от налога с помощью использования различных лазеек в законодательстве и противозаконных действий. Шаталов С.Д. предлагает перейти к пропорциональному подоходному налогу. Подоходный налог с низкой фиксированной ставкой способен резко сократить стимулы сокрытия доходов и повысить эффективную ставку налога для высокодоходных групп населения. Значительное увеличение необлагаемого минимума при этом сможет привести к прогрессивности подоходного налога. Шаталов С.Д. убежден в том, что в этих условиях политически более простым является введение двухуровневой шкалы подоходного налога со ставками 12 и 20%, где максимальная ставка применяется к достаточно большим доходам, причем такая структура налога встречается значительно чаще, чем плоское налогообложение по единой ставке.

Одновременно со снижением подоходного налога следует повысить прогрессивность налоговой системы за счет повышения ставок акцизов на бензин и дорогие автомобили. Также нужно повысить ставки налога на наследство (с увеличением необлагаемого минимума) и ввести существенные налог на дорогую недвижимость и автомобили с мощными двигателями.

Дополнительным импульсом для развития предпринимательской активности и расширения платежеспособного спроса населения может стать серьезное снижение поступлений от налога на доходы организаций (налога на прибыль предприятий) и налога на доходы физических лиц (подоходного налога с физических лиц).

Шаталов С.Д. видит основу формирования региональных и местных бюджетов в налогах, связанных с использованием природных ресурсов, поэтому предлагает повысить их фискальное значение. Он убежден в том, что в ближайшие годы в общем объеме налоговых поступлений должна быть сохранена высокая доля косвенных налогов и прежде всего НДС.

***III. Ликвидация налоговых льгот.***

Шаталов С.Д. считает, что важное место в налоговой реформе занимает ликвидация налоговых льгот, так как принципиальное значение имеет вопрос равномерного и спра­ведливого распределения налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков. Это может быть реа­лизовано, прежде всего, за счет сокращения многочисленных и бессистемных налоговых льгот, нарушающих принцип справедливости по отношению к тем участникам экономической деятель­ности, которые не пользуются налоговыми привилегиями, поскольку льготный режим для одних налогоплательщиков неизбежно означает дополнительное налоговое бремя для других. Вместе с тем в условиях, когда государство пока не в состоянии обеспечить бюджетную поддержку тем, кто действительно в ней нуждается, отмена налоговых льгот для некоторых категорий налогопла­тельщиков должна производиться постепенно. Отдельные нормы, трактуемые сегодня как льго­ты, могут быть переведены в категорию общих правил, в частности, могут быть даже расширены возможности учета затрат, связанных с НИОКР, природоохранными мероприятиями, разработ­кой месторождений полезных ископаемых.

В целях упорядочения налоговых льгот может быть использован метод их учета в бюджете, при котором доходы бюджета фиксируются без учета льгот, а предоставляемые льготы учитываются в составе расходов бюджета.

***IV. Налоговое администрирование.***

Принципы налогового администрирования, по мнению Шаталова С.Д., должны быть направлены на максимально воз­можный сбор налогов при минимизации соответствующих затрат, включая административное бремя, возлагаемое на налогоплательщиков.

Важным решением может стать концентрация всех функций по налоговому администрирова­нию в МНС. Следует рассмотреть вопрос о подчинении МНС налоговой полиции, подразделений государственных социальных внебюджетных фондов, ответственных за контроль за уплатой соот­ветствующих платежей (социального налога), органов валютного и экспортного контроля. Кроме того, что единая налоговая администрация будет работать более эффективно и потребует мень­ших финансовых ресурсов, такая мера должна заметно облегчить деятельность налогоплательщи­ков, для которых значительно сократится число контролирующих организаций.

Также актуальной задачей является изменение организационной структуры всех налоговых органов. Следует резко укрупнить областные (республиканские) государственные налоговые ин­спекции, создав межрегиональные инспекции, обслуживающие несколько субъектов Россий­ской Федерации. Это позволит обеспечить независимость налоговых органов от региональных властей. Улучшению налогового администрирования может способствовать и создание федераль­ного налогового округа, в котором должны встать на учет крупнейшие компании, ведущие дея­тельность на территории России.

Среди мер по совершенствованию техники и процедур налогового администрирования мож­но выделить следующие группы.

1. Важнейшее значение в современных российских условиях имеет борьба с противозаконным уклонением от налогов, осуществляемым в том числе путем проведения ряда хозяйственных опера­ций наличными деньгами, не учитываемыми в официальной бухгалтерии. В секторе экономики, за­нимающемся легальной деятельностью, существует два основных вида подобных операций. Первый вид - это заключение фиктивных сделок по оказанию каких-либо услуг. Сближение ставок налогооб­ложения прибыли и заработной платы для прибыльных предприятий позволит резко уменьшить сти­мулы для перевода хозяйственных операций в неучитываемый в бухгалтерской отчетности оборот. Однако бесприбыльным, освобожденным от налога на прибыль, или убыточным предприятиям бу­дет по-прежнему выгодно осуществлять многие операции неучитываемыми наличными деньгами. Основной способ борьбы с такой практикой заключается в повышении стоимости операций по получению неучитываемых наличных денег до размеров, сопоставимых с уплачиваемыми налогами

Для этого следует осуществить ряд мер по борьбе с так называемыми "короткоживущими предприятиями", специализирующимися на оказания фиктивных услуг (возврате заказчику на­личных денег за вычетом комиссионных вместо предоставления оговоренных в договоре услуг), через которые осуществляется нелегальный оборот наличных денег. Необходимо ужесточить пра­вила государственной регистрации юридических лиц (проверка наличия офисного помещения, сведений о физических лицах-учредителях, повышение требований к уставному капиталу орга­низаций). Кроме того, для борьбы с выведением средств в нелегальный наличный оборот через заключение фиктивных сделок на оказание услуг (маркетинг, консалтинг, реклама, НИОКР и т.д.) следует ввести процедуру специальной регистрации в налоговых органах продавцов подоб­ных услуг. Условиями такой регистрации могут быть: полная ответственность учредителей по обязательствам организации или наличие определенной налоговой истории, либо предоставле­ние гарантий обеспечения исполнения налоговых обязательств (залог, банковская гарантия и пр.). При отсутствии у продавца (поставщика) таких услуг свидетельства о регистрации в налого­вых органах заказчик услуг должен внести авансовые платежи по налогу на прибыль (доход орга­низаций) и НДС за своего контрагента, после чего ему разрешается вычет из налоговой базы каждого налога сумм соответственно затрат на приобретение услуг и "входящего" НДС.

Второй вид операций с использованием наличных денег - это занижение объема реализации продукции и услуг, фиксируемого в бухгалтерской отчетности, и получение оплаты наличными деньгами за разницу между реальной поставкой и поставкой, зафиксированной в отчетности.

Для борьбы с неучтенным наличным оборотом, обслуживающим подобные схемы, необходимы по меньшей мере следующие меры:

* ужесточение контроля за налогоплательщиками путем введения обязательного присвоения организациям и гражданам индивидуальных номеров налогоплательщиков, регистрации факти­ческого места осуществления деятельности налогоплательщика (нужен закон о государственной регистрации, который связывал бы юридический адрес организации с ее основным местом дея­тельности), обязательной регистрации в налоговой службе всех банковских счетов организаций и индивидуальных предпринимателей.

Следует предусмотреть возможность приостановления операций по банковским счетам нало­гоплательщика (возможно, и с одновременным арестом имущества) не только в случае непред­ставления им налоговых деклараций, но и при отсутствии организации по ее юридическому адресу. Чтобы затруднить ведение экономической деятельности без постановки на учет в налого­вых органах, следует возложить на банки обязанность информировать налоговые органы о заклю­чении договоров о совместном использовании банковских счетов и договоров об аренде счетов третьими лицами. В тех же целях следует предоставить налоговым органам право регулярно проверять подведомственную территорию на предмет выявления экономической деятельности, осуще­ствляемой без постановки на учет в налоговых органах;

* усиление контроля за движением наличных денег в легальном секторе экономики и пере­крытие каналов их перетока в теневой сектор через торговлю и оказание услуг за наличный расчет (обеспечение достаточной частоты проверок соблюдения правил торговли и использова­ния контрольно-кассовых машин);
* ужесточение нормативной базы, регламентирующей деятельность банковской системы, на­правленное на борьбу с открытием счетов без уведомления налоговых органов, с фиктивными банковскими депозитами, с передачей векселей юридических лиц физическим лицам, и т.п.

Другой важной проблемой является ограничение возможностей уклонения от налогообложе­ния путем проведения операций через организации, зарегистрированные в оффшорных зонах. Для решения данной проблемы следует:

* пересмотреть наиболее спорные соглашения об избежании двойного налогообложения с государствами, имеющими зоны пониженного налогообложения;
* ввести порядок обязательной регистрации (а не получения разрешения на открытие) зарубежных счетов и жесткие санкции за уклонение от регистрации;
* при расчетах налогоплательщика с юридическими лицами, имеющими счета в банках-нере­зидентах, через их корреспондентские счета в российских банках следует предусмотреть авансо­вую уплату налогов за контрагента-поставщика, аналогично случаю расчетов с организациями, не являющимися российскими налогоплательщиками;
* усилить контроль за деятельностью в России банков-нерезидентов;
* ввести контроль над организациями, оказывающими услуги по созданию (или продаже ранее созданных) оффшорных фирм или открытию счетов в зарубежных банках.

2. Следует расширить перечень тех случаев и обстоятельств, когда налоговым органам предо­ставляется право в рамках контроля за трансфертным ценообразованием требовать от сторон сделки уплатить налоги исходя из рыночных цен на товары (работы, услуги), являющиеся пред­метом сделки. В то же время следует более четко определить те ориентиры, которые могут быть использованы в качестве базовых для установления рыночной цены, чтобы предельно сузить возможности для произвола со стороны налоговых чиновников.

В настоящее время налоговым органам разрешается доначислять налоги при "неправильном" ценообразовании только при отклонении заявленной сторонами цены сделки от рыночной цены более чем на 20 процентов. Такое положение открывает широкие возможности для вполне легаль­ной минимизации налогов с использованием оффшоров, ''налоговых гаваней", внутрикорпора­тивных цен или сговора. Для ликвидации таких возможностей следует сделать следующий шаг по направлению к использованию в России принципа "вытянутой руки", предписывающего незави­симо от заявленных сторонами сделки цен уплачивать налоги так, как если бы сделка совершалась по рыночным ценам. Для реализации таких подходов следует возложить на органы государственной статистики. Министерство экономики, другие, связанные с отслеживанием цен государственные органы обобщение и опубликование информации о рыночных ценах на те или иные товары (рабо­ты, услуги). Свою информационную базу данных должны вести и налоговые органы.

3. Необходимо изменить действующий порядок взыскания штрафных санкций за нарушение налогового законодательства. Этот порядок, предусматривающий исключительно судебную про­цедуру взыскания, излишне обременителен для налоговых органов и судебной системы. В качест­ве первоочередной задачи по улучшению налогового администрирования следует ставить вопрос о сокращении доли судебных разбирательств по налоговым спорам, в том числе в отношении штрафных санкций. Судебный порядок имеет смысл сохранить лишь для случаев, когда налогоплательщик обжаловал выставленное ему требование об уплате штрафа в административном или судебном порядке. Если же налогоплательщик не воспользовался своим правом на обжалование соответствующего решения налогового органа — взыскание штрафа может быть произведено и во внесудебном порядке.

4. Следует устранить пробел относительно правовых последствий выявления несоответствия расходов физического лица уровню продекларированных им доходов. Для этого имеющуюся у налоговых органов информацию о сверхкрупных расходах граждан на потребление, не соответст­вующих уровню их декларируемых доходов, следует использовать не для доказательства вины налогоплательщика, состоящей в попытке уклонения от налогов, а для альтернативной оценки налоговой базы и дополнительного начисления подоходного налога. В случае несогласия налого­плательщика с таким решением он вправе оспорить его в суде. Чтобы контроль за соответствием расходов на потребление декларируемым доходам физических лиц не носил тотального характера и не распространялся на подавляющее большинство граждан, следует дополнительно предусмо­треть, что доначисление подоходного налога может производиться лишь при условии, что кон­тролируемые расходы налогоплательщика превышают его суммарный официальный доход за не­сколько предшествующих лет (например, 2—3 года) не менее чем на 10—20 процентов.

5. В целях исключения необоснованных потерь налоговых поступлений и повышения нейтраль­ности налогового законодательства следует сузить перечень оснований для предоставления от­срочек и рассрочек исполнения налоговых обязательств и запретить региональным и местным органам власти расширять этот перечень. Отсрочки можно предоставлять лишь в случае, если их предоставление явится предпосылкой надлежащего исполнения налогоплательщиком своих на­логовых обязательств в будущем.

6. Следует включить реструктуризацию налоговой задолженности налогоплательщиков в число инструментов финансовых и налоговых органов, максимально ограничив стимулы для злоупо­требления этой мерой.

# Налоговая реформа Сорокина А.В.

По мнению Сорокина А. В., в рамках осуществления налоговой реформы должны быть достигнуты следующие цели:

* ослабление общего налогового бремени на законопослушных налогоплательщиков путем более равномерного распределения налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков, продолжения начатого курса на дальнейшее постепенное снижение ставок по основным федеральным налогам и облегчения налоговой нагрузки на фонд оплаты труда;
* усиление справедливости налоговой системы за счет выравнивания условий налогообложения для всех налогоплательщиков, отмены неэффективных и оказывающих наиболее негативное влияние на хозяйственную деятельность налогов и сборов, исключения из самих механизмов применения налогов и сборов тех норм, которые искажают их экономическое содержание;
* упрощение налоговой системы за счет установления исчерпывающего перечня налогов и сборов с сокращением их общего числа, минимизации налогов и сборов, имеющих целевую направленность, а также за счет максимальной унификации действующих режимов исчисления и порядка уплаты различных налогов и сборов;
* обеспечение стабильности налоговой системы, а также определенности в объемах налоговых платежей для налогоплательщиков на длительный период;
* существенное повышение уровня собираемости налогов и сборов.

Одним из приоритетных направлений налоговой реформы должно стать реальное облегчение налоговой нагрузки на экономику. Однако для того чтобы такое снижение не привело к значительному уменьшению налоговых доходов, должны быть предусмотрены меры, направленные на общее расширение налоговой базы, в том числе за счет перекрытия имеющихся каналов ухода от налогообложения и общего улучшения работы налоговых и иных государственных органов по контролю за уплатой налогов и сборов налогоплательщиками.

Также в рамках приоритетных направлений совершенствования налоговой системы России должно быть предусмотрено ее упорядочение и отмена ряда неэффективных и оказывающих наиболее негативное влияние на хозяйственную деятельность налогов и сборов.

# Проект налоговой реформы, предложенный Похмелкиным В.В.

В данном проекте налоговая системы ориентирована на налогообложение ресурсов, используемых в ходе осуществления хозяйственной деятельности. В связи с этим основная налоговая нагрузка переносится на обложение имущества. Похмелкин В.В. предлагает отменить налог на добавленную стоимость и налог на прибыль. При этом предусматривается существенная модификация состава поимущественного налогообложения. Он предлагает систему имущественных налогов, которая будет включать:

* налог за использование фондов (который, по мнению Похмелкина В.В., будет составлять 69% всех налоговых поступлений);
* налог на имущество физических лиц;
* налог на использование товарно-материальных ценностей;
* налог на капитал.

Подоходный налог с граждан автор предлагает взимать по прогрессивной шкале с верхним пределом обложения до 50%.

Существенная прогрессия подоходного налога, которую пред­лагает В. Похмелкин, может привести к падению его собираемости и сокрытию от налогообложения крупных доходов. Можно пред­положить уменьшение налогооблагаемой базы и, соответственно, поступлений в бюджет по основным видам налогов в связи с резким увеличением налогового бремени на основные фонды. Но в этом случае под угрозой окажется инвестиционная политика и модернизация технологических процессов.

Предложенный проект направлен на коренное изменение налоговой системы, так как предлагается сместить акценты в налогообложении: снизить налоговое бремя потребителям (отмена НДС) и перенести основную тяжесть на предприятия – производителей товаров, работ, услуг.

Похмелкин В.В. подчеркивает выгодность применения налогов, не зависящих от эффективности деятельности налогоплательщика. Но в этом случае возникает опасность введения дискриминационного режима по отношению к фондоемким отраслям. Так, процветающими станут торговые фирмы, банки и другие участники финансовых рынков, то есть фирмы, не занимающиеся производственной деятельностью и не имеющие поэтому дорогостоящего оборудования.

Автор проекта предусматривает установления особого режима налогообложения производителей сельхозпродукции – продовольственный налог, уплачиваемый в натуральной форме. Но следует заметить, что такой шаг может вызвать негативные последствия в виде стимулирования сделок на условиях бартера, ограничение свободного рынка отечественных продовольственных товаров, и следовательно, обострение проблем финансирования бюджетных потребностей, особенно в регионах. «Натурализация» налогообложения также затруднит интеграцию России в международную систему правовых норм, регулирующих налогообложение.

В то время как Похмелкин В.В. предлагает отменить НДС и налог на прибыль, он умалчивает о том, как будут возмещаться эти выпадающие доходы, ведь это не может произойти за счет доходов от имущественного налогообложения. В настоящее время проблемы оценки имущества, и прежде всего земли, не решены. Причем и само имущество распределено не равномерно, особенно недвижимость граждан (по территориям и по группам собственников).

В области межбюджетных отношений предлагается изменение структуры распределения налоговых поступлений, а также отнесе­ния налогов к разряду федеральных, региональных и местных. Так, налог на имущество физических лиц должен быть отнесен к категории федеральных, а подоходный — к местным налогам. При этом сохраняется принцип закрепленных и регулирующих источников формирования различных уровней бюджетной системы. В общей сложности в федеральный бюджет будет зачисляться 48,9% доходов консолидированного бюджета. В то же время, по мнению Похмелкина В.В., существует возможность определенной дифференциации как между бюджетами разного уровня, так и для отдельных субъ­ектов РФ, то есть предлагается идея избирательного подхода в регулировании государственных вертикальных финансовых потоков.

Среди недостатков этого проекта следует отметить то, что в нем не решена проблема имущественных вычетов, фактически превращающая подо­ходный налог в налог с оборота по результатам финансовых сделок физических лиц. Такого рода обложение создает дестимулирующий эффект, например, в отношении физических лиц — участников рынка ценных бумаг.

Предлагаемая шкала подоходного налога тоже не совсем удобна, так как предполагает расчеты по формуле, содержащей три переменные (в том числе показатель инфляции), а такое исчисление требует затрат по времени, денежных средств и труда.

В данном проекте при исчислении общей суммы налоговых обязательств вводится понятие «сумма налога по предприятию». При этом эта величина также должна рассчитываться по определенной (математической) формуле. Рассмот­рение предлагаемой системы подоходного налогообложения фи­зических лиц дает основание утверждать, что она направлена на серьезное увеличение налогового бремени и усложнение процедуры исчисления окладной суммы. Применение подобных налоговых реформации в отношении подоходного налога с граждан и их поимущественного обложения несомненно приведет к падению собираемости данных налогов и ухудшению налоговой дисциплины.

# Проект Ассоциации «Налоги России»

Предлагаемая авторами структура налоговой системы предпо­лагает разделение налогов на две основные группы: условно-по­стоянные и условно-переменные налоги. К первой из названных групп предлагается относить налоги, не зависящие от результатов хозяйственной деятельности налогоплательщика (налог на трудо­вые ресурсы, налог на сокращение рабочих мест). Ко второй группе относятся налоги, напрямую связанные с деловой активностью налогоплательщика (налог на добавленную стоимость, акцизы).

Новым в предлагаемом проекте является всесторонне обоснованная разработчиками (методологически и методически) необходимость отмены налога на прибыль и введение нового налога на средства предприятий, направляемые на потребление (налог на потребление).

Предлагаемая концепция налоговой реформы исходит из необ­ходимости максимально возможного стимулирования инвести­ционной активности предприятий. При этом одним из главных способов решения данной проблемы провозглашается увеличение доли условно-постоянных налогов в суммарной налоговой нагрузке. Стимулирующая функция таких налогов, по мнению разработчи­ков, реализуется путем снижения их удельного веса по мере улуч­шения показателей хозяйственной деятельности предприятий. С другой стороны, предлагаемый налог на потребление призван в максимальной степени ограничить поток средств, направляемых налогоплательщиками не на инвестиционные цели.

К преимуществам данного варианта налогового реформирова­ния следует отнести:

* четкое решение проблемы инвестирования средств, предпо­лагающих развитие промышленности, строительных отраслей и сельского хозяйства. Это, в частности, достигается, по мнению разработчиков, полным освобождением от налогообложения при­были предприятий;
* за счет снижения налоговой нагрузки будут увеличены размеры налогооблагаемой базы (совокупной величины реального налогового потенциала);
* снятие проблем непродуктивного «сжигания» финансовых ресурсов страны. В настоящее время этот процесс провоцирует, по мнению авторов, неконтролируемое потребление, банковское накопление капитала, открытые каналы ухода экспортных доходов за рубеж;
* правомерность обоснований разработчиков по снижению ста­вок налога на добавленную стоимость. В их расчетах четко увязана процессуальная часть методики исчисления суммы налога на до­бавленную стоимость с показателями, характеризующими ход инфляционных процессов. Такой подход должен привести к снижению инфляционной составляющей в налоговой системе.

К недостаткам данного проекта можно отнести излишне высокую ставку налога на потребление — 70%. За счет поступлений по данному налогу предполагается финансировать потребности как федерального, так и региональных бюджетов, а также потребности внебюджетных фондов.

Высокая ставка налога на потребление ставит под сомнение следование принципу стимулирования инвестиций. Являясь в пер­вую очередь налогом на заработную плату, налог на потребление может быть охарактеризован как мощнейший фактор ограничения платежеспособного спроса. Тот факт, что плательщиками данного налога признаются юридические лица, означает в первую очередь перенесение тяжести налогового бремени с физических лиц (осво­божденных от подоходного налога) на предприятия. Этот подход не может быть признан как соответствующий целям стимулирования инвестиционной активности. Отсутствие стимулов к повышению размеров заработной платы сделает невозможным рост платежеспособного спроса и, вероятнее всего, деформирует нормальное развитие производственного сектора.

Таким образом, предлагается фактически налоговая система, стимулирующая производство не ради потребления, а ради самого производства. Подобный подход означает невозможность реализа­ции произведенной за счет возросших инвестиций продукции и, следовательно, отсутствие возможности развития производства.

В качестве стимулов эффективности использования трудовых ресурсов авторы предлагают налоги на использование трудовых ресурсов и на сокращение рабочих мест. Плательщиками данных налогов также признаются предприятия. Введение дополнительного налогового бремени на пред­приятия. При этом налоговый пресс усиливается, прежде всего для крупных производственных предприятий.

Серьезным недостатком рассматриваемого документа может быть признано введение совершенно новых видов налогов. При введении в действие предложенной модели налогообложения реа­лизация международных договоров об избежании двойного нало­гообложения, одной из сторон которых является Россия, станет затруднительным. Возможность увеличения объемов иностранных инвестиций в данном случае представляется сомнительной, тем более в состоянии сегодняшней зависимости федерального бюд­жета от международных кредитов.

Общее число налогов разработчики характеризуемого законо­проекта предполагают снизить до девяти. Это крайне актуально сегодня. Для переходной экономики России можно вообще уста­новить особый режим налогообложения, например, по Явлинскому: один-два налога на производителя, один на работника. Такая не экономическая и крайняя мера способна внести наконец ясность в налоговые взаимоотношения и стабилизировать кризис государ­ственных финансовых ресурсов.

Проект не решает проблемы межбюджетных отношений. Не предусматривается введение мест­ных налогов. Финансирование потребностей местных бюджетов предполагается производить за счет зачисления в них отдельных региональных налогов (на использование трудовых ресурсов, на сокращение рабочих мест, налог на предпринимателей). Феде­ральный бюджет формируется за счет НДС, государственной пош­лины, а также части акцизов и налога на потребление. Основным регулирующим налогом остается налог на потребление.

# Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Бюджетная система Российской Федерации: Учебник /Романовский М.В. и др.; Под ред. Романовского М.В., Врублевской О.В. – М.: Юрайт, 1999. – 621 с.
3. Налоги: Учеб. Пособие. – 5-е изд., перераб. и доп. / Под ред. Черника Д.Г. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 656 с.
4. Шаталов С.Д. Развитие налоговой системы России: проблемы, пути решения и перспективы. – М.: МЦФЭР, 2000. – 176 с.
5. Эриашвили Н.Д. Финансовое право: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2000.
6. Юткина Т.Ф. Налоговедение: от реформы к реформе. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 293 с.
7. Аронов А.В. Налоговая система: реформы и эффективность // Налоговый вестник – 2001 - №5. – С. 33-36.
8. Баскин А.И., Саакян Р.А. О прогнозировании развития налоговой системы // Налоговый вестник – 2001 - №6 – С. 12-18.
9. Пронина Л.И. О разграничении налоговых полномочий и увеличении доходов местных бюджетов // Финансы – 2001 - №5 – С. 30-33.
10. Шаталов С.Д. Опорные конструкции налоговых преобразований // Финансы. – 2000. – №2.- С. 3-7.
11. http://www.minfin.ru
12. http://www.nalvest.com/n-izdania/documents/pages/1524.shtml

Сорокин А.В. О совершенствовании налогового законодательства. Основные задачи в области имущественного налогообложения и пути их решения.

1. http://www.nalvest.com/n-izdania/documents/pages/1729.shtml

Черник Д.Г. Налоговая реформа в посткризисный период.

1. http://www.nalog.ru/news/anons01/0095.shtml

ПРЕСС-РЕЛИЗ к пресс-конференции директора НИИ развития налоговой системы, д.э.н., профессора, академика РАЕН, государственного советника налоговой службы I ранга Черника Дмитрия Георгиевича.

1. http://www.nalog.ru/news/anons01/00184.shtml

Пресс-релиз к интернет-конференции Министра Российской Федерации по налогам и сборам Г.И.Букаева "Реформа налоговой системы в России".

1. http://www.smi.ru/2001/04/10/986910527.html

Михайлова О. «Волки и овцы»

1. http://www.vest.volga.ru

Кузьменко И. Имущество в России скоро подорожает.

1. www.russ.ru/politics/articles/20000613\_kvasha.html

Кваша М. Налоговая реформа: Ретроспектива десятилетия глазами скептика

1. http://www.vremya.ru/2000/172/12/3684.html

Черник Д.Г. Закон надо менять.

1. http://politeconomy.ng.ru/finances/2001-04-03/2\_reform.html

Смирнова С. Налоговая реформа дала первые результаты.

1. http://www.akdi.ru/GD/PLEN\_Z/1997/s19-06\_u.htm

Стенограмма утреннего пленарного заседания Госдумы 19 июня 1997 года.

1. http://subscribe.ru/archive/fin.rbc.526/200110/31113512.html

Аналитический отдел ИФ "ОЛМА". Реформа налогообложения

1. http://www.epicenter.ru/Union/Program/ep-24.html
2. http://www.businesspress.ru/newspaper/article.asp?aId=100490&mId=36
3. http://www.businesspress.ru/newspaper/article.asp?aId=95657&mId=40
4. http://www.rambler.ru/db/news/msg.html?mid=2019252
5. http://www.yabloko.ru/Themes/SRP/subb-1.html

# Приложение

***Структура доходов бюджета на 1 октября 2001 года.***

***Структура налоговых доходов бюджета на 1 октября 2001 года.***

