

Московский Государственный Университет
им. М. В. Ломоносова
Социологический факультет
Диссертационный Совет Д. 053. 05. 77

на правах рукописи

Дис.

Супонева

Светлана Вячеславовна

**СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АСПЕКТ РАЗВИТИЯ
НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ**

Автореферат

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

специальность 22. 00. 03. - экономическая социология

Москва, 1998 г.

Работа выполнена на кафедре экономической социологии Социологического факультета Московского Государственного Университета им. М. В. Ломоносова.

Научный руководитель

доктор экономических наук,
профессор Севрук М. А.

Официальные оппоненты

- доктор экономических наук,
профессор Вершинская О. Н.
- кандидат экономических наук,
доцент Мерзляков И. П.

Ведущая организация

РЭА им. Плеханова

Защита состоится “26” марта 1999 г. в 15 часов на заседании Диссертационного Совета Д. 053. 05. 77 по экономическим наукам в Московском Государственном Университете им. М. В. Ломоносова по адресу: 119899 г. Москва, Воробьевы горы, 3-й гуманитарный корпус, 2-й этаж, ауд. 205.

С диссертацией можно ознакомиться в читальном зале библиотеки 1-го корпуса гуманитарных факультетов МГУ им. М. В. Ломоносова.

Автореферат разослан “26” февраля 1999 г.

**Ученый секретарь
Диссертационного Совета
Кандидат философских наук**

Лукьянчук Е. А.

1 . ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы. В условиях перехода России к рыночным отношениям налоговая система становится, пожалуй, одним из важнейших факторов регулирования экономики.

От того, насколько правильно построена система налогообложения, зависит эффективное функционирование всей экономики страны. В истории развития общества еще ни одно государство не обходилось без налогов, как средств существования самого государства и обеспечения выполнения им своих социальных и экономических задач. Налоги выполняют три основные функции: фискальную, регулирующую и социальную. Фискальная функция налогов позволяет государству формировать государственные денежные фонды, образующие условия для функционирования государства. Она показывает обязанности налогоплательщиков перед государством. Регулирующая функция налогов означает их использование для стимулирующего воздействия на экономику, прежде всего через перераспределение национального дохода. Регулирующая функция показывает обязанность государства перед налогоплательщиком. Социальная функция обеспечивает социально справедливое перераспределение доходов юридических и физических лиц. Вопрос соотношения этих функций, выбор приоритетов в развитии налоговой системы - вот предмет дискуссий в экономической литературе сегодняшнего дня.

В основе - фискальная функция, потому насколько последовательно и полно она реализуется можно судить об эффективности всей налоговой системы страны.

Но с точки зрения экономической социологии наиболее значимой является регулирующая функция налогов. Налоговый механизм весьма важен при экономическом регулировании процессов, протекающих в хозяйственной жизни страны. Надо учитывать, что налоги могут использоваться как для подавления нежелательных тенденций, так и для стимулирования изменений в нужном для развития общества направлении. С помощью налогов государство осуществляет воздействие на уровень и динамику личного потребления, сбережений и инвестиций, структурные изменения в экономике, решает определенные социальные задачи и т.д. Основным проявлением регулирующей функции является предоставление различных налоговых льгот и преференций в таких направлениях, как увеличение производственных инвестиций, развитие малого бизнеса и др.

В работе рассмотрены различные налоговые льготы и делается вывод о том, что в России сегодня регулирующая функция налогов зачастую приводит к искажению экономических приоритетов, сужению доходной базы государства, а также создает для недобросовестных налогоплательщиков дополнительные возможности ухода от налогообложения. Механизмы налогообложения должны работать для общества. К примеру, развитие определенных отраслей хозяйствования и расширение производства, стимулируемое налоговыми льготами, позволит создать дополнительные рабочие места. То есть, в этом направлении возможно более широко использовать регулирующую функцию налогов, добавив ее мотивационным аспектом. Действующим предприятиям должно стать экономически выгодным создание новых рабочих мест. Кроме того, даже целым регионам, решающим задачу дополнительного обеспечения занятости населения, следует устанавливать налоговые льготы и преференции, более выгодные условия распределения налоговых поступлений между федеральным центром и субъектом федерации.

Таким образом, вопрос развития функций налогов как инструмента государства в обеспечении гармоничного и сбалансированного развития общества, является одним из важнейших аспектов, обуславливающим актуальность исследования налоговой системы России.

Следующее. Налоговая система является объектом исследования не только экономики, но и экономической социологии, так как субъектами любых налоговых правоотношений (прямо или косвенно) является население страны. Прямо - при налогообложении доходов и имущества физических лиц, косвенно - при конечном потреблении товаров, работ, услуг, в цену которых заложены налоги с юридических лиц (налог на добавленную стоимость, налог с продаж, акцизы и т.д.). С другой стороны, эффективная налоговая система обеспечивает финансовую базу жизнедеятельности населения, является финансовой основой и рычагом решения социально-экономических программ как на федеральном, так и на региональном уровне.

Третье. Огромное социальное значение имеет соблюдение важнейшего экономического принципа построения налоговой системы - принципа соразмерности. Кратко этот принцип формулируется как сбалансированность интересов налогоплательщиков и государственной казны, соотношение наполняемости бюджета и неблагоприятных для налогоплательщика последствий налогообложения. Налогообложение должно иметь экономически обоснованный налоговый предел, то есть оптимальный для налогоплательщика и государства размер валового национального продукта, перераспределяемого через бюджетную систему. Именно уровень налогового бремени определяет отношение налогоплательщика к уплате налогов. Необоснованные методы налоговой политики государства приводят к таким социальным и экономическим последствиям, как неподчинение налогоплательщиков налоговым властям,

массовое уклонение от налогов и развитие теневой экономики, бегство капитала, переселение населения и др.

И последний аспект, обуславливающий актуальность исследований налоговой системы.

Налоговая система в стране строится по принципу государственно-политического устройства. В унитарных государствах (Великобритания, Франция, Италия) и федеративных государствах (США, Германия, Россия) налоговые системы отражают либо двух, либо трехступенчатую организацию государственной власти. И наоборот, развитие налоговой системы может повлиять на политическое устройство государства: либо укреплять федеративное единство, либо содействовать центробежным силам и развитию конфедерации. В современных условиях перехода к рыночным отношениям вопрос развития регионов и центра ставится очень остро, поэтому в работе акцентируется внимание на воздействии механизма налогообложения на политическое устройство в стране.

Все эти аспекты отражают актуальность тема и явились побудительным мотивом исследования.

Объектом диссертационного исследования является налоговая система России, как упорядоченная Законом совокупность налогов и других обязательных платежей, взимаемых в бюджеты всех уровней с целью обеспечения деятельности государства по осуществлению его функций и задач, а также институтов по их сбору и контролю за правильностью исчисления и уплаты.

Предметом исследования является процесс налогообложения юридических и физических лиц.

Цель диссертационной работы -социально- экономический анализ налоговой системы России и выработка научно-обоснованных предложений по ее совершенствованию с целью обеспечения государства эффективным налоговым механизмом для решения важнейших социальных и экономических задач общества.

Для достижения поставленной цели в ходе диссертационного исследования решались следующие задачи:

1. анализ мирового и российского опыта налогообложения;
2. анализ действующей налоговой системы России в современных условиях;
3. анализ налоговой системы промышленного региона России и выработка предложений по совершенствованию механизма решения региональных социально-экономических задач;
4. проведение социологического исследования в виде анкетирования различных групп налогоплательщиков с целью выявления их отношения к проблемам совершенствования налоговой системы.

Теоретической и методологической базой исследования послужили теория и практика социально-экономического анализа, труды российских и зарубежных ученых, а также законодательные акты Российской Федерации по вопросам налогообложения.

Эмпирической базой послужили данные авторского исследования существующего порядка налогообложения и налогового контроля на примере налогообложения предприятий Самарской области.

Научная новизна состоит, во-первых, в самой постановке проблемы: совершенствование налоговой системы не как самоцель, а как инструмент

совершенствования социально-экономического механизма развития региона. Предлагаемые пути повышения доходности государственного бюджета, как результат процесса совершенствования налоговой системы, призваны обеспечивать финансовую базу социально-экономического развития региона. С другой стороны, совершенствование налоговой системы дает государству тот механизм, с помощью которого регулируются социально-экономические отношения в обществе.

Во-вторых, обоснован авторский подход к использованию мирового зарубежного опыта налогообложения применительно к России.

В третьих, исследована система налогового законодательства, ее основные недостатки, разработаны некоторые рекомендации по ее совершенствованию.

И, наконец, последнее. Обозначены проблемы для дальнейшего изучения вопросов развития налоговой системы России.

Практическая значимость диссертации состоит в том, что ее основные положения и выводы могут быть использованы в процессе развития налоговой системы в России, в частности, при подготовке законопроектов по налогообложению, для повышения эффективности налогового контроля с целью увеличения собираемости налогов.

Степень разработанности темы. Проблема становления и совершенствования налоговой системы рассматривалась в работах русских и зарубежных ученых: Эклунда К., Паркинсона С., Тургенева Н., Ходова Л., Сажинной М., Панскова В., Черника Д., Павловой Л. И др.

Задача автора состояла в дальнейшем углублении данной темы.

Апробация работы. Основные результаты работы опубликованы в двух статьях в журналах «Финансы» и «Аудит», используются при чтении основного курса «экономическая социология» на социологическом факультете МГУ им. Ломоносова.

2. СТРУКТУРА ДИССЕРТАЦИИ.

Введение.

Глава 1. Становление налоговой системы России.

& 1. Мировой опыт налогообложения.

2. Социально-экономическая сущность и функции налоговой системы России.

3. Законодательная база в сфере налогообложения.

Глава 2. Общее и особенности налоговой системы России в период перехода к рыночным отношениям.

1. Общая характеристика налоговой системы, действующей на территории России.

2. Особенности региональной системы налогообложения на примере Самарской области.

Глава 3. Пути и методы совершенствования налоговой системы России.

1. Пути совершенствования налоговой системы.

2. Увеличение собираемости налогов - основной метод совершенствования налоговой системы России.

Заключение.

Приложения.

Список литературы .

3. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ.

Первая глава «Становление налоговой системы России» состоит из трех параграфов.

В первом параграфе «мировой опыт налогообложения» прослежено становление и развитие налоговой системы от Древнего Рима до современного налогообложения в США и Германии как федеративных государствах, сходных с Россией по политическому устройству. Здесь же подчеркнута взаимосвязь налоговой политики государства с социальными последствиями. С конца ХУП века многие социальные конфликты и исторические события начинались в результате налогообложения. Так, борьба североамериканских колоний Англии за независимость (1775-1783) была во многом обусловлена принятием английским парламентом закона о гербовом сборе, который затрагивал интересы почти каждого жителя колоний, так как налогами облагалась вся коммерческая деятельность, судебная документация, периодические издания и т.д. Начало непосредственных военных действий восставших историки относят к эпизоду так называемого «бостонского чаепития», когда английское правительство предоставило Ост-Индийской компании право беспощинного ввоза чая в североамериканские колонии. Таможенные льготы фактически поставили эту компанию вне конкуренции и нанесли серьезный удар по позициям местных торговцев. В декабре 1773 года группа колонистов проникла на прибывшие в Бостонский порт английские корабли и выбросила в море большую партию чая, что обострило конфликт между метрополией и колониями.

Конструкция современной зарубежной налоговой системы была заложена после первой мировой войны. Для нее характерно преимущество индивидуального подоходно-прогрессивного налога, доля которого в ВВП

развитых зарубежных странах колеблется от 5-9% во Франции, Японии, Италии до 16-24% в Финляндии, Новой Зеландии.

Во втором параграфе «социально-экономическая сущность и функции налоговой системы в России» рассмотрены экономические и организационные принципы создания налоговой системы России, функции, которые призвана осуществлять налоговая система:

- фискальная;
- регулирующая;
- социальная.

Здесь же прослежен путь создания налоговой системы России с Древней Руси до общего ее формирования к концу 1991 года.

В третьем параграфе «законодательная база в сфере налогообложения» дана характеристика совокупности нормативных актов различного уровня, содержащих налоговые нормы: Законов, Постановлений Правительства, Указов Президента Российской Федерации, Инструкций

Госналогслужбы РФ, Постановлений Высшего Арбитражного суда, Налоговый кодекс. Делается вывод о несовершенстве налогового законодательства, несогласованности Законов и подзаконных актов.

Несовершенство налогового законодательства отрицательно влияет на собираемость налогов, создает условия для легального и нелегального уклонения от налогов. Из года в год растет число судебных разбирательств по налоговым вопросам, причем, основная их доля связана с различными трактовками законоположений налоговыми органами и налогоплательщиками, в результате чего налогоплательщики, отстаивая собственную точку зрения относительно законоположений, не уплачивают налоги. В начале создания налоговой системы России (в конце 1991 года) налоговое законодательство представляло собой около 20 законодательных актов и такое же количество разъяснений налоговых

органов по их применению. За восемь лет их количество составило огромный нормативный массив из более 100 нормативных актов, устанавливающих новые или изменяющих действующие налоги на федеральном, региональном и местном уровнях, а также из более 1000 разъяснений, писем и телеграмм налоговых и финансовых органов по применению этих нормативных актов. Такого воздействия со стороны законодателя и исполнительных органов не имела ни одна отрасль законодательства в правовой системе России. Единственным правовым способом, который сможет стать реальным заслоном перед хаотичным, бессистемным и противоречивым формированием налогового законодательства, создать основу для придания налоговой сфере более стабильного и предсказуемого характера, а также способствовать созданию эффективной и справедливой налоговой системы в России, является принятие Налогового кодекса как гаранта единого налогового правого порядка в России. После длительных обсуждений принята Общая часть налогового кодекса, которая вводится в действие с 1 января 1999 года. Насколько он учел все замечания, сделанные в ходе его обсуждения, покажет практика. Пока лишь очевидно, что принятый документ - основательный свод правил и положений по налогообложению, заменяющих ряд действующих законов, предусматривающий права и обязанности налоговых органов и налогоплательщиков, перечень федеральных, региональных и местных налогов и сборов, общие правила исполнения обязанности по уплате налогов и сборов.

Вторая глава «Общее и особенности налоговой системы России и период перехода к рыночной экономике» состоит из двух параграфов. В первом параграфе «общая характеристика налоговой системы, действующей на территории России» отмечено соответствие российской налоговой системы общераспространенным в мировой экономике

системам налогообложения. Основную долю всех поступлений консолидированного бюджета (3/4) обеспечивают такие налоги как налог на прибыль предприятий и организаций, налог на добавленную стоимость и подоходный налог с физических лиц. Однако, основные элементы российской налоговой системы не копируются полностью с западных образцов, а формировались с учетом национальной специфики. В этом параграфе проанализированы особенности налоговой системы России, которые сводятся к следующему:

1. ориентация при выборе приоритетов между объектами налогового изъятия на обложение предприятий и организаций и, в меньшей степени, на физических лиц. Доля подоходного налога с физических лиц в общем объеме поступлений в бюджетную систему Российской Федерации за 1997 год составляла 12,7%. Для сравнения, в США - доля этого налога в доходах федерального бюджета составляла по итогам за 1995 год 41%.
2. достаточно высокий удельный вес по сравнению со многими зарубежными странами доля косвенных налогов, имеющих тенденцию постоянного увеличения.
3. наличие на федеральном уровне широкого перечня разнообразных налоговых льгот, ориентированных, преимущественно на стимулирование производства жизненно-важных товаров для населения, осуществления структурной перестройки хозяйства, решения социальных задач, а также для поддержки нарождающихся структур рыночной экономики.

В этом же параграфе рассмотрены основные федеральные налоги: налог на прибыль предприятий и организаций, налог на добавленную стоимость и подоходный налог с физических лиц.

Занимая одно из ведущих мест в структуре налоговых поступлений в бюджет, доля налога на прибыль имеет тенденцию к снижению. (За 1996 год - 24%. За 1997 ГОД - 18,4%). Снижение доли налога на прибыль в

структуре доходов государственного бюджета объясняется следующими факторами:

1. снижением налогооблагаемой базы из-за спада производства;
2. стремлением предприятий и организаций к занижению налогооблагаемой базы законными и незаконными способами;
3. ростом значения местных налогов, уплата которых производится перед расчетом налога на прибыль.

Налог на прибыль присуща ярко выраженная регулирующая функция путем установления многочисленных льгот. Но на практике не получается решения тех экономических и социальных задач, для которых вводились эти льготы. Имеет место лишь легальный уход от налогообложения. Это касается таких льгот, как освобождение от налога на прибыль малых предприятий, производящих товары народного потребления, и льготы предприятиям, использующим труд инвалидов. Так, согласно Закона о налоге на прибыль малые предприятия с определенными видами деятельности не уплачивают налог на прибыль в первые два года работы, а в третий и четвертый год уплачивают налог по пониженной ставке. Причем, при ликвидации предприятия до истечения пяти лет сумма использованной льготы подлежит восстановлению. Данная льгота призвана содействовать развитию малого бизнеса в России, то есть предприятиям дается возможность «встать на ноги» за четыре года и продолжать свою деятельность. На практике же зачастую предприятия, использовав льготу в виде полного освобождения от налога на прибыль, перестают работать, не ликвидировавшись в установленном законом порядке, а сдавая в течение последующих лет «нулевые» отчеты, чтобы не доплачивать налог, а учредители создают новые льготные предприятия. Следующая льготы - по предприятиям, использующим труд инвалидов. Законом о налоге на прибыль предусмотрено два вида льгот для такой

категории налогоплательщиков - понижение ставки налога на прибыль предприятий, у которых численность инвалидов составляет не менее 50% от общей численности работающих, и льгота в виде освобождения от налога части прибыли, использованной на социальные нужды инвалидов. Примечательно, что первый вид льготы используется весьма активно. Чтобы использовать эту льготу, работодатели принимают на работу инвалидов, зачастую инвалидов I группы, которые врачебными комиссиями признаются вообще нетрудоспособными, выплачивая мизерную заработную плату. Экономия в виде льготы значительно превосходит затраты на выплату фиктивной заработной платы. Благие намерения государства поддержать эту социальную группу населения приводят лишь к недополучению сумм налога в бюджет. Об этом свидетельствует и тот факт, что вторым видом льгот предприятия практически не пользуются, прибыль на социальные нужды инвалидам не направляется. В ходе развития налоговой системы был учтен тот негативный интерес налогоплательщиков к использованию льготы по прибыли, использованной на финансирование капитальных вложений. Раньше льгота предоставлялась в части прибыли, направленной на финансирование капитальных вложений как производственного, так и непромышленного назначения. Фактически льгота предоставлялась в случаях приобретения дорогостоящих машин для управленческого персонала, строительства и оборудования офисов предприятий сферы нематериального производства и др. Изменения в предоставлении этой льготы привели к тому, что льготироваться стала часть прибыли, направляемой предприятиями сферы материального производства на финансирование капитальных вложений производственного назначения. Здесь прослеживается регулирующая функция налога на прибыль в части стимулирования инвестиций в процесс производства. Эти изменения

наряду с другими причинами привели к тому, что в 1996 году сократились объемы инвестиций на 18%, причем в большей мере - инвестиций непроизводственного назначения (12%). Конечно, льготы по стимулированию инвестиций подлежат развитию и совершенствованию. Решение же социальных задач должно производиться путем целевого финансирования соответствующих социально-экономических программ.

В этом же параграфе проанализированы еще 2 основных налога: налог на добавленную стоимость и подоходный налог с физических лиц. Отмечена из возрастающая роль в формировании доходов бюджета и переносе налогового гнета с производства на потребление. Доля налога на добавленную стоимость имеет устойчивую тенденцию к росту. В 1996 году - 15,9%, в 1997 году - 29%. Этого налога собирается в два с лишним раза больше, чем налога на прибыль. Прибыли у предприятий может не быть, а база для исчисления НДС - оборот по реализации товаров, работ, услуг - в случае функционирования предприятия есть всегда. Поэтому налог на добавленную стоимость, несмотря на сложность в исчислении, является самым «денежным» налогом в системе российской налоговой системы.

Подоходный налог с физических лиц является основным налогом с населения и занимает третье место по сумме поступлений с бюджет. В объеме платежей в консолидированный бюджет этот налог в настоящее время составляет около 13%. Социальная значимость этого налога велика, так как он затрагивает интересы более 80 млн. человек, то есть почти все трудоспособное население России. Вопросу совершенствования процесса подоходного налогообложения уделяется сегодня первостепенное значение. По мнению многих ведущих экономистов, следует менять приоритеты развития налоговой системы в сторону увеличения доли налогов с физических лиц. Об этом, как

об одном из путей совершенствования налоговой системы, говорится в заключительной главе диссертации.

Во втором параграфе «особенности региональной системы налогообложения на примере Самарской области» дана общая характеристика Самарского региона как крупнейшего промышленного региона России, являющегося регионом-донором. Отмечено, что структура налоговой системы Самарской области соответствует общероссийской. Основные поступления в региональный бюджет также обеспечивают федеральные налоги: налог на прибыль, НДС, подоходный налог с физических лиц. Около половины всех платежей приходится на 20 крупнейших плательщиков области, среди которых АО «АвтоВАЗ», АО «Самаратрансгаз», ГП «Куйбышевская железная дорога», ОАО «Самаранефтегаз». Местные налоги занимают лишь 5,5% в структуре консолидированного бюджета. По мнению губернатора области К.А.Титова, для устойчивого и стабильного развития области необходимо изменить соотношение между регионом и центром с 50% на 50% до 60% и 40% соответственно. Это позволило бы решать вопросы своевременного финансирования бюджетных учреждений, выплаты социальных пособий, решения других социальных программ.

Третья глава диссертации посвящена основным направлениям совершенствования налоговой системы России и процесса собираемости налогов. Процесс совершенствования происходит постоянно, почти с самого начала построения налоговой системы в России. В главе проанализированы практически все нормативные документы, касающиеся так или иначе вопросов развития налогообложения на основании которых делается вывод, что в совершенствовании налоговой системы можно выделить следующие направления:

- установление новых налогов;
- устранение недостатков в действующем налогообложении;
- совершенствование процесса собираемости налогов.

По первому направлению в диссертации раскрыт перечень налогов, вводимых в России уже в 1998 году: налог с продаж, единый налог на вмененный доход с определенных видов деятельности, налог на игорный бизнес. Проанализированы попытки Правительства ввести некоторые налоги в рамках антикризисной Программы.

По второму направлению вскрыты недостатки в процессе установления и взимания некоторых налогов: налога на прибыль предприятий и организаций, единого налога с предприятий, перешедших на упрощенную систему налогообложения, подоходного налога с физических лиц и налога на имущество физических лиц. Даны некоторые предложения по устранению этих недостатков. Так, по налогу на прибыль целесообразно трансформировать этот налог, приблизив его к общемировым стандартам. Суть изменений сводится к тому, чтобы в налоговом законодательстве не использовать понятие «себестоимости», а исходить, как во всем мире, из принципа вычитания из полученного дохода всех затрат, связанных с его извлечением. При этом следует исходить из того, что при определении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль следует указывать не те затраты, которые могут уменьшать налогооблагаемую прибыль, а затраты, которые ее не уменьшают. Причем, перечень таких затрат должен быть предельно конкретным и исчерпывающим. Во второй главе были рассмотрены некоторые вопросы сознательного уменьшения налогооблагаемой прибыли путем необоснованного включения затрат в себестоимость продукции (работ, услуг). При принятии предлагаемого порядка исчисления налогооблагаемой базы исчезнет возможность сокрытия налога на прибыль предприятий по этим причинам. И наоборот,

такой порядок позволит исключить из налогооблагаемой базы действительно производительные расходы, в частности расходы на рекламу и представительские расходы. Существующий сейчас порядок нормирования этих расходов приводит к тому, что большая часть этих расходов, соответствующая сверхнормативным, увеличивает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Кроме того, можно согласиться с предложением проф. Павловой Л.П. о введении регрессивных ставок налога на прибыль, когда при увеличении суммы налогооблагаемой прибыли ставка понижается. При таком методе понижающая прогрессия ставок будет стимулировать не стремление уменьшить (скрыть) налогооблагаемую базу, а показать ее в полном объеме, так как чем больше сумма полученной прибыли, тем меньше ставка налога. Введение регрессивных ставок в то же время приведет к необходимости усиления налогового контроля со стороны налоговых органов. Регрессия ставок привела бы к стимулированию капитальных вложений в научно-технический прогресс. В этом случае бюджетные поступления не сократятся, так как сумму платежей в бюджет определяет не столько ставка, сколько величина налогооблагаемой базы, которая в этом случае имела бы тенденцию к росту.

К этому же направлению совершенствования налоговой системы можно отнести и направление сокращения налоговых льгот, рассмотренное ранее. Льготы должны иметь временный и направленный характер, и, что особо важно, льготы должны даваться конкретным участникам экономической деятельности, а не отдельным регионам и территориям. В этой связи требует немедленной корректировки закон об оффшорных зонах, поскольку оффшорные предприятия дают возможность легального ухода от налогов, а эффект от функционирования оффшорных зон идет в лучшем случае на пользу самой зоне, но не России и бюджету в целом. Примером

может стать функционирование зоны экономического благоприятствования «Ингушетия», где были выявлены серьезные нарушения налогового законодательства. Следует прекратить порочную практику регистрации в оффшорных зонах предприятий, которые осуществляют свою деятельность в любом другом регионе страны, кроме самой зоны. Доходит до абсурда предложение некоторых регионов к предпринимателям регистрировать свои предприятия на территориях, где установлены льготные режимы налогообложения по ряду местных налогов и сборов. Так, на территории Самарской области распространяется реклама, в которой Агентство развития и инвестиций «Золотое кольцо» призывает регистрировать предприятия на территории Угличского муниципального округа, обещая льготы по региональным и местным налогам, которые Решением Думы Угличского муниципального округа отменены и заменены фиксированным сбором. Законодательной базой этому называются положения Гражданского кодекса, согласно которому местонахождением предприятия считается место его государственной регистрации и его право работать по всей территории Российской Федерации. Такое положение лишь усилит бесконтрольность и безнаказанность за неуплату налогов.

Для совершенствования налоговой системы следует устранить недостатки и во взимании единого налога с субъектов малого предпринимательства, перешедших на упрощенную систему налогообложения. Существующий порядок налогообложения сводится к тому, что предприниматели, как субъекты малого предпринимательства, уплачивают стоимость патента, удостоверяющего право перехода на упрощенную систему налогообложения, исходя из предполагаемого дохода, и пересматривают его стоимость только в случае продолжения деятельности на следующий год. Такой порядок приводит к тому, что одно

из должностных лиц предприятия регистрируется предпринимателем и все расчеты своего предприятия проводит через себя, уходя от налогообложения, и через год приостанавливает свою деятельность, регистрируя на следующий год другого предпринимателя. Для устранения такого положения следует ввести перерасчет суммы единого налога от фактически полученного дохода, аналогично порядку налогообложения юридических лиц-субъектов малого предпринимательства.

Механизмы прогрессивного налогообложения физических лиц также требуют своего совершенствования. Предлагаемые в настоящее время пути «горизонтального» выравнивания шкалы подоходного налога в сторону вовлечения в обложение большего числа различных доходов граждан необходимо добавить и увеличением ставок налога. Прогрессивным должно стать и обложение налогом на имущество физических лиц. Одинаково взимаемый налог со стоимости приватизированной квартиры и коттеджа в престижном районе не способствует развитию социальной функции налоговой системы, призванной перераспределять средства в пользу более слабых и незащищенных категорий граждан за счет возложения налогового бремени на более сильные категории населения. В этом же аспекте следует рассматривать и льготы по подоходному налогу. Существующая сейчас льгота в виде исключения из налогооблагаемого дохода сумм, потраченных физическим лицом на приобретение жилья, называют «льготой для богатых». Предполагалось, что такая льгота должна стать стимулом решения жилищного вопроса. Но с этим можно позволить не согласиться. Гражданин, имеющий доход, не превышающий рыночной стоимости жилья, не сможет воспользоваться этой льготой, а граждане другой социальной группы и имеют возможность приобрести жилье, и вернуть суммы уплаченного подоходного налога в виде льготы. При

установлении такой льготы нарушен один из важнейших элементов экономического принципа налоговой системы - принцип горизонтальной справедливости, который предполагает, что плательщики, находящиеся в равном положении, выплачивают налог одинаковой величины.

Данная льгота будет иметь свое социальное значение, когда будет решена проблема платежеспособности населения, когда будет создан действительно достаточно обеспеченный средний класс.

Третье направление совершенствования налоговой системы - это совершенствование процесса собираемости налогов. И это ключевая проблема государства в области налогообложения, так как какие бы новые налоги ни вводились, как бы ни строилась политика государства в выборе приоритетных направлений развития налоговой системы страны, но если налоги не поступают в бюджет, то государственная казна пустеет, возникают социально-экономические и финансовые проблемы. В работе рассмотрены практически все пути повышения собираемости налогов: и процесс реструктуризации задолженности по платежам в бюджет, и порядок обращения взыскания недоимок на имущество должника, и ликвидация денежных «суррогатов», то есть уплата налогов путем денежных и безденежных зачетов, и, наконец, проведение разъяснительной работы и воспитание законопослушного налогоплательщика.

В заключении делается вывод, что результатом налоговой политики государства в этих направлениях должно стать обеспечение формирования доходной части бюджета для создания финансовой основы деятельности государства. И с другой стороны, рассмотренные пути и методы совершенствования налоговой системы России обеспечивают государство развитым налоговым механизмом воздействия на социально-экономическую жизнь общества.

В ходе диссертационного исследования было проведено анкетирование различных групп налогоплательщиков с целью выявления их отношения к проблеме совершенствования налоговой системы. Проведенное социологическое исследование не выделено в отдельную главу, так как его результаты отражены во всех главах работы как подтверждение сделанных выводов и заключений.

Было опрошено 122 налогоплательщика следующих групп: представители крупного и среднего бизнеса, представители малого бизнеса и предприниматели. В ходе анкетирования им были заданы следующие вопросы:

1. Охотно ли Вы платите налоги?
2. Что необходимо предпринять для повышения собираемости налогов?
3. Отражается ли на выполнении обязанности по уплате налогов бедственное положение с финансированием из бюджета социальной сферы?
4. Если Законом будут предоставляться налоговые льготы для решения региональных программ, то в реализации каких программ Ваше предприятие приняло бы участие?
5. Ваше отношение к отмене порядка погашения недоимок по платежам в бюджет со счетов Вашего дебитора?

Результаты анкетирования представлены в таблице:

РЕЗУЛЬТАТЫ АНКЕТИРОВАНИЯ**НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ**

	представители круп. и сред биз-са		! предпри- ! малого биз-са		! предпри- ! ниматели		ВСЕГО	
	чел.	%	чел.	%	чел.	чел.	%	
Приняли участие в анкетировании	33	100	83	100	6	122	100	
Ответили на следующие вопросы:								
<u>1. Охотно ли Вы платите налоги?</u>								
• Да, этого требует Закон	21	63	50	60	1	72	59	
• Нет, но этого требует Закон	12	37	33	40	5	50	41	
<u>2. Что необходимо предпринять для повышения собираемости налогов?</u>								
• снизить налоги и упростить систему налогообложения	24	73	57	68	5	86	70	
• ужесточить ответственность за неуплату налогов	1	3	2	2	-	3	2	
• воспитать законопослушного налогоплательщи	1	3	3	3	-	4	3	
• совершенствовать законодательную базу	15	45	36	43	1	52	42	
<u>3. Отражается ли на выполнении обязанности по уплате налогов бедственное положение с финансированием из бюджетов социально- культурной сферы?</u>								
• нет, Закон надо исполнять	15	45	24	29	1	40	32	
• да, причитающиеся налоги хочется напрямую отдать конкретным учреждениям бюджетной сферы	17	51	47	56	5	69	56	
• все равно	1	3	11	13	-	12	10	
<u>4. Если Законом будут предоставляться налого- вые льготы для решения региональных программ, то в реализации каких программ Ваше предприятие \ приняло бы участие?</u>								
• создание дополнительных рабочих мест для жителей региона	27	82	56	67	1	84	69	
• развитие народных промыслов	1	3	5	6	1	7	6	
• поддержка социально незащищенных слоев общества	7	21	20	24	2	29	24	
• не участвовал бы совсем	-	-	3		2	5		
<u>5. Ваше отношение к отмене порядка погашения недоимки по платежам в бюджет со счетов Вашего дебитора?</u>								
• положительное	19	57	43	52	-	62		
• отрицательное	10	30	18	21	-	28		
• все равно	4	12	22		6	30		

Основные положения диссертации изложены в следующих работах:

1. Журнал “Финансы” № 1 - 1998 г. “О некоторых проблемах налоговых органов” - 0,5 п.л.
2. Журнал “Аудитор” № 2 - 1999 г. “Налоговые обложения в США и Германии” - 0,5 п.л.
3. Доклад на международной конференции “Современное состояние и перспективы развития экономической социологии” 11-12 ноября 1998 г. - 0,3 п.л.