## Налоговый контроль в зарубежных странах

Одной из главнейших современных проблем в области налогообложения является достижение оптимальной величины собираемости государственных налогов. По оценкам ряда экономистов в ведущих индустриальных странах со сложившейся системой налогообложения собираемость налогов достигает 92-93% от расчетного уровня. В российской экономике этот показатель намного ниже - по оптимальным оценкам он составляет 60%, по минимальным - около 40%.

Общеизвестно, что в странах с рыночной экономикой налоги являются важнейшей компонентой доходной части государственного бюджета. Поэтому основная задача органов государственного управления заключается в нахождении варианта налоговой системы, оптимально сочетающей интересы государства и налогоплательщиков. Эта задача предопределяет важность усовершенствования налоговой системы государства и экономического анализа результатов ее деятельности. Особо значимую роль играют контрольные функции налоговых органов. Понятно, что необходимым и неизбежным условием реализации вышеназванной задачи может быть только научно-обоснованная налоговая политика, опирающаяся на действующую мировую практику.

В России налоговая система до начала 90-х годов была ориентирована на перераспределение средств государственных предприятий, которые обеспечивали подавляющую часть доходов бюджета за счет отчислений от прибыли в бюджет, платы за фонды, налога с оборота и изъятия свободного остатка прибыли. Налоги с физических лиц составляли незначительную долю и находились в пределах от 6 до 8% общей суммы доходов бюджета. Переход к рыночным принципам функционирования экономики потребовал коренной перестройки системы налогообложения в России. Это касается как налогов с компаний, так и налогов с физических лиц.

Система налогообложения должна выполнять многообразные функции и, в частности, стимулировать экономическую деятельность, с одной стороны, и обеспечивать необходимый объем средств для покрытия общегосударственных нужд, с другой стороны.

Существующая в России система налогообложения нуждается в дальнейшем совершенствовании, основные направления которого состоят в следующем: стимулировать развитие экономической деятельности и, прежде всего, производство материальных благ, обеспечить бюджетными ресурсами покрытие общегосударственных нужд в области экономики, обороны и международных обязательств, обеспечить финансирование из государственного бюджета субъектов Российской Федерации, которые нуждаются в дотациях, и финансирование социальных расходов. Для решения этих вопросов можно использовать опыт ведущих индустриальных стран в области налоговой политики, учитывая безусловно российскую специфику.

Общеизвестно, что в странах с рыночной экономикой основным источником доходов государства являются налоги. Так, в Японии доля налогов с физических и юридических лиц составляет примерно 80-85% всех доходов государственного бюджета. Кроме того, государственный бюджет пополняется за счет увеличения государственного долга, продажи концессий, гербовых сборов и прочих доходов. Однако налоги безусловно являются важнейшей образующей государственного бюджета.

## Налоговое планирование

В зарубежных странах налоговые вопросы давно уже занимают почетное место в финансовом планировании предприятий. В условиях высоких налоговых ставок неправильный или недостаточный учет налогового фактора может привести к весьма неблагоприятным последствиям или даже вызвать банкротство предприятия. С другой стороны, правильное использование предусмотренных налоговым законодательством льгот и скидок может обеспечить не только сохранность полученных финансовых накоплений, но и возможности финансирования расширения деятельности, новых инвестиций за счет экономии на налогах или даже за счет возврата налоговых платежей из казны.

При налоговом планировании не следует ориентироваться только на налоговые ставки. Напротив, их размеры с точки зрения налогообложения хозяйственной деятельности имеют второстепенное значение. Иначе трудно бы было понять, почему в условиях полной свободы движения капитала компании продолжают действовать в странах с уровнем налога на корпорации в 44-50% и не перебираются в “налоговые гавани”, где ставки этого налога 2-5% или он вовсе не взимается.

На самом деле и в странах с “нормальными” (непониженными) ставками налогов компании с хорошо поставленным налоговым планированием платят налоги по “эффективной” (т.е. пониженной) налоговой ставке, которая не превышает 20-25%. А эти ставки уже сравнимы с уровнем налогообложения в “налоговых гаванях". Поэтому выбор между странами с нормальным налогообложением и “налоговыми гаванями” далеко не всегда предопределен в пользу последних; во многих ситуациях и те, и другие играют на равных.

Снижение высоких “нормальных" налоговых ставок до пониженных “эффективных” в западных странах в принципе доступно для всех компаний, хотя иносит порой избирательный характер. Практически во всех этих странах существуют значительные налоговые льготы (или даже прямые субсидии и компенсации) для экспортной деятельности, для инвестиций в новые промышленные мощности, в создание новых рабочих мест, для предприятий, создаваемых в относительно менее развитых районах, и т.д. Поэтому в отношении реальной производственной и коммерческой деятельности налоговые режимы развитых стран вполне конкурентоспособны с режимами “налоговых гаваней", особенно если учесть, что для реальных деловых операций важны состояние инфраструктуры, доступность источников сырья, близость рынков сбыта, наличие квалифицированной рабочей силы.

Но даже и для “базовых” компаний, не осуществляющих никакой деятельности в стране своей регистрации, а только управляющих активами, обслуживающих или контролирующих деятельность в других странах, размещение в стране с нормальным уровнем налогообложения может оказаться не менее выгодным, чем в “налоговой гавани”. Дело в том, что многие страны (США, Великобритания, Франция и т.д.) предоставляют своим компаниям отсрочку от налогообложения доходов, полученных за рубежом, до тех пор, пока они не будут реально репатриированы в страну. Такая отсрочка может фактически иметь бессрочный характер, а при современном уровне процентных ставок отсрочка в уплате налогов на 7-8 лет равносильна полному освобождению от налога.

Компании с международным масштабом деятельности могут пользоваться особыми существенными льготами, предусмотренными международными соглашениями об устранении двойного налогообложения; страны - “налоговые гавани” таких соглашений, как правило, не имеют.

Наконец, некоторые развитые страны (США, Франция, Германия, Япония и т.д.) в последние годы приняли специальные законы, направленные против перемещения капиталов из этих стран в “налоговые убежища”. Это также служит сдерживающим фактором при выборе страны размещения капитала.

При всем этом давление ведущих стран мира на “налоговые гавани” никогда не было особенно сильным. Точнее было бы сказать, что отношение налоговых властей развитых стран к “налоговым убежищам", при всей остроте официальной критики, остается в рамках “резервируемой благосклонности”. Большинство из “налоговых гаваней" при желании могли бы быть сокрушены простыми политическими и экономическими мерами буквально в несколько дней. Но на самом деле капиталы только “базируются" в “налоговых гаванях", а реально они вкладываются и функционируют в тех же развитых странах. Туда же переводятся и доходы с этих капиталов, поскольку их владельцы проживают в этих странах. Более жесткая позиция по отношению к “налоговым гаваням" могла бы побудить инвесторов и компании окончательно покинуть свою страну. Наконец, “налоговые убежища" играют важную роль для смягчения остроты конкурентных противоречий между развитыми странами в борьбе за привлечение капиталов и дают важный аргумент для внутриполитической борьбы в этих странах, позволяя властям защищать предоставление существенных налоговых льгот ссылками как раз на наличие этих “налоговых убежищ” за рубежом.

Таким образом, уплата предприятием налога по стандартной, установленной законом ставке является необычным, редким явлением и свидетельствует о плохой постановке налогового планирования на данном предприятии.

Для целей налогового планирования все множество налогов, уплачиваемых предприятиями в ходе их деятельности, целесообразно подразделить на налоги, оплачиваемые по “счетам издержек", и налоги, уплачиваемые по счетам прибылей и убытков. При этом в первой группе налогов можно выделить так называемые налоги, уплачиваемые предприятием “от имени других лиц”, и налоги, подлежащие делению между предприятием и “другими лицами". Однако это деление, хотя и основано на законодательно утвержденных формах налогов, на практике оказывается весьма расплывчатым. Действительно, то, в какой доле эти налоги приняты на собственные издержки, зависит не от налогового законодательства, а от конкретных условий взаимоотношений данного предприятия со своими контрагентами.

Например, налоги с оборота, акцизы и т.д., хотя и уплачиваются предприятием от своего имени, но фактически при благоприятных обстоятельствах через цены полностью перекладываются на потребителей, т.е. номинальное увеличение издержек на сумму этих налогов автоматически балансируется соответствующим увеличением выручки.

Среди налогов, уплачиваемых предприятием "от имени других лиц", можно выделить налоги на заработную плату.

Налоговое планирование является компонентом (и одним из важнейших) внутреннего планирования предприятия, показатели и общие цели которого зачастую принципиально отличаются от публикуемых в официальных отчетах и балансах. Публикуемые размеры балансовой прибыли (и даже прибыли после уплаты налогов) не являются и не могут являться целью деятельности предприятия. В действительности цифры, публикуемые в балансах предприятий, представляют собой лишь ту долю реальных накоплений, которую предприятие готово предоставить для распределения между государством (в виде налогов с прибыли) и акционерами (в виде дивидендов и остатка прибыли, который может использоваться на создание некоторых видов резервов). Причем, если говорить об акционерах, то прибыль является средством удовлетворения в основном мелких акционеров, а крупные пайщики предприятий реализуют свою долю накоплений другими более выгодными для них способами.

В своем внутреннем планировании предприятия ориентируются не на балансовую прибыль, а на некий сводный показатель накопления (который на разных предприятиях рассчитывается по разной методике), охватывающий, кроме балансовой прибыли, целый ряд других доходов, под которыми маскируется реальная прибавочная стоимость, произведенная на данном предприятии. Это, во-первых, часть реальных денежных накоплений, которые в балансе показываются как издержки: отчисления в амортизационные фонды (точнее, их избыточная часть по сравнению с реальным износом оборудования), различного рода резервы, формируемые за счет начисления на издержки, и т.д. Во-вторых, это нереализованный прирост стоимости принадлежащих предприятию активов: недвижимого имущества, товарных запасов, пакетов акций и т.д. В-третьих, это находящиеся в обороте предприятия средства, передача которых в пользу других лиц может быть задержана на более или менее длительное время:

суммы налогов, по которым государством предоставлена отсрочка;

пенсионные фонды и фонды привлечения к участию в капитале предприятия наемных работников, образуемые путем начислений на их заработную плату;

временно освобождаемые от налогов фонды накопления средств на капиталовложения и т.д.

Не все эти фонды в одинаковой степени выражают накопление предприятия, поэтому фонды и суммы, перечисленные в двух последних пунктах, должны учитываться с соответствующими поправочными коэффициентами.

С точки зрения такого внутреннего планирования все налоги, уплачиваемые предприятием, рассматриваются как его собственные издержки: разница лишь в возможностях и методах их учета. Так, налоги, уплачиваемые с имущества или капитала предприятия, могут быть точно определены заранее; конечная величина налогов с оборота, таможенных пошлин и других налогов, рассчитываемых на базе цен продаваемых товаров и услуг, может быть определена лишь с учетом возможности переложения этих налогов на потребителей (путем изменения цен); размер налога на корпорации зависит от целого ряда факторов, влияющих на величину балансовой прибыли, из которых только часть может регулироваться самим предприятием, а остальные определяются внешними причинами, поэтому в отношении данного налога может быть лишь более или менее точный прогнозный расчет.

Кроме того, предприятие должно планировать возможную экономию налоговых платежей вследствие использования льгот, предусмотренных для тех или иных форм расходования его накоплений, отсрочек в уплате налога и т.д.

Таким образом, часть налогов представляет собой постоянную, заранее известную величину, другие налоги являются переменной, зависящей от факторов, в разной степени поддающихся измерению или прогнозированию.

При планировании своей деятельности, размещении накопленных доходов и ресурсов предприятие разрабатывает, как правило, несколько вариантов, из которых выбирает тот, который обеспечивает минимальный размер налоговых обязательств (естественно, при равенстве прочих коммерческих и финансовых условий). При этом наиболее широкие возможности для налогового планирования существуют именно в области налогов, уплачиваемых по счетам прибылей, поскольку именно для этих налогов законом предусмотрено наибольшее число льгот, скидок, вычетов и т.д. в зависимости от выбора того или иного пути осуществления деятельности, формы и методов вложения капиталов.

С учетом исторических особенностей образования современной налоговой системы и потребностей налогового планирования все существующие сейчас в зарубежных странах налоги можно классифицировать следующим образом:

I.Налоги с натуральной базой обложения:

подомовые налоги;

подушевые налоги;

специфические таможенные пошлины и т.п.;

II. Налоги со стоимостной базой обложения:

2.1 Налоги на базе валового дохода:

акцизы;

налог с оборота;

таможенные пошлины;

налоги на имущество, капитал;

налоги на проценты, дивиденды и т.д.

2.2 Налоги на базе чистого дохода:

корпоративный налог;

налог на индивидуальные доходы;

налог на добавленную стоимость;

налог на наследство.

Налогообложение физических лиц

К концу ХХ века практически во всех развитых странах с рыночной экономикой осуществлен переход к системе налогообложения на основе годовой суммы чистого дохода налогоплательщика. Главным условием такого перехода стало введение лимита сумм взимаемых с него налогов, не превышающего пределов этого дохода. В прошлом необходимости этого ограничения не придавалось должного значения, разные виды налогов вводились сами по себе, действовали обособленно друг от друга, поэтому суммирование внешне невысоких ставок разных налогов, но устанавливаемых на базе валового, а не чистого дохода, нередко приводило для некоторых категорий населения к обложению, превышающему весь объем получаемых доходов и, соответственно, к их разорению и прогрессирующему обнищанию. Сейчас этому обстоятельству придается весьма важное значение, особенно если учесть, что в некоторых странах через налоги перераспределяется до 3/ 5 всей суммы национального дохода. Для обеспечения этого условия пришлось создать новые формы взаимного учета различных видов налогов.

Ведущую роль в системе подоходных налогов играет налог на индивидуальные доходы (individual income tax), которым облагается вся сумма доходов каждого отдельного налогоплательщика (в некоторых странах допускается суммирование доходов для супружеских пар). Авансовые или предварительные налоги взимаются с определенных видов доходов по мере их получения, т.е. “у источника”. Для этих налогов установлены твердые, фиксированные ставки: для процентов и дивидендов обычно 25-30%, для лицензионных платежей и выплат по авторским правам - 10-12% и т.д. Для удержания налогов из заработной платы обычно применяются специально разработанные шкалы налоговых ставок.

По окончании налогового периода (обычно года) каждый налогоплательщик представляет декларацию по налогу на индивидуальные доходы, полученные в данном году, и все удержания авансовых налогов, которые были с них сделаны. Налоговые органы рассчитывают сумму налога на индивидуальные доходы, исходя из общей суммы доходов налогоплательщика, и затем из суммы налогов вычитают удержанные прежде суммы авансовых налогов. Эта чистая задолженность взимается с налогоплательщика.

Таким образом, происходит суммирование авансовых налогов с последующим вычетом их из суммы окончательного налога. В последние годы наблюдается тенденция к расширению этой системы: в ряде стран к налогу на индивидуальные доходы были подключены и поимущественные налоги, а некоторые страны даже ставили ограничения, чтобы вся сумма налогов для любого налогоплательщика не могла превышать 75 - 80% общей суммы его доходов. На практике последнее ограничение не имеет серьезного значения, поскольку даже при применении налоговых ставок до 70 - 75% "эффективная" налоговая ставка не превысит 45 - 50%, а как показывают данные налоговых органов, в действительности богатые налогоплательщики, пользуясь широкими льготами, редко уплачивают налоги по “эффективной” ставке более 30%.

При существующей системе исчисление налога производится по шкале ставок, прогрессивно увеличивающихся с ростом дохода. Однако по повышенной ставке облагается не весь доход, а только та его часть, которая попадает в соответствующий данной ставке избыток дохода. В первых диапазонах попадающие в них части (доли) дохода облагаются по более низким ставкам, и лишь для каждой следующей части (доли) налоговая ставка повышается. Таким образом, если самая высшая доля дохода и облагается по ставке в 75%, то предыдущие несут значительно более низкое налоговое бремя. Сумма всех частей рассчитанного таким путем налога по отношению ко всей сумме дохода и есть “эффективная” налоговая ставка.

В качестве примера можно привести некоторые характеристики налогообложения физических лиц в ведущих странах. В США применяется три основных метода взимания налогов:

самообложение, когда налогоплательщик сам заполняет декларацию и платит налоги;

взимание налога у источника, когда налоги взимаются при начислении дохода;

оценочные налоговые платежи, когда налогоплательщик предварительно, авансом вносит суммы в счет будущих доходов, а окончательный расчет производится после определения фактического дохода.

Большое достоинство американской налоговой системы - ее дифференцированный характер, который позволяет перераспределять доходы от слоев населения с наивысшими доходами к слоям населения с доходами ниже прожиточного минимума. Прожиточный минимум в США составляет 400 долларов в месяц и эта величина налогом не облагается. В то же время с дохода свыше 10 млн. долларов взимается налог в размере 38%. Налоговая система в США имеет социальную направленность, так как сумма налогов с населения заметно ниже суммы, которую население получает из государственного бюджета на удовлетворение своих нужд в виде пенсий, пособий, стипендий, оплаты медицинских услуг, услуг образования и культуры. К этому следует добавить абсолютную прозрачность доходов налогоплательщиков и их использования, что стимулирует их к добросовестным платежам.

Система налогообложения физических лиц в Германии также характеризуется социальной направленностью. В частности, необлагаемый минимум составляет 7 тыс. марок в год или примерно 4-4,2 тыс. долларов.

Высока степень дифференциации подоходного налога во Франции (от необлагаемого минимума до 56,8%). Сумма налога дифференцирована по семи категориям плательщиков и очень жестко распределяется между местными и центральными властями. Во Франции также действует очень большая система различных льгот и скидок в отношении налогоплательщиков.

Принципы построения налоговой системы Японии в целом являются аналогичными другим индустриальным странам. В Японии очень жестко закреплено распределение поступлений между центральным бюджетом и местными бюджетами. При этом в Японии предпочитают изъять сначала средства в центральный бюджет, а затем из центрального бюджета финансировать местные бюджеты. В Японии действует 25 государственных и 30 местных налогов. Как уже отмечалось выше, они дают примерно 80-85% всех бюджетных доходов.

Весьма интересна шкала подоходного налогообложения физических лиц в Японии. Для центрального бюджета имеется пять разрядов платежа (10, 20, 30, 40 и 50%); кроме того, в местные бюджеты выплачивается ставка в размере 5, 10, и 15%. Помимо этого, все граждане Японии старше 18 лет обязаны выплатить в центральный бюджет 3200 йен ежегодно (или 24 доллара по курсу 1998 года).

## Налогообложение компаний

Специальная система налогообложения существует для корпоративного сектора бизнеса. Все капиталистические предприятия, образованные в форме акционерных компаний (в США - корпораций), облагаются специальным корпоративным налогом (corporate income tax). Его ставка составляет обычно 45-60% и базой обложения служит налогооблагаемая прибыль корпорации. Оставшаяся после уплаты корпоративного налога часть прибыли облагается налогом на дивиденды, если она распределяется среди акционеров, и налогом на перераспределение прибыли - если она остается в виде резервов корпорации.

Налог на прибыль некорпоративного сектора бизнеса (во многих странах он охватывает до 25-30% всей сферы коммерческой деятельности) рассчитывается по тем же правилам, что и налог на индивидуальные доходы и по его ставкам (обычно в виде авансовых платежей в течение года и с окончательным расчетом по представлении годового баланса).

В большинстве стран Западной Европы наряду с уже рассмотренной системой налогов, действует система налогов на добавленную стоимость (value added tax). В обеих этих системах последующий налог связан с предыдущими путем налогового кредита, т.е. предыдущие налоги вычитаются непосредственно из суммы последующего налога, а не из облагаемого дохода (что было бы менее выгодно для налогоплательщика). Основные различия содержатся в структуре базы обложения: у налога на добавленную стоимость она шире, поскольку допускает вычет только материальных расходов (на сырье, материалы, комплектующие части и т.д.), но не издержек на выплату заработной платы; отсутствуют стандартные вычеты, резервы, включаемые в состав издержек или образуемые за счет прибыли, и т.д., разрешенные по корпоративному налогу и налогу на индивидуальные доходы. В то же время капитальные затраты (на приобретение машин, оборудования и т.д.) для целей расчета налога на добавленную стоимость списываются не в порядке амортизации (т.е. с рассрочкой по годам), а сразу же по мере их осуществления (что является весьма мощным стимулом для обновления их производственных мощностей). Таким образом, база налогов на добавленную стоимость охватывает фонд заработной платы и чистую денежную выручку от деятельности предприятия, что резко упрощает налоговый контроль и ограничивает возможности для злоупотреблений налоговыми льготами.

Интерес представляет система контроля налоговых поступлений на принципах их моделирования, получившая наибольшее распространение в Соединенных Штатах Америки. Налоговые органы этой страны имеют широкие права в области налогового контроля. Вместе с тем, действует билль о правах налогоплательщика, который может обжаловать действия налоговых органов в суде в течение 21 дня.

Налоговые службы США контролируют поступление доходов в региональном и отраслевом разрезе в сравнении с предшествующими периодами. Это позволяет проанализировать поступление доходов в динамике. Подобная схема дает возможность отслеживать отклонения в величине поступающих доходов. При их обнаружении вступает в действие механизм более углубленного конкретного анализа причин расхождения.

В США используется модель контроля налоговых поступлений, разработанная компанией Barents Group USA. Эта модель позволяет получать ежемесячные прогнозы налоговых поступлений по отдельным видам налогов на основе заранее заданных годовых итогов. Кроме того, она предусматривает возможность сопоставлять фактические месячные поступления с прогнозными поступлениями и с поступлениями за соответствующий период прошлого года. Вместе с тем, на основе модели проводятся корректировки месячных и годовых сумм налогов с учетом уже поступивших фактических налогов.

В модель входят следующие модули:

1) модуль базы данных;

2) модуль базовых прогнозов;

3) модуль мониторинга и отчетов;

4) модуль модификации прогнозов;

5) модуль дополнительных свойств модели контроля налоговых поступлений.

Первый модуль формирует данные о реальных ежемесячных налоговых поступлениях с учетом изменений действующего законодательства и различий в инфляционных тенденциях, а также в сравнении с аналогичными поступлениями за прошлые годы. Информационные ряды этого модуля служат исходной базой для построения последующих элементов модели.

В модуле базовых прогнозов отражаются тенденции поступлений реальных налогов и помесячный прогноз налоговых поступлений (его базовые оценки составляются в двух вариантах: с учетом инфляции и законодательных изменений).

Третий модуль является центральным звеном системы контроля налоговых поступлений. Его назначение - выявление отклонений налоговых сборов от прогнозов.

Четвертый модуль выполняет функции мониторинга, который информирует аналитиков о любых отклонениях поступлений отдельных налогов от прогнозов. При выявлении причин таких отклонений определяется их возможное воздействие на помесячные налоговые поступления в будущем, что ставит перед политиками необходимость пересмотра годовых бюджетных проектировок.

Пятый модуль используется в целях учета непредвиденных факторов, которые могут выявляться на протяжении прогнозного года (изменение налоговых ставок, административные изменения и т.д.). При этом перед аналитиком стоит задача ответить на вопрос, не приведут ли эти факторы: а) к устойчивому изменению налоговых поступлений, что потребует пересмотра годового прогноза; б) к временному изменению, которое повлияет на распределение в сроках налоговых поступлений, что не отразится на годовом прогнозе; г) к временному отклонению, которое отразится на годовом прогнозе, но не повлияет на помесячные поступления в будущем.

Важнейшую роль в системе контроля поступления налогов играет научно обоснованная разработка ежемесячных прогнозов, которые составляются на базе модели налоговых поступлений. Ежемесячные прогнозы координируются с контрольными цифрами, заложенными в годовом бюджете. При значительных расхождениях между прогнозами и реальными поступлениями налогов выявляют причины этих расхождений и проводят соответствующую корректировку, как прогнозных значений, так и годовой суммы налога. После составления корректировок строится ежемесячный мониторинг с целью отслеживания процесса поступления налогов. Очевидно, что модель контроля налоговых поступлений обладает огромным объемом информации и поэтому ее основное назначение - составление отчетов о налоговых поступлениях для заинтересованных государственных ведомств.

Следует отметить, что в настоящее время в России подобные методы налогового контроля не находят должного применения в связи с тем, что меняется налоговая система страны, с одной стороны, и присутствует значительная инфляция, с другой. Самостоятельная российская налоговая служба возникла только в 1991 году и до сих пор находится в стадии становления. Практически каждый год происходят существенные коренные изменения, как в организационной структуре налоговых органов, так и в налоговом законодательстве страны.

В настоящее время, в конце 1998 года, в стадии рассмотрения находятся законопроекты, которые кардинальным образом изменят систему налогообложения как юридических, так и физических лиц в России. Невозможно предугадать, каким образом эти изменения скажутся на величине, структуре и динамике налоговых поступлений уже в следующем 1999 году. В этих условиях важно сформулировать некоторые общие выводы, которыми мы располагаем в результате достаточно длительного изучения опыта использования налоговых инструментов регулирования экономики в зарубежных странах:

Доходы государственного бюджета формируются как за счет налоговых поступлений (с физических и юридических лиц), так и неналоговых доходов (от имущества, находящего в государственной и муниципальной собственности, реализации государственных запасов, административных платежей и сборов, штрафных санкций и т.д.). Однако налоговые поступления с физических лиц во всех развитых странах являются основным источником пополнения государственного бюджета. В этом отношении Россия наряду с Францией составляют исключение, так как в этих странах доля налогов с населения в доходах бюджета меньше 20%. В других странах она составляет от 60 до 80%.

Системы налогообложения практически во всех странах основаны на шкалах, носящих прогрессивный характер, т.е. ставка налога увеличивается с ростом дохода. Это позволяет перераспределить средства между бедными и богатыми, снизить степень социальной напряженности и обеспечить гарантированное поступление средств из наиболее вероятных источников.

Система налогообложения в зарубежных странах носит ярко выраженный социальный характер, формирующийся на системе льгот для слоев населения с низкими доходами.

Так как в России разрыв между наиболее обеспеченными и наименее обеспеченными слоями значительно больше, чем в ведущих индустриальных странах, то в российских условиях безусловно должна быть сохранена прогрессивная шкала взимания налогов с населения.