

0- 793374

На правах рукописи

Голик Елена Николаевна

Косвенные налоги и их развитие в Российской Федерации (теория, методология и практика)

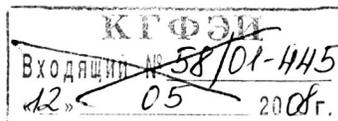
Специальность 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
доктора экономических наук

Ростов-на-Дону

2008



Работа выполнена в ГОУ ВПО Ростовский государственный экономический университет «РИНХ».

Научный консультант: доктор экономических наук, профессор
Золотарев Владимир Семенович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Паскачев Асламбек Боклуевич



доктор экономических наук, профессор
Клюкович Зинаида Александровна

доктор экономических наук, профессор
Сомоев Рамазан Гусейнович

Ведущая организация: ГОУ Санкт-Петербургский
государственный университет
экономики и финансов

диссертация состоится «23» мая 2008 г., в 11-00 часов, на заседании диссертационного совета Д 212.209.02 в Ростовском государственном экономическом университете «РИНХ» по адресу: 344002, г. Ростов-на-Дону, ул. Дзержинского, 69, ауд. 231. Копии диссертации можно ознакомиться в научной библиотеке Ростовского государственного экономического университета.

ат разослан «21» апреля 2008 г.

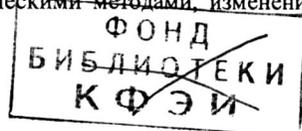
Ученый
диссертант



Общая характеристика работы

Актуальность темы исследования predetermined степень теоретической разработки квинтэссенции косвенных налогов как органической составной части налоговой системы государства в условиях становления институциональной экономики. Доминантой, определяющей внутренние связи данной системы, их объективный характер, качественную и количественную характеристику, является налог как категория финансовых отношений государства. Его генезис и развитие обусловлены необходимостью удовлетворения растущих потребностей государства. Экономика изначально и на всех этапах своего развития функционирует в мире ограниченных ресурсов, поэтому финансовое обеспечение потребностей страны проявляется через бюджетные ограничения. Данный императив обуславливает необходимость использования косвенных форм налога как налога на потребление с целью масштабного и устойчивого формирования бюджетных доходов. Эмпирически он воспринимается как юридически обусловленный способ изъятия части располагаемого дохода подданных государства, использующий цену товара и услуги, входящих в стадию потребления посредством обмена. На поверхности финансовых отношений данный вид налога предстает как законодательно обусловленная надбавка к цене. В результате внутреннее содержание косвенных налогов внешне реализуется в превращенной форме, создающей видимость оплаты цены, а не налога. В реальной действительности это выражается в более высокой степени институциональных конфликтов между налогоплательщиком и государством, что проявляется в различного рода схемах уклонения от выполнения налоговых обязательств, «оптимизации» платежей и других нелегитимных явлениях в налогообложении, а также в росте транзакционных и административных издержек.

В научных работах, посвященных анализу косвенных налогов, их эволюционная трансформация с точки зрения экономического содержания, институциональных изменений не находит системного и комплексного исследования. При этом наблюдается весьма широкий разброс мнений и выводов, которые в своей основе формируются посредством исследования элементной базы косвенных налогов и ее правового обеспечения. Решение проблемы снижения противоречий и налоговых издержек в мире ограниченных финансовых ресурсов эмпирическими методами, изменением



законодательной базы и использованием административных мер, как свидетельствует практика, не обеспечивает реализации поставленных целей. В результате механизм функционирования налогов, их законодательная база изменяются, а проблемы конфликтов, генерируемые косвенными налогами, не только не снимаются, но и в определенной мере возрастают. Это требует продолжения исследования принципов формирования и функционирования данного вида налогов, а также определения вектора их развития в условиях социально-экономических и институциональных преобразований в стране.

Степень разработанности проблемы. Налоги – одна из важнейших и сложнейших по своему содержанию категорий финансовой науки. Их генезис и развитие характеризуются как область острых экономических и социальных противоречий между субъектами налоговой системы и государством. Особенно они присущи косвенным их видам в силу скрытого, опосредованного механизма функционирования и поэтому снижения степени контроля гражданского общества за использованием получаемых налоговых доходов для создания и распределения общественного блага. Развитие знания о налогах и косвенных их видах направлено на достижение таких результатов, когда они из средства ограничения свободы выбора потребителя обеспечивают реализацию принципа экономической свободы.

В своих исследованиях автор анализировал работы классиков экономической теории и известных ученых, посвященные налогововедению, как специфической области знания финансовой науки и ее развитию в институциональной экономике. При этом пристальное внимание уделялось изучению результатов научных поисков таких исследователей данной проблемы, как: А.Аткинсон, Ж.-П.Боден, Дж.Бьюкенен, М.Вебер, Дж.Гэлбрейт, Дж.Кейнс, М.Кин, Р.Коуз, Д.Норт, В.Саммерс, П.Самуэльсон, А.Смит, Дж.Стиглиц, И.Фишер, М.Фридмен, Дж.Хикс, Й.Шумпетер, Л.Эбрилл, К.Эрроу, Л.Эрхард и др.

Анализу влияния процессов налогообложения на рыночную трансформацию экономики России посвящены работы Л.И.Абалкина, А.Н.Брызгалина, Е.В.Бушмина, Ю.В.Васильева, О.В.Врублевской, С.Ю.Глазьева, И.В.Горского, А.Г.Грязновой, А.З.Дадашева, С.М.Ечмакова, В.С.Золотарева, И.В.Караваевой, В.А.Кашина, В.Г.Князева, А.И.Косолапова, Н.Г.Кузнецова, З.А.Клюкович, Д.С.Львова, В.И.Малыхина, Л.П.Павловой, А.Б.Паскачева, С.Г.Пепеляева, В.М.Пушкаревой, М.В.Романовского, В.М.Родионовой, Р.Г.Сомоева, А.И.Худякова, Д.Г.Черника, Т.Ф.Юткиной и др.

Вопросы экономического инструментария трансформации развития институциональной структуры косвенного налогообложения в своих работах исследуют: В.А.Алешин, Л.И.Гончаренко, В.Е.Кудряшова, Н.Е.Лескова, Н.А.Нечипорчук, В.Г.Пансков, А.Е.Шастико, С.Д.Шаталов, Р.А.Шепенко, Е.Б.Шувалова, Н.В. Яковлева и др.

Тем не менее, уровень научной разработки проблемы косвенного налогообложения в условиях институциональной трансформации хозяйственной жизни, степень изучения его внутренних экономических связей, механизма формирования и функционирования, поиск направления оптимизации являются далеко не исчерпывающими и не приобрели завершенной стадии. Дискуссионность, недостаточный уровень познания и противоречивость косвенных налогов предопределили выбор темы исследования, его цели и основные задачи.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы состоит в теоретическом, методологическом обосновании концептуальных подходов к выявлению особенностей экономической quintessence косвенных налогов, механизма функционирования их конкретных форм в налоговой системе Российской Федерации и разработке на этой основе направлений дальнейшего развития их элементной базы в условиях повышения значимости институциональных, социальных и экологических факторов обеспечения устойчивого экономического роста в стране.

В соответствии с поставленной целью в работе решались следующие задачи:

- провести теоретико-методологический анализ косвенных налогов и на его основе уточнить, конкретизировать особенности их экономического содержания, а также методы исчисления и механизм функционирования в процессе реформирования налоговой системы Российской Федерации с целью определения направлений повышения объемов собираемости и эффективности использования налоговых доходов, стимулирования индивидуального и совокупного спроса, снижения уровня бюджетных ограничений потребителя, институциональных конфликтов между государством и налогоплательщиком;

- разработать и теоретически обосновать авторские позиции исследования косвенных налогов на основе концептуально-системного подхода в условиях динамично развивающихся экономико-социальных преобразований в стране, изучения и обобщения опыта косвенного налогообложения государств с развитой рыночной системой, определить направления их дальнейшей

трансформации, демократизации с учетом интересов не только государства, но и налогоплательщика;

- осуществить теоретический поиск в направлении познания качественной определенности косвенных налогов как налогов на потребление, непосредственно воздействующих на индивидуальный, а также совокупный спрос и предложение, предельное сбережение и формирование инвестиционных ресурсов, исходя из его результата, внести предложения по снижению их влияния на ограничения выбора и предпочтений потребителя;

- разработать алгоритм и количественно измерить уровень корреляционно-регрессионных связей между косвенными налогами и налоговыми доходами консолидированного и федерального бюджетов. На этой основе определить направления развития налоговой системы страны при снижающемся уровне в ней косвенного налогообложения;

- провести теоретико-методологический и количественный анализ добавленной стоимости, установить влияние косвенных налогов на динамику ее производства, а также распределения и перераспределения с целью нахождения такого их уровня, который способствовал бы устойчивому приращению стоимости в экономике страны;

- установить степень внутренней, причинно-обусловленной связи прямых и косвенных налогов с производимой в стране добавленной стоимостью, осуществить поиск возможных альтернативных налогу на добавленную стоимость источников формирования бюджетных доходов с целью повышения платежеспособного спроса потребителя и обеспечения роста базы прямого налогообложения;

- определить особенности экономической природы акциза как налога на товары, потребление которых сопряжено с рисками биологического, социально-экономического и экологического характера. На этой основе внести предложения по изменению механизма функционирования отдельных его элементов, номенклатуры подакцизной продукции, а также уровня централизации и степени целевого использования акцизных доходов;

- выявить и теоретически обосновать экономико-институциональные особенности НДС как налога не только на добавленную стоимость, но и на расходы потребителя с целью определения направлений его дальнейшего реформирования;

- разработать экономико-математическую модель определения зоны оптимизации косвенного налогообложения в стране, в которой его функционирование способствует росту добавленной стоимости, использованию потенциальных возможностей прямых налогов и обеспечивает снижение противоречий, сокращение издержек в налоговой системе.

Объектом исследования являются косвенные налоги, их качественная и количественная определенность, механизм функционирования, элементная база, роль в налоговой системе и бюджетно-финансовых отношениях страны.

Предметом исследования выступают экономические отношения государства и налогоплательщика косвенных налогов по поводу формирования финансовых ресурсов с целью создания и присвоения общественных благ, удовлетворяющих их потребности в условиях повышения значимости социальной, а также институциональной ориентации хозяйственной жизни.

Теоретико-методологическая основа исследования.

Общеметодологические принципы исследования базируются на использовании научных методов познания, диалектики развития косвенных налогов в условиях рыночной трансформации экономики России и определения вектора их движения в изменяющихся институциональных и социальных условиях ее функционирования.

В работе используются концептуальные положения системного подхода к исследованию качественной и количественной определенности косвенного налогообложения, а также воздействия его на процесс формирования доходной части бюджета страны на основе проведенного функционально-структурного анализа, позволяющего установить степень корреляционной зависимости между элементами налоговой системы.

В концепции диссертационного исследования объективно на конструктивной основе использованы достижения налоговедческой науки и практики, обобщен зарубежный и отечественный опыт разработки инструментарно-методических средств, используемых в рамках институционального подхода с целью поиска компромисса в распределительных конфликтах, обусловленных ограниченностью финансовых ресурсов и их внутренней взаимосвязью с косвенными налогами.

Диссертационная работа выполнена в рамках Паспорта специальности ВАК 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит, раздела 2 Государственные финансы, п. 2.3 Бюджетно-налоговая система и бюджетная политика государства в рыночной экономике, п. 2.9 Концептуальные основы,

приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы, п. 2.10 Исследование зависимости между ценой и налогообложением.

Инструментарно-методический аппарат.

В работе доказательная база полученных результатов формировалась и осуществлялась посредством использования общенаучных методов познания экономических явлений, таких как: абстрагирование, логический и сравнительный анализ, синтез, а также экономико-математические методы и модели определения регрессивных, корреляционных, оптимизационных внутренних зависимостей между детерминантами косвенных налогов и налоговой системы страны. Использовались табличные и графические методы исследования. Каждый из них применялся адекватно его функциональным возможностям, что позволило обеспечить аргументированность и достоверность обобщений, выводов и положений диссертационной работы.

Информационно-эмпирическая база исследования сформирована на основе законодательных и нормативных документов Российской Федерации, официальных данных федеральных и региональных органов государственной статистики, органов Федеральной налоговой службы страны и ее структурных подразделений, опубликованных в ежегодных справочниках, а также находящихся на электронных носителях этих организаций в Internete.

Информационно-аналитической основой диссертационной работы послужили: монографическая литература результатов исследования зарубежных и отечественных ученых, общэкономических и специальных изданий, материалы международных, всероссийских, региональных, межвузовских и внутриуниверситетских научных, научно-методических и научно-практических конференций, симпозиумов, семинаров, а также аналитические обобщения, разработки проблем косвенного налогообложения, проведенные автором.

Концепция исследования состоит в выявлении и использовании потенциала косвенного налогообложения с целью формирования финансово-бюджетных ресурсов государства в условиях проявляющейся кейнсианской, институциональной и социальной траектории развития экономики страны, которая позволяет разрешать распределительные конфликты, в том числе и в налогообложении.

Инновационные преобразования косвенных налогов при этом осуществляются в направлении снижения уровня бюджетных ограничений

экономического агента и на этой основе расширения его возможностей в решении проблем свободы выбора и формирования эффективного спроса.

Финансовое обеспечение данных преобразований достигается за счет роста добавленной стоимости, располагаемых доходов домашних хозяйств и хозяйствующих субъектов, эффективного функционирования налоговой системы, трансформации косвенных налогов из налогов на конечного потребителя в налоги на приращение стоимости. При этом «котловый» метод использования налоговых доходов должен сочетаться, дополняться целевым их расходованием, направленным на финансовое обеспечение социально и экологически ориентированных макроэкономических и региональных программ.

Такой теоретико-методологический и методический подход позволяет выявить особенности косвенного налогообложения в стране, которые проявляются не только в их масштабности, чрезмерной централизации, но и в определенной индифферентности находящегося в стадии становления гражданского общества к процессу снижения противоречий в налогообложении экономическими и институциональными, а не только приоритетно-правовыми методами.

Теоретическое и прикладное направления в исследовании позволяют позитивно решать методические проблемы формирования, механизма функционирования, определения налоговой базы, количественных параметров налоговых ставок косвенных налогов с учетом динамики реальных доходов потребителя с целью достижения ими зоны оптимальности в налоговой системе страны.

Положения, выносимые на защиту.

В области теории и методологии:

- определение авторских подходов к экономическому содержанию косвенных налогов как области финансовых отношений государства посредством анализа его внутренних взаимосвязей с системой потребностей и интересов, которые приобретают специфические особенности в условиях институционализации и глобализации экономики. Выявлены имманентные им экономические связи с реальным сектором производства при более четком проявлении законов кейнсианского направления развития экономики, формирования и реализации комплексных целевых государственных программ экономического и социального развития;

- установление внутренней экономической связи косвенных налогов с добавленной стоимостью, созданием и присвоением общественных благ и специфическими по характеру возмездными отношениями между налогоплательщиком и государством, которые в процессе институционализации экономики, финансовых отношений повышают значимость социального контракта в налогообложении, а также уровень контроля за его выполнением структурами гражданского общества;

- обоснование положения о повышении значимости добавленной стоимости, создаваемой непосредственно государством при выполнении им функций экономического агента, а также факторных доходов при формировании консолидированного бюджета, что обеспечит возможность сокращения налогов на потребителя и создаст реальные условия для развития эффективного спроса;

- определение направлений совершенствования, трансформации косвенных налогов на заключительном этапе проводимой налоговой реформы, основными из которых являются: повышение значимости экономических, социальных, институциональных факторов в косвенном налогообложении, снижение уровня противоречий между налогоплательщиком и государством как результата перехода к формированию налоговых доходов преимущественно на основе приращения стоимости, а также повышения степени их использования для создания общественных благ, удовлетворяющих потребности, в том числе и плательщиков данных налогов;

В области методики:

- использование дополнительной аргументации в необходимости перехода от инвойсного к аддитивному методу определения налоговой базы НДС, что позволит трансформировать основной и масштабный косвенный налог из налога на конечного потребителя в налог на добавленную стоимость;

- применение в анализе косвенных налогов современных математических пакетов прикладных программ с целью определения корреляционно-регрессионной их связи с налоговыми доходами бюджетов и произведенной в стране добавленной стоимостью;

- использование разработанной автором экономико-математической модели по определению уровня налоговой ставки НДС, способствующей достижению равновесного состояния этого налога в налоговой системе страны

на основе применения системного базового подхода, аппроксимаций первого и второго рода, методов переложения налога;

В области практики:

- предложено и аргументировано возможное сокращение уровня косвенного налогообложения за счет уменьшения количества ставок и размера базовой ставки основного косвенного налога - НДС. При этом компенсация выпадающих бюджетных доходов должна обеспечиваться ростом платежеспособного спроса налогоплательщика и приращением на данной основе добавленной стоимости, а также налоговой базы прямых налогов;

- обоснование экономической целесообразности снижения уровня централизации НДС и акциза в условиях устойчивого профицита федерального бюджета, что обеспечит сокращение транзакционных и административных издержек, обусловленных налогообложением, а также будет способствовать усилению контроля со стороны структур общественных формирований за использованием налоговых доходов, повысит уровень финансового обеспечения реформы местного самоуправления;

- внесение рекомендаций по повышению социальной направленности процесса использования доходов от косвенных налогов с целью финансирования специальных программ развития регионов и местных поселений, создания необходимой инфраструктуры, новых рабочих мест, решения экологических и социальных проблем, обусловленных потреблением подакцизных товаров и услуг.

Научная новизна исследования состоит в развитии концептуального, теоретико-методологического обоснования экономического содержания, структуры, методических подходов и алгоритма действия институционально-рыночного механизма функционирования косвенных налогов в условиях реформирования налоговой системы Российской Федерации с целью использования их потенциальных возможностей для стимулирования роста добавленной стоимости, налоговой базы и платежеспособного спроса потребителя.

Конкретные результаты исследования, обладающие научной новизной, следующие:

- выработан теоретико-методологический подход к качественной определенности косвенных налогов как специфической области финансовых отношений между государством и налогоплательщиком по поводу

перераспределения добавленной стоимости, доходов потребителя посредством механизма ценообразования, использованию полученных денежных ресурсов с целью создания и присвоения общественно-коллективных благ;

- установлена высокая степень корреляционно-регрессионной связи косвенных налогов с доходами консолидированного, федерального бюджета и производимой в стране добавленной стоимостью. У прямых налогов уровень этой связи с доходами бюджетов ниже при более тесной зависимости от добавленной стоимости, что свидетельствует об ограниченном использовании их налогового потенциала;

- определен вектор развития косвенного налогообложения в направлении сокращения его объемов и достижения зоны равновесного состояния налоговой системы на основе рационального соотношения прямых и косвенных налогов. С помощью экономико-математических методов и пакетов прикладных программ рассчитаны ее количественные параметры при достигнутом уровне произведенной добавленной стоимости;

- обоснована экономическая бесперспективность снижения косвенного налогообложения за счет сокращения уровня налоговых ставок или отмены отдельных налогов, так как в условиях высокой степени монополизации экономики страны цены не уменьшаются на их налоговую составляющую, а налоговые потери государства становятся дополнительным доходом бизнеса. Реально оно достижимо при использовании государством налогов в качестве встроенных стабилизаторов и других макроэкономических методов регулирования цен. На этой основе возможно достижение приращения добавленной стоимости, а также доходов от прямых налогов;

- определены трансформационные изменения экономического содержания акциза в условиях повышения уровня институционализации и социальной ориентации экономики, который в своей основе предстает как налог на специфическую (отрицательную) полезность потребляемого блага, в отличие от остальных налогов, у которых налоговая база определяется в зависимости от стоимости производимых товаров и услуг, выполненных работ в пределах государственной границы. На этой основе предложено повышение значимости использования натуральных показателей в элементной базе акциза, дифференциации его налоговых ставок в прямой зависимости от степени роста рисков, обусловленных потреблением подакцизных товаров и услуг с учетом уровня доходов их производителя;

- обоснована возможность расширения перечня подакцизных товаров в налоговой системе Российской Федерации за счет включения в него дополнительно продукции и услуг, потребление которых создает угрозы и риски для населения страны и ее экономики, подрывает социальную стабильность и нравственные устои общества (услуги игорного бизнеса, некоторые виды предметов роскоши - самолеты, яхты, домовладения повышенной комфортности, произведения искусства, используемые частным образом, отдельные услуги шоу-бизнеса, нетрадиционной медицины и др.);

- предложено снижение уровня централизации акцизных доходов при приоритетной их концентрации в региональных и местных бюджетах, повышение степени целевого использования налоговых поступлений для финансирования государственных социальных и экономических программ, научно-инновационных исследований, разработок, направленных на сокращение объемов, а также нейтрализацию отрицательных последствий потребления подакцизных товаров и услуг;

- обоснована возможность трансформации НДС из косвенного в прямой налог при условии исчисления его на основе добавленной стоимости, используя балансовый метод определения налоговой базы, что обеспечит сокращение уровня воздействия налогового бремени на потребителя, повысит его платежеспособный спрос, снизит издержки налогообложения;

- определены направления повышения эффективности механизма функционирования НДС при увеличении порогового (необлагаемого) уровня налогообложения, сокращения количества и размера ставок, а также минимизации налоговых льгот;

- на основе системного подхода, нахождения базовой точки (точки равновесия) в налогообложении разработана экономико-математическая модель, позволяющая определить оптимальные параметры поступления доходов от конкретного налога, в частности, НДС, что доказывает возможность снижения его уровня при условии дифференциации ставок прямых налогов.

Теоретическая и практическая значимость исследования.

Теоретико-методологические выводы и концептуальные положения, обоснованные автором в диссертации, дополняют и расширяют горизонты

исследования налоговой системы и косвенных налогов в условиях повышения степени институционализации экономики, ее социальной направленности.

Полученные результаты могут представлять как теоретическая основа при обосновании целей и задач завершающего этапа налоговой реформы в стране, а также улучшения инвестиционного климата, снижения угроз, рисков социального и экологического характера.

Практическая значимость работы заключается в снижении уровня налогов на потребителя. Результаты исследования могут быть использованы:

- институтами государственной власти в определении целей, задач налоговой политики и использования средств и методов для повышения ее эффективности, сокращения транзакционных, социальных и административных издержек;

- в процессе демократизации трансформационных процессов в рыночной экономике, повышении выгод налогоплательщика косвенных налогов за счет сокращения количества и уровня налоговых ставок, прозрачности, адресности использования налоговых доходов в целях создания научно обоснованного распределения общественного блага, в том числе и посредством использования целевых национальных программ в сфере социального развития страны;

- в практической деятельности Федеральной налоговой службы России, ее структурных подразделений, с целью достижения равновесного состояния налоговой системы страны, обеспечивающей формирование необходимых финансовых ресурсов для бюджетов всех уровней;

- для позитивного решения проблем бюджетирования, сокращения дефицита региональных, муниципальных и местных бюджетов, финансового обеспечения проводимой в стране административной реформы;

- в качестве научно-исследовательского материала и информационного источника при изучении проблем устойчивого развития национальной и региональной экономики, а также в учебном процессе при разработке программ, учебных планов, методического обеспечения и преподавания дисциплин по специальности 080107 «Налоги и налогообложение»: «Теория и история налогообложения», «Налоговое администрирование», «Федеральные налоги и сборы с организаций», «Косвенное налогообложение».

Апробация результатов исследования. Основные научные положения и результаты диссертационного исследования докладывались на международных,

российских и региональных научных, научно-практических и научно-методических конференциях.

Исследования, представленные в диссертации, разработанные модели и методы прошли апробацию и использованы в практической деятельности Межрегиональной инспекции ФНС России по Южному федеральному округу, Управления ФНС России по Ростовской области в части планирования и определения налогового потенциала, налоговых доходов и их использования с целью обеспечения роста бюджетных доходов регионов, муниципалитетов и местных поселений.

Полученные результаты исследования нашли отражение в монографических работах, применяются при подготовке специалистов по программам ВПО Министерства образования и науки Российской Федерации в Ростовском государственном экономическом университете «РИНХ», Южно-Российском государственном университете экономики и сервиса, а также в подготовке и переподготовке государственных и муниципальных служащих в Северо-Кавказской академии государственной службы по направлению «Налоги и налогообложение».

По теме диссертационного исследования опубликованы 56 печатных работ общим объемом 50 авторских печатных листов, в том числе 7 монографий (4 в соавторстве), 8 статей в периодических изданиях, рекомендованных ВАК РФ, 12 тезисов научных докладов на научных конференциях различного уровня.

Логическая структура и объем диссертационной работы. Цели и задачи диссертационной работы определили логическую ее последовательность и объем. Диссертация включает введение, пять глав, содержащих 14 параграфов, заключение, библиографический список из 268 источников, 17 приложений, проиллюстрирована 17 таблицами, 19 рисунками.

Структура диссертационной работы

Введение.

Глава 1. Теоретико-методологические подходы к исследованию генезиса и развития косвенных налогов

1.1 Налог как финансовые отношения по поводу создания и присвоения общественного блага

1.2 Теоретические основы классификации налогов и квинтэссенциональная характеристика косвенных их видов

1.3 Косвенные налоги в экономически развитых странах и особенности механизма их действия

1.4 Динамика развития косвенного налогообложения в Российской Федерации и корреляционно-регрессионная его связь с налоговыми доходами

Глава 2. Институционально-экономическая природа акциза и механизм акцизного налогообложения в России

2.1 Теоретико-методологическая основа акцизного налога и специфика ее отражения в практике налогообложения

2.2 Институционально-экономическая трансформация механизма акцизного налогообложения в России

2.3 Основные направления повышения значимости акцизов в налоговых доходах Российской Федерации, Южного федерального округа и Ростовской области

Глава 3. Теоретико-методологические основы НДС и повышение его эффективности в налоговой системе Российской Федерации

3.1 Добавленная стоимость как экономическая база НДС

3.2 Регрессионная модель взаимосвязи косвенных налогов и добавленной стоимости

3.3 Каузально-экономическая природа налога на добавленную стоимость

Глава 4. Механизм функционирования НДС и основные направления его адаптации к условиям институционализации экономики России

4.1 Основные элементы НДС и их отражение в Налоговом кодексе Российской Федерации

4.2 Ставки НДС, теоретическая их обоснованность, количественная определенность и дифференциация

Глава 5. Экономико-математические модели оптимизации косвенных налогов

5.1 Модель оптимизации на основе системного базового подхода

5.2 Переложение косвенных налогов как условие достижения равновесного состояния налоговой системы

Заключение

Библиографический список

Приложения

Основное содержание работы

Первая группа исследуемых проблем посвящена научному анализу теоретико-методологических основ налога и косвенных его видов как отношений по поводу формирования финансовых ресурсов государством для создания и распределения общественного блага.

В диссертационном исследовании налог с позиций своей экономической сущности рассматривается в качестве финансового источника для удовлетворения потребностей государства и налогоплательщика. Правовая форма налоговых отношений при этом предстает в виде общественного договора между субъектами налогообложения и государством как организацией со сравнительными преимуществами реализации насилия, которое при этом не может носить абсолютного характера.

Философия налога заключена в органическом единстве экономических, социальных и правовых отношений налогоплательщика и налогоплательателя, которые эмпирически воспринимаются как юридически обусловленная форма формирования финансовых ресурсов государства. Вместе с тем доминантой экономико-социального содержания налога является часть дохода домашних хозяйств и бизнеса, которая в пределах правового поля поступает в казну государства с целью удовлетворения возрастающих общественных потребностей. Поэтому юридическая база налога формируется на основе экономического и социального отношения между субъектами налогообложения и государством. Она не может определять квинтэссенцию налога, а регламентирует правовые отношения в процессе выполнения условий общественного договора с целью финансового обеспечения процесса создания и присвоения общественного блага. При этом оно удовлетворяет потребности государства и потребности налогоплательщика в той их части, которые он самостоятельно удовлетворить не может или, исходя из основ сравнительных преимуществ, индивидуальное удовлетворение которых влечет за собой значительный рост экономических, социальных и транзакционных издержек.

В рыночных условиях хозяйствования экономические функции государства предопределены, прежде всего, потребностью в устранении «провалов рынка». В систематизированном виде с позиций преодоления их негативных последствий и финансовых источников они представлены таблицей 1.

**Основные функции государства по устранению «провалов рынка»
и их финансовое обеспечение**

Нерешаемые или ограниченно решаемые проблемы рыночной экономики	Функции государства по устранению данных явлений	Финансовые источники
Ограничения в сфере создания товаров коллективного пользования и общественных благ	Регулирование, стимулирование, программирование экономики	Доходы государственной собственности, налоги
Циклический характер развития	Государственное регулирование, программирование, индикативное планирование	Средства государственного бюджета, налоговые доходы
Монополизация экономики	Антимонопольная политика государства	Налоговые и другие доходы государственного бюджета
Неполная занятость, проблемы безработицы	Законодательная регламентация в сфере занятости, социальные программы	Доходная часть бюджета, в том числе налоговые доходы
Неравенство в доходах. Проблемы бедности	Государственное регулирование, государственные программы преодоления бедности	Бюджетные доходы, в том числе налоговая политика, налоговые доходы
Социально-экономические и экологические проблемы, культурно-образовательная среда, финансирование фундаментальной науки, инновационного пути развития экономики	Социальная направленность государственного регулирования экономики	Доходы бизнеса в целевых государственных программах. Налоговые и неналоговые доходы государства
Макроэкономические проблемы глобализации	Приоритеты экономической политики, в том числе и в сфере внешнеэкономической деятельности	Налоги, таможенные пошлины и сборы и другие регулирующие инструменты, используемые государством

Налоги во всех их проявлениях - финансовый источник для снятия экономических и социально-экологических проблем, которые создаются рыночной системой хозяйствования. Они играют существенную роль не только в устранении «ошибок рынка», но и удовлетворяют весьма широкий круг потребностей государства по созданию и преумножению общественных благ.

Анализ экономического содержания налога на основе познания внутренней и устойчивой причинно-следственной взаимосвязи с потребностью государства позволил автору определиться в довольно распространенной в

научной литературе и нашедшей отражение в ст. 8 Налогового кодекса РФ (НК РФ) проблеме его безвозмездности.

В принципе, с позиций экономического содержания, налог не может представлять в качестве безвозмездного изъятия государством части доходов домашних хозяйств и предпринимательских структур, так как при этом утрачивается взаимосвязь с потребностью государства, создаваемым им общественным благом и его присвоением. Даже в условиях неполного выполнения обязательств общественного договора по его производству налогу присущ принцип специфической возмездности, так как сам факт государственной формы устройства общества объективно предполагает необходимость создания благ коллективно-общественного использования, которые присваиваются, в том числе и налогоплательщиками. По мере снижения уровня возмездности возрастает внеэкономическое принуждение к уплате налога, растут издержки по его администрированию. Успех завершающего этапа проводимой в стране налоговой реформы зависит от преодоления концептуальной неопределенности в понимании экономической сущности налога. Она отражается в реализации экономического интереса как государства, так и налогоплательщика в удовлетворении их потребностей посредством создания и распределения благ общественного свойства. Поэтому налог предстает в качестве определенных специфических возмездных отношений во взаимоотношениях государства и налогоплательщика. Там, где данное условие при реализации экономических интересов в достаточной мере не выполняется, возрастает уровень насилия, а налоговая система использует его как основную форму внеэкономического принуждения в процессе и механизме налогообложения. Институционализация экономики открывает новые возможности в объединении экономических интересов государства и налогоплательщика в преодолении конфликтности между ними и достижении условий для реализации общественного договора, используя для этого не только институты государственной власти, но и структуры гражданского общества.

Научное исследование содержания и специфики косвенных налогов позволило автору сделать ряд выводов и обобщений. Основные из них следующие:

– генезис косвенных налогов обусловлен действием экономического закона опережающего роста потребностей, в том числе и на государственном

уровне, рыночными условиями хозяйствования и генерированием таких проблем, которые не могут быть решены вне государственного регулирования экономики;

- по своей экономической природе косвенные налоги являются налогами на расходы потребителя, тем самым ограничивая его выбор, спрос и предпочтения. Они опосредованно связаны с его доходами, а поэтому генерируют развитие экономико-институциональных, а также социальных противоречий между государством и налогоплательщиком, уровень которых снижается по мере трансформации адвалорных налогов в налоги на добавленную стоимость, факторные доходы при повышении степени дифференциации прямого налогообложения;

- квинтэссенция косвенных налогов состоит в экономико-социальных и правовых отношениях налогоплательщика с государством по поводу формирования финансовых ресурсов посредством законодательно установленных надбавок к цене товара или тарифу на услуги с целью удовлетворения их потребностей;

- степень демократизации данного вида налогов, контроля гражданского общества за целевым использованием его налоговых доходов ниже, чем у прямых налогов, что обусловлено не только более высокой степенью их централизации, а прежде всего, скрытой опосредованно-ценовой формой изъятия;

- адвалорные налоги способствуют росту социальных и транзакционных издержек рынка, поэтому уровень институционального их обеспечения, регулирования механизма формирования и функционирования, контроля за использованием получаемых бюджетных доходов должен быть выше, чем для прямых налогов;

- по своему характеру косвенные налоги регрессивны. Они сокращают совокупный спрос и ограничивают возможности экономического роста. Но уровень регрессивности адвалорных налогов снижается при условии повышения степени использования их доходов на создание благ коллективного и общественного характера.

Исходя из данной качественной определенности косвенных налогов, автор конкретизирует ее, анализируя внутренние связи между получаемыми при этом бюджетными доходами и экономическим интересом их

налогоплательщика. На этой основе сделан вывод, что вектор развития исследуемых связей зависит от использования налоговых доходов как финансового ресурса для создания и присвоения общественного блага с целью удовлетворения потребностей не только государства, но и налогоплательщика. Выгода последнего (налогоплательщика) зависит от количества и качества присваиваемых благ, которые производятся государством, в том числе и за счет доходов, полученных от адвалорных налогов. В то же время элементная их база должна формироваться в зависимости от уровня производимой добавленной стоимости и доходов потребителя. В противном случае повышается степень противоречий между государством и плательщиком косвенных налогов, растут социальные, транзакционные, а также административные издержки.

В диссертации проведен количественный ретроспективный анализ косвенного налогообложения в отдельных странах.

Динамика удельного веса прямых и косвенных налогов в доходах бюджетов ряда европейских государств характеризуется данными рисунков 1, 2¹.

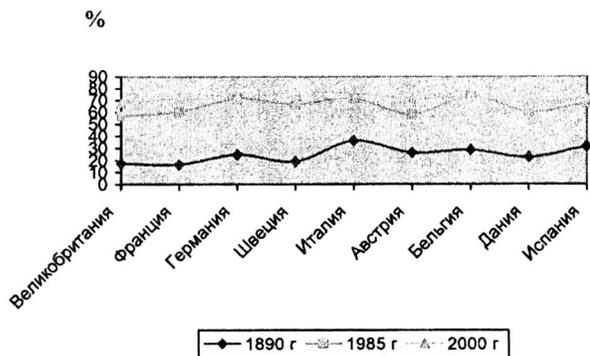


Рис. 1. Удельный вес прямых налогов в доходах бюджетов отдельных европейских стран

В странах с развитой рыночной экономикой уровень прямого налогообложения за исследуемый период значительно возрос: если в конце XIX века он находился в пределах 20-30 %, то уже к началу XXI века приблизился к 70 %.

¹ Гурьева А.Н. Прямые и косвенные налоги pro и contra. – СПб., 1893. - С.16.

Krussel P., Quadriani V., Rios-Rull J.-V. Are consumption taxes really better than income taxes? // Journal of monetary economics. Amsterdam, 1996. – Vol.37, № 3.

Pradeep Mitra, Nicholas Stern. Tax System in Transition // The World Bank, January 2003. – 53p.

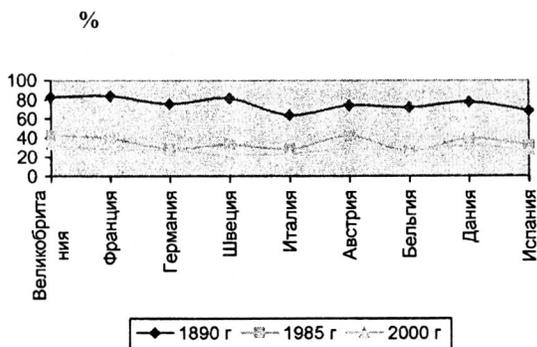


Рис. 2. Удельный вес косвенных налогов в доходах бюджета отдельных европейских стран

Уровень косвенного налогообложения в анализируемых странах более чем за 100-летний период свидетельствует о качественных преобразованиях в их налоговых системах. Он характеризуется кратным сокращением удельного веса налогов на потребление. Незначительны они, и даже ниже европейского, в США, Канаде и Японии.

В конце XIX века в России удельный вес косвенных налогов в бюджетных доходах страны составлял 83%². На этапе рыночной трансформации экономики Российской Федерации и в начале XXI века их доходы имеют тенденцию к снижению. Но, несмотря на это, удельный вес косвенных налогов в 1,5-2 раза превышает данный показатель стран с развитой рыночной системой. Этот вывод подтверждается не только проведенным структурным анализом налоговых систем России и ведущих стран Европы, но и результатами исследования корреляционно-регрессионных связей между налоговыми доходами консолидированного и федерального бюджетов Российской Федерации и поступлениями от прямых и косвенных налогов за период с 1998 по 2006 годы. При этом доказано наличие высокой степени данного рода связи между налоговыми доходами бюджетов и поступлениями от прямых и косвенных налогов. Значимость доходов от косвенных налогов превосходит в 1,96 раза степень влияния прямых налогов на поведение результативного признака – общей суммы доходов консолидированного бюджета. Данный показатель, рассчитанный по федеральному бюджету, равен 5,54. Поэтому и формируется экономический интерес государства к адвалорным налогам как к

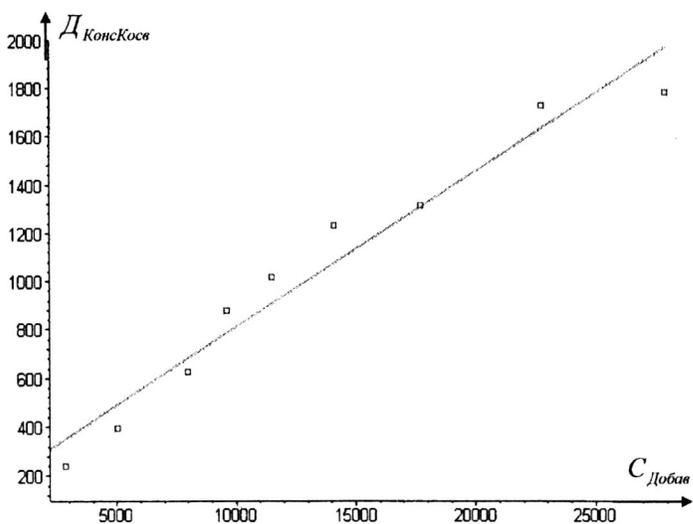
²Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. – СПб, 1904. – С.207

основному источнику получения бюджетных доходов. Такой сугубо количественный подход генерирует, усиливает противоречия во взаимоотношениях государства и плательщика данного вида налогов, что ведет не только к росту предельных административных, а также других издержек, но и к увеличению задолженности, недоимки, экономически не обоснованному предъявлению сумм по возврату ранее уплаченного налога.

На основе статистического исследования с использованием методов экономико-математического моделирования и корреляционного анализа сделан вывод о значимости линейных регрессионных зависимостей между налоговыми доходами консолидированного бюджета Российской Федерации и добавленной стоимостью. Она характеризуется выборочными коэффициентами корреляции, которые формируются в рассматриваемых процессах под неслучайным детерминированным воздействием факторов, отраженных данными налоговых доходов, с делением их на поступления от косвенных и прямых налогов в консолидированный бюджет.

На рисунке 3 представлена эмпирическая зависимость косвенных налогов консолидированного бюджета от добавленной стоимости.

млрд руб.



млрд руб.

Рис. 3. Эмпирическая зависимость косвенных налогов консолидированного бюджета от добавленной стоимости

Выборочный коэффициент корреляции между добавленной стоимостью и косвенными налогами, рассчитанный с помощью применения современных математических пакетов прикладных программ «Maple 9.5», равен 0,9759. Его уровень указывает на тесную связь между добавленной стоимостью и доходами от косвенных налогов консолидированного бюджета (рисунок 3).

Выборочный коэффициент корреляции между добавленной стоимостью и доходами от прямых налогов, поступающих в консолидированный бюджет выше, чем у косвенных налогов: он равен 0,9918. Данный коэффициент подтверждает более тесную связь этих налогов с приращением стоимости, чем у косвенных налогов. Графическое соответствие между уравнением регрессии и корреляционным полем двумерной величины (добавленной стоимостью и доходами от прямых налогов) приобретает следующий вид (рисунок 4):

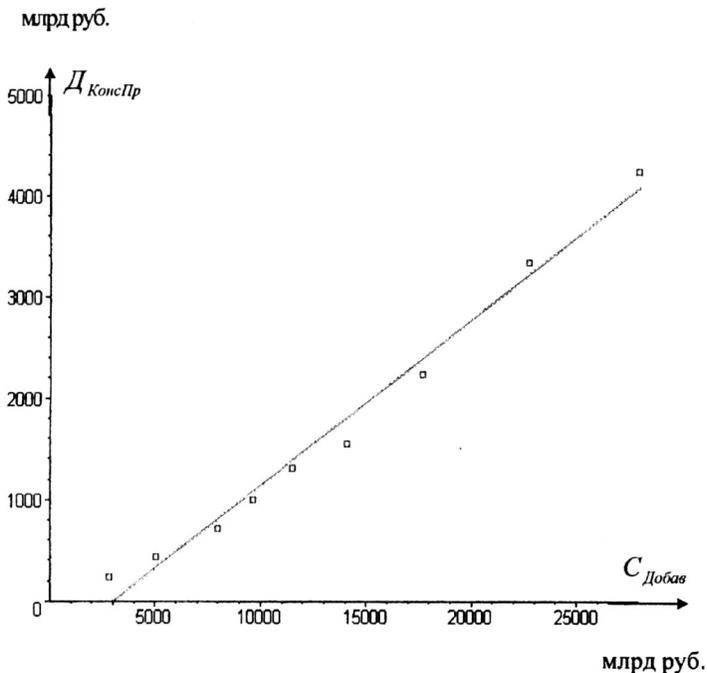


Рис. 4. Эмпирическая зависимость прямых налогов консолидированного бюджета от добавленной стоимости

налоговых доходов.⁴ Данный вывод подтверждается в опережающих темпах роста предложения над спросом по некоторым видам подакцизной продукции.

Специальному исследованию в диссертации подвергнуты рынки спиртосодержащей и табачной продукции. Так, динамика объема производства и потребления табачных изделий в настоящее время характеризуется превышением предложения над спросом (рисунок 5).

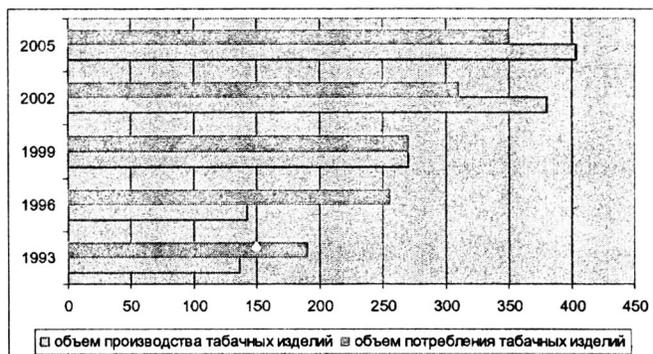


Рис. 5. Динамика объема производства и потребления табачных изделий⁵

При емкости рынка 350 млрд штук табачных изделий в 2005 году их производство составило 400 млрд штук. Опережающий рост производства табачных изделий свидетельствует, что действующая система акцизного обложения не выполняет одну из основных своих функций – ограничения объема спроса, а на этой основе и предложения данного товара. Фискальные интересы государства явно превосходят его интересы в снижении угроз здоровью населения от потребления табачных изделий. При этом используются традиционные методы – рост акцизов в цене товара, что стимулирует потребление менее качественной, а потому и наиболее негативно отражающейся на здоровье населения продукции. Целевое использование части акцизных доходов для финансирования комплексных программ по сокращению потребления табачных изделий находится в числе тех резервов, которые Российское государство пока еще не использует, предпочитая действовать

⁴ Рассчитано автором на основе уровня доходов потребителя и удельного веса их использования на приобретение алкогольной и табачной продукции.

⁵ Рассчитано автором по данным сайта www.excise.ru.

- перечень благ, облагающихся акцизным налогом, должен включать всю номенклатуру социально, биологически и экологически опасных товаров и услуг с целью ограничения объемов их потребления. Избирательный метод в определении номенклатуры подакцизных товаров и услуг при этом противоречит экономической, а также социальной природе акциза как налога на специфическую их полезность;

- функции плательщика акцизного налога зависят и определяются выбором потребителя. Отказ от приобретения подакцизного товара автоматически исключает его из числа налогоплательщиков данного налога. В этом контексте акцизный налог не противоречит принципам рыночной экономики, так как не ведет к ограничению выбора потребителя методом насилия;

- в условиях рыночной трансформации экономики России акцизное налогообложение используется, прежде всего, в фискальных целях. При этом не в полной мере учитывается специфика его экономической квинтэссенции как налога на потребление товаров и услуг, обладающих специфической полезностью. Количественно акцизные доходы в Российской Федерации имеют тенденцию к росту при относительном их сокращении в общей сумме налоговых доходов.

Низкий уровень акцизных доходов входит в явное противоречие с уровнем цен на подакцизную продукцию. По отдельным товарным позициям при сравнительно низкой акцизной ставке цена их достигает мирового уровня. Это относится, прежде всего, к продуктам нефтепереработки, дающим около половины акцизных доходов.

Анализ состояния налогообложения нефтепродукции, который был проведен автором на основе использования экономико-математического моделирования, позволил сделать вывод, что значительный объем добычи нефти «выводится» из сферы обложения НДС и, следовательно, не облагается и акцизами³. С учетом поставок сырой нефти на внешний рынок, низкого качества ее переработки в стране, использования различных схем «оптимизации» налоговый потенциал реализуется неполно. По спиртосодержащей продукции и табачным изделиям акцизный потенциал в 2-2,5 раза выше получаемых

³ Голик Е.Н. Потребности государства и косвенные налоги. Ростов-на-Дону. Изд-во РГЭУ «РИНХ». 2005. – С.74-92.

В целом проведенный корреляционно-регрессионный анализ налоговых доходов в разрезе прямых и косвенных налогов и добавленной стоимости свидетельствует о том, что в налоговой системе Российской Федерации ресурс косвенного налогообложения в основном исчерпан, в свою очередь потенциал прямых налогов используется не в полной мере, а поэтому данная система находится в неравновесном состоянии, исходя из воздействия на нее видовых признаков налогов. Позитивное изменение сложившейся ситуации возможно при сокращении уровня косвенного налогообложения в стране.

Институционализация косвенных налогов в основном ограничивается изменениями и дополнениями законодательной базы и не относится к изменению их экономической и социальной природы. Поэтому бремя косвенного налогообложения не снижается даже в условиях отмены отдельных налогов или налоговых ставок. Так, отмена налога с продаж не привела к снижению цен на облагаемые им товары и услуги, равным образом, как и снижение ставки НДС с 20 до 18 %. Следовательно, плательщик налога – потребитель, по существу, так и продолжает платить часть доходов в прежнем размере с той лишь разницей, что она поступает не в государственный бюджет, используется не на создание общественного блага, а является дополнительным доходом структур бизнеса. Происходит парадоксальная вещь - снижение или отмена отдельных косвенных налогов в условиях высокой степени монополизации экономики и несовершенной конкуренции ухудшает экономическое и социальное состояние налогоплательщика, а также государства: налогоплательщик лишается возможности присвоения части общественно-коллективных благ, а государство при этом несет потери в налоговых доходах. Поэтому снижение косвенного налогообложения реально достижимо при условии использования налогов в качестве встроженных стабилизаторов в процессе государственного регулирования цен экономическими методами.

Этот вывод подтверждается степенью воздействия косвенных налогов на ограничения предельного сбережения и инвестиционных ресурсов в стране, наличием существенных противоречий в экономических интересах налогоплательщика и государства, которые выражаются в росте налоговых правонарушений, задолженности по данному виду налогов и опережающих темпах прироста возврата налоговых платежей над ростом налоговых доходов. Выводы, сделанные в диссертации, на уровне налоговой практики находят свое

подтверждение в постоянном и ежегодном изменении налогового законодательства по косвенным налогам, которое не приводит, да в принципе не может привести, к значительным позитивным результатам.

Так, в 2006 году прирост доходов от основного косвенного налога – НДС был более чем в 2 раза ниже по сравнению с ростом инфляции при значительном увеличении сумм, предъявленных к возврату ранее уплаченного налога. Рынки акцизных товаров имели серьезные проблемы в связи с изменениями законодательства. Особенно это было характерно для товарного оборота спиртосодержащей продукции. Обострение проблем косвенного налогообложения наблюдалось и в 2007 году.

Познание причин данного явления в его проявлении на более конкретном уровне в диссертации осуществляется в процессе комплексного и системного анализа акциза и налога на добавленную стоимость.

Вторая группа проблем, рассматриваемых в диссертации, отражает концептуальные направления трансформационных преобразований конкретных форм косвенных налогов в условиях институализации экономики страны.

В процессе исследования акциза как одной из исторически первостепенных форм косвенного налогообложения автор обосновал положение о высокой степени его социальной значимости и направленности в условиях изменяющейся институциональной структуры финансовой и налоговой системы страны. Генезис акциза идет от полезности и качества блага. Однако полезность подакцизного товара специфична и в основном негативно отражается на потребителе подакцизных благ. Поэтому в научный оборот введено понятие акциза как налога «на грехи», ценой которых и является ставка акцизного налога. Посредством ее аккумулируется часть располагаемых доходов домашних хозяйств и бизнеса, сокращая тем самым объем спроса на продукцию, потребительная стоимость которой в процессе удовлетворения потребности реализуется в отрицательных последствиях биологического, экологического и социально-экономического характера.

В диссертации автор обосновывает вывод о том, что, в отличие от всех других налоговых форм, которые функционируют на основе стоимости товара и услуги, акциз взаимодействует с их полезностью и ее специфическими особенностями. Поэтому данный налог, исходя из ее внутренних связей с ценностью блага и последствий от удовлетворения им потребности,

аккумулирует в себе их многогранность и обуславливает внутренние его противоречия.

Акциз – налог на потребительную стоимость товара и услуги и ее качество. Он общественен по своей природе, как и сама эта стоимость вступающих в стадию обращения товарных благ, и реализует свое бытие через социальную направленность использования акцизных доходов. Такова его внутренняя экономическая природа, обусловленная каузальностью и имманентностью устойчивых связей между потребностью, полезностью и ценностью подакцизного блага. Удовлетворение потребности в целях общественной и индивидуальной безопасности обуславливает необходимость экономического ограничения выбора потребителя, поиска альтернативных направлений снижения рисков и угроз в процессе использования подакцизных товаров и услуг. При этом акцизная форма налога не исключает, а предполагает возможности добровольного отказа от уплаты акциза, если выбор потребителя будет исключать приобретение подакцизных товаров и услуг. На данной теоретической основе в диссертации обосновывается положение о специфике акцизного налога, которое заключается в том, что насилие как один из методов изъятия налогов в нем ограничено выбором потребителя. Поскольку, как правило, подакцизные товары и услуги не относятся к благам первой необходимости, постольку потребитель может позиционировать себя в качестве плательщика акциза, или не представлять им при отказе от их приобретения. Поэтому выбор у налогоплательщика в акцизном налогообложении имеется, в то время как при других налоговых формах он отсутствует или значительно ограничен.

Исходя из теоретического исследования акциза, его специфики, в диссертации сделаны следующие выводы и обобщения:

- акциз есть налог на потребительную стоимость блага, ее отрицательную полезность, которая в процессе потребления повышает степень рисков и угроз не только у непосредственного потребителя, но и в обществе в целом. В этом смысле акциз является социальным налогом;

- полученные налоговые доходы обладают социальной направленностью и должны использоваться, исходя из внутренней логики акцизного налога, в направлении решения социальных, экологических проблем, устраняющих, а также ограничивающих отрицательные последствия, наступающие в результате потребления подакцизных товаров;

запретительными ограничениями, что приносит незначительный эффект, если судить на основе роста потребления данного вида продукции.

В диссертации обосновываются положения и объясняются причины низкого уровня использования акцизного налогового потенциала в Российской Федерации. Основные из них следующие:

- недостаточный уровень методологического и методического обеспечения акцизного налогообложения объясняется фискальной его направленностью и недоучетом социальной составляющей акциза;
- наличие противоречий в экономических интересах налогоплательщика акциза и государства, так как потребитель не получает реальных выгод или получает их в незначительных размерах, в снижении рисков и угроз в связи с потреблением подакцизных благ;
- ограниченной реализации в практике требований экономического закона обратной зависимости между качеством подакцизного товара и налоговой ставкой акциза.

Распределение акцизных доходов между бюджетами различных уровней в Российской Федерации характеризуется их высокой степенью централизации (рисунок 6).



Рис. 6. Распределение акцизов по уровням бюджетной системы Российской Федерации (1995-2006 гг.)⁶

В целях познания внутренних связей межбюджетных и территориальных взаимоотношений по акцизному обложению в диссертации проанализированы поступления в бюджет от реализации подакцизных товаров на территории

⁶ Составлено автором по данным Федеральной налоговой службы России.

Южного федерального округа (ЮФО) и его территориально-административных формирований в 2004-2006 годах, и на этой основе автором диссертации внесены предложения по дальнейшей децентрализации акцизного налога.

Исследование автором теоретических и практических проблем акцизного налогообложения на основе использованных источников научной информации и значительного по объему статистического материала как в целом по стране, так и по отдельным ее регионам привело к обоснованию ряда выводов и обобщений. В частности:

- являясь налогом на социально вредные, но потребляемые блага, акциз должен не только способствовать сокращению объемов их реализации, получаемые при этом доходы необходимо использовать и в целях финансирования программ по формированию здорового образа жизни, культуры потребления, а также на научный поиск в направлении создания экологически чистых товаров, сокращающих риски и угрозы в сфере жизнеобеспечения населения страны и бизнеса;

- в диссертации обосновывается необходимость исключения из числа подакцизных отдельных видов продукции нефтепереработки, в то же время предлагается дополнить перечень, подлежащий акцизному обложению, товарами и услугами, потребление которых влечет за собой повышение степени рисков социально-экономического, а также морально-нравственного порядка (игорный бизнес, предметы роскоши, произведения искусства, поступающие в частные коллекции, отдельные услуги шоу-бизнеса и т.д.);

- необходимо повышение степени государственной монополизации в сфере производства и реализации традиционно подакцизных товаров, сокращая при этом количество посредников. На этой основе будет достигнуто снижение уровня теневого оборота и криминализации в акцизном налогообложении.

Третья группа проблем посвящена комплексному исследованию такого масштабного косвенного налога, каким является НДС. При этом в диссертации анализируется добавленная стоимость в качественном и количественном отношении как материальная основа всех налоговых платежей и, в первую очередь, специального на нее налога, каким является НДС. Автор на основе теоретико-методологического анализа исходит из положения о том, что приращение стоимости осуществляется, прежде всего, в процессе использования человеческого капитала, природных факторов и частично

нематериальных форм капитала. Специальному анализу подвергнута модель создания добавленной стоимости.

Отмечая ее абстрактность и далеко не полный учет факторов, создающих добавленную стоимость, автор исходит из неправомерности исключения из нее человеческого капитала. Такой подход ведет к качественной неопределенности добавленной стоимости в налогооблагаемом процессе. Это и служит теоретической основой для создания механизма, нашедшего отражение в НК РФ, который приводит к тому, что значительная часть налогов уплачивается не с доходов, а с расходов на потребление. На данной теоретической базе в диссертации делается вывод о необходимости повышения роли добавленной стоимости и факторных доходов в налогообложении, что обеспечит более высокий уровень его теоретического обоснования и будет соответствовать имманентным ему принципам.

Для исследования процесса присвоения добавленной стоимости в стране используется показатель «валовой национальный доход» (ВНД), который отличается от объема ВВП на сальдо доходов внутренней экономики от сектора «остальной мир», представляющий собой, по существу, оплату труда и доходы от собственности⁷. Наряду с этим, научному анализу был подвергнут показатель валовой добавленной стоимости (ВДС) (таблица 2).

Таблица 2

**Удельный вес секторов в валовой добавленной стоимости (ВДС)
и первичных доходах (ВНД)⁸**

(в %)

	1995 г.	2000 г.	2005 г.
ВДС	100	100	100
Предприятие	76,2	82,1	80,2
Государственные учреждения	11,5	7,9	10,9
Домашние хозяйства	13,3	10,8	10,8
ВНД	100	100	100
Предприятия	24,6	30,1	24,2
Государственные учреждения	14,6	16,6	17,6
Домашние хозяйства	61,8	54,1	59,9

Примечание: данные по сектору «предприятия» включают нефинансовые и финансовые предприятия, а также некоммерческие организации, обслуживающие домашние хозяйства

⁷ Плышевский Б.П. Распределение и использование национального дохода // Вопросы статистики. – 2005. – №2. – С.4.

⁸ Там же. За 2005 год рассчитано автором по данным Стат. Сб./Росстат. Национальные счета России в 1998-2005 годах. - М., 2006.

В 2005 году на сектор «предприятия» приходилось 24,2 % валового национального дохода, тогда как его доля в добавленной стоимости составляла 80,2 %. Такое несоответствие между уровнем создания добавленной стоимости и получаемыми доходами в секторе «предприятие» свидетельствует о том, что значительная часть вновь созданной стоимости присваивается не той структурой, которая ее создает, а перераспределяется между другими секторами в воспроизводственном процессе и, прежде всего, функционирующими в сфере обращения. В результате снижается налоговый потенциал сектора «предприятие». Это одна из причин низкого уровня факторных доходов в реальном секторе производства. Такое состояние процесса создания и распределения добавленной стоимости обуславливает ориентацию налоговой системы на налогообложение расходов на потребление, повышая значимость в ней косвенных налогов.

Исследуя денежный эквивалент добавленной стоимости (ДЭДС), автор приходит к обоснованному выводу, что ограничивающим фактором на пути достижения равновесного состояния в процессе создания и распределения приращения стоимости является НДС. На основе анализа статистического материала им доказывается возможность радикальных изменений НДС. В условиях повышения уровня интеграции российской экономики в мировое пространство, учета степени распространения данного налога в мировом хозяйстве в диссертации определен вектор движения НДС не в сторону полной отмены, а в направлении сокращения количества и уровня ставок и возможной трансформации в прямой налог. Экономическая основа для данного рода преобразований НДС может быть реализована при условии роста уровня факторных доходов, прежде всего в реальном секторе производства, образовательной, научной сфере деятельности, у лиц наемного труда и на этой основе представится возможным повысить бюджетные доходы за счет дифференциации ставок прямых налогов, сокращения трансакционных и других издержек, обусловленных налогообложением.

Определив возможные направления реформирования основного косвенного налога - НДС, исследуя его экономическую основу – добавленную стоимость, автор конкретизирует уровень научного анализа, определяя каузально-экономическую его природу. При этом им обращается внимание на противоречие между названием налога и фактическим механизмом его исчисления, которое в практике приводит к отрицательным последствиям. По названию это налог на добавленную стоимость, поэтому он функционально

должен перераспределять приращение стоимости между субъектами ее присвоения и государством. Фактически же НДС – налог на потребление. В таком качестве этот налог перелagается на конечного потребителя, что и обуславливает рост цен на уровень налоговой составляющей. Данный налог внутренне противоречив, а поэтому является самым сложным в исчислении, администрировании и собираемости.

Исследование НДС с теоретико-методологических позиций позволило автору сделать вывод о том, что этот налог обладает преимуществами по сравнению с оборотными налогами. Но они утрачиваются им по мере трансформации НДС из налога на добавленную стоимость в налог на потребление. На этой основе развивается противоречие между налогоплательщиком и государством, так как конечный потребитель ставится в условия ограниченного выбора, в том числе и при реализации собственных экономических интересов, обусловленных ростом бюджетных ограничений на величину налоговых обязательств.

Внутренние причинно-следственные связи НДС находятся не в фазе оборота созданного блага, а в стадии производства и приращения стоимости. Поэтому его экономической природе должна соответствовать методическая основа исчисления. Подавляющее большинство стран мира, в которых существует НДС, рассчитывают его, применяя метод возмещения, то есть инвойсный метод вычитания, который и стал модельной системой количественного исчисления НДС. В соответствии со статьей 173 главы 21 НК РФ он используется и в нашей стране, то есть декларирование НДС осуществляется на основе счетов-фактур.

Инвойсный метод, или метод вычитания, по мнению западных экономистов, обладает рядом преимуществ перед всеми остальными. Основные из них следующие:

- при использовании этого метода возникновение налоговых обязательств тесно связано с моментом осуществления экономической операции, а счета-фактуры являются дополнительным ее подтверждением;
- возможно взимание НДС по нескольким ставкам;
- можно использовать любой налоговый период, в то время как метод бухгалтерского баланса позволяет исчислять налоговые обязательства только за период сдачи бухгалтерской отчетности, что является его основным недостатком.

Если проанализировать данные преимущества, то можно убедиться в том, что при исчислении НДС методом вычитания отсутствует связь непосредственно между самим налогом и процессом создания и реализации добавленной стоимости. Посредством использования инвойсного метода из налога на добавленную стоимость он превращается в налог на потребление.

Оценка позитивных сторон метода вычитания дает основания для вывода, что они в принципе в той или иной мере присущи и прямому аддитивному, то есть балансовому методу.

Преимуществами прямого балансового метода расчета НДС являются:

- количественное определение добавленной стоимости, созданной каждым структурным подразделением экономики страны;
- предотвращение роста цен на величину изъятого НДС;
- значительное ограничение возможности фальсификации первичных документов, использования схем «оптимизации» и других форм уклонения от выполнения налоговых обязательств;
- сокращение расходов по администрированию НДС, так как при определении его налоговой базы используются те же документы, бухгалтерские операции, что и для исчисления налога на прибыль.

Исходя из экономической природы НДС, считаем, что адекватным ей является балансовый, то есть прямой метод определения данного налога.

По оценкам ученых-налоговедов, использование в Российской Федерации косвенного метода вычитания ежегодно ведет к потерям значительной части поступлений от НДС только в результате применения необоснованных вычетов по налогу⁹. Федеральная налоговая служба России видит выход из создавшегося положения в простом механическом наращивании средств документального контроля. Но такой подход реально оказывается неэффективным по причине не практического, а теоретического характера. Косвенный метод вычитания, который безоговорочно, безальтернативно стал законодательной нормой налоговой системы РФ, по существу, превращает НДС в налог на потребление и искажает его экономическую природу как налога на добавленную стоимость. Это является основной причиной тех сложностей,

⁹ Романовский М.В. Реформирование НДС в свете задачи по удвоению ВВП. Выступление на заседании «круглого стола» 7 декабря 2006 года // Налоговая политика и практика. – 2007. - №1(49). – С.22. Пансков В.Г. Проблемы возмещения НДС и возможные пути их решения // Налоговая политика и практика. – 2006. - №3(39). – С.9-10.

противоречий, которые возникают в практике исчисления НДС и выражаются в значительных налоговых потерях.

Такое несоответствие теоретической базы НДС методу его исчисления способствует выводу значительных сумм добавленной стоимости из-под налогообложения. Одними законодательными и административными методами данную проблему не решить. Поэтому обоснованным выводом может быть один: переход к прямому аддитивному методу исчисления НДС, то есть балансовому методу. Только в этом случае НДС не только по названию, но и по экономической сущности может стать налогом не на потребление, а именно налогом на добавленную стоимость.

Автор на основе теоретического анализа добавленной стоимости, методических проблем НДС приходит к выводу, что в условиях российской действительности необходимо снижение уровня косвенного налогообложения посредством принципиального реформирования этого налога. Оно должно осуществляться в направлении достижения органического единства между НДС и добавленной стоимостью. Такое единство может быть обеспечено, если теоретически и комплексно будет решена проблема добавленной стоимости, учета ее производства на всех стадиях воспроизводственного цикла, что является необходимым условием перехода к балансовому методу определения НДС.

На этой теоретической основе в диссертации предлагается принципиально изменить метод исчисления НДС: от инвойсного перейти к прямому аддитивному, или балансовому методу, что позволит:

- устранить теоретическое несоответствие между названием налога и его налоговой базой, так как при аддитивном методе она определяется непосредственно на основе добавленной стоимости, созданной каждым структурным подразделением экономики страны;

- избежать роста цен на величину изымаемого НДС;

- значительно сократить издержки по администрированию этого налога, ограничить фальсификацию счетов-фактур, уменьшить необоснованно предъявленные к возврату налоговые вычеты, использование схем «оптимизации» и других методов сокрытия налоговых доходов.

Переход от инвойсного к прямому аддитивному методу исчисления НДС приведет к его трансформации из косвенного налога в налог прямого действия,

что будет соответствовать принципам налогообложения и на этой основе принесет экономическую и социальную выгоду как налогоплательщику, так и государству.

Четвертое направление исследуемых проблем автор осуществляет посредством повышения уровня конкретизации анализа НДС, положив в основу механизм его функционирования и элементную базу.

В диссертации обстоятельно рассматриваются положения НК РФ и внесенные в него изменения на уровне федеральных законов, относящихся к элементной базе НДС. Исследования основного его элемента, налоговой базы, позволило автору поставить под сомнение уровень ее теоретического обоснования в части включения в нее акциза, так как это относит НДС к каскадному налогу, что ложится дополнительным налоговым бременем на потребителя и увеличивает явные издержки у производителя.

Специальному анализу в диссертационном исследовании были подвергнуты ставки НДС как одна из существенных составляющих элементной его базы. При определении их уровня преимущественно учитывается необходимость роста бюджетных доходов и не берутся во внимание потери потребителя в той части его доходов, которая в форме налоговых платежей поступает в бюджеты разного уровня.

Индикатором рационального размера налоговых ставок, в том числе и по НДС, является величина задолженности по налогам различного уровня (рисунок 7)¹⁰.

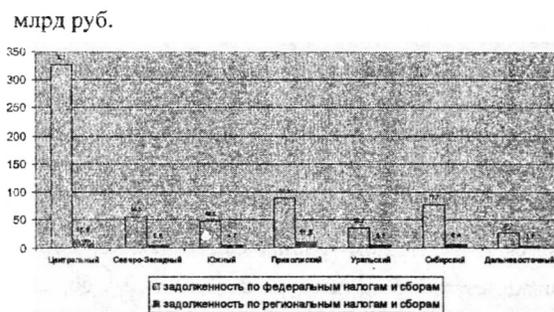


Рис. 7. Задолженность по налогам и сборам в бюджетную систему РФ по федеральным округам по состоянию на 01 января 2007года

¹⁰ Социально-экономическое положение Южного федерального округа в 2006 году : статистический сборник / Федеральная служба государственной статистики. – М., 2007.

Ее анализ показывает, что по федеральным налогам, к которым собственно и относится НДС, она гораздо выше, чем по региональным. Что касается проблемы задолженности по нему, то она существует постоянно во все увеличивающихся размерах. Такое положение подтверждает определенное несовершенство его элементной базы, в том числе и в части уровня налоговых ставок с позиций отражения и реализации в них его внутренней сущности как налога на добавленную стоимость, а не на потребление.

Проведенное исследование применения ставок НДС позволило автору сделать ряд обобщений:

- налоговое бремя, обусловленное косвенным налогообложением, сокращается за счет использования прогрессивной шкалы налоговых ставок на факторные доходы при условии сохранения потребительских предпочтений;

- в странах, использующих НДС, наметилась тенденция перехода к одной ненулевой ставке, что способствует сокращению издержек по его администрированию. Аргументация в пользу дифференциации ставок НДС является неубедительной, так как она в конечном счете усложняет механизм его исчисления и ведет к росту контрольных функций со стороны налоговых структур, а стало быть, и росту издержек на администрирование данного налога. На этой базе автор диссертации делает вывод об экономической целесообразности расширения зоны действия нулевой налоговой ставки НДС, отнеся к ней товары первой необходимости и социально значимые блага. Налоговые потери при этом могут быть восполнены ростом доходов от прямого налогообложения при условии дифференциации их ставок и ростом платежеспособного спроса населения страны.

Расчет оптимальной базовой ставки на основе модели МакГира-Олсона, сделанный в диссертации, свидетельствует, что она в Российской Федерации должна составлять 11-12 %. Ее уровень, определенный автором с использованием оптимизационной модели НДС на основе системного базового подхода, равняется 12 %. Поэтому рациональный подход к уровню налоговых ставок НДС включает их минимальную дифференциацию, тогда как ставки прямых налогов должны носить прогрессивный характер. Налоговую ненулевую ставку экономически целесообразно и необходимо поэтапно сокращать до 11-12% при условии реализации принципа системности и оптимальности реформирования налоговой системы страны и рыночных методов ценообразования.

Анализ основных элементов НДС дает основания автору диссертации для следующих выводов:

- несмотря на значительное распространение в мировом экономическом пространстве НДС, он в определенной мере не стал объектом глубоких теоретических исследований российскими учеными с позиций познания внутренних его связей с добавленной стоимостью, в том числе и на уровне элементной базы;

- НК РФ устанавливает законодательные нормы по определению субъекта и объекта налогообложения, места реализации товара, исходя из принципов, адекватных налогу на потребление. Налоговая база НДС определяется не размером созданной добавленной стоимости, а объемом реализации созданной продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Как следствие НК РФ безальтернативно устанавливает косвенный метод вычитания, или метод возмещения НДС при исчислении суммы данного налога, при всех его недостатках теоретического и практического характера;

- определено, что степень экономической обоснованности отдельных законодательно установленных норм остается низкой. Так, при определении пороговой величины обложения НДС в НК РФ уровень налоговых доходов зависит от количества его плательщиков. Вместе с тем рост административных и транзакционных издержек обуславливает необходимость сокращения количества плательщиков данного налога, используя возможности повышения уровня его пороговой величины;

- сокращение льгот по НДС экономически целесообразно достигать не только на основе их законодательного регулирования, но и посредством повышения порога налогообложения;

- базу обложения НДС следует исчислять не на основе объема реализованной продукции, а исходя из уровня произведенной и присвоенной субъектом налогообложения добавленной стоимости. При таком подходе будет достигнута объективная оценка приращения стоимости на каждом этапе движения товара и услуги от момента ее создания до конечного потребителя, что повысит обоснованность налоговых доходов и будет соответствовать основному налоговому принципу – взимания налогов в зависимости от полученного дохода.

Все негативные явления, присущие современному НДС в части предоставления льгот, определения места реализации, фальсификации счетов-

фактур, роста необоснованного предъявления к возврату «входного» НДС, собираемости доходов, администрирования, определения субъекта и объекта налогообложения и его налоговой базы, находят концептуальное и системное решение при переходе к обложению налогом непосредственно добавленной стоимости.

Завершающий раздел диссертационного исследования посвящен определению подходов к оптимизации косвенных налогов на основе экономико-математического моделирования. Решение данных проблем осуществляется посредством построения модельной задачи. Здесь целевая функция имеет следующий вид:

$$Y = Y(X, E, A) = Y(x; e_1, e_2, \dots, e_e; a_1, a_2, \dots, a_a) = \sum_{k=1}^p Y_k, \quad (1)$$

где Y – базовое состояние налоговой системы;

X – конкретный налог;

E – техническая составляющая формирования дохода;

A – экономический показатель налога (доход, ставка и т.д.);

Y_k – компонента базового состояния системы, имеющая номер k ,

$$k = \overline{1, p}.$$

При этом используются аппроксимации первого и второго ряда при нахождении базовой точки. Основная идея заключается в том, что внешние воздействия, выводящие экономическую систему из устойчивого равновесия, стимулируют в ней процессы, стремящиеся ослабить данный процесс. На основе использования статистического материала определена зона параметров оптимальности налоговой системы, которые обусловлены сокращением удельного веса поступлений доходов от НДС до 30%, что может быть обеспечено уменьшением количества его налоговых ставок и уровня базовой ставки.

Сокращение доходов от налога на добавленную стоимость представляется возможным достичь, используя методы переложения налогов.

В диссертации на базе двухкритериальной оптимизации по В.Парето доказано, что диффузия НДС может решаться таким образом, что экономическая активность налогоплательщика и его налоговая выгода возрастают при условии частичного переложения данного налога на прямые налоги.

За основу был взят удельный вес налоговых доходов НДС в федеральном бюджете (в 2006 году они составляли 42%). Обозначив через x ту их часть, которая перекладывается на прямые налоги, например, на рентные платежи, которые в налогах на природные ресурсы составили 18,25%, и через y собственное приращение данного налога в 2006 году, приходим к двухкритериальной, условно экстремальной задаче при ограничениях:

$$0 \leq x \leq 42; \quad 0 \leq y \leq 18,25; \quad \text{и} \quad 0 \leq (x + y) \leq 60,25 \quad (2)$$

и двумерной целевой функции U вида (1).

Суммарное ограничение для суммы $(x+y)$ % будет следующим:

$$0 \leq (x + y) \leq 42 + 18,25. \quad (3)$$

Графически целевая область (D) оптимальности представлена на рисунке 8.



Рис. 8. Целевая область (D) оптимальности

Оптимальное решение задачи $u(x,y) \rightarrow \max, V(x,y) \rightarrow \max$ будет следующим: в силу линейности критериев $u(x,y)$ и $V(x,y)$ четырехугольник $A(0,0); B(0,42); C(42,42), D(42,0)$ преобразуем в четырехугольник $A_0 B_0 C_0 D_0$ (рисунок 9)

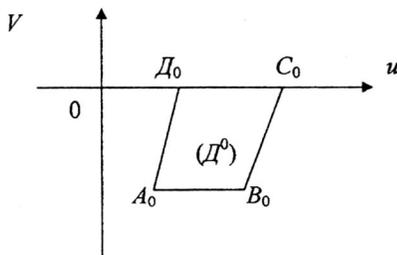


Рис. 9. Нахождение оптимального решения (X_0, Y_0)

Находим точки на границе множества В.Парето. В данной задаче такой компромиссной точкой является точка C_0 , образующая одноэлементное множество В.Парето рассматриваемой оптимизационной задачи (2). Перемещая точку C_0 по множеству (D^0), мы способны лишь уменьшить хотя бы одну из координат: (u) или (V). В точке C_0 имеем ситуацию, когда оба критерия (u) и (V) достигают максимума.

Решая линейные уравнения, определяем зону равновесного состояния налоговой системы с позиций соотношения в ней налоговых видов, которая достигается при сокращении НДС на 30-31% и переложении налоговых потерь на прямые налоги (в том числе и рентного характера).

Использование экономико-математических методов при определении зоны оптимальности косвенных налогов на основе переложения налога позволяет найти компромиссное решение проблемы при достижении такого состояния, когда экономические интересы всех участников налогооблагаемого процесса не будут нарушаться при снижении уровня доходов от НДС.

Таким образом, методологический подход к анализу косвенных налогов в условиях институализации экономики России позволил выявить их воздействие на налоговую систему страны в целом и предложить направления снятия генерируемых при этом противоречий, возникающих конфликтов с учетом ограниченности финансовых ресурсов. На этой концептуальной основе сформированы практические рекомендации для ограничения уровня косвенного налогообложения в условиях осуществляемого завершающего этапа налоговой реформы.

По теме диссертационного исследования автором опубликованы следующие работы.

Монографии

1. Голик Е.Н. Косвенные налоги в рыночной экономике России: Монография / ЮГУЭС. – Шахты, 2004. - 7,3 п.л.
2. Голик Е.Н. Потребности государства и косвенные налоги: Монография / РГЭУ «РИНХ». – Ростов н/Д., 2005. - 7,3 п.л.
3. Голик Е.Н. Косвенные налоги в условиях институциональных преобразований налоговой системы Российской Федерации: Монография / РГЭУ «РИНХ» - Ростов н/Д., 2007. - 16 п.л.
4. Голик Е.Н. Предпринимательство и налогообложение: состояние, проблемы, основные направления их решений / Кириков О.И., Емельянов С.Г.,

Голик Е.Н. и др. // Современное предпринимательство: социально-экономическое измерение / Под ред. д.ф.н., профессора Кирикова О.И.: Монография. Книга 3. – Воронеж, 2003. - 16,12 п.л., в т.ч. авт. 0,44 п.л.

5. Голик Е.Н. Проблемы и пути совершенствования налога на добавленную стоимость / Кириков О.И., Голик Е.Н., Хореев А.И. и др. // Экономические исследования: анализ состояния и перспективы развития / Под ред. д.ф.н., профессора Кирикова О.И.: Монография. Книга 1. – Воронеж, 2004. - 20,6 п.л., в т.ч. авт. 0,4 п.л.

6. Голик Е.Н. Модель оптимизации косвенных налогов на основе системного базового подхода / Кириков О.И., Голик Е.Н., Катков В.М. и др. // Современное предпринимательство: социально-экономическое измерение / Под ред. д.ф.н., профессора Кирикова О.И.: Монография. Книга 10. – Воронеж, 2005. - 11,3 п.л., в т.ч. авт. 0,63 п.л.

7. Голик Е.Н. Добавленная стоимость и косвенные налоги / Кириков О.И., Васильчук О.И., Голик Е.Н. и др. // Экономические исследования: анализ состояния и перспективы развития / Под ред. д.ф.н., профессора Кирикова О.И.: Монография. Книга 9. – Воронеж, 2006. - 30,2 п.л., в т.ч. авт. 0,47 п.л.

Статьи в периодических изданиях, рекомендуемых ВАК РФ:

8. Голик Е.Н. Некоторые вопросы налогообложения в условиях экономических реформ в России // Гуманитарные и социально-экономические науки. - 2004. - № 2. - 0,3 п.л.

9. Голик Е.Н. Налог на добавленную стоимость и направления его совершенствования // Гуманитарные и социально-экономические науки. - 2005. - № 3. - 0,3 п.л.

10. Голик Е.Н. Качественная определенность НДС и его преимущество над оборотными налогами // Гуманитарные и социально-экономические науки. - 2006. - № 3. - 0,38 п.л.

11. Голик Е.Н. Добавленная стоимость как основа НДС // Известия высших учебных заведений. Северо-Кавказский регион. Общественные науки. - 2006. - №4. - 0,56 п.л.

12. Голик Е.Н. Взаимосвязь потребностей государства и налогообложения // Известия высших учебных заведений. Северо-Кавказский регион. Общественные науки. - 2006. – Спецвыпуск. - 0,63 п.л.

13. Голик Е.Н. Теоретико-методологический подход к формированию перечня подакцизной продукции // Гуманитарные и социально-экономические науки. - 2006. - № 9. - 0,43 п.л.

14. Голик Е.Н. Косвенные налоги в системе формирования региональных бюджетов // Экономика и производство. – 2007. - №3. – 0,5 п.л.

15. Голик Е.Н. Проблемы формирования оптимальных уровней ставок НДС // Экономика и производство. – 2007. - №3. – 0,5 п.л.

**Статьи в периодических научных изданиях
и в научно-тематических сборниках:**

16. Голик Е.Н. Налог на добавленную стоимость и его экономическое содержание // Рыночная трансформация экономики предпринимательства: состояние и перспективы: Сборник научных трудов. – Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2001. - 0,28 п.л.

17. Голик Е.Н. Экономическое содержание налогов (теоретические аспекты) // Рыночная трансформация экономики предпринимательства: состояние и перспективы: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2001. - 0,22 п.л.

18. Голик Е.Н. Косвенное налогообложение развитых федеративных государств и возможности использования его механизма в российской налоговой реформе // Учётные и финансово-экономические проблемы в современном обществе: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2002. - 0,2 п.л.

19. Голик Е.Н. Ката Е.Ф. Динамика косвенных налогов в транзитивной экономике России // Экономика, бухгалтерский учёт и аудит в регионе: теория и практика. Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2002. - 0,18 п.л., в т.ч. авт.0,09 п.л.

20. Голик Е.Н. Совершенствование косвенного налогообложения в современных условиях хозяйствования // Тенденции развития финансово-кредитного механизма в Российской Федерации: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2003. - 0,25 п.л.

21. Голик Е.Н. Направления реформирования налога на добавленную стоимость // Юридический вестник. - Ростов н/Д: Изд-во РГЭУ (РИНХ) - 2004. - № 1. – 0,8 п.л.

22. Голик Е.Н. Теоретические подходы к вопросу об экономической природе налогов и косвенных их видов // Социально-экономические и технико-

технологические проблемы развития сферы услуг: Сборник научных трудов. – Ростов н/Д: Изд-во РИС ЮРГУЭС, 2004. - 0,25 п.л.

23. Голик Е.Н. Пути совершенствования косвенного налогообложения // Эволюция государственных и правовых институтов в современной России: Сборник научных трудов. - Ростов н/Д: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2004. - 0,19 п.л.

24. Голик Е.Н. Концептуальные подходы к совершенствованию налоговой системы России // Проблемы и перспективы создания эффективной экономики: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2004. - 0,25 п.л.

25. Голик Е.Н. Некоторые аспекты налогового регулирования малого предпринимательства в России // Проблемы и перспективы создания эффективной экономики: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2004 - 0,28 п.л.

26. Голик Е.Н. Лозовая Н.А. Предложение налогов в ценах основного капитала и в расценках на рабочую силу // Проблемы и перспективы создания эффективной экономики: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2004. - 0,16 п.л., в т.ч. авт. 0,08 п.л.

27. Голик Е.Н. Актуальные проблемы косвенного налогообложения // Эволюция государственных и правовых институтов в современной России: Ученые записки. Ростов н/д: Изд-во РГЭУ (РИНХ), 2005. - 0,34 п.л.

28. Голик Е.Н., Хижка Т.Г. Региональная политика в сфере финансовой поддержки малого предпринимательства // Экономика хозяйствования. Сборник научных трудов. Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2005. - №1 (7). - 0,2 п.л., в т.ч. авт. 0,1 п.л.

29. Голик Е.Н. Методологические подходы к делению налогов на прямые и косвенные // Проблемы становления и развития инновационно-информационной экономики: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2005. - 0,2 п.л.

30. Голик Е.Н., Хижка Т.Г. Реализация принципов в системе обложения налогом на добавленную стоимость // Проблемы экономики, науки и образования в сервисе: Сборник научных трудов. Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2005. - 0,125 п.л., в т.ч. авт. 0,06 п.л.

31. Голик Е.Н. Потребности государства как экономическая основа налога // Вестник Ростовского государственного экономического университета «РИНХ». Ростов-н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2005. - №1(20) . - 0,38 п.л.

32. Голик Е.Н. Теоретический аспект экономической сущности налога // Рыночная экономика и финансово-кредитные отношения: Ученые записки. Выпуск 12. – Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2006. - 0,28 п.л.

33. Голик Е.Н. Особенности реализации принципов налогообложения в налоговой системе РФ // Проблемы налогообложения и менеджмента: Сборник статей. – Ростов н/Д.: Изд-во СКАГС, 2006. - 0,5 п.л.

34. Голик Е.Н. Косвенные налоги, их каузальность и перспективы развития в налоговой системе Российской Федерации // Научный поиск. По страницам докторских диссертаций. Выпуск 5. – Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2006. - 0,53 п.л.

35. Голик Е.Н. История развития косвенного налогообложения в России // Тенденции развития финансово-кредитного механизма в Российской Федерации. Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2006. - 0,25 п.л.

36. Голик Е.Н. Налог на добавленную стоимость: очередной этап реформирования // Проблемы становления и развития инновационно-информационной экономики: Сборник научных трудов. - Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2006. - 0,2 п.л.

37. Голик Е.Н. Ставки НДС и проблемы их дифференциации // Вестник Ростовского государственного экономического университета «РИНХ». Ростов-н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2006. - №2 (22), октябрь. – 1,125 п.л.

38. Голик Е.Н. Теоретико-методологические проблемы акцизного налога // Научная мысль Кавказа. Приложение. - 2006. - №9. - 0,46 п.л.

39. Голик Е.Н. Реализация экономических интересов налогоплательщика в процессе формирования перечня подакцизной продукции // Электронная версия журнала «Экономика и производство» по адресу <http://www.mte.ru/tom>. - 2006. - №12. - 0,75 п.л.

40. Голик Е.Н. Добавленная стоимость как экономическая база налогообложения // Электронная версия журнала «Экономика и производство» по адресу <http://www.mte.ru/tom>. - 2006. - №12. - 0,88 п.л.

41. Голик Е.Н. Влияние косвенного налогообложения на формирование доходной части бюджета регионов // Вестник Ростовского государственного экономического университета «РИНХ». Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2007. - №1 (23), март. - 0,63 п.л.

42. Голик Е.Н. Теоретические и методические противоречия НДС и основные направления их устранения // Научный поиск. По страницам докторских диссертаций. Выпуск 6. – Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2007. - 0,63 п.л.

43. Голик Е.Н. Уровень и динамика косвенного налогообложения в Российской Федерации // Проблемы федеральной и региональной экономики. Ученые записки. Выпуск 10. – Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2007. - 0,47 п.л.

44. Голик Е.Н. Элементная база НДС и направления ее совершенствования // Вестник Ростовского государственного экономического университета «РИНХ». Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2007. - №2 (24), октябрь. – 1,2 п.л.

45. Голик Е.Н., Гвоздиков А.В. Налоговые аспекты укрепления финансовой базы региональных и местных бюджетов // Теория и практика хозяйственной деятельности. Материалы Всероссийской научно-методической конференции. – Пенза, 2000. - 0,2 п.л., в т.ч. авт. 0,1 п.л.

46. Голик Е.Н., Пилипец В.В. Косвенные налоги в налоговой системе России // Финансовая политика Российского государства. Материалы научно-практической конференции студентов и молодых ученых. - Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2000. - 0,06 п.л., в т.ч. авт. 0,03 п.л.

47. Голик Е.Н. Совершенствование налоговой системы России на основе использования институционально – социальных принципов // Актуальные проблемы науки и современное состояние развития российского общества. Материалы IV научной конференции Российского нового университета. – Москва, 2003. - 0,38 п.л.

48. Голик Е.Н., Голик Л.В. Налоговая система России и её совершенствование на основе институциональных принципов // Макроэкономические проблемы современного общества. Материалы Всероссийской научно-методической конференции. – Пенза, 2003. - 0,125 п.л., в т.ч. авт. 0,06 п.л.

49. Голик Е.Н. К вопросу о косвенном налогообложении в России //Актуальные проблемы действующего законодательства РФ. Материалы региональной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава. - Ростов н/Д.: Изд-во РГЭУ (РИНХ), 2005. - 0,156 п.л.

50. Голик Е.Н. Вопросы оптимизации налога на добавленную стоимость //Проблемы и перспективы российской экономики. Материалы IV Всероссийской научно-практической конференции. – Пенза, 2005. - 0,16 п.л.

51. Голик Е.Н. Основные направления совершенствования НДС // Современные тенденции развития финансово-кредитных отношений. Материалы Региональной научно-практической конференции молодых ученых и студентов. - Ростов н/Д: Изд-во РГЭУ (РИНХ), 2005. - 0,06 п.л.

52. Голик Е.Н. Функциональное назначение акцизов в системе косвенного налогообложения //Тенденции развития финансово-кредитного механизма в Российской Федерации. Материалы Юбилейной межвузовской научно-практической конференции, посвященной 35-летию образования ЮРГУЭС. – Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2005. - 0,3 п.л.

53. Голик Е.Н., Меркулова О.И. Государственная поддержка малого предпринимательства //Тенденции развития финансово-кредитного механизма в Российской Федерации. Материалы Юбилейной межвузовской научно-практической конференции, посвященной 35-летию образования ЮРГУЭС. – Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2005. - 0,125 п.л., в т.ч. авт. 0,06 п.л.

54. Голик Е.Н. Качественное отличие НДС от налога с оборота //Проблемы и перспективы организации финансовых, налоговых и бухгалтерских отношений между субъектами хозяйствования в условиях рынка. Материалы Международной юбилейной научно-практической конференции. - Орел, 2006. - 0,2 п.л.

55. Голик Е.Н. Нововведения в системе обложения НДС Российской Федерации // Проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита, налогообложения и статистики. Материалы юбилейной Всероссийской научно-практической конференции. - Ростов н/Д: Изд-во РГЭУ «РИНХ», 2006. - 0,56 п.л.

56. Голик Е.Н., Голик Л.В. Экономические противоречия НДС / Голик Е.Н., Голик Л.В. //Финансовые проблемы РФ и пути их решения: теория и практика. Материалы 8-й Международной научно-практической конференции. – Санкт-Петербург: Изд-во СПб государственного политехнического университета, 2007. - 0,125 п.л., в т.ч. авт. 0,06 п.л.

