

### Вступительная статья (С. В. Соловьева)

#### Введение

**Глава 1.** Оценка совокупной налоговой нагрузки на российскую экономику. Индикаторы эффективности налогообложения

**Глава 2.** Анализ важнейших макроэкономических показателей российской экономики, косвенно влияющих на уровень налогообложения

**Глава 3.** Расчет совокупной налоговой нагрузки по видам экономической деятельности за 1999--2008 гг.

**Глава 4.** Расчет отраслевой совокупной налоговой нагрузки за 1995--2003 гг. с использованием системы таблиц "Затраты--выпуск"

#### *Анализ эффективности отраслевого косвенного налогообложения*

**Глава 5.** Оценка прибыли после налогообложения в разрезе основных видов экономической деятельности и отраслей промышленности

**Глава 6.** Модели справедливого налогообложения в научной литературе

#### Заключение

#### Литература

## Вступительная статья

Предлагаемая вниманию читателей монография С. Н. Сайфиевой выполнена в Лаборатории проблем теории рыночной экономики, длительное время возглавляемой чл.-корр. РАН В. Л. Перламутровым -- ученым, который посвятил свои исследования разработке теоретических проблем развития рыночных отношений в нашей стране, прежде всего сосредоточившись на проблемах формирования эффективной финансово-кредитной системы России. Настоящее исследование является логическим продолжением научных разработок сотрудников лаборатории.

В. Л. Перламутрова отличала широта научных интересов. В его работах нашли отражение как фундаментальные, так и практические проблемы экономики, исторические изыскания и материалы "на злобу дня". Проблемы наличия, оборачиваемости и воспроизводства оборотных средств предприятий, развития финансово-денежной системы в долгосрочной перспективе, формирования внутреннего рынка и организации денежного оборота, ориентированного на воспроизводственные потребности отечественного капитала, а не на выручку от нефтедолларов; вопросы кредитования народного хозяйства; наконец, экономический кризис 1990-х гг. -- вот далеко не полный перечень вопросов, подробно рассмотренных ученым в своих работах.

Научное наследие, оставленное В. Л. Перламутровым, актуально и в настоящее время. В 2007 г. коллектив ранее возглавляемой им лаборатории подготовил книгу, содержащую описание основных этапов работы ученого. Особое место в ней отводится проблеме эффективности налогообложения при взаимоотношении предприятий с госбюджетом. Хотелось бы обратить внимание читателя на совпадение важнейших тезисов научных трудов В. Л. Перламутрова и автора настоящей монографии.

Например, по мнению В.Л. Перламутрова, "налог с оборота в неявном виде перераспределяет накопления, созданные в одних отраслях, в пользу других, реализующих эти накопления. При оценке эффективности работы и тех, и других соответствующая доля накопления не учитывается. Прогрессивный налог на прибыль мог бы лучше регулировать рентабельность, чем налог с оборота". Предложение В. Л. Перламутрова о дифференцировании срока взноса обязательных платежей в бюджет по отраслям в соответствии с их нормальным хозяйственным циклом и продолжительностью кругооборота средств и в настоящее время весьма актуально. К сожалению, в настоящее

время российская налоговая система вовсе не учитывает особенности экономического развития различных секторов экономики.

В работе в числе первоочередных мер, направленных против разрастающегося кризиса, были указаны следующие налоговые мероприятия: обложение высоких и сверхвысоких доходов населения по более высокой ставке; ужесточение наказания за обман налогового ведомства; возврат к методу расчета прибыли предприятий на основе выручки от реализации взамен существовавшей в то время практики расчета на основе объемов отгрузки продукции, поскольку в данном случае происходит перечисление в бюджет не доходов от хозяйственной деятельности, оборотного и основного капитала плательщиков. В монографии С. Н. Сайфиевой довольно подробно рассмотрена проблема взаимосвязи налогообложения и капитала. Там указывается, что в настоящее время некоторые отрасли экономики являются убыточными после уплаты налогов, следовательно, налоги выплачиваются ими за счет сокращения основного и оборотного капиталов и кредиторской задолженности. Первые из двух мероприятий, предложенные Н. Я. Петраковым и В. Л. Перламутровым, до сих пор не реализованы при построении современной налоговой системы.

По мнению В. Л. Перламутрова и Л. Е. Тропаревской, "государству необходимо продолжать стремиться ограничивать рост издержек производства за счет ускоренного роста цен на продукцию и услуги отраслей естественных монополий (энергоносителей, транспортные услуги). Это могут быть меры по прямому сдерживанию роста цен, меры налогового характера, тормозящие рост рентабельности за счет роста цен". Создается впечатление, что приведенная цитата написана только вчера, а не в далеком 1999 г.

В своей работе В. Л. Перламутров утверждает о необходимости определения минимального (реального, а не "бумажного") прожиточного минимума и максимального дохода граждан. Причем, по его мнению, "дело здесь не только и даже не столько в соблюдении социальной справедливости. Современные европейские экономики в последние десятилетия систематически сокращают разрыв между минимальными и максимальными доходами и теперь довели их до соотношения один к четырем (Швеция, Финляндия) или к пяти-шести. Мы же быстро движемся в обратном направлении, к европейским образцам начала века". Что же сейчас? В монографии С. Н. Сайфиевой отмечается, что минимальная заработная плата -- своеобразный макрорегулятор отечественной экономики, т. е. норматив для определения размеров стипендий, пенсий и других выплат, до сих пор в разы ниже прожиточного минимума. То же самое можно сказать про величину налоговых вычетов. Минимальная заработная плата в России никогда не выполняла свои основные функции: воспроизводственную и стимулирующую.

В трудах В. Л. Перламутрова выводы и рекомендации касаются внутреннего кризиса 1990-х гг., монография С. Н. Сайфиевой выходит в период современного мирового экономического кризиса, однако в этих работах можно найти много общего. "Пора отменить налог на добавленную стоимость, введенный в 1992 г. Это, по своей сути, налог для нормальной, стабильной, растущей экономики. В кризисных условиях он лишь стимулирует инфляцию, вздувая цены на потребительские товары и тем самым обирая граждан страны, особенно бедных.... Вместо него главным платежом в бюджет следовало бы сделать налог на прибыль, дифференцировав его ставки в зависимости от роста производства (менее высокие) и от роста рентабельности предприятия (более высокие), а также рентные платежи с используемых ресурсов. Тогда все получают стимул не вздувать цены (главное в росте рентабельности при кризисе), а наращивать объемы выпуска продукции, что более всего станет вытягивать хозяйство из кризиса. Только такого рода налоговая политика государства поведет экономику на подъем". В разделе "Анализ

эффективности отраслевого косвенного налогообложения" предлагаемой вниманию читателей монографии на основе эмпирических расчетов доказано негативное влияние унифицированного НДС на развитие основных секторов российской экономики. Автор утверждает, что с помощью дифференцированного налогообложения добавленной стоимости секторов экономики можно не только отчасти восстановить общественную справедливость, учесть их отраслевые особенности и финансово-экономические показатели, но и избежать больших бюджетных выпадений.

В работе подробно анализируются последствия налоговой реформы после вступления в силу второй части Налогового кодекса Российской Федерации с января 2002 г., когда правительством было продекларировано снижение налогового бремени. В это время официально ставка налога на прибыль была снижена до 24 %, а отмененная Кодексом инвестиционная льгота позволяла сокращать эффективную ставку налога до 17,5 %. "Отмена льгот по налогу на прибыль для предприятий, направлявших собственную прибыль на инвестиции и уменьшавших таким образом налоговую базу, привела к тому, что этот показатель был "отодвинут в тень" и компании стали показывать прибыль на уровне 40-60 % величины, зафиксированной в прошлом году. И, что более существенно, отмена льгот привела к реальному сокращению прибыли предприятий". В этой работе так же затронут вопрос об эффективности амортизационной политики и важнейший вопрос о переоценке основных фондов.

Анализу современного положения в секторах российской экономики по обозначенной выше проблематике посвящена 5-я глава монографии С. Н. Сайфиевой "Оценка прибыли после налогообложения в разрезе основных видов экономической деятельности и отраслей промышленности". В частности, выполнен расчет альтернативной стоимости основных фондов 2008 г. по видам экономической деятельности и отраслям промышленности по методике Г. И. Ханина и В. Е. Маневича. Сделан важный вывод, что чем больше недооценен капитал, тем ниже величина прибыли после налогообложения на рубль стоимости основных фондов. Неравномерность занижения балансовой стоимости основного капитала относительно восстановительной по видам экономической деятельности и отраслям промышленности приводит не только к неверной оценке показателей использования основных фондов, но и к искажению реальной картины экономического развития. А неравномерность распределения налоговой нагрузки делает экономическое положение некоторых отраслей просто критическим.

Среди научного сообщества в настоящее время наблюдается повышенный интерес к проблемам российского налогообложения. Необходимо отметить большое количество монографий и учебников, статей и аналитических обзоров на указанную тематику. Авторы, рассматривая механизм построения налоговой системы Российской Федерации, методику исчисления и уплаты налогов с юридических и физических лиц, наконец, оценивая влияние действующих налогов по отдельности и в совокупности на экономику страны, предлагают многочисленные рецепты повышения эффективности российской налоговой системы. Но то, что выгодно отличает монографию С. Н. Сайфиевой от других работ в данной области, это -- подкрепление выводов и заключений эмпирическими расчетами, основанными на реальных статистических данных, охватывающих значительный временной интервал с 1999 по 2008 г. включительно, более того, выполненными в разрезе основных видов экономической деятельности и отраслей промышленности. Работа содержит 60 таблиц, в которых приведены важнейшие макроэкономические показатели российской экономики, косвенно влияющие на уровень налогообложения; указан порядок расчета налоговой нагрузки и рассчитаны индикаторы эффективности налогообложения в указанном выше контексте. Выводы автора подкреплены анализом классической налоговой теории и современных научных работ

в области налогообложения. При этом достигается определенная сбалансированность теоретического и эмпирического материала.

Отрицательное влияние унифицированной налоговой нагрузки на российскую экономику отмечается в многочисленных научных работах, но только в этой книге это доказано практически с помощью разработанных автором индикаторов эффективности налогообложения: коэффициента налоговой нагрузки на вновь созданную стоимость (отношение совокупной налоговой нагрузки к валовой добавленной стоимости) и коэффициента налоговой нагрузки на прибыль в составе валовой добавленной стоимости (отношение совокупной налоговой нагрузки к величине прибыли и смешанных доходов в валовой добавленной стоимости). В монографии определена величина торгово-посреднической наценки, через которую реализуется значительная часть валовой добавленной стоимости добывающего сектора с 1995 по 2008 г. включительно, индикаторы эффективности рассчитаны с учетом такого перемещения. Особое внимание автор уделяет оценке структуры валовой добавленной стоимости, акцентирует внимание на диаметрально противоположность образующих ее элементов в секторах российской экономики: в добывающей отрасли превалирует прибыль, в обрабатывающей -- заработная плата. Бесконтрольный рост цен в добывающем секторе экономики увеличивает издержки обрабатывающего сектора, изымая прибыль в сторону первого.

Особого внимания, на наш взгляд, заслуживает подробное описание разработанной С. Н. Сайфиевой методики исчисления налоговой нагрузки и анализ ее воздействия на экономику посредством разработанных индикаторов. Материал изложен настолько понятно и доступно (с приведением значений цепных индексов), что делает возможным воспроизведение механизма расчета любого показателя. Автор демонстрирует не только безукоризненное знание отечественной статистики, но и применяет своеобразные приемы обработки статистической информации (экстраполирование согласно экономически обоснованной базе распределения), например там, где на практике невозможно распределить суммы отдельных налогов (налога на импорт и НДС) непосредственно по видам экономической деятельности и отраслям промышленности.

В целом книга С. Н. Сайфиевой основана на богатом фактическом материале, содержит серьезный научный анализ, и мы надеемся, что автор продолжит активные исследования российской экономики с целью разработки комплексной программы повышения эффективности системы налогообложения.

*С. В. Соловьева,  
зав. лабораторией Учреждения РАН  
Института проблем рынка РАН,  
кандидат экономических наук*

## Введение

Процесс формирования налоговой системы России отличается сложностью и противоречивостью. Ее адаптация к рыночным условиям началась в 1991--1992 гг. и в период коренного преобразования экономических отношений выполняла задачу бесперебойного пополнения государственного бюджета. За время создания налоговой системы Российской Федерации в целях усиления ее позитивного влияния на экономику страны был проведен ряд крупных налоговых мероприятий, затрагивающих как изменение структуры взимаемых налогов (отмену некоторых из них и введение новых), так и методику их исчисления и уплаты. Проблема повышения эффективности налоговой

системы, способствующей стабильному экономическому росту, в настоящее время занимает особое место в научных публикациях.

Изучение представительного массива научной и аналитической литературы по проблемам налогообложения позволяет утверждать о проведении большой скрупулезной работы научным сообществом в данной сфере по обобщению и анализу статистической информации; предложению интересных теоретических разработок (например, расчет налоговой нагрузки по отраслям кругом учитываемых налогов и определение доходов, по отношению к которым рассчитывается нагрузка); практическим методикам оценки изменения налоговой нагрузки по основным видам налогов в динамике.

К сожалению некоторые, на наш взгляд, важнейшие проблемы не нашли отражения в научных публикациях. Например, вопросы ориентации современной системы налогообложения на классическую налоговую теорию; изучение возможности применения налоговых рычагов для преодоления дифференциации доходов предприятий различных видов экономической деятельности и основных отраслей промышленного производства; проблемы изучения воздействия налоговой системы на структурную перестройку экономики и др.

Между тем продолжает увеличиваться разрыв между доходами богатых и бедных слоев населения. Под воздействием сложившейся мировой конъюнктуры на российский сырьевой экспорт и соответствующего притока капиталов, в том числе и в виде личных доходов, нарушается система ценообразования по всей товарной структуре, что ведет к постоянному росту цен, инфляции издержек, обесцениванию реальных доходов населения. При этом налоговая политика направлена на решение фискальных задач, оставляя в стороне такие важные функции как социальная, стимулирующая и распределительная. Проблема бюджетного наполнения решается за счет использования налоговых возможностей наименее защищенных и наиболее активных налогоплательщиков, как при налогообложении населения, так и предприятий и организаций. Недостатками российской налоговой системы, наравне с перечисленными выше, являются: двойное налогообложение основных факторов производства; высокие ставки отдельных налогов (НДС); унифицированность (неравномерность распределения налоговой нагрузки по отраслям и видам экономической деятельности); отсутствие четких принципов и критерия предоставления льгот; сложность, противоречивость, изменчивость налогового законодательства; высокий удельный вес затрат на налоговое администрирование; отсутствие комплексного налогового подхода к формированию эффективных стимулов повышения инновационной активности предприятий.

Поскольку налоговая система государства во многом определяется уровнем его экономического развития, значительная часть предлагаемой вниманию читателей научной работы посвящена исследованию тенденций развития налоговой системы в сфере совокупного налогообложения, изучению особенностей ее воздействия на динамику, состав и структуру ВВП, специфики перераспределения. При этом определены причины и характер воздействия налогообложения доходов предприятий на их основные финансово-экономические показатели деятельности; качество экономического роста; поощрение и привлечение инвестиций; обеспечение основ социальной справедливости в обществе.

Особое внимание уделяется изучению совокупного налогообложения предприятий и организаций различных видов деятельности и основных отраслей промышленности по целому ряду причин. Налоги на доходы предприятий и организаций обладают высокой возможностью переложения путем компенсации своих затрат с помощью перекалывания налогового бремени на конечного потребителя за счет повышения уровня цен; высок

уровень нарушения пропорциональности и справедливости налогообложения; сложность администрирования; чрезмерная налоговая нагрузка отрицательно влияет на экономическое развитие предприятий и организаций; их повышенное налогообложение, сверх научно-обоснованной необходимости, оказывает искажающее воздействие на структуру экономики в целом.

В научном исследовании:

- Эффективность налоговой системы определена с помощью расчета следующих индикаторов: отношение совокупной налоговой нагрузки (налоговые поступления в бюджетную систему РФ), налоговой нагрузки пяти основных налогов на предприятия и организации (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы, единый социальный налог (ЕСН) и налоги за пользование природными ресурсами (в том числе НДСП)), налоговой нагрузки налога на прибыль и НДС в отдельности к ряду основных макроэкономических показателей (валовой внутренний продукт, валовая добавленная стоимость, валовая прибыль и валовые смешанные доходы, сальдированный финансовый результат). Выявлены наиболее значимые системные макроэкономические изменения, происходящие под влиянием налоговой нагрузки.
- Обоснована зависимость финансово-экономических показателей предприятий и организаций различных видов экономической деятельности и отраслей промышленного

производства от величины налоговой нагрузки. Доказано, что унифицированный налоговый пресс, применяемый в российской системе налогообложения, вызывает существенную деформацию структуры экономики, на практике усугубляет отраслевую дифференциацию доходов предприятий, иными словами, вызывает системное нарушение экономических, финансовых и социальных механизмов, ведет к деградации воспроизводства основного капитала.

- Разработана методика расчета и оценки тяжести фактической совокупной налоговой нагрузки на предприятия различных видов деятельности и основных отраслей промышленности с 1995 по 2008 годы с помощью расчета индикаторов эффективности налогообложения.
- Предложена дополнительная научная аргументация перехода к дифференцированной системе косвенного налогообложения, к совокупному налогообложению, учитывающему отраслевые особенности, отвечающему основным принципам налогообложения: справедливость, всеобщность, пропорциональность.
- Вычислена абсолютная и относительная величина прибыли после налогообложения в разрезе основных видов экономической деятельности и отраслей промышленности с 1999 по 2008 годы; с помощью разработанных индикаторов определена эффективность ее использования.

Огромную благодарность автор выражает рецензентам д-ру экон. наук, профессору В. Е. Маневичу и канд. экон. наук С. В. Соловьевой, чья обоснованная критика, замечания и советы содействовали работе над монографией. Автор признательна членам своей семьи за поддержку и терпение при написании данной работы.



### **Светлана Николаевна САЙФИЕВА**

Кандидат экономических наук, доцент, старший научный сотрудник лаборатории проблем теории рыночной экономики Института проблем рынка Российской академии наук (ИПР РАН). Лауреат конкурса "Лучшие экономисты Российской академии наук". Автор более 60 научных работ. Научные интересы: инновационный сектор российской экономики: реальное положение и перспективы развития; проблемы повышения эффективности налоговой системы Российской Федерации; управленческий учет.