



Свидерский В. В.

ЗАКОНОМЕРНОСТИ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В СОВРЕМЕННОЙ РОССИИ

***Аннотация.** Автор статьи основывает проведенное им исследование на том, что понимание закономерностей функционирования налогообложения и налоговой системы, является теоретической основой разработки и совершенствования практической деятельности, дает возможность проследить динамику их развития. Проблему исследования закономерностей функционирования налогообложения и налоговой системы следует отнести к наиболее актуальным в экономической и юридической науке. Само понятие «закономерность» относится к философским категориям, часто его подменяют понятием закона, что нельзя признать вполне верным. Действительное содержание понятия «закономерности» является более широким по сравнению с термином «закон» являя собой результат совокупного действия множества законов. Таким образом, можно прийти к выводу о том, что закономерность отражает наличие многих связей и отношений, а закон отражает наличие определенной связи, определенного отношения. При написании данной статьи использовались следующие методы: метод формальной логики, сравнительного анализа, метод теоретического анализа, математический и статистический методы а также методы измерения и абстрагирования. Уточнено понятие «закономерности функционирования налогообложения», а также предложена классификация закономерностей функционирования налогообложения, в соответствии с которой выделены и обоснованы общесистемные закономерности функционирования налоговой системы в России, характеризующие ее особенности построения, функционирования и развития, и специфические, определяемые изменениями конкретных исторических условий, форм собственности, степени развития товарно-денежных отношений и общественных потребностей, функций и задач государства.*

***Ключевые слова:** закономерность, налоговая политика, налоговая система, закон, налогоплательщики, распределение, прямые налоги, косвенные налоги, доходы, бюджет.*

Проблему исследования закономерностей функционирования налогообложения и налоговой системы следует отнести к наиболее актуальным в экономической науке. Само понятие «закономерность» относится к философским

категориям, часто его подменяют понятием закона, что неверно. Если закон следует рассматривать в качестве необходимого, существенного, устойчивого, повторяющегося отношения между явлениями, выражающего наличие связей между предметами, их со-

ставными элементами, между свойствами вещей и между их внутренними свойствами, то философская трактовка понятия закономерностей является более широкой в сравнении с дефиницией «закон» и представляет собой некий результат совокупного действия множества законов. Следовательно, закономерность отражает наличие многих связей и отношений, а закон отражает наличие определенной связи, определенного отношения.

В контексте сказанного закономерности функционирования налогообложения представляют собой устойчиво повторяющиеся связи между составными элементами, компонентами процесса налогообложения.

Понимание закономерностей, отражающих наличие существенных и необходимых связей между явлениями и факторами налогообложения, позволяет раскрыть общую картину развития налоговой системы и налогообложения, являясь теоретической основой разработки и совершенствования технологии практической деятельности в интересующей нас сфере.

Применяя теорию систем, можно выделить следующие общесистемные закономерности функционирования налоговой системы в России.

Закономерность целостности, предполагающая изменения со всех элементов и самой системе в целом, последовавшие за изменением в одном элементе. Действительно, свойства налоговой системы не присущи ее элементам в отдельности, а возникают благодаря объединению этих элементов в единую, целостную систему:¹

А) Закономерность коммуникативности, предполагающая единство налоговой системы со средой. Бесспорно, налоговая система не изолирована, существует множество ком-

муникаций с внешней средой, которая является неоднородным сложным образованием.

Б) Закономерность иерархичности, являющаяся закономерностью построения любой системы. Иерархичность построения налоговой системы подтверждается наличием множества ее компонентов.

В) Закономерность историчности, предполагающая наличие различных периодов развития, обусловленных внутренними противоречиями между элементами системы.

Г) Закономерность осуществимости и потенциальной эффективности систем, предполагающая возможность получения количественных оценок порогов осуществимости систем с позиции качественных характеристик и определение потенциальной эффективности такой сложной системы как налоговая.

Д) Закономерность целеобразования, предполагающая наличие зависимости представления цели, стоящей перед системой, и ее формулировки от этапа познания объекта (процесса). Цель должна играть активную роль в познании, быть реалистичной и направлена на получение конкретного результата.

Е) Закономерность самоорганизации, в соответствии с которой налоговая система не растрчивает с течением времени свою упорядоченность (целостность), а повышает ее посредством активности своих составляющих элементов.

Таким образом, мы рассмотрели общесистемные закономерности. Можно также говорить о специфических закономерностях, присущих налоговой системе России. Данные закономерности определяются изменениями конкретных исторических условий, форм собственности, степени развития товарно-денежных отношений и общественных потребностей, функций и задач государства².

¹ Цокова В. А., Кабисова А. Р., Халин А. А. Методологические аспекты анализа сущности налоговой системы на основе системного подхода // Интернет-журнал «Экономические исследования», № 1 (13), Март 2013. [Электронный ресурс] URL: <http://www.erce.ru/internet-magazine/magazine/33/515/> (дата обращения 28.04.2014 г.)

² Качур О. В. Закономерности формирования налоговой системы в Российской Федерации: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01. Воронеж, 1998 г. 226 с.



Рис.1 Соотношение прямых и косвенных налогов в налоговых доходах, поступающих в бюджетную систему РФ¹

¹ Составлено автором по данным федеральной налоговой службы // [Электронный ресурс] URL: http://www.nalog.ru/rn04/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения 29.04.2014 г.)



Рис.2 Соотношение прямых и косвенных налогов в налоговых доходах, поступивших в бюджетную систему РФ в 2005 году²

² Составлено автором по данным федеральной налоговой службы // [Электронный ресурс] URL: http://www.nalog.ru/rn04/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения 29.04.2014 г.)



Рис.3 Соотношение прямых и косвенных налогов в налоговых доходах, поступивших в бюджетную систему РФ в 2012 году³

³ Составлено автором по данным федеральной налоговой службы // [Электронный ресурс] URL: http://www.nalog.ru/rn04/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения 29.04.2014 г.)

Определим специфические закономерности российской налоговой системы на современном этапе.

В качестве одной из таких закономерностей функционирования российской налоговой системы является наличие большого числа разнообразных изменений и уточнений, обусловленных постоянными корректировками экономического курса и проявляющихся в ее громоздкости и одновременной

запутанности. Возможно, такая позиция и оправдана, однако создает сложности для бизнеса, который не всегда способен адекватно реагировать и приспособиться. В результате он реагирует на систему ведением двойного учета и сокрытием реальных доходов.

Другой специфической закономерностью, присущей налоговой системе России, является стремление к равномерному распределению общего налогового бремени

между разными группами плательщиков налогов, соблюдая при этом справедливость и добиваясь максимальной эффективности. Это приводит к видимой усложненности и многоступенчатости налоговой системы. В любом государстве *налоговая система* — это сложный механизм, который состоит из ряда налогов, конечной целью которых есть пополнение казны (бюджета) или влияние на деятельность экономических агентов. Совместить данные закономерности полностью и безболезненно невозможно, поэтому государству приходится частично выбирать один в ущерб другому.

Еще одна специфическая закономерность функционирования российской налоговой системы состоит в эффективном разграничении и распределении бремени налогов между всеми уровнями бюджетной системы страны — налогом федерализме, основная цель которого состоит в обеспечении единства государства и стабильности его социально-экономического развития на базе удовлетворения потребностей в деньгах всех уровней власти, благодаря перераспределению части ВВП между составляющими бюджетной системы.

Другая специфическая закономерность функционирования российской налоговой системы связана с вариативностью налогового режима. Так, Налоговым кодексом России предусматриваются несколько режимов обложения, которые вправе применять юридические лица: стандартная система (ОСНО) и упрощенные варианты (УСН, ЕСХН, ЕНВД, патенты).

Также к специфическим закономерностям функционирования российской налоговой системы следует отнести акцентирование внимания на обеспечении эффективности и стабильности созданной налоговой системы, обеспечении бюджетной устойчивости в среднесрочной и долгосрочной, сбалансированности бюджетной системы Российской Федерации, сохранении конкурентоспособ-

ности по сравнению с налоговыми системами государств, ведущих на мировом рынке борьбу за привлечение инвестиций.

Центральной категорией налогообложения является налог. В теории налогообложения налоги подразделяются по многим критериям. Одним из важных является их деление на прямые и косвенные налоги.

К косвенным налогам в РФ относятся два: НДС и акцизы, которые скрыты в цене самого товара. Кроме того, налоговые доходы федерального бюджета РФ представлены достаточно большим количеством прямых налогов: налог на доходы физических лиц (НДФЛ), налоги на прибыль организаций, взносы в фонды социального страхования, налог на имущество, налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами, единый социальный налог, и т. д. (см.рис. 1).

Необходима оптимальная модель соотношения прямых и косвенных налогов. В России в системе налогообложения в налоговых доходах, поступающих в бюджетную систему РФ, наблюдается стремление к преобладанию косвенных налогов. Так, если в 2005 г. доля косвенных налогов составляла 26%, то в 2012 г. это было уже 57% (см. рис. 2 и 3).

Учитывая такие особенности нашей экономики, как отсутствие уверенности экономических субъектов в целевом назначении аккумулируемых правительством денежных средств, высокая степень коррумпированности чиновничьего аппарата, развитие теневой экономики, стремление хозяйствующих субъектов уйти от налогообложения, именно косвенное налогообложение более целесообразно хотя бы в том контексте, что доходы, «обошедшие» прямое налогообложение, будут подвергнуты косвенному посредством их включения в стоимость товаров.

Обобщая вышесказанное, можно сформулировать следующую закономерность: количественные показатели соотношения меняются в зависимости от уровня развития

национальной экономики и национальных особенностей и традиций населения страны. В России наблюдается преобладание косвенных налогов, направленных на обложение доходов физических лиц, которые ранее ушли из-под прямого налогообложения.

Следует отметить еще одну закономерность функционирования современной налоговой системы, которая проявляется в усложнении функциональных задач, стоящих перед ней, а именно перенос направленности с выполнения фискально-перераспределительной задачи, выполняемой посредством перераспределения доходов предпринимательства и населения с целью обеспечения финансовыми ресурсами доходной части государственного бюджета на стимулирование производственной и иной экономической деятельности (налоговая система должна действовать таким образом, чтобы, как минимум, не подрывать стимулы к такому виду деятельности) и обеспечение социальной справедливости (исполнение социальной функции налогообложения). Особенностью России является наличие пропорционального налогообложения личных доходов (13%), независимо от величины доходов тех или иных групп населения. Подобный пропорциональный налог среди развитых стран есть только в Швейцарии¹, другим странам характерна прогрессивное налогообложение, при котором ставка налога тем больше, чем выше уровень дохода.

Также следует отметить закономерность роста налоговой нагрузки в России. Так, если в 2010 г. она составляла 32,3% ВВП, то в 2011 г. — 35,6%. Для сравнения, в США налоговая нагрузка составляет 30% ВВП, а в развитых странах ЕЭС от 37 до 40%.

По статистике 1996 г. налоговая система РФ обеспечивала 90% поступлений в бюд-

жет, в т. ч. НДС 45%, налог на прибыль 20%, акцизы 16%. Ставка налога назначается в зависимости от общественной полезности того или иного вида деятельности. В 2011 г. структура доходов местных бюджетов состояла, в основном, из поступлений от доходов физических лиц (82,5%), остальные налоги (транспортный, земельный, УСН, ЕНВД) обеспечивали от 3,4 до 4,8% поступлений. В местные бюджеты перечисляется не менее 50% налога на доходы физических лиц, не менее 10% НДС и акцизов на подакцизные товары, не менее 5% налога на прибыль юридических лиц и акцизов на алкогольные товары. Поступление налогов в федеральный бюджет составляет примерно 50% от общих поступлений, в региональные бюджеты — 30%, в местные бюджеты 20%.

Таким образом, автор предлагает рассматривать общесистемные закономерности функционирования налоговой системы в России, характеризующие ее особенности построения, функционирования и развития, и специфические, определяемые изменениями конкретных исторических условий, форм собственности, степени развития товарно-денежных отношений и общественных потребностей, функций и задач государства. К общесистемным закономерностям автор предлагает отнести закономерности целостности, коммуникативности, иерархичности, историчности, закономерности осуществимости и потенциальной эффективности систем, целеобразования, самоорганизации. К специфическим закономерностям функционирования российской налоговой системы относятся: наличие большого числа разнообразных изменений и уточнений, обусловленных постоянными корректировками экономического курса и проявляющихся в ее громоздкости и одновременной запутанности; стремление к равномерному распределению общего налогового бремени между разными группами плательщиков налогов; разграничение и распределение бремени налогов между

¹ Никитин С. М., Глазова Е. С. Налогообложение в развитых странах // Журнал «Финансовый менеджмент», № 4. 2007 г.

всеми уровнями бюджетной системы страны — налоговый федерализм; вариативность налогового режима; преобладание косвенных налогов, направленных на обложение доходов физических лиц, которые ранее ушли из-под прямого налогообложения; перенос направленности с выполнения фискально-перера-

спределительной задачи на стимулирование производственной и иной экономической деятельности и обеспечение социальной справедливости; наличие пропорционального налогообложения личных доходов, независимо от величины доходов тех или иных групп населения; рост налоговой нагрузки в России.

Библиография

1. Качур О. В. Закономерности формирования налоговой системы в Российской Федерации: Дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01. Воронеж, 1998 г. 226 с.
2. Никитин С. М., Глазова Е. С. Налогообложение в развитых странах // Журнал «Финансовый менеджмент», № 4. 2007 г.
3. Цокова В. А., Кабисова А. Р., Халин А. А. Методологические аспекты анализа сущности налоговой системы на основе системного подхода // Интернет-журнал «Экономические исследования», № 1 (13), Март 2013.
4. Гираев В. К. Региональная налоговая политика в контексте стимулирования инвестиций // Налоги и налогообложение. — 2014. — 2. — С. 124–137. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.2.11187.
5. Агузарова Ф. С. Некоторые вопросы модернизации налоговой системы Российской Федерации // NB: Финансовое право и управление. — 2013. — 2. — С. 24–44. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.2.629. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_629.html
6. Т. А. Ефремова Генезис системы государственного налогового администрирования в России // Налоги и налогообложение. — 2013. — 3. — С. 205–216. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.03.5.
7. Ефремова Т. А. Налоговое администрирование в России: предпосылки становления и особенности функционирования // NB: Финансовое право и управление. — 2013. — 2. — С. 1–23. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.2.622. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_622.html
8. Н. И. Морозко Адаптивные инструменты налогового планирования в управлении малыми организациями // Налоги и налогообложение. — 2012. — 1. — С. 45–50.
9. Алейников А. В. Системные конфликты в России: концептуальные основания анализа. Статья 1. // NB: Проблемы общества и политики. — 2013. — 7. — С. 94–140. DOI: 10.7256/2306–0158.2013.7.2306. URL: http://www.e-notabene.ru/pr/article_2306.html
10. Кучерявенко Н. П. Согласование родовых и видовых конструкций при регулировании бюджетных доходов // Финансовое право и управление. — 2014. — 1. — С. 120–140. DOI: 10.7256/2310–0508.2014.1.9886.
11. Ломакина Е. В. Развитие институциональной основы налоговой системы России в целях обеспечения регулирующей функции налоговой политики // Налоги и налогообложение. — 2014. — 7. — С. 676–687. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12451.
12. О. В. Фишер, Л. Г. Чанкселиани Налоговая неопределенность, как условие налоговой деятельности налогоплательщика в России // Налоги и налогообложение. — 2012. — 4. — С. 67–73.
13. Долгих И. П., Шебанов Д. В. Об оптимизации понятия «хищение» в российском законодательстве // NB: Вопросы права и политики. — 2014. — 5. — С. 23–37. DOI: 10.7256/2305–9699.2014.5.11933. URL: http://www.e-notabene.ru/lr/article_11933.html

14. С. С. Кириллова Роль налога на доходы физических лиц в формировании доходов муниципальных образований // *Налоги и налогообложение*. — 2011. — 11. — С. 8–13.
15. Езеева И. Р. Неравенства доходов в России // *НВ: Финансовое право и управление*. — 2013. — 3. — С. 1–6. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.3.8837. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_8837.html
16. Дойников И. В. Проблемы правового регулирования современной системы хозяйствования // *НВ: Административное право и практика администрирования*. — 2013. — 7. — С. 25–57. DOI: 10.7256/2306–9945.2013.7.9925. URL: http://www.e-notabene.ru/al/article_9925.html
17. Гираев В. К. Модель оценки эффективности применения критериев самостоятельной оценки налоговых рисков в теневом секторе // *Налоги и налогообложение*. — 2014. — 4. — С. 367–382. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.4.11890.
18. Булах Е. В. Государственная поддержка развития системы местного самоуправления в современной России: перспективы и сдерживающие факторы // *НВ: Вопросы права и политики*. — 2013. — 2. — С. 1–22. DOI: 10.7256/2305–9699.2013.2.490. URL: http://www.e-notabene.ru/lr/article_490.html

References (transliterated)

1. Kachur O. V. Zakonomernosti formirovaniya nalogovoi sistemy v Rossiiskoi Federatsii: Dis. ... kand. ekon. nauk: 08.00.01. Voronezh, 1998 g. 226 c.
2. Nikitin S. M., Glazova E. S. Nalogooblozhenie v razvitykh stranakh // *Zhurnal «Finansovyi menedzhment»*, № 4. 2007 g.
3. Tsokova V. A., Kabisova A. R., Khalin A. A. Metodologicheskie aspekty analiza sushchnosti nalogovoi sistemy na osnove sistemnogo podkhoda // *Internet-zhurnal «Ekonomicheskie issledovaniya»*, № 1 (13), Mart 2013.
4. Giraev V. K. Regional'naya nalogovaya politika v kontekste stimulirovaniya investitsii // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2014. — 2. — С. 124–137. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.2.11187.
5. Aguzarova F. S. Nekotorye voprosy modernizatsii nalogovoi sistemy Rossiiskoi Federatsii // *НВ: Финансовое право и управление*. — 2013. — 2. — С. 24–44. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.2.629. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_629.html
6. T. A. Efremova Genezis sistemy gosudarstvennogo nalogovogo administrirovaniya v Rossii // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2013. — 3. — С. 205–216. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.03.5.
7. Efremova T. A. Nalogovoe administrirovanie v Rossii: predposylki stanovleniya i osobennosti funktsionirovaniya // *НВ: Финансовое право и управление*. — 2013. — 2. — С. 1–23. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.2.622. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_622.html
8. N. I. Morozko Adaptivnye instrumenty nalogovogo planirovaniya v upravlenii malymi organizatsiyami // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2012. — 1. — С. 45–50.
9. Aleinikov A. V. Sistemnye konflikty v Rossii: kontseptual'nye osnovaniya analiza. Stat'ya 1. // *НВ: Problemy obshchestva i politiki*. — 2013. — 7. — С. 94–140. DOI: 10.7256/2306–0158.2013.7.2306. URL: http://www.e-notabene.ru/pr/article_2306.html
10. Kucheryavenko N. P. Soglasovanie rodovykh i vidovykh konstruktсии pri regulirovanii byudzhetykh dokhodov // *Финансовое право и управление*. — 2014. — 1. — С. 120–140. DOI: 10.7256/2310–0508.2014.1.9886.
11. Lomakina E. V. Razvitie institutsional'noi osnovy nalogovoi sistemy Rossii v tselyakh

- obespecheniya reguliruyushchei funktsii nalogovoi politiki // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2014. — 7. — С. 676–687. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12451.
12. O. V. Fisher, L. G. Chankseliani *Nalogovaya neopredelennost», kak uslovie nalogovoi deyatel'nosti nalogoplatel'shchika v Rossii // Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2012. — 4. — С. 67–73.
 13. Dolgikh I. P., Shebanov D. V. *Ob optimizatsii ponyatiya «khishchenie» v rossiiskom zakonodatel'stve // NB: Voprosy prava i politiki*. — 2014. — 5. — С. 23–37. DOI: 10.7256/2305–9699.2014.5.11933. URL: http://www.e-notabene.ru/lr/article_11933.html
 14. S. S. Kirillova *Rol» naloga na dokhody fizicheskikh lits v formirovanii dokhodov munitsipal'nykh obrazovaniy // Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2011. — 11. — С. 8–13.
 15. Ezeeva I. R. *Neravenstva dokhodov v Rossii // NB: Finansovoe pravo i upravlenie*. — 2013. — 3. — С. 1–6. DOI: 10.7256/2306–4234.2013.3.8837. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_8837.html
 16. Doinikov I. V. *Problemy pravovogo regulirovaniya sovremennoi sistemy khozyaistvovaniya // NB: Administrativnoe pravo i praktika administrirovaniya*. — 2013. — 7. — С. 25–57. DOI: 10.7256/2306–9945.2013.7.9925. URL: http://www.e-notabene.ru/al/article_9925.html
 17. Giraev V. K. *Model» otsenki effektivnosti primeneniya kriteriev samostoyatel'noi otsenki nalogovykh riskov v tenevom sektore // Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2014. — 4. — С. 367–382. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.4.11890.
 18. Bulakh E. V. *Gosudarstvennaya podderzhka razvitiya sistemy mestnogo samoupravleniya v sovremennoi Rossii: perspektivy i sderzhivayushchie faktory // NB: Voprosy prava i politiki*. — 2013. — 2. — С. 1–22. DOI: 10.7256/2305–9699.2013.2.490. URL: http://www.e-notabene.ru/lr/article_490.html