

ПЕРСПЕКТИВЫ И НОВЫЕ ПУТИ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

М. Г. Алимйрзоева

СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ И ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ РОССИЙСКОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

Аннотация. Предметом исследования является система финансовых отношений по вопросам возникновения, формирования и распределения налоговых потоков в налоговой системе России. Объектом исследования является налоговая система Российской Федерации. В статье рассматриваются современные тенденции и проблемы функционирования российской налоговой системы. Обоснован вывод о том, что повышение эффективности налоговой системы Российской Федерации возможно лишь при наличии современной научной концепции совершенствования налогового законодательства, построенной на основе системного подхода, с учетом реализации основных правообразующих факторов и создания оптимального взаимодействия всех частей налоговой системы. Особое место уделено выявлению ключевых проблем отечественной налоговой системы в условиях бюджетного дефицита и влияния экономических санкций. В работе на основе системного подхода выявлены проблемы и тенденции современной налоговой системы Российской Федерации. В результате выполненной работы выявлены недостатки российской налоговой системы. Аргументирован вывод о том, что имеющиеся недостатки российской налоговой системы во многом обусловлены тем, что при разработке концепции ее построения, не обеспечен в полной мере комплексный подход к проблеме налогообложения. Кроме того, не учтены сложные взаимосвязи всех участников общественных отношений, складывающихся в процессе установления и взимания налогов. Отсутствие комплексного подхода при формировании налоговой системы РФ приводит к обострению экономических и социальных противоречий, перетоку капитала за рубеж, развитию теневой экономики. Аргументирован вывод о том, что в результате проведенных налоговых преобразований налоговая система, оставаясь инструментом перераспределения ВВП, должна стать более нейтральной. Преимущественно перераспределительные методы налогового регулирования рыночного механизма перестанут оказывать сдерживающее воздействие на динамичное развитие национальной экономики. Результаты исследования могут быть применены федеральными и региональными органами власти в качестве теоретической и методологической базы при разработке предложений по развитию российской налоговой системы. Формирование эффективной налоговой системы предполагает необходимость реализации комплекса мероприятий экономического, финансового, правового, методического и организационного плана, направленного на достижение прогнозируемых целей социально-экономического развития Российской Федерации, что является необходимым условием экономического роста в стране, повышении благосостояния граждан России.

Ключевые слова: налоговая система, налоговое законодательство, налоговое администрирование, налоговые льготы, налоговая база, налоговые ставки, теневая экономика, налоговое бремя, межбюджетное перераспределение, бюджетный дефицит.

Abstract. The subject of the present research article is the process of differentiating cases of interdependence depending on their degree of impact on transaction terms and economic performance of related parties. According to the author, the arm's length principle needs to be limited in cases when companies' integration does not have the purpose to avoid taxes. In this regard, the author offers to differentiate cases of relationship depending on the degree of impact of one party on decisions made by the other party, and to define the grounds for taxation of a group of related parties (enterprises) as the single taxpayer. In his research Kamenkov has mainly used: 1) Aristotelian method that has allowed to define differences between relationship cases and to describe the features of the single consolidated taxpayer; and 2) comparative law method that has allowed to compare foreign and Russian approaches to the matter under research. The author of the article offers his own

approach according to which related parties can be divided into the three groups depending on their degree of impact: 1) one of the parties can directly influence decisions of the other party (the 'red' light); 2) one of the parties can influence decisions of the other party unless the contrary is proved (the 'yellow' light); 3) one of the parties cannot influence decisions of the other party unless the contrary is proved (the 'green' light). Depending on the degree of impact of one party on the other party's will, the burden of the proof of related influence on business transactions and economic results of the consolidated taxpayer can be distributed. The author of the article also offers his approaches to fixing the single consolidated taxpayer for a group of companies participating in the same operating procedures.

Keywords: income tax, traffic light principle, arms length principle, economic base, transfer pricing, single taxpayer, tax consequences, related parties, consolidated group of taxpayers, associate company.

Современные тенденции развития налоговой системы России обусловлены снижением динамики экономического развития, существенным падением внутреннего инвестиционного и потребительского спроса, сохранением повышенного уровня инфляции, увеличением просроченной задолженности по заработной плате, низким уровнем цен на нефть и другими причинами. В современных условиях развития экономики России необходимы качественные сдвиги в налоговой системе не только на обеспечение наполняемости бюджета, но и на встречные потребности налогоплательщиков, защиту их прав. Повышение эффективности налоговой системы Российской Федерации возможно лишь при наличии современной научной концепции совершенствования налогового законодательства, построенной на основе системного подхода, с учетом реализации основных правообразующих факторов и создания оптимального взаимодействия всех частей налоговой системы.

На наш взгляд современной налоговой системе присущи следующие недостатки:

1. Действующая налоговая система ориентирована *главным образом на реализацию фискальной функции*, вместе с тем, действие регулирующей функции не совсем существенно.

Из основного общественного назначения налогов, как инструмента обеспечения государства денежными средствами, вытекает главная функция налогов – фискальная. Налоги играют ведущую роль в формировании доходной базы бюджетов всех уровней за счет закрепления за ними соответствующих налоговых поступлений, процентных отчислений от регулирующих доходов по нормативам, самостоятельной налогоплательческой деятельности. Основными налога-

ми, имеющими наибольшее фискальное значение для бюджетной системы РФ, являются налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, акцизы и налог на доходы физических лиц.

Так, в соответствии с законопроектом доходы федерального бюджета прогнозируются в 2016 году – 15 795,5 млрд. рублей или 19 процентов ВВП, в 2017 году – 16 547,8 млрд. рублей или 18,4 процента (в связи с кризисом эти параметры в дальнейшем были изменены).

Анализ структуры налоговых доходов федерального бюджета на 2015-2017 годы и анализ изменений законодательства, повлиявших на оценку объемов налоговых поступлений, представлен в таблице 1.

Депрессивное развитие экономики в западных странах и в США в 1930-е годы способствовало изменению классических представлений о рыночной экономике и переоценке взглядов на сущность, функции и роль налогов. Они стали использоваться государством в качестве основного инструмента регулирования экономики. Сущность регулирующей функции налогов проявляется через систему особых мероприятий в области налогообложения, направленных на вмешательство государства в процесс социально-экономического развития общества. Налогам принадлежит ведущая роль в перераспределении ВВП страны, в ходе которого реализуются фискальная и регулирующая функции налогов [1].

В целом уровень налоговой нагрузки в российской экономике, определяемый как отношение уплаченных налогов к ВВП, остается на уровне 35-37%. Однако необходимо отметить, что такая нагрузка сформировалась в условиях постоянно растущих цен на нефть. Если рассчитать налоговую нагрузку при неизменных ценах

Структура налоговых доходов федерального бюджета РФ в 2013 – 2017 годы

Вид дохода	2013 г.		2014 г.		2015 г.		2016 г.		2017 г.	
	% ВВП	% к итогу								
Налоговые доходы	18,1	100,0	17,9	100,0	17,8	100,0	17,6	100,0	17,2	100,0
Налог на прибыль организаций	0,5	2,9	0,5	3,0	0,5	3,0	0,5	2,9	0,5	3,0
НДФЛ			0,0	0,1						
НДС	5,3	29,3	5,2	28,9	5,3	29,8	5,5	31,0	5,6	32,8
Акцизы	0,8	4,3	0,8	4,6	0,8	4,4	0,9	4,8	0,9	5,1
НДПИ	3,8	21,0	4,0	22,3	5,7	32,2	6,2	35,0	6,2	36,4
Доходы от ВЭД	7,5	41,5	7,2	40,3	5,2	29,5	4,4	25,2	3,7	21,7
Прочие налоговые доходы	0,2	0,9	0,3	0,9	0,2	1,0	0,2	1,0	0,2	1,0

Источник: Пояснительная записка к федеральному бюджету РФ на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов. – www.minfin.ru.

на нефть, то она имеет явную тенденцию к снижению. К аналогичному выводу приводит анализ динамики налоговой нагрузки на нефтегазовый сектор. Она снизилась с 32-33% добавленной стоимости в начале налоговой реформы до 28-29% в последние годы [2].

При анализе налоговой нагрузки в экономике необходимо учитывать, по меньшей мере, два обстоятельства, оказывающих влияние на характер и интерпретацию выводов из такого анализа.

Во-первых, для стран, налоговые доходы которых в большой степени зависят от внешнеторговой ценовой конъюнктуры, принято разделять налоговые доходы, обусловленные исключительно колебаниями такой конъюнктуры, и налоговые доходы, которые более устойчивы к ней. В этой связи принято разделять конъюнктурную и структурную составляющие налоговой нагрузки.

Конъюнктурная компонента налоговых доходов обусловлена лишь колебаниями конъюнктуры

мировых рынков, на которых торгуются экспортируемые из страны товары. В свою очередь, структурная компонента налоговой нагрузки – это тот уровень нагрузки, который складывается при средней за несколько лет внешнеэкономической конъюнктуре и характеризует уровень нагрузки на реальный сектор экономики.

Во-вторых, сама по себе величина налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации и соотношение этой величины с иными показателями (величина выручки, добавленной стоимости, валового внутреннего продукта) не являются единственными характеристиками налоговой нагрузки, на основании сравнения которых с аналогичными показателями в других странах (в других отраслях) можно было бы делать выводы об уровне налоговых изъятий.

С учетом приведенных обстоятельств анализ уровня и динамики налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации является важным с точки зрения общей конструкции на-

логовой системы, поскольку позволяет показать, что с ее помощью следует сглаживать колебания доходов, обусловленные волатильностью внешнеторговой конъюнктуры, что, в свою очередь, требует настройки налоговой системы и различных подходов к налогообложению в различных секторах экономики [3].

Фактический мораторий на увеличение налоговой нагрузки в текущем 2016 году, а также в ближайшие три года должен обеспечить стабильность налоговой системы и повысить ее привлекательность для инвесторов. Одновременно Правительство Российской Федерации планирует дальнейшее применение мер налогового стимулирования инвестиций, проведения антикризисных налоговых мер, а также дальнейшее повышение эффективности системы налогового администрирования. При этом налоговая политика Российской Федерации должна отвечать современным глобальным вызовам, среди которых, прежде всего, санкции, введенные против России, и низкие цены на нефть.

При анализе уровня налоговой нагрузки по отдельным видам налогов в России традиционно выделяют нефтегазовые доходы – налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДПИ) и вывозные таможенные пошлины (на нефть, газ и нефтепродукты), поскольку в Российской Федерации по-прежнему существенную долю доходов бюджета продолжают составлять доходы, получаемые из этих источников. По мнению Правительства Российской Федерации, в состав таких доходов в аналитических целях следует также добавить доходы от акцизов на нефтепродукты.

2. *Неэффективная система ставок НДФЛ*, т.к. разрыв между группами лиц с наименьшими и наивысшими доходами составляет 1:25, а в ставках налогообложения всего лишь 1:3. Поэтому основная налоговая нагрузка падает на малообеспеченные слои населения. Единая ставка налога не удовлетворяет важнейшему принципу налогообложения – принципу справедливости.

Под справедливостью налога понимается строгая равномерность распределения бремени налога между всеми его плательщиками. В настоящее время в России налоговое бремя налогоплательщиков с низкими заработками выше, чем у граждан с высокими доходами. И так как Россия

стремится к созданию социально ориентированного государства, принцип справедливости необходимо учитывать.

Особую роль в стратегии российской налоговой политики, на наш взгляд, должно сыграть реформирование подоходного налогообложения граждан. В условиях, когда государство отказывается от финансирования многих программ в сферах здравоохранения, образования, пенсионного и социального обеспечения, налог на доходы физических лиц должен приобретать социальную направленность. Средства, остающиеся у плательщика после уплаты данного налога, должны удовлетворять необходимые потребности гражданина и его семьи. Кроме того, социальная направленность подоходного обложения граждан станет тем фактором, который поможет снять напряженность, неизбежно возникающую в условиях переходного периода, в связи со смещением тяжести налогового бремени на физические лица [4].

Принципиально важным в создании системы социально ориентированного подоходного налогообложения, с нашей точки зрения, является необходимость изменения самого объекта обложения. Обложению подоходным налогом должен подлежать не доход отдельного физического лица, а доход семьи, что позволит через налог осуществить финансовую поддержку семьи, стимулировать ее рост. Ставку налога на доходы физических лиц в условиях динамичной рыночной среды современной российской экономики, отягощенной инфляционными явлениями, рационально привязать не к абсолютным цифрам доходов, а к таким категориям, как «прожиточный минимум семьи», «рациональный потребительский бюджет семьи», «бюджет семьи полного достатка», которые следует ежегодно рассчитывать и утверждать одновременно с принятием закона о бюджете страны на очередной год и плановый период. Доходы на уровне и ниже прожиточного минимума семьи необходимо освободить от налогообложения. При этом сама сумма прожиточного минимума должна обеспечивать минимально достаточные затраты для проживания, лечения, отдыха, обучения, повышения квалификационного уровня как самого работника, так и членов его семьи.

3. Низкое качество системы налогового администрирования, что выражается в сокрытии доходов, вследствие чего, по различным оценкам, бюджетная система РФ недополучает около 50% налоговых платежей. Важное значение в этом направлении приобретает борьба за устранение неучтенного в налоговых целях наличного оборота денежных средств, доля которого, по разным источникам, достигает 40% денежного оборота страны, вследствие чего расчеты между юридическими лицами не через расчетные счета приводят к недобору платежей в бюджет не менее чем на 20-25%.

Немаловажным фактором, определяющим величину налоговых поступлений, являются действия налоговых органов по обеспечению соблюдения налогового законодательства. От качества проводимых в регионе мероприятий по проверке правильности исчисления, полноты и своевременности внесения налогов в бюджет зависит уровень налоговой дисциплины и, соответственно, степень выполнения бюджетных назначений по налогам. Для оценки и анализа эффективности работы налоговых органов разработаны специальные рекомендации, в основу которых положены следующие показатели:

- суммы платежей, дополнительно начисленных по результатам проверок;
- удельный вес доначисленных платежей в общей сумме поступлений; удельный вес плательщиков, у которых выявлены нарушения, к их общему числу;
- удельный вес взысканных доначислений в общей сумме доначисленных платежей и сумме недоимки;
- количество дел, рассмотренных по результатам проверок в судах, и другие показатели.

Для повышения эффективности налогового администрирования целесообразно:

- выработать и законодательно закрепить определение дефиниции «налоговое администрирование», что позволит снизить риски в судебной и налоговой практике.
- повысить эффективность налогового планирования и прогнозирования, реализующего не только фискальные задачи, но и закладывающего основы оптимизации тактики и стратегии налогового регулирования и контроля.

Актуальной задачей, по мнению автора, является внедрение стратегического налогового планирования на региональном уровне. Результатом станет не только определение научно обоснованных подходов к совершенствованию и повышению эффективности налогово-бюджетной политики регионов, но и правильное решение сложных задач, в частности, предоставление налоговых льгот.

- зафиксировать законодательно проведение реструктуризации налоговых обязательств, что позволит крупным компаниям в случае больших налоговых доначислений избежать банкротства, а бюджет получит ранее не уплаченные суммы налогов с рассрочкой платежа по времени.
- обеспечить рост результативности налоговых проверок, как основного инструмента налогового администрирования, путем улучшения качества аналитической работы, поскольку объективность и своевременность поступления такой информации позволит сократить число неэффективных выездных налоговых проверок.
- совершенствовать систему отбора налогоплательщиков для проведения выездных проверок, позволяющую выбрать наиболее оптимальное направление использования ограниченных кадровых и материальных ресурсов налогового органа, добиться максимальной результативности налоговых проверок при минимальных затратах усилий и средств, за счет отбора для проверок таких налогоплательщиков, вероятность обнаружения налоговых нарушений у которых представляется наибольшей [5].

4. Неэффективность существующих льгот.

Сокращение налоговых льгот не только сделает налоговую систему более нейтральной по отношению к отдельным участникам экономической деятельности, не только поставит дополнительные барьеры перед злоупотреблениями и коррупцией, но и расширит налогооблагаемую базу. Но льготы, связанные со структурной перестройкой экономики, развитием малого предпринимательства и стимулированием инвестиций необходимо сохранить и даже расширить. В этих условиях льготы должны иметь временный и направленный характер, и, что важно, должны даваться

участникам экономической деятельности, а не отдельным территориям.

Следует признать, что в последнее время повысилась нейтральность налогообложения за счет отмены льгот по многим видам налогов. Однако спорным является положительный эффект данного мероприятия, так как среди отмененных были и те льготы, которые способствовали росту инвестиционного потенциала субъектов хозяйствования (речь о льготе по налогу на прибыль при осуществлении капитальных вложений). То есть, необоснованность установленных льгот сменилась необоснованностью их поголовной отмены.

5. *Постоянное изменение налогового законодательства и ставок налогообложения*, что не способствует долгосрочному вложению капиталов и росту экономики. Необходимо законодательно установить стабильные (в течение нескольких лет) базовые нормативы ставок и отчислений от основных налогов (в первую очередь это федеральные регулирующие налоги: подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль).

Помимо того, что для эффективной реализации реформ необходима единая концепция, которая определяла бы все действия властей в области регулирования налоговой сферы в долгосрочной и краткосрочной перспективах, важно стремиться к повышению качества государственных институтов. Нерациональная структура и результаты деятельности органов государственной власти красноречиво говорят о значимости для дальнейшего развития страны административной реформы.

Пока что процесс управления на самом высоком уровне власти продолжает базироваться на изживших себя и неактуальных в мировой практике принципах. Это приводит к отсутствию согласованности и единства в деятельности органов власти, низким показателям качества такой деятельности, а, следовательно, – к рассогласованности функций управления (планирование, анализ, организация и контроль) и неуправляемости общественных отношений.

Таким образом, реформирование налоговой системы по-прежнему сводится к изменению отдельных налогов и их элементов без учета существующих между ними связей. Тем самым придается забвению соблюдение принципа сис-

темности, который гласит, что система – это целостность, совокупность взаимосвязанных элементов, причем свойства системы не есть сумма свойств ее элементов. В результате, становится нереально спрогнозировать (чтобы планировать и предупредить) влияние налоговой политики на экономические процессы. Ведь результат анализа воздействия отдельного налога не дает истинного представления – необходимо проанализировать влияние налогов как системы.

В действующей налоговой системе пока еще не созданы условия для соблюдения принципов налогообложения, положенных в ее основу.

1. Во-первых, зачастую налоги устанавливаются произвольно, без экономического основания и учета фактической способности налогоплательщика к уплате налога.

2. Во-вторых, налоговая системы далека от нейтральности, так как правовые нормы налогового законодательства часто влияют на принятие решений хозяйствующим субъектом. В идеале в качестве объектов налогообложения должны выбираться объекты, возникновение которых обусловлено объективными законами, действующими помимо воли субъекта.

3. Не соблюдается принцип определенности, который говорит о необходимости определения в законе всех элементов налога, о том, что налогоплательщику должны быть известны совокупность налогов, порядок их установления, введения и изменения. Неизменность налогового законодательства в течение года призвана обеспечить планируемость доходов и расходов участников бюджетных отношений.

4. Не реализуется на практике и принцип экономии, рациональности. Издержки по взиманию налогов должны быть меньше, чем сами налоговые поступления. Совокупный эффект от применения законодательства должен превышать затраты на обеспечение исполнения законодательства. Эффект для государства: совокупная величина налоговых поступлений в бюджет должна покрывать затраты на создание законодательных актов, их совершенствование, а также контроль исполнения. Эффект для организации: затраты на создание учетных систем и их поддержание должны покрываться эффектом от использования информации в целях управления [6].

Если государство обязывает организации создавать и поддерживать громоздкие информационные системы (особенно с введением налогового учета для целей 25 главы), эффект от использования которых в целях управления бизнесом близок к нулю (то есть с экономической позиции это убытки для предприятия), то оно обязано оценить совокупный стратегический эффект от перераспределения части прибыли между предприятием (накопление (прирост капитала) и потребление (дивиденды)) и государством (налог и иные обязательные платежи (часть прибыли, изымаемая в соответствии с законодательством)). Непродуманные, необоснованные и непрочитанные требования, влекущие увеличение затрат на обеспечение формирования и исчисления налоговой базы, значительно ограничивают возможности развития бизнеса, снижают показатели его текущей рентабельности, а значит, ставят под угрозу реализацию стратегических целей развития государства.

Поиск эффективной модели налогообложения предполагает выбор налогов, структуры налоговой системы, ее внутренних взаимосвязей, обоснование эффективной налоговой нагрузки, формирование базы налогообложения, ставок, льгот, порядка исчисления и способа уплаты, установление специальных налоговых режимов.

При этом важным моментом является достижение эффективности существующей налоговой системы в данных конкретных условиях. Постоянно изменяющиеся внешние факторы делают необходимым корректировку модели налогообложения. Следовательно, не может быть создана идеально подходящая всем государствам модель системы взимания налогов. Главный критерий ее оценки – соответствие задачам, решаемым на данном этапе развития общественных отношений и гибкость, то есть изменчивость под влиянием факторов экономического развития.

Более того, используемая в стране налоговая система подобна лакмусовой бумажке, отражает состояние социально-экономических процессов. Анализ такой системы позволяет определить уровень развития рыночных отношений и производительных сил общества, характер воспроизводственного и перераспределительного процессов. Целенаправленное влияние через посредство государственной политики налогов

на экономические процессы может укрепить и ускорить положительные тенденции в социально-экономическом развитии.

Главной целью современных налоговых преобразований в развитых странах является развитие единого налогового инструментария предупредительного регулирования рыночных процессов. Это находит свое выражение в дальнейшей унификации системы налогообложения, сближении налоговых ставок на доходы корпораций разных отраслей экономики и применении аналогичных форм налоговых льгот.

В российской налоговой действительности поставлена задача реформирования налоговой системы страны. Однако нельзя констатировать ее успешную реализацию. В ходе ее проведения не прослеживается идеология преобразований. Отсутствуют четко поставленные цели реформы, не ясно достижение каких конечных результатов она преследует, какими средствами и методами эти средства должны быть достигнуты.

Основными направлениями, которые в наибольшей степени нуждаются в совершенствовании – это: концепция снижения налоговой нагрузки и структуры налоговой системы; налоговые льготы; налоговое законодательство, межбюджетное распределение налоговых доходов; система платежей за природопользование.

Налоговая реформа требует наличия в стране четкой налоговой политики государства. Она должна быть выработана не только на уровне Президента и Правительства, но и законодательной власти. Приоритеты в налоговой области и основные принципы налоговой реформы следовало бы утвердить в качестве специального федерального закона. Это позволит не менять их ежегодно, как это происходит в течение всего периода экономических преобразований при утверждении бюджета на очередной год, и сделать тем самым шаг от количества в сторону к качеству. В противном случае, ни о какой налоговой реформе в нашей стране не может быть и речи.

Что касается структуры налоговой системы, то в ходе реформы целесообразно осуществить либерализацию системы прямых налогов и увеличение сферы действия косвенного налогообложения – налогов на потребление. Для реформы прямых налогов следует использовать положения концепции «экономики предложе-

ния», которая предусматривает либерализацию налоговой политики. Стимулирующее воздействие либерализации системы налогообложения выражает «кривая Лаффера». Поэтому основой перестройки системы прямых налогов является принцип: лучше низкие налоговые ставки с минимальным количеством налоговых льгот, чем высокие ставки с многочисленными привилегиями. Подобные преобразования системы прямого налогообложения позволят ослабить государственное регулирование субъектов рынка [7].

Реформа косвенных налогов предопределяется в основном либерализацией прямого налогообложения. В связи с этим основные преобразования следует проводить по отношению к налогу на добавленную стоимость, поскольку по сравнению с любым другим налогом данный налог оказывает наименьшее негативное влияние на производственную и инвестиционную активность товаропроизводителей. Другие косвенные налоги, такие, как таможенные пошлины и акцизные сборы, в более широких масштабах следует использовать для поддержки отечественных производителей.

Еще одна составляющая налоговых преобразований – уменьшение числа налогов. Основным методологическим подходом здесь является ликвидация малоэффективных, но дорогих в администрировании налогов. На первый взгляд, все четко и ясно, если бы не одно обстоятельство. При проведении изменений в налоговом законодательстве, как правило, упор делается на их влияние на федеральный бюджет. Однако при этом забывается, что Россия – федеративное государство, и существуют региональные бюджеты, а также самое многочисленное звено финансовой системы – местные бюджеты. Не ответив предварительно на вопрос, что произойдет с их финансовой основой, реформу проводить нельзя.

Наиболее серьезному реформированию в уже принятых главах НК РФ подверглась система налоговых льгот. Бесспорно, суммы предоставляемых льгот достигли внушительных размеров (в 2015 г. – свыше 400 млрд. руб.) и их необходимо было унифицировать. Однако прежде чем проводить преобразования (резко сокращать количество льгот), опять же нужно выработать (на базе тщательного анализа) их концепцию,

определить конечную цель реформирования налоговых льгот, и то каким образом это отразится на экономических процессах. В противном случае неминуемо произойдет то, что зачастую в российской налоговой системе и происходит. А именно: бессистемная отмена одних и появление других, новых льгот, обусловленных исключительно результатом противоборства тех или иных лоббистских интересов [8].

При этом любая система льгот должна строиться на совершенно определенных принципах. В первую очередь нужно определить экономическую целесообразность того, что должно стимулироваться через налоговые льготы, а что – путем прямого финансирования из бюджета. Иначе неизбежны серьезные потери. Наглядным примером может служить весь комплекс налогово-бюджетных проблем закрытых административно-территориальных образований. Вместо предоставления дотаций из бюджета органам местного самоуправления таких образований предоставили право зачислять в свои бюджеты все собираемые на их территории налоги, а также устанавливать налоговые льготы по всем налогам, включая федеральные и региональные. В результате такого реформирования потери бюджетов всех уровней и, прежде всего, федерального бюджета составили многие десятки миллиардов рублей.

Одним из важнейших принципов построения системы льгот и преференций является определение конечной цели их предоставления. В действующей системе льготирования и, прежде всего, по налогу на прибыль преобладала категория преференций, имеющих направленность на стимулирование инвестиций. В этой связи вполне правомерным является вопрос: а достигается ли конечная цель? Ведь с помощью указанной категории льгот стимулируется развитие всех без исключения сфер производства и предприятий. Соответственно роль государства в регулировании инвестиционных процессов сводится практически к нулю. Между тем инвестиционная политика является базой всей государственной экономической политики. Поэтому государство просто обязано активно проводить концептуально долгосрочную, методологически обоснованную и методически верную инвестиционную политику.

Налоговые льготы следовало бы увязать со стимулированием приоритетных направлений развития экономики. Однако чтобы их стимулировать, необходимо в первую очередь определить эти самые приоритеты. Следует, кроме того, законодательно выработать критерий предоставления налоговых льгот. Без этого процесс отмены и установления льгот неотвратимо превращается в лоббирование каких-либо узко групповых интересов, которые отнюдь не будут совпадать с интересами развития национальной экономики.

В результате проведенных налоговых преобразований налоговая система, оставаясь инструментом перераспределения ВВП, должна стать более нейтральной. Преимущественно перераспределительные методы налогового регулирования рыночного механизма перестанут оказывать сдерживающее воздействие на динамичное развитие национальной экономики.

Не может налоговая реформа обойти и проблему если не ликвидации, то хотя бы сокращения теневого оборота, занимающего в экономике России, по разным оценкам, от 25 до 40%. Успешное ее решения одно из условий снижения налоговой нагрузки на конкретное российское предприятие.

Дело в том, что российская налоговая система построена таким образом, что реальное налоговое давление на предприятие в значительной мере выше, чем в странах с развитой рыночной экономикой. Поэтому, при анализе предпринимательской деятельности в нашей стране обнаруживается, что необходимо учитывать особенности российской экономики, обязывающие сопоставлять не уровень среднего налогового бремени, не величину налоговых ставок важнейших видов налогов, а распределение налогов между категориями плательщиков и специфику формирования налоговой базы.

Концептуально налогообложение в России построено таким образом, что перед ним все равны. Не существуют каких-либо дискриминаций налогоплательщиков, например, по формам собственности или территориальному расположению. Однако при этом налоговая нагрузка перекладывается на определенный круг налогоплательщиков, вследствие чего они испытывают чрезмерное налоговое давление.

Основными направлениями снижения налоговой нагрузки можно назвать следующие:

- Совершенствование законодательства.
- Снижение ставок основных налогов.
- Универсализация налогообложения.
- Равномерное распределение налогового бремени
- Расширение налогооблагаемой базы.
- Сокращение доли теневого бизнеса.
- Укрепление налоговой и финансовой дисциплины.

Необходимо изменить коренным образом отношение к формированию финансовой базы местных бюджетов. В этих целях следует, пока не приняты соответствующие главы НК РФ, вернуться к перечню местных налогов, сделать его более основательным и гарантирующим финансовую стабильность местных бюджетов, их наполнение собственными доходами хотя бы на половину. В первую очередь следовало бы отнести к категории местных такие пока еще федеральные и региональные налоги, налоговая база которых прямо зависит от деятельности органов местного самоуправления. К ним, в первую очередь относятся налог на недвижимость, единый налог на вмененный доход, акцизы на отдельные товары (кроме табака, ликероводочной продукции и природного газа), налог на доходы физических лиц в части, уплачиваемой индивидуальными предпринимателями. Также следует законодательно признать, что платежи по земельному налогу должны полностью зачисляться в местные бюджеты.

Принципиально важно, что общепринятое распределение налоговых доходов по нисходящей линии призвано обеспечить стратегическую сбалансированность и самостоятельность бюджетов всех уровней бюджетной системы и решение текущих интересов формирования бюджетов на ближайшую финансовую перспективу. В этой связи следует максимально систему межбюджетного распределения налоговых доходов «по восходящей вертикали», поскольку оно не способствует решению перспективных задач налогового федерализма и представляется необоснованным. Соответственно должно быть отменено и перечисление в федеральный бюджет налоговых доходов нижестоящих уровней.

Одним из основополагающих условий успешного развития межбюджетных отношений является четкое разграничение между бюджетным и налоговым законодательством сфер регулирования распределения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы. Закрепление непосредственно налогов по бюджетным уровням должно быть установлено в НК РФ. Межбюджетное же распределение доходов от поступления налогов целесообразнее всего установить непосредственно в БК РФ.

Кроме того, думается, является совершенно недопустимым формирование межбюджетных отношений на основе ежегодного перекрашивания налоговых доходов от поступления от поступления большинства налогов в соответствии с Законом о федеральном бюджете на соответствующий финансовый год. Создается впечатление, что не налоговая политика определяет структуру налоговой системы и финансового плана страны, а наоборот, налоговая политика находится в зависимости от процесса принятия федерального бюджета. Ведь такое временное распределение бюджетных источников, с одной стороны, обуславливает иждивенчество регионов, а с другой – ликвидирует их заинтересованность в наращивании и эффективном использовании налогового потенциала.

Необходимо, по-видимому, вернуться и к редакции ст. 50 БК РФ, устанавливающей, что пропорции распределения поступлений от федеральных налогов между бюджетами разных уровней утверждается Законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год на срок не менее трех лет. Мало того, что положения данной статьи сегодня фактически не соблюдаются, она грешит еще и методологическим противоречием. Не может законодательный акт годичного действия устанавливать долговременные нормы. Нужен механизм, устанавливающий долговременный (а вернее постоянный) характер закрепления налоговых доходов за бюджетами соответствующего уровня.

Решение об установлении стабильных нормативов отчислений в местные бюджеты от части региональных и федеральных налогов должны принять законодательные органы власти субъектов РФ, равно как и об установлении нормативов распределения от региональных налогов. При этом на уровне федерации следовало бы установить принципы разграничения доходов от федеральных и региональных налогов между региональными и местными бюджетами.

Реализация предлагаемых мер позволит обеспечить стабильность российской налоговой системы и повысить ее эффективность.

Статья опубликована в рамках государственного задания Министерства образования и науки РФ №26.15.69.2014 К по теме исследования «Налоговый механизм как инструмент регулирования межрегиональной социально-экономической дифференциации на современном этапе»

Библиография

1. Алиев Б.Х., Алимурзоева М.Г. Социально-экономические параметры российских регионов и перспективы перехода к устойчивому развитию [Текст] // Региональная экономика: теория и практика. 2011. №25. С. 41-45.
2. Алиев Б.Х., Алимурзоева М.Г. О необходимости регионализации экономических реформ в России [Текст] // Финансы и кредит. 2010. №38. С. 15-20.
3. Алиев Б.Х., Сулейманов М.М. Стратегические ориентиры совершенствования налоговой системы России [Текст] // Финансы и кредит. 2013. №42 С. 43-47; Игонина Л.Л. Финансовая безопасность России: современные тенденции и императивы [Текст] // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2009. №10. С. 27-32.

4. Налоги и налогообложение. Палитра современных проблем: монография для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» [Текст] / Под редакцией И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. Москва, 2014. Сер. Magister. С 211.
5. Налоговые системы. Методология развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» и аспирантов, обучающихся по научной специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» [Текст] / Под редакцией И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. Москва, 2012. Сер. Magister С. 57
6. Сулейманов М.М. К вопросу о реформировании межбюджетных отношений [Текст] // Финансы и кредит. 2013. №18 (546). С. 52-60.
7. Сулейманов М.М. Развитие налогового потенциала бюджетов территорий в условиях модернизации российской экономики [Текст] // Экономический анализ: теория и практика. 2011. №43. С. 59-64.
8. Экономика налоговых реформ: монография [Текст] Под редакцией И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова, Л.Л. Тарангул. Киев, 2013. С. 124

References (transliterated)

1. Aliev B.Kh., Alimirzoeva M.G. Sotsial'no-ekonomicheskie parametry rossiiskikh regionov i perspektivy perekhoda k ustoychivomu razvitiyu [Tekst] // Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika. 2011. №25. S. 41-45.
2. Aliev B.X., Alimirzoeva M.G. O neobkhodimosti regionalizatsii ekonomicheskikh reform v Rossii [Tekst] // Finansy i kredit. 2010. №38. S. 15-20.
3. Aliev B.Kh., Suleimanov M.M. Strategicheskie orientiry sovershenstvovaniya nalogovoi sistemy Rossii [Tekst] // Finansy i kredit. 2013. №42 S. 43-47; Igonina L.L. Finansovaya bezopasnost' Rossii: sovremennye tendentsii i imperativy [Tekst] // Finansovaya analitika: problemy i resheniya. 2009. №10. S. 27-32.
4. Nalogi i nalogoblozhenie. Palitra sovremennykh problem: monografiya dlya magistrantov, obuchayushchikhsya po programmam napravleniya «Finansy i kredit» [Tekst] / Pod redaktsiei I.A. Maiburova, Yu.B. Ivanova. Moskva, 2014. Ser. Magister. S 211.
5. Nalogovye sistemy. Metodologiya razvitiya: monografiya dlya magistrantov, obuchayushchikhsya po programmam «Nalogi i nalogoblozhenie», «Finansy i kredit» i aspirantov, obuchayushchikhsya po nauchnoi spetsial'nosti 08.00.10 «Finansy, denezhnoe obrashchenie i kredit» [Tekst] / Pod redaktsiei I.A. Maiburova, Yu.B. Ivanova. Moskva, 2012. Ser. Magister S. 57
6. Suleimanov M.M. K voprosu o reformirovanii mezhbyudzhethnykh otnoshenii [Tekst] // Finansy i kredit. 2013. №18 (546). S. 52-60.
7. Suleimanov M.M. Razvitie nalogovogo potentsiala byudzhetrov territorii v usloviyakh modernizatsii rossiiskoi ekonomiki [Tekst] // Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika. 2011. №43. S. 59-64.
8. Ekonomika nalogovykh reform: monografiya [Tekst] Pod redaktsiei I.A. Maiburova, Yu.B. Ivanova, L.L. Tarangul. Kiev, 2013. S. 124