

И. КАРАБАЕВА,
доктор экономических наук, профессор
главный научный сотрудник Института экономики РАН

НАЛОГОВЫЕ РЕГУЛЯТОРЫ СОЦИАЛЬНО-ПОЛИТИЧЕСКИХ ПРЕОБРАЗОВАНИЙ В РОССИИ (история и современность)

В двух временных периодах развития российской экономики: 1920-1930 годах прошлого века и времени с начала 1990-х годов до сегодняшнего дня, при всей разнонаправленности социально-политических процессов, происходивших в эти годы, есть много общего.

Именно во второе и третье десятилетия XX в. произошли и сегодня происходят кардинальные изменения в производственной, социальной и демографической структуре российского общества. И в начале XX столетия, и на рубеже XX-XXI вв. менялись принципы государственного устройства и отношений собственности, наконец, сами территориальные границы, объемы и структура природных и демографических ресурсов, которыми располагало российское государство. Как в 1920-1930 гг., так и в течение последних двух десятилетий перед Россией со всей очевидностью стоит задача преобразования социальной и экономической структуры на макроуровне, причем с использованием экономических инструментов, способных не взорвать наметившийся хрупкий баланс социальных и хозяйственных условий существования российского общества.

Сегодня, как и девять-восемь десятилетий назад, последовательное реформирование отечественной налоговой системы, направлено:

- *с одной стороны, на формирование финансовой базы масштабных инвестиционных вложений в отечественную экономику (тогда - форсированная индустриализация, сегодня - формирование инновационной экономики);*
- *с другой стороны, на трансформацию социальной структуры российского общества (тогда – ликвидация класса собственников и создание комплекса экономических мотиваций, максимально ограничивающих объемы накоплений населения, сегодня - расширение границ среднего класса, стимулирование населения к капитализации доходов и развитию предпринимательской деятельности).*

И хотя в осмыслении возможности использования опыта налоговых реформаций 1920–1930 годов очевидно придется опираться на методiku формирования предложений «от противного», изучение исторических результатов эффективного использования тех или иных налоговых механизмов может стать методологическим ключом к оптимальному решению многих проблем современной российской социально-экономической политики.

**Налоговые методы социально-политических преобразований
1920-1930 гг.**

Для того, чтобы в полной мере оценить функциональную направленность налоговых регуляторов периода 1920-1930 гг., дифференцируем налоговые выплаты населения на: налоги, взимаемые непосредственно с граждан, и налоги, перелагаемые на граждан через надбавку к цене или иные формы выплат.

Так, в годы НЭПа структура налоговых вычетов с населения была максимально заимствована из дореволюционной системы Российской империи. К налогам с населения, сохранившимся в советской налоговой системе времен НЭПа, следует отнести: *налоги, взимаемые непосредственно с граждан* - поземельный налог, подомовой налог, квартирный налог, налог на доходы от денежного капитала, налог на наследство, подоходный налог; и *налоги, перелагаемые на граждан через надбавку к цене или иные формы оплаты* - промысловый налог - посредством включения величины налога в стоимость реализуемого товара, акцизы, пошлины (за исключением экспортных), винная монополия. В дополнение к «царским» налогам с 1921 по 1929 г. система фискальных изъятий у населения была расширена за счет введения ряда новых фискальных вычетов – натурального налога, налога на сверхприбыль, сельскохозяйственного налога, подоходно-поимущественного налога и ряда других, что существенным образом усилило налоговое давление на все слои населения.

Следует также отметить, что после налоговой реформы 1930 г. реальные фискальные изъятия из доходов населения стали еще более значительными (хотя официально доля налогов с населения в поступлениях бюджета в 1930-е годы составляла 6%). С нашей точки зрения, объем принудительных, фискальных по своей природе, изъятий из доходов населения в 1930-е годы должен учитывать: косвенные налоги, формально уплачиваемые предприятиями, и прежде всего - налог с оборота, перелагаемый через систему розничных цен на самые широкие слои населения; а также обязательные государственные займы, являвшиеся по сути вторым подоходным налогом.

Рассмотрим, какими методами решалась первая задача налоговой политики периода индустриальных преобразований – задача максимизации объемов фискальных поступлений?

В годы НЭПа основным налоговым инструментом, обеспечившим решение задачи наполнения государственного бюджета, являлись косвенные налоги, перелагаемые на население за счет ценовой политики. Охватывая основные предметы массового потребления (сахар, спички, дрожжи, керосин, одежду, резиновую обувь, парфюмерию, спиртные напитки и табак), акцизы и пошлины смогли обеспечить государству достаточно крупный фискальный доход. За 8 лет сумма акцизных поступлений увеличилась в 25 раз. В относительном выражении акцизные сборы возросли с 17,7% от общего объема доходов государственного бюджета в 1922/23 году до 59,6% в 1927/28 году. Роль косвенных налогов в целом в структуре доходов государственного

бюджета также неуклонно возрастала: с 29,2% в 1922/23 году до 70% в 1927/28 году.¹

При этом важно отметить что, понижая уровень налоговых выплат пролетариата, беднейшего крестьянства и наемных рабочих в сфере прямого налогообложения, государство параллельно увеличивало объемы обложения самых широких слоев населения за счет косвенных налогов - акцизов и пошлин.

Для того чтобы ответить на вопрос: какие социальные группы населения обеспечивали основной объем акцизных налоговых сборов? - мы обратились к архивным документам, представленным в докладе Комиссии Совета Народных Комиссаров СССР по изучению тяжести обложения населения Союза ССР в 1924/25, 1925/26 и 1926/27 гг., составителями которого являлись виднейшие экономисты своего времени: И.Д. Верминичев, М.М. Вольф, Л.Н. Крицман, Р.Я. Левин, Е.В. Пашковский, С.Г. Струмилин, М.И. Фрумкин.

В докладе приводятся следующие цифры:

Таблица 1

**Переложимые и непереложимые налоги в общей сумме
налогового бремени отдельных групп населения в 1926/27 г. ²**

Группы населения	Непереложимые налоги			Переложимые налоги		
	В % к общей сумме платежа	На душу населения (в руб.)	В % к доходу	В % к общей сумме платежа	На душу населения (в руб.)	В % к доходу
Все население	20,2	3,78	2,4	79,8	14,86	9,2
А. Сельскохозяйственное	29,7	3,23	2,8	70,3	7,66	6,8
I. Пролетариат	1,3	0,14	0,2	98,7	10,31	9,5
II. Бедняки	7,7	0,34	0,4	92,3	4,08	5,2
III. Средняки	31,0	3,27	2,9	69,0	7,29	6,4
IV. Предприниматели	40,1	15,70	6,5	59,9	23,46	9,8
Б. Не сельскохозяйственное	12,7	5,48	1,7	87,3	37,84	12,0
I. Пролетариат	3,2	1,36	0,5	96,8	40,32	12,0
В том числе рабочие	2,4	1,08	0,3	97,6	44,23	13,5
Служащие	4,9	2,13	0,5	95,1	41,63	10,7
II. Трудовое непролетарское население	9,4	2,40	1,4	90,6	23,09	13,0
III. Мелкие полукапиталистические	33,2	30,40	7,1	66,8	61,27	14,4

¹ Расчитано по стат. Сб. Государственный бюджет СССР. - М., 1965. С. 15, 47, 84.

² Тяжесть обложения в СССР. Доклад Комиссии СНК СССР. - М., Госфиниздат, 1928. С. 70.

предприниматели						
IV.Буржуазия	65,2	248,46	19,3	34,8	132,	10,3
В том числе					90	
средняя и	72,4	477,45	22,9	27,6	182,	8,8
крупная					29	
V.Прочее не сельскохозяйственное население	3,0	0,42	0,2	97,0	13,81	4,8

Анализ материалов доклада позволил нам сделать вывод что, максимальная доля перелагаемых налогов от общей суммы платежей выплачивалась наименее обеспеченными слоями населения: беднейшим крестьянством – от 92% до 98% от всей суммы налоговых выплат, в том числе пролетарским и трудовым непролетарским населением в городах – от 90% до 97% всей суммы налоговых выплат³. А учитывая постоянно увеличивающийся объем акцизных сборов и долю косвенных налогов, составляющих во второй половине 1920-х годов до 70% налоговых доходов бюджета, основной объем налоговых доходов в этот период формировали именно «налоги на бедных», и налоговая нагрузка на наименее обеспеченные слои населения последовательно возрастала.

В подтверждение этого заключения приведем цитату из выводов Доклада Комиссии СНК СССР о тяжести обложения в СССР в 1925-1927 гг.: «Особенности структуры социального состава и доходов населения Советского Союза при значительной нивелировке доходов отдельных групп населения (за исключением небольшой части, измеряемой единицей процента) делают невозможным в данных условиях перенесение центра тяжести на непереложимые налоги. Советскому государству, ставящему себе задачу возможно скорейшей индустриализации промышленности и сельского хозяйства, неизбежно придется в течение ближайших лет пользоваться переложимыми налогами, как одним из главных источников средств для финансирования социалистического строительства. Прямые налоги – подоходный в городе и сельскохозяйственный в деревне, сохраняя все свое значение, как фактор регулирования накопления, не могут в настоящее время играть решающей роли в финансировании народного хозяйства»⁴.

В начале 1930-х годов развертывание форсированной индустриализации потребовало нового увеличения объемов государственных доходов, а следовательно - разработки новых, более эффективных методов их аккумуляции и перераспределения. Изыскание финансовых средств на закупку колоссальных объемов импортной техники в годы первой пятилетки, на строительство крупнейших производственных объектов и развитие транспортной и энергетической инфраструктуры страны на протяжении 2-ой и 3-ей пятилеток закономерно требовали увеличения финансовых доходов

³ Тяжесть обложения в СССР. Доклад Комиссии СНК СССР. - М., Госфиниздат, 1928.

⁴ Там же. С. 71.

бюджета. Объективно возникла необходимость разработки новых механизмов аккумуляции налоговых и неналоговых доходов.

Такие налоговые механизмы были реализованы в ходе налоговой реформы 1930 года, которая проводилась в соответствии с постановлением ЦИК и СНК СССР от 2 сентября 1930 г. в комплексе с политическими, экономическими и организационными мероприятиями, обеспечивающими завершение процесса преобразования системы государственных финансов и денежно-кредитной сферы.

Основным источником доходов государственного бюджета был официально признан обобществленный сектор экономики, на долю которого к концу НЭПа приходилось свыше 90% валовой продукции, а основным источником налоговых доходов государственного бюджета в 1930-е годы стал *налог с оборота*. В процентном отношении ко всем доходам государственного бюджета поступления по нему составляли: в 1931 г. – около 46%, в 1932 г. – 52%, в 1933 г. – 58%, в 1934 г. – 64%⁵. Во второй половине 1930х годов поступления от налога с оборота последовательно возрастали.

Таблица 2

Поступления налога с оборота в госбюджет СССР 1935-1940 гг. ⁶

Годы	Сумма в млрд. руб.	В % к предыдущему году	Удельный вес налога с оборота в доходах бюджета
1935	52,2	138,9	69,5
1936	68,5	126,0	69,7
1937	75,9	115,4	69,6
1938	80,4	105,8	63,3
1939	96,9	121,1	62,1
1940	105,9	109,2	58,7

И хотя во всех директивных документах и теоретических исследованиях советского периода налог с оборота характеризовался как налоговый платеж предприятий обобщественного сектора, не имеющий никакого отношения к налогам с населения, очевидно, что в основе высоких поступлений от него лежала политика государственного регулирования оптовых и розничных цен на основные группы товаров промышленной и сельскохозяйственной продукции.

Во-первых, налог с оборота изымался в форме сельских бюджетных наценок на промышленные товары, а также специализированных бюджетных наценок на товары коммерческого фонда в городах. *Во-вторых*, существенная часть налога с оборота формировалась за счет покупки хлебопродуктов заготовительными организациями и сельскохозяйственного сырья предприятиями легкой и пищевой промышленности по ценам ниже стоимости. Такое осуществление

⁵ Составлено по: Плотников К.Н. Очерки истории бюджета Советского государства. - М., Госфиниздат, 1954. С. 174, 236.

⁶ Смирнов А. Экономическое содержание налога с оборота. - М., Соцэкгиз, 1963. С. 224.

заготовок сельскохозяйственных продуктов по заниженным ценам уже в первой пятилетке стало основным экономическим механизмом привлечения части доходов колхозников и единоличников для покрытия расходов бюджета. В *третьих*, сложившаяся в годы первой пятилетки практика установления цен на продукцию тяжелой промышленности ниже их реальной стоимости и сравнительно с низким уровнем налога с оборота способствовала занижению оптовых цен в отраслях, производящих средства производства. Возникающие таким образом потери бюджета компенсировались за счет налога с оборота, уплачиваемого предприятиями легкой и пищевой промышленности, а также производителями транспортных услуг в виде разницы между оптовыми и розничными ценами.

Таким образом, во всех трех рассмотренных ситуациях реальным плательщиком налога с оборота являлся розничный потребитель, на которого через механизм цен перекладывался основной объем фискальной нагрузки. Следует также учитывать, что почти 70% розничных потребителей в первой половине 1930-х годов составляло крестьянство. Формально являясь налогом с предприятий в обобщественном секторе экономики, на деле налог с оборота выполнял функцию переложения финансового бремени инвестирования индустриальных преобразований на самые широкие слои населения.

Параллельно государство использовало дополнительные фискальные методы изъятия значительной части финансовых доходов широких слоев населения. Такой действенной формой изъятия существенной части доходов рабочих и служащих в 1930-е годы и особенно во второй половине третьего десятилетия становятся обязательные государственные займы.

Таблица 3

**Поступления в госбюджет финансовых средств населения
от государственных займов и подоходного налога в СССР
в 1931 – 1940 гг. (млн. руб.)⁷**

Наименование доходов	1931	1932	1933	1937	1938	1939	1940
Государственные займы, размещаемые среди населения	1 616,4	2 429,3	3 196,0	4 330,4	5 928,0	7 637,0	9 433,0
Налоги и сборы с населения	1876,2	2500,0	3480,1	4 027,7	5 051,9	6 967,2	9 435,3

Как видим, средства, изымаемые из бюджета населения в форме обязательных государственных займов, взимались в объемах, вполне сопоставимых с общими объемами налогов и сборов с населения. При этом основными плательщиками государственных займов являлись

⁷ Составлено по: К.Н. Плотников. Очерки истории бюджета советского государства. - М., 1954. С. 106, 126, 188, 248.

рабочие и служащие государственных предприятий, на которых размещалось в начале 1930-х годов свыше 70%, а в конце 1930-х годов свыше 80% от их общих объемов.

Сопоставление структур налоговых систем, применявшихся в России, в 1920-е годы и после налоговой реформы 1930 года, позволяет нам опровергнуть распространенную в отечественной экономической литературе точку зрения о минимизации в рамках данного периода роли налогов с населения в формировании доходов государственного бюджета. Официально осуществляя лояльную политику налогообложения доходов рабочих, государственных служащих и крестьянства, государство последовательно максимизировало объем фискальной нагрузки на самые широкие слои населения. Однако следует учитывать, что выбор именно такого финансового источника был, в значительной степени, связан с необходимостью осуществлять программу глобальных инвестиционных вложений исключительно за счет внутренних источников накопления, не рассчитывая на какие-либо субсидии из-за рубежа.

Вторая задача индустриализации: трансформация социально-политической структуры российского общества также решалась с использованием мощных налоговых регуляторов.

Применяемая в годы НЭПа методика взимания прямых налогов (*промыслового, подоходно-поимущественного и пр.*) обеспечивала значительную прогрессию налогового бремени в зависимости от величины доходов и стоимости имущества «классово чуждых элементов». Система прогрессивного возрастания *сельхозналога* в зависимости от количества пашни и скота приводила к сдерживанию процесса производственного накопления в сельском хозяйстве, дроблению крестьянских хозяйств, и, в итоге, к свертыванию объемов сельскохозяйственного производства. Параллельно, подоходно-поимущественное обложение в городской среде прогрессивно возрастало по мере роста размеров налогооблагаемого имущества.

Изменения, вносимые на протяжении 1921-1928 годов в закон о продналоге, а затем о *сельхозналоге*, были направлены на усиление дифференциации налогового бремени по классовым признакам. Они осуществлялись с целью последовательного снижения налога на бедняцкие хозяйства, незначительного его ослабления для середняцких хозяйств и значительного повышения для зажиточных «кулацких» хозяйств. В течение только двух последних финансовых лет периода НЭПа произошло существенное увеличение удельного веса налога с зажиточных и кулацких хозяйств: с 46,2% в 1927/28 году до 60% в 1928/29 году. Таким образом, к 1930 году менее 16% зажиточных крестьянских хозяйств выплачивали 60% *сельхозналога*⁸.

Следует особо выделить конец 1920-х годов как период существенного ужесточения подоходно-прогрессивного налогообложения зажиточных слоев населения. Ряд налогов на имущество: подоходно-поимущественный, промысловый, также как и

⁸ Архив МФ СССР. 1930. Оп. 6. Д. 84. С. 16.

сельскохозяйственный налог, последовательно реформировались с целью усиления их хозяйственно-политической роли.

Таблица 4

**Налогообложение несельскохозяйственного населения в СССР
(1927/28-1930 гг.)⁹**

Размер месячного заработка (в руб.)	Размер налогов в % к доходу					
	Рабочие, служащие, кооперированные кустари		Некоопериров анные кустари и лица, имеющие другие трудовые доходы		Лица, имеющие нетрудовые доходы	
	1927/2 8 г.	1930 г.	1927/2 8 г.	1930 г.	1927/2 8 г.	1930 г.
Свыше 200	1,4	1,44	7,01	7,1	13,3	14,1
Свыше 1000	11,0	11,07	24,8	31,6	57,0	61,2
Свыше 2000	-	-	36,0	48,4	73,0	88,2
Свыше 3000	27,2	27,2	41,5	57,3	94,0	100

Таблица 5

**Учет по РСФСР результатов взимания сельхозналога
в РСФСР в 1927/28 - 1928/29 гг.¹⁰**

Группа хозяйств по размерам доходов на одно хозяйство	Распределение хозяйств в %	Распределение начисленного налога в %	
		1927/28гг.	1928/29 гг.
До 250 руб.	55,8	22,5	13,6
251- 400 руб.	22,3	31,3	26,4
401-700 руб.	13,4	31,5	37,2
Свыше 700 руб.	2,5	14,7	22,8
Итого:	100,0	100,0	100,0

В решении задачи регулирования частнокапиталистических накоплений важную роль играл и налог на сверхприбыль, введенный в 1928 году, посредством которого изымались конъюнктурные прибыли у «нэпманских элементов». Уже в 1928/29 г. обороты частных предприятий составляли всего только одну десятую часть всех облагаемых оборотов торгово-промышленных предприятий.

Реформа 1930 года ускорила процесс трансформации социально-экономической структуры общества.

⁹ Г.Л. Марьяхин. Очерки истории налогов с населения в СССР. - М., 1964. С. 108

¹⁰ Архив МФ СССР. 1930, опись № 6, дело 84. С. 16

С 1933 года сельскохозяйственный налог был фактически преобразован в четыре налога: с колхозов, с колхозников, с единоличных трудовых крестьянских хозяйств, с кулацких хозяйств, которые вместе действовали как эффективный механизм стимулирования процесса коллективизации.

Для каждой из групп налогоплательщиков законом был установлен особый порядок обложения. Подлежащий обложению доход колхозов исчислялся на основании их отчетности, и для них был предусмотрен ряд льгот производственного характера, из которых особенно важными были: освобождение или льготное обложение технических культур, огородов, садов, виноградников, полное освобождение от налога всего дохода от скота в колхозах и у колхозников. Обложение единоличных трудовых хозяйств существенно отличалось от обложения колхозов и колхозников: применялись прогрессивные ставки налога, облагаемый доход исчислялся по средним нормам доходности, устанавливаемым для каждого района, к обложению привлекались неземледельческие заработки, для этой категории плательщиков был также установлен меньший объем льгот. В Постановлении ЦИК и СНК СССР от 31 мая 1935 г. "О сельскохозяйственном налоге на 1935 г." особо подчеркивалось, что во всех случаях оклад налога с единоличного хозяйства должен быть как минимум на 25% выше ставок, установленных в данной местности для колхозников.¹¹

В результате проведения активной экономической политики (в том числе и налоговой) вытеснения частных землевладельцев резко уменьшился удельный вес платежей единоличных хозяйств – с 74,15% до 11,9%, при этом удельный вес платежей колхозов вырос с 7,6% до 32,8%, а колхозников – с 17,5% до 53,6%. В итоге, к 1937 году преобладающим социальным слоем в СССР являлось колхозное крестьянство, в то время как крестьяне-единоличники, объединявшие в 1928 году 75% населения страны, к 1937 году составляли всего одну двадцатую его часть.

Однако резкое сокращение числа единоличных крестьянских хозяйств способствовало значительному снижению поступления налоговых доходов из села. Соотношение поступлений по сельхозналогу в 1937 году в процентном отношении к 1933 году составило 93%, а по сбору на нужды жилищного и культурного строительства в сельских местностях – всего 58,7%. Именно поэтому в 1936-1939 годах была осуществлена новая налоговая реформа направленная на увеличение фискальных сборов с колхозного крестьянства, представлявшего в новых условиях самые широкие слои населения в деревне.

Наиболее крупной из таких налоговых реформаций стала замена в 1936 году сельскохозяйственного налога с колхозов подоходным налогом с колхозов, которым облагались все натуральные и денежные доходы колхозов. Применение новых методов налогообложения доходов колхозов дало видимые финансовые результаты. Объем налоговых поступлений по подоходному налогу в 1937 году по сравнению с поступлениями от сельскохозяйственного налога в 1935

¹¹ СЗ. 1935, № 30. С. 232.

годом возрос более чем вдвое. А в сентябре 1939 года Верховный Совет СССР принял новый закон о сельскохозяйственном налоге, существенно ужесточивший финансовое давление, как на колхозников, так и на немногочисленные оставшиеся хозяйства крестьян-единоличников.

В течение 1930-х годов в динамике налогов сельскохозяйственного населения произошли серьезные изменения. Резко уменьшился удельный вес платежей единоличных хозяйств: с 74,7% до 11,9% в течение второй пятилетки и до 2% в 1940 году. Если в 1932 году удельный вес налоговых выплат колхозов и колхозников в общем объеме налоговых платежей села составлял немногим более 25%, то к 1937 году он вырос до 80%, а в 1940 году составлял 97%. При этом, в абсолютном выражении, объем налоговых выплат с колхозов и колхозников за 9 лет - с 1931 г. по 1940 г., увеличился более чем в 12 раз, а объем налоговых выплат крестьян-единоличников сократился в 20 раз. Существенно изменился классовый состав населения в деревне: доля колхозного крестьянства и кооперированных кустарей в общей численности населения с 1928 по 1939 год возросла с 2,9% до 47,2%, а доля крестьян-единоличников и некооперированных кустарей снизилась с 74,9% до 2,6%¹².

В реализации реформы 1930 года в сфере прямого обложения доходов городского населения также существовал ряд особенностей.

Прежде всего усилился основной принцип обложения, определяющих классовую природу подоходного налога и его социально-экономические задачи, а именно: изменились ставки и прогрессия обложения различных социальных групп населения. Общий уровень дифференциации налогового давления по различным группам плательщиков был значительно усилен за счет сбора на нужды жилищного и культурно-бытового строительства, который взимался в СССР с физических лиц в 1931-1942 годах «Культсбор» был по существу превращен в дополнение к подоходному налогу. В основе его построения лежали те же принципы, что и в построении подоходного налога, применялся тот же порядок взимания. А благодаря резкой дифференциации ставок обоих налогов в зависимости от источников и размеров доходов, они использовались как мощный регулирующий инструмент в преобразовании социальной структуры населения в городах.

Налоги, несомненно, оказывали значительное влияние на изменение социально-политической структуры населения в СССР. При этом, конечно, следует помнить, что налогообложение являлось только одним из методов вытеснения капиталистических элементов из народнохозяйственного оборота. Не менее важную роль в этом процессе играл также ряд политических и хозяйственных мероприятий: пересмотр законодательства о труде, аренде, земельная политика, классовый принцип в снабжении и кредитовании сельского хозяйства и т.д.

¹² Расчитано по кн. К.Н. Плотникова Очерки истории бюджета Советского государства. - М., Госфинимздат, 1954. С. 181, 184, 242, 245, 247.

В целом, поэтапное реформирование отечественной налоговой системы в 1920-1930 годов позволило решить комплекс задач:

- *Максимизировать налоговые сборы для формирования финансовой базы индустриальных преобразований. При этом была сохранена традиция формирования основного объема доходов государственного бюджета за счет налоговых и иных изъятий фискального характера из доходов самых широких слоев населения.*

- *Налоги явились также одним из основных экономических инструментов преобразования социально-политической структуры российского общества:*

- *были созданы экономические условия, вынуждающие частных собственников земли и капитала к свертыванию процесса производственного накопления.*

- *в значительной степени благодаря социальной дифференциации налоговых выплат, был сформирован комплекс экономических мотиваций, нивелирующих уровень доходов основной массы населения и максимально ограничивающих объемы накоплений граждан. Это позволило сформировать значительные объемы мобильных трудовых ресурсов, эффективно используемых в системе планового регулирования национальной экономики.*

Налоги в системе реструктуризации современной российской экономики

Вновь, как почти столетие назад, перед нашей страной стоит проблема формирования и эффективного использования в национальных масштабах финансовых ресурсов, способных обеспечить производственную и социальную реструктуризацию российского общества.

Что же сегодня представляют собой приоритетные финансовые источники, и за счет каких налоговых механизмов они формируются?

В течение последних лет основным фактором результативности отечественной налоговой политики являлось повышение собираемости налогов и увеличение объема налоговых доходов бюджета. Решению этой задачи способствовали значительные фискальные поступления, получаемые от экспорта энергоносителей и сырья, а также тотального обложения НДС продукции и услуг, производимых в РФ и ввозимых на территорию РФ.

Следует отметить существенные успехи налоговой реформы 2000-2007 годов, по сравнению с периодом 1990-х годов. В те годы общая направленность налоговой политики существенно усугубляла проблемы, с которыми Россия сталкивалась в экономике, включая сокращение почти на 50% ВВП. Изменения же 2000-2007 гг., вместе с несомненным экономическим ренессансом этого периода, положили начало устойчивым позитивным тенденциям в отечественной системе налогообложения. Сегодня налоговые доходы России в процентах к ВВП вполне сопоставимы со странами «большой восьмерки».

Однако помимо положительных, данная направленность налоговой политики принесла и ощутимые отрицательные результаты. Продолжается раскручивание инфляционной спирали. Наблюдавшийся в последние годы быстрый рост цен на недвижимость,

жилье, жилищно-бытовые услуги, обучение и медицинское обслуживание снизил эффект от масштабных финансовых вложений государства в бюджетный сектор и социальные программы, способствовал развитию процесса социального расслоения российского общества. Кроме того, положительные изменения в отечественной системе налогообложения в значительной степени оказались нивелированы современным экономическим кризисом.

Пожалуй, самой отличительной чертой формирования современного отечественного бюджета, по сравнению с периодом 1920-1930 годов XX века, является наличие значительного объема «внешних» источников налоговых доходов. К таким источникам следует отнести: таможенные пошлины, НДС и акцизы на импортируемые товары, значительные объемы налога на добычу полезных ископаемых в части нефти и газа, налога на прибыль, уплачиваемого нефте- и газодобывающими предприятиями. В России, по итогам 2003 года, доля налогов на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции составила 13,5%, а в 2006 году – 22,7% консолидированного бюджета. По итогам же 2007 года на долю доходов консолидированного бюджета РФ, непосредственно зависящих от состояния внешних рынков, приходилось уже около 37%.

Характерным примером увеличения налоговых доходов государства за счет «ресурсных» налогов стало введение с 2002 года налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ). В течение пяти лет существования этого налога поступления НДПИ в налоговых доходах консолидированного бюджета возросли с 9,8% в 2002 году до 13,2% в 2007 году. По прогнозам же на 2009 г. доля налоговых поступлений НДПИ несколько снизится и составит 11,3%.

Именно ресурсные налоги стали основой формирования стабилизационного фонда – своеобразной «финансовой подушки безопасности» от возможного ухудшения экономической ситуации в стране и в мире. В качестве второго, стратегического, направления использования резервов стабилизационного фонда рассматривается финансирование государственных инновационных проектов и поддержка предпринимательской деятельности в сфере нанотехнологий.

В то же время доля доходов бюджета, формируемая за счет налогов с населения сегодня выглядит менее значительной, чем в 1920-1930 годы прошлого века. К современным фискальным выплатам населения целесообразно отнести: непосредственные налоги на доходы и имущество граждан - НДФЛ (9,56% доходов консолидированного бюджета по итогам 2007 года), налоги на имущество (0,6%); перелагаемые налоги - налог на добавленную стоимость (17,06%), акцизы (2,27%), пошлины и ряд других менее значительных налогов.

Что же представляют собой сегодняшние наиболее весомые налоги на граждан – НДФЛ и НДС? Какие слои населения несут основное налоговое бремя при их уплате?

Отвечая на этот вопрос, необходимо отметить, что данные налоги имеют выраженный регрессивный характер.

Налоговое бремя при взимании НДС, оцениваемое как отношение суммы налога в цене приобретаемых товаров и услуг к общей сумме доходов физического лица, очевидно смещено в сторону низкодоходных категорий населения. Чем человек беднее, тем больше своих доходов, в процентном отношении, он тратит на приобретение жизненно необходимых благ и меньше инвестирует с целью получения иных видов дополнительных доходов. Высокодоходные же категории населения, с более высокой долей сбережений, имеют более выгодное соотношение выплаченного ими НДС и полученных доходов. Использование в отечественной налоговой практике пониженной 10% ставки налога для ряда категорий социально значимых товаров и услуг (продукты питания, детский ассортимент и т.п.), хотя официально и направлено на нивелирование регрессивности НДС, однако практически не решает данную задачу.

Введение плоской шкалы НДФЛ на активные (трудовые) доходы физических лиц в 2001 году явилось своеобразной системой договорных отношений между государством и высокодоходным слоем населения по принципу: «отдайте хотя бы минимум, и мы откажемся от жесткого контроля за уровнем ваших доходов». Государство таким образом не только значительно упростило методику подоходного обложения населения, но и отказалось от реализации социальной направленности налогообложения в этом важном секторе фискальной политики: учета дифференциации облагаемых доходов и социального статуса налогоплательщика.

Дело в том, что в демократических государствах сегодня при взимании подоходного налога в качестве налогооблагаемой базы рассматривается расходный доход семьи, то есть доход главы семьи или работающих супругов с учетом социально необходимых затрат, в том числе на содержание нетрудоспособных членов семьи. Подобные затраты учитывают (в законодательно зафиксированных пределах) расходы на обучение детей, повышение профессионального уровня самого налогоплательщика, содержание нетрудоспособных членов семьи и престарелых родителей, расходы на добровольное пенсионное страхование, добровольное медицинское страхование и страхование жизни плательщика и членов его семьи, выплаты по ипотечной задолженности и т.д. Рассчитанный таким образом налогооблагаемый доход облагается по дифференцированным ставкам в зависимости от уровня «свободных» от социальных обязательств доходов, оставшихся в распоряжении налогоплательщика.

Подобный метод формирования налогооблагаемой базы при взимании подоходного налога с физических лиц обеспечивает своеобразную налоговую неприкосновенность доходов семьи, направляемых на реализацию общественно обоснованных социальных потребностей. В семье с доходами среднего уровня такие потребности обычно обеспечиваются за счет 50%-70% от общего объема доходов. В богатых семьях уровень расходов на реализацию общественно обоснованных социальных потребностей существенно ниже.

В России же в течение последних двух лет сформировалась внешне похожая, но обеспечивающая совершенно иные социальные результаты налоговая практика. Система налоговых льгот при взимании НДФЛ применяется: при приобретении медицинских страховок и оплате расходов

на дорогостоящие медицинские услуги; при формировании инвестирования в рамках накопительных ипотечных схем; при налогообложении доходов от ценных бумаг; при налогообложении доходов при покупке и реализации недвижимости и т.п. Подобная система налоговых вычетов, применяемая сегодня в России при начислении НДФЛ, без учета социального статуса налогоплательщика (уровень его доходов, количество детей и иждивенцев в семье) и при отсутствии прогрессивной шкалы налоговых ставок превратила их по сути в механизм предоставления крупных налоговых льгот обеспеченным и богатым людям. Таким образом «асоциальный» характер плоской шкалы НДФЛ в отечественной фискальной системе еще более усилился.

Однако здесь необходимо видеть более глубокие экономические явления, чем лоббирование интересов 10% богатого населения РФ. Сегодня, как и в 1920-1930 годы XX века, идет быстрый процесс социальной реструктуризации российского общества, но уже с иными задачами.

В целом, осуществляемое в течение последнего десятилетия, последовательное реформирование подоходно-поимущественного налогообложения населения направлено на осуществление комплекса задач:

- создание экономических условий, стимулирующих процесс капитализации доходов населения и расширения социального слоя частных собственников. Так, 9% ставка НДФЛ на дивиденды подталкивает налогоплательщика к сокращению суммарной величины уплачиваемого налога и одновременно стимулирует процесс капитализации доходов, а низкие налоговые ставки на имущество стимулируют приобретение недвижимости и строительство жилья;

- стимулирование предпринимательской и социальной активности граждан за счет использования личных доходов, зарабатываемых сверх социально необходимых. На решение данной задачи направлено налоговое льготирование: при приобретении медицинских страховок; инвестировании в рамках накопительных ипотечных схем; при покупке и реализации недвижимости и т.п.;

- наращивание объемов непроизводственного имущества находящегося в частной собственности.

Между тем мы прекрасно понимаем, что процесс капитализации доходов населения сегодня затрагивает относительно незначительную часть российских граждан (10% -20%). Для того, чтобы он получил дальнейшее развитие и способствовал активному формированию среднего класса, необходимо наличие стабильно развивающейся производственной базы. В условиях российской специфики этой базой являлся прежде всего внешнеэкономический сектор, уже испытывающий и очевидно обреченный испытывать нарастающие трудности в условиях глобального экономического кризиса. Следствием складывающейся финансовой ситуации должно стать смещение тяжести налогового бремени с экспортно-ориентированного ресурсного сектора экономики на налогообложение населения, что уже достаточно активно осуществляется в ведущих странах мира (увеличение дифференциации ставок подоходного налога, рост социальных налоговых взносов, повышение ставок НДС).

Очевидно, что сегодня, как и в начале прошлого столетия, проблема распределения налогового бремени между различными слоями населения, кроме сугубо фискального, приобрела и политическое значение.

Основной вопрос, на который должна сегодня ответить отечественная налоговая политика, звучит так: за счет чего будут формироваться финансовые ресурсы, способные обеспечить выход из кризиса и строительство инновационной экономики в России – за счет «налогов на бедных» или за счет «налогов на богатых»?

Варианты ответов на этот вопрос уже есть и в отечественной истории налоговой политики и в новейшей мировой налоговой практике.

Осталось выбрать.