

ПЕРСПЕКТИВЫ И НОВЫЕ ПУТИ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

А. А. Жеребцова

НАЛОГ НА РОСКОШЬ В НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Аннотация. Налог на роскошь будет являться частью всей налоговой системы Российской Федерации и функционировать в рамках этой системы. Налог на роскошь будет косвенным налогом. Он выражается одновременно экономической, финансовой и правовой категориями. Налог на роскошь характеризуется основными признаками и принципами налогообложения. Сущность налога на роскошь проявляется через его функции: фискальную, перераспределительную, стимулирующую и контрольную.

Ключевые слова: налоги и налогообложение, роскошь, косвенный налог, цели налогообложения, социально-экономическое выравнивание, эмоциональное удовлетворение, признаки налога, категории налога, принципы налогообложения, функции налога.

В настоящее время одним из основных источников доходов государственного бюджета являются налоги. Эффективно функционирующая налоговая система оказывает влияние не только на финансовые возможности государства, но и на экономическую стабильность, независимость от внешних источников доходов и успешное функционирование экономической системы в целом.

Все налоги принято разделять на прямые налоги и косвенные налоги в зависимости от метода взимания¹. Сочетание в налоговой системе прямых и косвенных налогов создает достаточную устойчивость налоговых поступлений в бюджет страны.

Прямые налоги непосредственно связаны с характеристикой налогоплательщика и взимаются соответственно в зависимости от уровня его дохода или стоимости принадлежащей ему собственности. Косвенные налоги включаются в виде надбавки в цену товара, а также тарифа на работы или услуги и оплачиваются потребителем при совершении покупки. При косвенном налогообложении субъектом налога является продавец товара, работы

или услуги, выступающий в качестве посредника между государством и фактическим плательщиком налога – потребителем этого товара, работы или услуги. Косвенные налоги являются наиболее простыми налогами для государства с точки зрения их взимания, вместе с тем достаточно сложными для налогоплательщика с точки зрения укрывательства от их уплаты. Одним из преимуществ косвенных налогов является их незаметность, так как величина налога включается в цену товара и уплачивается при его приобретении. Таким образом, косвенные налоги вызывают меньшее сопротивление в обществе, чем прямые налоги, возлагаемые непосредственно на налогоплательщика.

Одним из видов косвенных налогов может стать новый налог – налог на роскошь. При качественной организации механизма налогообложения этот налог может стать источником стабильных и высоких поступлений в бюджетную систему страны.

Налогообложение роскоши в разных формах существовало в России в разные времена, только вот суть понятия роскоши была различной. Многие, что прежде являлось роскошью, со временем становилось предметом всеобщего употребления. Менялись элементы налогообложения, однако цели введения такого налога оставались неизменными

¹ Теория и история налогообложения: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение» / И.А. Майбуров. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. С. 177 – 188.

– пополнение бюджетной системы и социально-экономическое выравнивание в обществе за счет установления дополнительной платы за роскошный образ жизни.

Роскошь – понятие многогранное и сложное, которое трудно поддается описанию, так как находится в области удовлетворения не столько практических и полезных потребностей, сколько эстетических и эмоциональных, а граница между практической значимостью и эмоциональным удовлетворением трудно определяется. При приобретении дорогостоящих предметов роскоши на первый план выходит удовлетворение духовных потребностей, важно, что именно за право обладания дорогим предметом роскоши покупатель готов заплатить высокую цену. Часто дорогой предмет роскоши имеет более дешевый аналог, однако владение им приносит меньшее моральное удовлетворение.

Налог на роскошь как экономическая категория должен обладать рядом признаков:

1) Признак императивности налога на роскошь. Этот признак предполагает правовую обязанность безусловной, полной и своевременной уплаты налогоплательщиком налога государству, или, иными словами, налог представляет собой обязательный платеж.

2) Признак индивидуальной безвозмездности налога на роскошь. Этот признак означает, что налогоплательщик не вправе рассчитывать на эквивалентную выгоду от государства.

3) Признак законности налога на роскошь. Этот признак означает, что установление и взимание налога на роскошь осуществляются в порядке, который определен законом. Налог на роскошь взимается только с законных операций, то есть он характеризуется легитимностью.

4) Налог на роскошь уплачивается в целях финансового обеспечения деятельности государства. Налоги всегда были и остаются базовой составляющей доходов государственного бюджета. И налог на роскошь должен стать неотъемлемой частью действующей налоговой системы и функционировать на благо этой системы.

5) Признак абстрактности налога на роскошь. Этот признак предполагает налоговые поступления на нужды всего государства, а затем их распределение по видам расходов.

6) Относительная регулярность налога на роскошь выражается в ежеквартальной его уплате в установленные законом сроки.

Налог на роскошь должен быть комплексной категорией², то есть одновременно экономической, финансовой и правовой.

Налог на роскошь является экономической категорией, так как денежные отношения, складывающиеся между государством и налогоплательщиками, носят объективный характер и имеют специфическое общественное назначение – сбор финансовых ресурсов в распоряжение государства. Налоги в целом представляют собой одну из важнейших форм реализации государством своего экономического права на получение части чистого дохода, созданного в результате хозяйственной деятельности.

Вместе с тем налог на роскошь – это финансовая категория. Мобилизация с помощью налога части стоимости совокупного общественного продукта и национального дохода и использование ее посредством системы государственных расходов представляют собой часть системы финансовых отношений.

Одновременно налог на роскошь является и правовой категорией. Будучи правовой категорией, налог выражает объективные юридически формализованные отношения государства и налогоплательщиков в форме налогового законодательства, базовой составляющей государственного финансового права. Налог потому и является нормой права, что иначе, как по закону, он уплачен быть не может.

Экономическая сущность налога на роскошь проявляется через его функции³, которые реализуются непосредственно в процессе налогообложения: отражают систему отношений и взаимосвязи государства и отдельного налогоплательщика. Каждая из выполняемых налогом функций проявляет внутреннее свойство, признаки и черты данной экономической категории, а также показывает, каким образом реализуется общественное назначение налога как части единого процесса воспроизводства, инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов. Разграничение функций налога носит в значительной мере достаточно

² Теория и история налогообложения: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение» / И.А. Майбуров. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. С. 202 – 217.

³ Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. – 9-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт-Издат, 2008. С. 23 – 25.

условный характер, поскольку они осуществляются одновременно, и отдельные черты одной функции непременно присутствуют в других функциях. Можно выделить четыре основные функции налога на роскошь:

- фискальная функция;
- перераспределительная функция;
- стимулирующая функция;
- контрольная функция.

Основная функция налога на роскошь – фискальная – состоит в том, чтобы обеспечивать государственный бюджет денежными средствами. Одной из основных целей введения нового налога на роскошь является пополнение бюджета страны. Так собранные с помощью нового налога средства могут расходоваться государством на содержание административно-управленческого аппарата, безопасность, защиту правопорядка, реализацию внутренней и внешней политики, решение социальных, природоохранных и ряда других задач. Именно фискальная функция предопределяет появление и проявление других функций налога.

Наиболее тесно связана с фискальной функцией налога его перераспределительная функция, выражающая экономическую сущность налога как особого централизованного, фискального инструмента распределительных отношений. Суть данной функции заключается в том, что с помощью налогов через бюджет и установленные законом внебюджетные фонды государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в социальную сферу, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, которые имеют общегосударственное значение. Перераспределительная функция налога на роскошь проявляется в перераспределении части стоимости из сферы сбережений и накоплений в экономически активную сферу жизни общества. Налог на роскошь может послужить средством перераспределения финансовых ресурсов в инвестиции в капиталоемкие и фондоемкие секторы экономики с длительными сроками окупаемости затрат; в развитие новых высокотехнологичных производств; в восстановление используемых ресурсов; в воспроизводство минерально-сырьевой базы; в поддержку отсталых и слабо развитых регионов.

Устанавливая систему налогообложения предметов роскоши, государство осуществляет перераспределение доходов своих граждан, направляя часть финансовых ресурсов наиболее обеспеченной части

общества на содержание наименее обеспеченной части. Именно за счет данного перераспределения обеспечивается социальная справедливость и социальная стабильность в стране.

Как активный участник распределительных отношений, налог на роскошь не может не оказывать существенного воздействия на сам процесс воспроизводства в стране. В этом проявляется стимулирующая функция налога. Ее практическая реализация осуществляется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций. Немаловажное значение в реализации этой функции имеет и налоговая система сама по себе: вводя одни налоги и отменяя другие, государство стимулирует развитие определенных производств, регионов и отраслей, одновременно сдерживая развитие других. Тем не менее, следует отметить, что у нового налога на роскошь стимулирующая функция имеет не такое ярко выраженное проявление по сравнению с фискальной и перераспределительной функциями. Однако в случае с некоторыми предметами роскоши стимулирующая функция налога будет проявляться в гарантиях качества и подлинности приобретаемых предметов роскоши, то есть производители будут стремиться доводить качество производимых предметов роскоши до установленных стандартов, чтобы получить право на реализацию этих предметов роскоши.

С перераспределительной и фискальной функциями налога на роскошь тесно связана контрольная функция налога. Механизм этой функции проявляется, с одной стороны, в проверке эффективности хозяйствования и, с другой стороны, в контроле над действенностью проводимой экономической политики государства. Контрольная функция налога на роскошь выражается в подтверждении легитимности операций по производству и купле-продаже предметов роскоши, а также отчасти в доказательстве подлинности и высокого качества предметов роскоши.

Все четыре функции налога во взаимодействии образуют систему и в совокупности обеспечивают необходимый уровень устойчивых поступлений налогов в государственный бюджет, который должен быть достаточным хотя бы на минимальном уровне для качественного выполнения государством конституционных функций.

Налог на роскошь будет являться частью всей налоговой системы, действующей в Российской

Федерации. В связи с этим он будет регулироваться общими принципами налогообложения⁴, которые свойственны всей системе, в тоже время необходимо отметить и характерные особенности, которые присущи данному налогу.

В основу современной мировой налоговой системы положены принципы налогообложения, разработанные Адамом Смитом и дополненные Адольфом Вагнером. По мере развития и совершенствования налоговых систем развивалась и финансовая наука, уточняя старые и выделяя новые принципы налогообложения. Скорректированные с учетом реалий экономической и финансовой теорий и практики принципы налогообложения в настоящее время сформированы в определенную систему.

Принципы налогообложения можно объединить в три направления:

1. Экономические принципы налогообложения;
2. Организационные принципы налогообложения;
3. Юридические принципы налогообложения.

Экономические принципы налогообложения представляют собой сущностные, базисные положения, касающиеся целесообразности и оценки налога как экономической категории. Можно выделить следующие экономические принципы:

- принцип равенства и справедливости, согласно которому распределение налогового бремени должно быть равномерным, и каждый налогоплательщик должен вносить справедливую долю в государственную казну. В связи с тем, что в настоящее время в Российской Федерации отсутствует прогрессивная шкала налогообложения доходов, то теряется значение принципа равенства и справедливости в вертикальном аспекте. Налог на роскошь предусматривает обложение крупных расходов, которые свидетельствуют о наличии крупных доходов. Тем самым будут отчасти ликвидироваться недостатки отсутствия прогрессивной шкалы подоходного налогообложения, а налог на роскошь будет иметь высокую социальную справедливость;
- принцип эффективности, согласно которому налоги не должны оказывать влияние на принятие экономических решений или, по крайней мере, это влияние должно быть минимальным. Так как налог на роскошь будет являться косвенным

налогом, то он не будет оказывать существенного влияния на возможности хозяйствующего субъекта по расширенному воспроизводству. При введении налога на роскошь необходимо придерживаться правила, что административные расходы по сбору налога и контролю над соблюдением налогового законодательства должны быть минимальными;

- принцип соразмерности, который заключается в соотношении наполняемости бюджета и последствий налогообложения для налогоплательщиков. Величина налога на роскошь не должна сократить спрос на предметы роскоши, в тоже время налог на роскошь может стать источником финансирования долгосрочных целевых программ государства, которые имеют общегосударственное значение;
- принцип множественности заключается в том, что налоговая система государства должна быть основана на совокупности дифференцированных налогов и объектов налогообложения. Налог на роскошь будет являться частью всей налоговой системы, а, следовательно, будет выполнять свои функции в рамках функционирования этой системы. Комбинация различных налогов и облагаемых объектов должна образовывать такую систему, которая будет обеспечивать максимальную стабильность поступлений в бюджетную систему страны⁵;
- принцип всеобщности, согласно которому каждое лицо, участвующее в экономических отношениях, должно уплачивать законно установленные налоги и сборы, участвуя таким способом в финансировании общегосударственных расходов. При введении налога на роскошь необходимо придерживаться принципа равенства налогоплательщиков, то есть не должно быть налоговой дискриминации.

Организационные принципы налогообложения – положения, на основе которых базируется построение налоговой системы и осуществляется взаимодействие ее структурных элементов. К организационным принципам налогообложения относятся:

- принцип универсализации. Согласно этому принципу в части налога на роскошь не допускается установление повышенных либо диффе-

⁴ Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2005. С. 97 – 112.

⁵ Налоговый кодекс РФ часть 2 от 05.08.2000 г. №117-ФЗ // <http://www.consultant.ru>.

ренцированных ставок налога или налоговых льгот в зависимости от форм собственности, организационно-правовой формы предприятия, гражданства физического лица; от конкретного государства, региона или места происхождения предмета роскоши; а также в зависимости от уровня дохода или стоимости имущества налогоплательщика;

- принцип удобства и времени взимания налога. При введении нового налога на роскошь должны быть ликвидированы все формальности, а акт уплаты налога должен быть предельно упрощен;
- принцип разделения налогов по уровням власти, который устанавливает, что каждый орган власти (федеральный, региональный, местный) наделяется конкретными полномочиями в области введения, отмены налогов, установления льгот, ставок налогов и других элементов налогообложения. Налог на роскошь будет относиться к региональным налогам, поэтому подобными полномочиями будут наделены региональные органы власти⁶;
- принцип единства налоговой системы. Исходя из этого принципа, не должны устанавливаться налоги, нарушающие единство экономического пространства и налоговой системы страны. Новый налог на роскошь не будет прямо или косвенно ограничивать свободное перемещение в пределах территории страны предметов роскоши, физических лиц и финансовых средств;
- принцип эффективности. При ведении нового налога на роскошь следует придерживаться принципа, что расходы на администрирование налоговых отношений должны быть ниже, чем доходы от налоговых поступлений;
- принцип гласности. Исходя из этого принципа при введении налога на роскошь, государство обязано проинформировать налогоплательщиков о вступлении в силу нового налога, о введении в действие нового налогового законодательства, дать разъяснения и консультации о порядке исчисления и уплаты нового налога на роскошь. В тоже время в силу специфических свойств и характерных особенностей предметов роскоши, необходимо ввести категорический

запрет на разглашение и публикацию сведений по налогоплательщикам;

- принцип определенности. При введении нового налога на роскошь необходимо придерживаться правила, что налоговое законодательство должно быть законом прямого действия, должно исключать необходимость издания поясняющих его инструкций, писем, разъяснений и других нормативных документов исполнительной власти. При введении налога на роскошь должны быть определены все элементы налогообложения⁷. Согласно этому принципу сумма, способ и время платежа должны быть совершенно точно и заранее известны налогоплательщику;
- принцип одновременности обложения. При введении налога на роскошь необходимо руководствоваться правилом, что один и тот же объект может облагаться налогом только одного вида и только один раз за определенный законодательством налоговый период.

Юридические принципы налогообложения – это общие и специальные принципы налогового права. К ним относятся:

- принцип законодательной формы установления налога. При установлении налога на роскошь необходимо учитывать положение, в соответствии с которым права и свободы гражданина могут быть ограничены законом только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороноспособности и безопасности государства. Поэтому исключительно в законе должны быть определены налогоплательщики и элементы налогообложения налога на роскошь, порядок его установления, изменения и дополнения;
- принцип равенства и справедливости (в части отношений государства и налогоплательщика). При введении налога на роскошь, в законе должны быть четко прописаны права, обязанности и ответственность обеих сторон, не допуская дискриминации одной из них;
- принцип приоритетности налогового законодательства. При введении налога на роскошь в случае коллизии норм, содержащихся в неналоговых законах и касающихся налоговых

⁶ Налоговый кодекс РФ часть 1 от 31.07.1998 г. №146-ФЗ. Статья 12 // <http://www.consultant.ru>.

⁷ Налоговый кодекс РФ часть 1 от 31.07.1998 г. №146-ФЗ. Статья 17 // <http://www.consultant.ru>.

отношений, и норм, прописанных в налоговых законах, должны применяться положения именно налогового законодательства.

Можно сделать вывод, что налог на роскошь будет являться частью всей налоговой системы Российской Федерации и функционировать в рамках

этой системы. Он выражается одновременно экономической, финансовой и правовой категориями. Налог на роскошь характеризуется основными признаками и принципами налогообложения. Сущность налога на роскошь проявляется через его функции: фискальную, перераспределительную, стимулирующую и контрольную.

Библиография

1. Налоговый кодекс РФ часть 1 от 31.07.1998 г. №146-ФЗ // <http://www.consultant.ru>.
2. Налоговый кодекс РФ часть 2 от 05.08.2000 г. №117-ФЗ // <http://www.consultant.ru>.
3. Налоги и налогообложение: учебное пособие / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. – 9-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт-Издат, 2008. – 986 с. – (Основы наук).
4. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 256 с.: ил.
5. Теория и история налогообложения: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение» / И.А. Майбуров. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 495 с.

References (transliteration)

1. Nalogovyy kodeks RF chast' 1 ot 31.07.1998 g. №146-FZ // <http://www.consultant.ru>.
2. Nalogovyy kodeks RF chast' 2 ot 05.08.2000 g. №117-FZ // <http://www.consultant.ru>.
3. Nalogi i nalogooblozhenie: uchebnoe posobie / A.V. Perov, A.V. Tolrushkin. – 9-e izd., pererab. i dop. – M.: Yurayt-Izdat, 2008. – 986 s. – (Osnovy nauk).
4. Pushkareva V.M. Istoriya finansovoy mysli i politiki nalogov: Ucheb. posobie. – M.: Finansy i statistika, 2005. – 256 s.: il.
5. Teoriya i istoriya nalogooblozheniya: uchebnyk dlya studentov vuzov, obuchayushchikhsya po spetsial'nosti «Nalogi i nalogooblozhenie» / I.A. Mayburov. – M.: YuNITI-DANA, 2007. – 495 s.