

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Астраханский государственный университет»

**Балаев Сергей Александрович**

**МЕХАНИЗМ РЕАЛИЗАЦИИ ФУНКЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
СОВРЕМЕННОГО РОССИЙСКОГО ГОСУДАРСТВА  
(ОБЩЕТЕОРЕТИЧЕСКИЙ АСПЕКТ)**

Специальность 12.00.01 — теория и история права и государства; история  
учений о праве и государстве

Диссертация  
на соискание ученой степени кандидата юридических наук

Научный руководитель —  
доктор юридических наук, доцент  
**Киреева Светлана Александровна**

Астрахань  
2015

## ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение.....	3
Глава 1. Эволюция общетеоретической концепции функций государства и место в ней функции налогообложения.....	20
Глава 2. Системно-структурный анализ механизма реализации функции налогообложения государства.....	58
Глава 3. Функция налогообложения в системе функций современного Российского государства.....	111
Глава 4. Проблемы механизма реализации функции налогообложения в свете российского и мирового опыта: сравнительно-правовой анализ.....	137
Глава 5. Межгосударственное сотрудничество в механизме реализации функции налогообложения государства.....	160
Глава 6. Эффективность механизма реализации функции налогообложения Российского государства: понятие, критерии, показатели и основные направления повышения.....	171
Заключение.....	186
Библиографический список.....	191

## Введение

### **Актуальность темы диссертационного исследования.**

Внутригосударственные преобразования (вхождение в состав России новых субъектов) и внешнеполитические события последнего времени вокруг Российской Федерации, усложняющееся экономическое состояние российского общества, международные санкции и нестабильность в развитии близлежащих соседних стран вновь актуализируют вопросы трансформации налоговой системы государства, пересмотра приоритетов проводимой им налоговой политики, системного общетеоретического анализа быстроменяющегося государственно-правового пространства и механизма функционирования государства в целом.

Среди стратегических направлений государственной деятельности выделяется функция налогообложения – одна из базовых функций государства по обеспечению постоянного повышения эффективности формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов и акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, в целях решения государством стоящих перед ним задач на конкретном этапе развития. Значимость функции налогообложения состоит в том, что она является необходимой финансовой предпосылкой существования самого государства, а, соответственно, реализации всех прочих направлений государственной деятельности. Во взаимосвязи с функцией налогообложения государство реализует всю систему собственной управленческой деятельности – экономическую, социальную, развития научно-технического прогресса и культуры, экологическую и др.

Темпы и характер правотворческой работы по реализации функции налогообложения задаются Президентом РФ в ежегодных Посланиях Федеральному Собранию РФ последних лет. В данных программных документах

Президент страны, говоря о необходимости продолжения реформ в отечественной экономике, констатирует необходимость построения в рамках соответствующих мероприятий оптимальной налоговой системы, постоянного повышения эффективности реализации функции налогообложения.

Вместе с тем, в сфере реализации функции налогообложения на современном этапе еще имеется ряд проблем, связанных с несовершенством законодательной базы, наличием предпосылок для создания незаконных финансовых схем, направленных на уклонение от уплаты налогов и совершение иных экономических преступлений, отсутствием необходимого уровня подготовки кадров налоговых органов, а также низким уровнем общеправовой и налоговой культуры налогоплательщиков.

Несмотря на то, что в современной науке имеется ряд работ, посвященных отдельным сторонам государственной деятельности в сфере реализации функции налогообложения, комплексного исследования по данной проблематике, с учетом специфики современного механизма ее реализации, не проводилось. Вопросы механизма реализации функции налогообложения затрагивались лишь попутно при раскрытии иных проблем.

Актуальность данного исследования определяется также поиском путей повышения эффективности реализации функции налогообложения на фоне анализа современной ситуации в России и мире.

**Степень разработанности темы исследования.** Избранная тема исследования не получила глубокой общетеоретической разработки. Самостоятельное монографическое исследование, посвященное рассмотрению именно специфики механизма реализации функции налогообложения, раскрытию его межотраслевой нормативно-правовой составляющей и иных структурно обособленных подсистем, отсутствует в юридической литературе.

Далеко не все грани многоцелевой сущности функции налогообложения Российского государства привлекли внимание представителей науки общей теории государства и права. В частности, вовсе не изученными являются в рамках общетеоретического подхода вопросы: о самом механизме реализации функций

государства; о подфункции социальной защиты системы налогообложения, о средствах и способах защиты и обеспечения прав налогоплательщиков; об экологической направленности установления и реализации функции налогообложения; о доктринальных началах механизма реализации функции налогообложения; о взаимосвязи структуры и содержания функции государства и механизма ее реализации; о соотношении понятий «механизм государства», «механизм осуществления функций государства» и «формы осуществления функций государства».

Не раскрывается в должной мере в общей теории государства и права проблемы конституционных и иных общеправовых гарантий надлежащей реализации функции налогообложения государства, условий и критериев эффективности механизма ее осуществления на практике, международно-правовой составляющей процесс реализации и совершенствования функции налогообложения.

Преимущественно исследователи сосредоточили свое внимание на вопросах о понятии функции налогообложения, ее признаках и подфункциях. Получили освещение в юридической общетеоретической литературе и вопросы специфики налоговых правоотношений и налоговой ответственности. Лишь частично и далеко неполно раскрывается система связей функции налогообложения с другими базовыми направлениями деятельности Российского государства.

Одними из немногих работ комплексного общетеоретического характера по рассматриваемой тематике являются диссертации: Запорожской Л.В. «Налогообложение и взимание налогов как внутренняя функция Российского государства (вопросы теории)», выполненная и представленная на защиту в 2004 году в г. Волгограде по специальности 12.00.01; Артеминой Е.В. «Налоговая функция современного российского государства», выполненная по специальности 12.00.01 и представленная на защиту в г. Нижний Новгород в 2004 году; Сайдаманова А.А. «Налоговая функция государства», подготовленная по специальности 12.00.01 и представленная к защите в 2006 году в г. Москве.

Смежные вопросы функционирования Российского государства с позиции

общей теории государства и права нашли отражение в диссертационных исследованиях: Гнатенко А.И. «Функции государства и роль органов внутренних дел в их реализации» (М., 2010); Бабаев С.В. «Теория функций современного российского государства» (Н. Новгород, 2001);

В виде редкого исключения за необходимость разработки конструкции «механизм реализации функции государства» высказывается в своей диссертации Д.В. Пожарский, сделав акцент на специфике реализации именно охранительной функции государства («Охранительная функция государства (теоретико-методологические проблемы)»: Дисс. ... докт. юрид. наук по специальности 12.00.01 – теория и история права и государства; история учений о праве и государстве. М., 2015). Опирается категорией «механизм реализации функции государства» применительно к анализу деятельности государства в сфере социальной защиты в своем исследовании Е.В. Батищева («Механизм реализации социальной функции государства (на примере деятельности уголовно-исполнительной системы)», Владимир 2006).

Большинство фундаментальных работ по общетеоретическому осмыслению сущности и содержательных характеристик функции налогообложения и ее значению в системе функций государства были выполнены практически 10 лет назад, опирались на анализ во многом устаревшего и изменившегося за это время российского законодательства. Следовательно, имеет место настоятельная потребность в обобщении отраслевого материала по функции налогообложения государства, выраженным в новейших отраслевых работах по данной тематике. За прошедшее время изменилось не только содержание большинства подсистем механизма реализации функции налогообложения, но и претерпели существенную модернизацию отраслевые юридические знания о нем.

В целом же общетеоретический фундамент по вопросам формирования, функционирования и развития государства, отдельных его функций и сфер деятельности в разное время заложили в своих работах такие ученые-правоведы, как: Н.Г. Александров, С.С. Алексеев, М. И. Байтин, А. П. Глебов, Л.А. Григорян, В. Е. Гулиев, А.И. Денисов, Л.И. Загайнов, Л. И. Каск, С.А. Киреева, Б.П.

Курашвили, В.П. Малахов, Г.Н. Манов, Л.А. Морозова, М. И., Т. Н. Радько, И. С. Самощенко, В. Е. Сизов, Ю. А. Тихомиров, Н. В. Черноголовкин, В. Е. Чиркин, В. М. Чхиквадзе и другие исследователи.

Труды вышеуказанных авторов внесли значительный вклад в изучение отдельных аспектов механизма реализации функции налогообложения государства. Однако представляется ошибочным считать проблему, связанную с многоцелевым предназначением функции налогообложения и комплексным межотраслевым юридическим характером ее осуществления на практике, исчерпанной и удовлетворительно решенной.

**Объектом исследования** являются: общественные отношения, складывающиеся в сфере реализации функции налогообложения в современном Российском государстве; правовые, организационные и иные средства механизма реализации функции налогообложения.

**Предметом исследования** выступают: наиболее общие закономерности формирования, осуществления и развития функции налогообложения Российского государства; понятие, структура и системные связи механизма реализации функции налогообложения государства; общетеоретические аспекты взаимосвязи функции налогообложения с иными функциями российского государства.

**Цель и задачи исследования.** Целью работы является комплексный общетеоретический анализ понятия, структуры и связей механизма реализации функции налогообложения Российского государства, определение ряд перспективных направлений его совершенствования.

Для достижения данной цели были поставлены следующие основные задачи:

- провести критический анализ имеющихся научных подходов к пониманию функций государства в отечественной юриспруденции и уточнение авторской позиции по данному вопросу;

- уточнить определение, признаки и структурное содержание функции налогообложения Российского государства посредством обращения к

историческому анализу и учета современного этапа развития функции налогообложения Российского государства, а также ввиду усложнения и расширения ее связей с иными функциями государства;

- раскрыть общетеоретические закономерности взаимосвязи функции налогообложения с экономическим, социальным и иными направлениями деятельности государства;

- определить общетеоретические основы понимания сущности, содержания и системного строения механизма реализации функции налогообложения;

- выяснить соотношение понятий «механизм реализации функции государства» и «формы осуществления функции государства», уточнив одновременно взаимосвязь структурного содержания функции налогообложения и специфики инструментального состава механизма ее реализации;

- проанализировать трансформацию законодательной основы реализации функции налогообложения на современном этапе с позиций комплексного межотраслевого подхода (включая рассмотрение конституционного, административного, налогового, бюджетного, земельного, экологического и гражданского законодательства) в целях выявления в ней состояний и процессов разбалансированности, а также нахождения и обоснования мер по их разрешению и минимизации негативных последствий;

- уточнить соотношение правовых и организационных составляющих в механизме реализации функции налогообложения, предложив авторское видение основных направлений совершенствований налоговой политики Российского государства;

- изучить практику реализации функции налогообложения через призму российского и мирового опыта, проанализировав влияние процессов межгосударственной интеграции и дезинтеграции на развитие функции налогообложения в современной России, а также предложить ряд научно обоснованных мер по повышению эффективности механизма ее реализации.

**Методологическая основа исследования.** Набор используемых в работе в органическом единстве и дополнении методов познания во многом был

обусловлен сложностью, полиструктурностью и комплексным характером объекта познания в виде механизма реализации функции налогообложения государством. В качестве всеобщей мировоззренческой, философской основы исследования был избран метод материалистической диалектики, в совокупности его законов и принципов, посредством чего механизм реализации функции налогообложения был представлен в качестве целостного, непрерывно развивающегося социально-правового феномена, находящегося в цепи системных взаимодействий с иными функциями государства. Материалистическая диалектика, последовательно разворачивающаяся в общенаучных и специальных методах познания, позволила исходить из постулата о материалистической природе формирования, функционирования и совершенствования функции налогообложения государства, ее объективном характере, первичности экономических процессов в ее трансформации. Особое значение в исследовании играет системно-структурный и функциональный методы познания, без которых изучение системной деятельности государства не представляется возможным. Благодаря системному анализу раскрываются структура и отдельные подсистемы механизма реализации функции налогообложения государства, уточняется число ее подфункций, определяются основополагающие системные связи правовых и организационных средств в процессе осуществления данного направления деятельности государства. Дополняющий характер носит исторической подход в исследовании, посредством которого уточнены отдельные общетеоретические закономерности трансформации системы налогообложения в России. Формально-юридический метод нашел применение в ходе работы диссертанта с нормативно-правовой и эмпирической базой исследования. Сравнительно-правовой подход имел место в ходе анализа опыта зарубежных стран в области налогообложения и его сравнения с правотворческой и правоприменительной практикой реализации функции налогообложения в России, а также в сопоставлении отдельных специфических черт механизмов реализации ряда функций современного государства. В ходе рассмотрения налоговой политики государства как

подсистемы механизма реализации функции налогообложения были использованы элементы метода правового моделирования и прогнозирования.

**Нормативно-правовую базу исследования** составляют Конституция Российской Федерации, международные договоры и соглашения РФ, нормативно-правовые акты РФ и ее субъектов, включая ведомственные акты и нормативные правовые акты органов местного самоуправления.

**Эмпирическую базу исследования** составляют обзоры практики налогообложения, материалы ВЦИОМ, архивные материалы УМВД России по Астраханской области, материалы международных научных конференций и симпозиумов.

**Научная новизна работы** заключается в том, что диссертация является комплексным общетеоретическим исследованием, в котором на основе анализа существующего механизма реализации функции налогообложения в России, с учетом современных политико-правовых тенденций предпринята попытка формирования общетеоретических основ единой концепции механизма реализации функции налогообложения государством с опорой на идею комплексности и межотраслевого характера его правовой основы, которая затрагивает все базовые отрасли российского законодательства. Выдвигается на первый план в исследовании методологическая установка о том, что функция налогообложения имеет наиболее разветвленную сеть связей с иными функциями государства в силу своего обеспечительного характера, а также возрастающего с каждым годом регулирующего направления воздействия в области экономики, экологии, социальной защиты населения, развития науки и культуры.

Акцентируется внимание на теоретическом конструировании понятия, структурного состава и различного вида связей элементов механизма реализации функции налогообложения. В исследовании обосновывается необходимость пересмотра теоретических взглядов на понятие «формы осуществления функций государства» посредством внедрения в понятийные ряды общей теории государства системной категории «механизм реализации функции государства», которая в обязательном порядке должна отражать не только юридические и

организационные формы ее осуществления, но и в комплексе демонстрировать системные связи рассматриваемой функции с другими важнейшими направлениями деятельности Российского государства – экономическим, экологическим, социальным. В диссертации получает развитие модели полиструктурного содержания функции налогообложения через уточнение ее подфункций – фискальной, регулирующей, социальной защиты, экологической и иных. Данные подфункции рассматриваются как критерии структурирования самого механизма реализации функции налогообложения.

**Наиболее важные научные результаты диссертационного исследования, выносимые на защиту:**

1. Предлагается уточненное определение функции налогообложения как базового направления деятельности государства, подразделяемого в структурно-содержательном плане на ряд подфункций (фискальную, регулирующую, социальной защиты, обеспечительно-экологическую и иные), комплексный характер которого предопределяется его координационно-обеспечительными связями со всеми иными функциями государства в качестве их материально-финансовой основы, а также выражается в межотраслевой нормативно-правовой основе его реализации (включая конституционное, административное, налоговое, бюджетное, гражданское, экологическое, уголовное и другие отрасли законодательства), имеющего своими основными задачами обеспечение постоянного повышения эффективности формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов и акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, установление баланса частных и публичных интересов в данной области, защиту прав налогоплательщиков, содействие инновационному развитию экономики и финансовой стабильности государственного управления.

В данной дефиниции специально подчеркивается многоцелевой аспект сущности функции налогообложения в современном государстве. Дополнительно обосновывается недопустимость узкой трактовки налогообложения как

преимущественно финансово-обеспечительного направления деятельности государства с учетом современного уровня развития российского общества.

2. Аргументируется авторское видение структурного содержания функции налогообложения, которое подразделяется на следующие подфункции: на фискальную; регулирующую (включающую в себя стимулирующее и ограничивающее действие); распределительную; контрольную; социальной защиты; экологическую. В большинстве исследований акцент неоправданно делается преимущественно на фискальной и регулятивной подфункциях налогообложения, что не отражает современных тенденций ее развития и потребностям российского общества.

3. Подчеркивается комплексный характер процесса реализации функции налогообложения государством, который затрагивает предметы регулирования не только базовых, но и большинства производных отраслей системы российского законодательства – конституционного, административного, гражданского, уголовного, налогового, земельного, экологического и других. Отстаивается идея о необходимости системного подхода к анализу правовых форм реализации функции налогообложения, что позволяет уточнить и развить модель о триаде (правотворческой, правореализационной и контрольно-надзорной) форм ее осуществления. В этих целях используется межотраслевой подход к познанию специфики механизма реализации функции налогообложения, что объясняется существенным расширением ее связей с такими базовыми направлениями деятельности государства, как социальная защита, экономическое воздействие, обеспечение надлежащих экологических условий жизни общества.

4. Формулируется определение механизма реализации функции налогообложения как единой системы правовых, организационных и материально-финансовых средств, объединенных в ряд относительно обособленных подсистем с учетом ранее выделенных в содержании данной функции основных подфункций, ядром которой выступают нормативно-правовые акты, затрагивающие различные области налогообложения и установленная в них собственно система правовых и экономических принципов и правил взимания

налогов и акцизов, сборов, пошлин и платежей, а также комплекс юридических процедур, обеспечивающих осуществление налогообложения.

5. Развивается утверждение о выделении в механизме реализации функции налогообложения в качестве относительно самостоятельной подсистемы средств правового и организационного характера, направленных специально на установление, защиту и обеспечение прав налогоплательщиков. Защита прав и законных интересов указанных участников налоговых правоотношений в современных условиях развития российского общества становится первостепенной задачей, без решения которой не представляется возможным устойчивое экономическое развитие, привлечение инвестиций и продвижение инноваций предпринимателями. Необходимо сместить акцент в развитии функции налогообложения с фискального направления на стимулирующее регулятивное воздействие, а также на подфункцию социальной защиты ряда слоев населения.

6. В качестве методологически направляющей идеи выдвигается тезис о необходимости развития общетеоретических представлений о правовой составляющей механизма реализации любой функции государства в виде традиционного выделения правотворческой, правореализационной и правоохранительной формы. Данный подход предлагается органически дополнить системно-структурным анализом как самой функции государства, так и механизма ее реализации. Подчеркивается, что категория «механизм реализации функции государства» должна разрабатываться как в общем виде, с учетом общих черт процессов реализации целого ряда функций государства, так и применительно к отдельно взятому базовому направлению государственной деятельности в целях отражения специфики механизма осуществления конкретной функции государства.

7. Посредством обобщения накопленного теоретического и практического опыта предлагается скорректированная структура механизма реализации функции налогообложения Российским государством, которая базируется изначально на структурном содержании самой функции налогообложения, где ее подфункции

являются критерием для выделения соответствующих подсистем механизма ее реализации.

8. С учетом чего, обосновывается выделение следующих структурных частей рассматриваемого механизма:

- нормативно-правовой основы налогообложения в качестве центральной подсистемы механизма, имеющей комплексный межотраслевой характер, в котором наряду с собственно налоговым законодательством, включаются предписания конституционного, административного, бюджетного, земельного, экологического, уголовного права;

- подсистемы правовых и организационных средств фискальной направленности;

- подсистемы регулятивного воздействия, включающую в себя инструменты стимулирования и ограничения отдельных сфер экономической деятельности (например, правовые льготы, льготные налоговые режимы, налоговые кредиты, дополнительные налоговые ограничения в виде повышенной ставки налогообложения, правовые наказания за налоговые правонарушения и т.д.);

- подсистемы осуществления распределительного воздействия в виде комплекса средств по выстраиванию сбалансированного материально-финансового обеспечения федерального центра и регионов, что находит свое выражение в построении системы налогообложения с учетом принципа федерализма и в ее разделении на федеральные, региональные и местные налоги;

- подсистемы правовой и социальной защиты налогоплательщиков, включающую в себя судебные и внесудебные формы защиты, инструменты дифференцированного налогообложения различных категорий налогоплательщиков в целях выравнивания на них налогового давления, внутриведомственные формы контроля и надзора за налоговыми органами, прокурорский надзор и др.;

- подсистемы содействия реализации экологической функции государства, содержащую специализированные налоги, льготы, ограничения и изъятия;

- подсистемы средств юридической ответственности в сфере налогообложения, включая меры конституционной, уголовной, налоговой, административной и дисциплинарной ответственности;

- подсистемы налоговой правовой политики государства, основным содержанием которой выступают планирование, прогнозирование, разработка стратегических концепций и программ дальнейшего совершенствования реализации функции налогообложения;

- подсистема средств международного сотрудничества по вопросам унификации систем налогообложения со странами ЕАЭС, обмена опыта с другими государствами в данной сфере, гармонизации налогового законодательства в целях развития международной торговли (международные договоры, межправительственные соглашения, акты органов межгосударственных объединений, резолюции, международные декларации, модельные нормативные правовые акты и т.д.).

9. Делается вывод о нецелесообразности включения в механизм реализации функции государства соответствующей системы органов государственной власти, что, в противном случае, может привести во многом к дублированию категорий «механизм реализации функции государства» и «механизм государства».

10. Дается определение понятия эффективности механизма реализации функции налогообложения, устанавливаются условия и критерии ее определения. Эффективность реализации функции налогообложения определяется исходя из соответствия общих начал ее проведения и реализуемых ею направлений обозначенным экономическим, политическим, правовым и социальным целям на конкретном историческом этапе развития государства.

11. Выдвигается ряд научно-практических предложений по совершенствованию механизма реализации функции налогообложения в России, включая: уточнение законодательного определения налога как комплексного экономико-правового явления; внесение изменений в ряд нормативно-правовых предписаний налогового, земельного, бюджетного и экологического

законодательства; необходимости в стратегическом плане поэтапного введения прогрессивной шкалы налогообложения и недопустимости форсирования подобных шагов в ближайшей перспективе; корректировку форм и средств налогового контроля; уточнение законодательной формы института налоговой ответственности; коррективе полномочий федерального центра и регионов в сфере налогообложения в целях наиболее полной реализации конституционно-правового принципа федерализма в виде передачи их части на региональный и муниципальный уровень и др.

12. Предлагается в перспективе установление в Конституции Российской Федерации института конституционной защиты прав и законных интересов налогоплательщика, посредством закрепления принципа недопустимости излишнего налогового давления со стороны государства на граждан и иных субъектов налогообложения, принципа обеспечения справедливого и дифференцированного возложения обязанности по уплате налога, принципа баланса нужд обеспечения финансовых потребностей государственного управления и налогового бремени гражданского общества, принципа обязательного содействия системы налогообложения охране и защите окружающей природной среды. В развитие идеи социального государства в Конституции Российской Федерации возможно закрепление и принципа приоритета социальной защиты в налоговой политике государства при условии достижения российской экономикой надлежащего уровня развития. Установление конституционных гарантий прав налогоплательщиков будет способствовать существенному повышению эффективности реализации функции налогообложения, созданию благоприятного инвестиционного климата в экономике, позволит снизить уровень социально-экономического неравенства в обществе, а также стимулировать защиту и охрану окружающей природной среды, послужить системообразующим началом дальнейшего совершенствования налогового законодательства и иных отраслей права в области налогообложения.

13. Функция налогообложения являясь относительно самостоятельной, комплексной и постоянной внутренней функцией современного российского

государства, содержит в механизме собственной реализации такой важный инструмент, как международное сотрудничество в указанной сфере. Реализуя данную функцию внутри государства, Россия является активным участником международных отношений в сфере налогообложения. Одной из основных задач международного сотрудничества в сфере налогообложения является выстраивание такой системы международных взаимоотношений, при которой государства мира сохраняют право самоопределения в проведении экономической и налоговой политики, направленной, в первую очередь, на привлечение мировых инвестиций, развивают свои национальные экономики.

**Научное и практическое значение диссертации** обусловлена рядом новых идей и положений, содержащихся в ней в отношении самих понятий «механизм реализации функции государства» и «механизм реализации функции налогообложения», в общетеоретическом моделировании структуры механизма реализации функции налогообложения современным государством, что существенно дополняет категориальный ряд общей теории государства в виде «государство – функции государства – механизм реализации функций государства – формы осуществления функций государства – механизм государства в целом». Предлагаемая в диссертации модель механизма реализации функции государства применительно к налогообложению может быть распространена с определенными уточнениями и на изучение иных базовых направлений деятельности Российского государства. Положения диссертации, посвященные вопросам соотношения понятий «форма осуществления функций государства» и «механизм реализации функций государства», установления системных связей между функцией налогообложения и иными направлениями деятельности государства, которым в юридической литературе уделяется незаслуженно скромное внимание, содействуют приращению научного знания таких разделов учения о государстве – понятие и сущность государства, механизм государства и его функции, социальное государство.

Практическая значимость исследования заключается в возможностях использования содержащихся в нем идей, выводов и положений в процессе

совершенствования отдельных подсистем механизма реализации функции налогообложения, в деле формирования научно обоснованной налоговой политики. Ряд авторских суждений имеет сугубо прикладной характер и могут быть учтены в ходе правотворческой деятельности органами государственной власти при внесении изменений в конституционное, налоговое, административное, экологическое, земельное законодательство. В рамках указанной проблематики диссертантом предложен ряд идей, которые могут быть положены в основу процесса унификации российского законодательства с нормами международного права и права иных государств. Возможно использование материалов диссертации в дальнейшей научной разработке общетеоретических вопросов повышения продуктивности реализации государственной функции налогообложения. Основные выводы и положения диссертации могут быть использованы в правовой и организационной деятельности органов государственной власти и местного самоуправления, а также в учебном процессе и правовом образовании граждан.

**Апробация результатов исследования.** Диссертация обсуждалась на кафедре государственно-правовых дисциплин Астраханского филиала ФГБОУ ВПО «Саратовская государственная юридическая академия», на кафедре теории и истории государства и права юридического факультета ФГБОУ ВПО «Астраханский государственный университет», а также на кафедре теории государства и права ФГБОУ ВПО «Саратовская государственная юридическая академия».

Основные теоретические выводы диссертации отражены в авторской монографии, а также в четырех публикациях автора в научных журналах, включенных в перечень ВАК Министерства образования и науки РФ, докладывались на десяти научных конференциях, «круглых столах» различного уровня, в том числе, международного: II-й Международной научно-практической конференции, посвященной 20-летию юридического факультета Рязанского государственного университета им. С.А. Есенина «Право и политика: теоретические и практические проблемы» (4 ноября 2013 года. Г. Рязань);

Ежегодной Международной научно-практической конференции «Правоохранительная и правозащитная деятельность в России и за рубежом на современном этапе» (г. Рязань, 2013); Международной научно-практической конференции «Права и свободы человека и эффективные механизмы их реализации в мире, России и Татарстане» (г. Казань, 28-29 ноября 2013 г.); Международной научно-практической конференции «Политические партии и общественные организации России: история и современность» (г. Пенза, 2013 г.); Международной научно-практической конференции, посвященной 1150-летию зарождения российской государственности «Российская государственность: IX-XXI вв.» (г. Астрахань, 30 ноября 2012 г.); III Ежегодная Международная научная конференция «Международная и внутригосударственная правовая политика в условиях глобализации: проблемы теории и практики» (г. Тамбов, 13-15 октября 2011 г.); Международной научно-практической конференции «Государство и право: современное состояние и перспективы развития» (г. Астрахань, Астраханский филиал ФГБОУ ВПО «Саратовская юридическая академия», 28 апреля 2011 г.).

**Структура диссертации.** В структуру диссертации входят введение, шесть глав, заключение и библиографический список.

## **Глава 1. Эволюция общетеоретической концепции функций государства и место в ней функции налогообложения**

Вопрос о четком и полном определении содержания понятия функций государства занимает одну из центральных позиций в общей теории науки о государстве. Это обусловлено несколькими факторами.

Во-первых, функции государства определяют его внутреннее содержание, государство нельзя охарактеризовать в отрыве от характера государственной деятельности и сферы ее осуществления. Изменение направлений и характера деятельности государства по реализации своих полномочий обязательно влечет изменение структуры его механизма.

Во-вторых, в функциях проявляется сущность государства, его социальное назначение. В связи с этим выявление главных, определяющих характеристик государства, определение его типа, социальной сущности немислимы без детального изучения государственных функций.

Необходимо отметить, что в российской и зарубежной научной литературе термин «функция» трактуется по-разному. Определение понятия «функция» имеет не только юридический, но и естественный, технический контекст. Смысл данного понятия в трактовке различных наук также различается.

Как следует из содержания «Толкового словаря живого великорусского языка» В.И. Даля, функцией в математическом смысле является обозначение действий над количествами<sup>1</sup>.

В соответствии с «Новейшим философским словарем» функцией считается деятельность субъекта в рамках системы, к которой он относится структурно, а также взаимосвязь субъектов, при которой изменение одного из субъектов с неизбежностью влечет изменение другого<sup>2</sup>.

---

1 См.: Даль В.И. Толковый словарь живого великорусского языка: В 4 т. — М., 1994 (репринтное издание СД 1903-1909 гг.). — (3-е изд. СД). С. 688.

2 См.: Новейший философский словарь / Сост. А.А. Грицанов. Минск, 1998. С. 214.

В юриспруденции понятие «функция» означает основные направления деятельности государственно-правового образования, а также собственно данную деятельность<sup>1</sup>. Функции государства – имеющие особый смысл и содержание важнейшие направления государственной деятельности, выражающие его суть государства и его общественно-социальное значение<sup>2</sup>.

В 60-е годы XX вв. советские правоведы придерживались позиции, в соответствии с которой при изучении функций государства большое внимание уделялось предметным характеристикам данной деятельности, а также политической обстановке, в которой она осуществлялась<sup>3</sup>.

Анализируя труды ученых, можно отметить, что в них функции государства определяются в качестве самых значимых направлений деятельности данного государства, как части социального назначения государства, виды его социальной деятельности<sup>4</sup>.

Ряд ученых придерживается точки зрения, в соответствии с которой функции государства определяются как направления его деятельности, в которых выражаются и конкретизируются классовая сущность государства, его служебная роль, задачи и цели, а также закономерности развития. Данное мнение отражено в научных работах М.И. Пискотина, Г.Н. Манова, М.А. Аржанова<sup>5</sup>. Эти исследователи считают, что рассмотрение и изучение категории функции государства целесообразно лишь в проекции его социального предназначения.

В соответствии с позицией Н.В. Черноголовкина, основанной на двойственном характере природы любой функции, функция государства определяется как реализация способности – сторона деятельности<sup>6</sup>. Данным автором подчеркивается особая роль взаимосвязи понятий функции государства, сущности государства и деятельности государства.

---

1 См.: Аванесян В.В., Андреева С.В., Белякова Е.В. Большая юридическая энциклопедия. М., 2010. С. 218.

2 См.: Большой юридический словарь под ред. А.В. Малько. М., 2009. С. 483.

3 См.: Денисов А.И. Сущность и формы государства. М., 1980. С. 9-10.

4 См.: Самощенко И.С. О научном единстве проблем общей теории права и трудового права. М., 1978. С. 21; Чхиквадзе В.М. КПСС и советское государство и право. М., 1984. С. 18.

5 См.: Пискотин М.И. Россия в XX веке: неоконченная трагедия. М., 2001. С. 43; Манов Г.Н. Признаки государства: новое прочтение // Политические проблемы теории государства. М., 1993. С. 19; Аржанов М.А. Государство и право в их соотношении. М., 1960. С. 27.

6 См.: Черноголовкин Н.В. Теория функций социалистического государства. М., 1970. С. 8.

По нашему мнению, помимо того, природа функций государства отражает его социальную сущность, в зависимости от конкретных фактических обстоятельств переживаемого исторического момента у государства могут возникнуть соответствующие этому моменту задачи и функции.

В трудах А.П. Глебова функция государства определяется как его социально-классовое назначение, претворяющееся в жизнь посредством целенаправленного воздействия на общественные отношения<sup>1</sup>.

С точки зрения В.М. Манохина, функции государства – это частицы его деятельности, из которых складывается вся работа аппарата государственных органов<sup>2</sup>. С данной позицией можно согласиться лишь частично, потому что не все виды государственной деятельности соотносятся с понятием государственной функции.

По мнению Л.В. Николаевой и Л.И. Каск, функцией является цель деятельности субъекта, основополагающий фактор его деятельности. Таким образом, функции государства – это конечная цель его существования, которая остается неизменной на всем протяжении существования государства<sup>3</sup>. Согласно этой точке зрения в процессе раскрытия понятия «функции государства» отражаются не только направления осуществления государственной деятельности, но и ее цель. Однако функция и цель не являются, по нашему мнению, тождественными понятиями.

Л.А. Морозова рассматривает возможность толкования понятия функций государства еще и как механизма государственного воздействия на процессы, происходящие в обществе. В качестве обоснования своей позиции автор приводит доводы о том, что государство, регулируя посредством различных механизмов общественные отношения, воздействует на состояние общественных процессов<sup>4</sup>.

---

1 См.: Глебов А.П. Понятие и структура функций социалистического государства. Воронеж, 1974. С. 34.

2 См.: Манохин В.М. Советское административное право: Курс лекций. Вып. 1. Часть общая. Саратов, 1968. С. 4.

3 См.: Каск Л.И., Николаева Л.В. О некоторых вопросах понятия функций государства / Вест. Ленингр. ун-та. Сер. Экономика, философия, право. Вып. 2. Л., 1974. С. 105, 107-108.

4 См.: Морозова Л.А. Функция Российского государства на современном этапе // Государство и право. 1993. № 6. С. 98.

По мнению С.А. Комарова, механизм государственного воздействия на развитие общественных процессов не следует включать в понятие функции государства, потому что при этом существует риск отождествления функций государства с функциями государственного аппарата<sup>1</sup>. Думается, что при кажущейся, на первый взгляд, смысловой близости обозначенных категорий, их следует различать.

С учетом проанализированных точек зрения полагаем наиболее точным понимать под функциями государства основные направления государственной деятельности, в рамках которой происходит решение государственных задач и достижение важнейших целей, детерминированных общесоциальной и классовой природой государства, с учетом все большего преобладания общечеловеческих ценностей в их реализации.

Современными учеными также большое внимание уделяется изучению природы функций государства.

Так, по мнению И.Л. Бачило, функции государства выступают как функции органов государства<sup>2</sup>. С такой позицией мы не согласны, так как ученым отождествляются функции государства и функции государственных органов, что, на наш взгляд, является необоснованным.

С.Я. Боженок под функциями государства понимает «главные направления», «главные стороны», «основные направления», «основные формы», «части», «виды» его деятельности<sup>3</sup>.

С точки зрения М.М. Утяшева, под функциями государства понимаются важнейшие линии государственной деятельности, в которых находят отражение социальная сущность и предназначение государства, проявляются цели и задачи функционирования самого института государства, а также методы управления общественными процессами<sup>4</sup>.

---

1 См.: Комаров С.А. Общая теория государства и права. СПб., 2001. С. 68-69.

2 См.: Бачило И.Л. Глобальная информатизация и право // Факт. М., 2000. № 5. С. 21.

3 См.: Боженок С.Я. О финансовом обеспечении государственных функций. // Финансовое право. 2010. № 12. С. 2-6.

4 См.: Утяшев М.М., Утяшева Л.М. Права человека в современной России. Уфа, 2003. С. 29-33.

В ходе анализа научной полемики в сфере определения понятия государственных функций установлено, что при наличии различных позиций теоретиков-правоведов в данной области прослеживается тенденция к их централизации, вычленению и систематизации характерных признаков, содержащихся в различных точках зрения. Этим обусловлено снижение количества противоречий и расхождений при формулировке определения функций государства. Большинство ученых согласно с тем, что содержание функций государства складывается исходя из понимания роли государства, которая в различные исторические периоды обуславливается объективными потребностями общественного развития.

Концепция функций государства эволюционирует в отечественной юридической доктрине. Как и для науки в целом, для нее характерна преемственность, заключающаяся в неразрывности процесса познания функций государства, накопление теоретического опыта для выдвижения на его основе новых постулатов, детерминированных изменяющимися общественными процессами и потребностями. С учетом большой динамичности последних в концепции функций государства появляются новые направления.

Так, если в советской юридической науке, а также в литературе 90-х гг. XX в., авторы, изучающие функции государства, делали упор преимущественно на их социально-классовую сущность, особо выделяя социальную составляющую, частично отождествляя функции государства с функциями государственного аппарата, то на современном этапе развития науки ученые-теоретики, проводящие исследования в указанной сфере, сохраняя в структуре исследований важные основополагающие начала, такие, как определение правовой природы функций государства и их взаимосвязи, большое внимание уделяют информационному и международному аспектам, необходимости четкой законодательной регламентации и стратегического планирования данных направлений государственной деятельности, рассматривая функции государства через призму межгосударственного взаимодействия.

Преимственность в современной концепции функций государства заключается в определении и рассмотрении данного института как основного способа достижения цели создания государства, внешнего выражения его социальной и юридической сущности.

Вместе с тем новизну указанной концепции определяют современные общественные процессы. Так, И.Ю. Никодимов связывает успешную реализацию государственных функций с четкой регламентацией информационно-коммуникативных процессов, происходящих в обществе<sup>1</sup>. По мнению С.А. Киреевой, для продуктивного функционирования Российского государства, в том числе, успешной реализации его внешних функций, необходимо укрепление и совершенствование различных форм государственного сотрудничества<sup>2</sup>. Современные общественные процессы играют определяющую роль в эволюции концепции функций государства. Если в прошлом веке авторы, изучающие функции государства, делали упор преимущественно на их социально-классовую сущность, то современными исследователями новизна в концепции функций государства определяется в ориентировании на информационный и международный аспекты, на рассмотрение функций через призму взаимодействия и интеграции государств.

Исследование трудов теоретиков государства и права позволяет выделить следующие *признаки функций государства*:

1) однородность аспектов государственной деятельности, составляющих содержание каждой функции;

2) тесная взаимосвязь государственных функций<sup>3</sup>. Следует при этом разграничивать функции государства и функции государственного аппарата – функции государства задают основной его курс, главные направления деятельности данного государства, а, соответственно, и всех его органов, в то

---

1 См.: Никодимов И.Ю. Информационно-коммуникативная функция государства и механизм ее реализации в современной России: теоретический и сравнительно-правовой анализ: дис. ... докт. юрид. наук. Санкт-Петербург, 2001. С. 6.

2 См.: Киреева С.А. Межгосударственная интеграционная деятельность как выражение внешней функции Российского государства. Саратов, 2005. С. 7.

3 См.: Лившиц Р.З. Государство и право в современном обществе / Теория права: новые идеи. М., 1991, вып. 1. С. 49.

время как в деятельности государственных органов не всегда отражается социальная сущность государства;

3) в функциях государства реализуется сосредоточение и концентрация государственного воздействия на стратегически важные стороны внешней и внутренней жизни общества;

4) особенности форм и методов осуществления<sup>1</sup>. Главными правовыми формами реализации функций государства на современном этапе развития являются правотворческая, распорядительно-исполнительная и деятельность по охране правопорядка. Организационными формами выступают организационно-регламентирующее, организационно-хозяйственное и организационно-идеологическое направления деятельности. Государство в процессе решения конкретных задач, стоящих перед ним на определенном этапе развития, использует комплекс методов убеждения и принуждения.

5) отражение в функциях сущности государства. В функциях государства отражается политико-правовая, социальная сущность и содержание государства, а также роль, которую оно играет в жизнедеятельности общества;

6) особенности реализации государственных функций обусловлены спецификой задач, решаемых государством на конкретном этапе развития. Так, во время кризисных явлений в экономике и остром дефиците бюджета повышается актуальность экономической функции, а при экологических бедствиях вследствие антропогенного воздействия на окружающую среду значительный приоритет при реализации функций государства отдается экологической функции;

7) функции государства по сути своей объективны, неизбежно реализуются государством в процессе всего существования данного института, так как их недостаточно эффективная реализация государством неизбежно влечет негативную реакцию у населения, дисбаланс между обществом и государством и, как следствие, сбои в работе государственных институтов. Кроме того, функции государства должны в полной мере соответствовать потребностям общественной

---

1 См.: Марченко М.Н. Доктрины политической и социальной ответственности бизнеса. М., 1992. С. 32.

жизни. Поэтому сначала должны быть осознаны объективные общественные потребности, а уже затем определены функции государства и механизм их осуществления;

8) у каждого направления государственной деятельности имеется собственный предмет воздействия (круг общественных отношений, претерпевающих воздействие в ходе реализации конкретной функции государства) и индивидуальное содержание<sup>1</sup>. Предмет, а также объект воздействия, служат одними из основополагающих отграничения одной функции государства от другой. Содержание функции государства раскрывает сущность государственной деятельности в процессе реализации каждой функции государства.

Таким образом, под *функциями государства* следует понимать базовые направления деятельности государства, связанные с достижением им поставленных целей и решением задач, в которых выражаются и конкретизируются его сущность, содержание и социальное назначение.

Для концепции функций государства с течением времени характерна преемственность позиций, выражающаяся в определении и рассмотрении, как советскими учеными, так и современными исследователями, данного института как основного способа достижения цели создания государства, внешнего выражения его социальной и юридической сущности, а также новизна, состоящая в ориентировании современных ученых-теоретиков государства и права на информационный и международный аспекты функционирования государства, необходимость четкой законодательной регламентации и стратегического планирования данных направлений государственной деятельности, рассмотрение функций государства через призму межгосударственного взаимодействия, что является, на наш взгляд, обоснованным в условиях глобализации и межгосударственной интеграции.

---

1 См.: Марченко М.Н. Доктрины политической и социальной ответственности бизнеса. М., 1992. С. 37.

В настоящее время в научной литературе существуют многочисленные классификации функций государства по очень широкому спектру оснований. В связи с многоплановой юридико-социальной природой понятий «государство» и «функции государства» набор оснований классификации функций государства очень велик. Как одному из важнейших направлений государственной деятельности функции налогообложения также свойственны признаки, позволяющие отнести ее к тем или иным классификационным группам.

По критерию «продолжительность времени действия» функции государства можно классифицировать на временные и постоянные. Временные функции (функция борьбы со стихийными бедствиями природного (техногенного) характера) небольшим периодом действия, связаны с решением государством несистемных, «разовых» задач на конкретном этапе его развития, постоянные же функции характерны для государства на протяжении всего периода его существования (экономическая функция, экологическая функция)<sup>1</sup>. Функция налогообложения находится в тесной связи с институтом государства и ее реализация осуществляется неразрывно с существованием государства.

По степени социальной значимости выделяются основные и неосновные функции государства.

С точки зрения Н.В. Черноголовкина, основными государственными функциями являются важнейшие направления государственной деятельности, которые включают в себя совокупности тождественных направлений деятельности государства, а неосновные функции — это более узкие направления деятельности государственной машины, которые являются структурной составляющей основных направлений деятельности государства<sup>2</sup>. По мнению М.Н. Марченко, данная научная позиция имеет большой общетеоретический и концептуальный смысл<sup>3</sup>.

С.А. Комаров считает основные функции государства характерными для всех государственных органов, которые, по его мнению, совместно реализуют

---

1 См.: Черноголовкин Н.В. Теория функций социалистического государства. М., 1970. С. 125.

2 См.: Черноголовкин Н.В. Указ. соч. С. 134-135.

3 См.: Теория государства и права: курс лекций / под ред. М.Н. Марченко. М., 1998. С. 93.

указанные направления государственной деятельности. Неосновные же функции присущи лишь отдельным органам государства<sup>1</sup>.

Ученый считает необходимость подразделения функций государства по указанному критерию необоснованной. При этом он согласен с тем, что, например, в чрезвычайных ситуациях какая-то одна конкретная функция становится основной, наиболее важной, среди прочих, при обычных обстоятельствах равных ей по значению, функций государства. Так, в условиях войны функция обороны преобладает над правоохранительной, функцией финансового контроля и прочих, а в условиях экологических бедствий главенствующее положение занимает экологическая функция. Экономическая функция является одной из доминирующих в силу приоритетности в политике любого современного государства развития рационального вектора экономики, и, как следствие, стимулирование государством соответствующих процессов. Однако при этом государству нецелесообразно злоупотреблять административными методами при регулировании экономики.

На наш взгляд, учитывая специфику функции налогообложения, ее фискальную, регулирующую, контрольную, обеспечительно-экологическую, социальной защиты подфункции, а также важнейшую материально-финансовую роль, которую она играет в институте политико-территориальной организации власти в обществе, данное направление государственной деятельности является основным и постоянным.

С другой стороны, при рациональном подходе государство является важнейшим регулятором экономических процессов и стабилизатором соответствующих отношений. В качестве яркого примера можно привести кейнсианскую теорию, во многом благодаря которой была ликвидирована «Великая депрессия» в Соединенных Штатах Америки в первой половине XX века<sup>2</sup>.

---

1 См.: Комаров С.А. Общая теория государства и права. СПб., 2001. С. 73.

2 См.: Гильмиярова А.Ф. Методы государственного воздействия на предпринимательскую активность малого и среднего бизнеса // Безопасность бизнеса. 2011. № 3. С. 41.

В научной литературе также существует позиция, в соответствии с которой основным направлением государственной деятельности не может быть хозяйственно-экономическая работа, так как это может повлечь излишнее усиление роли органов власти в обществе, в качестве важнейшей государственной функции следует признать защиту жизни, здоровья и иных прав и свобод человека<sup>1</sup>.

Представляется, что современное государство все же не имеет одной, самой важной функции. Как видно из изложенного, деление функций государства на основные и неосновные носит достаточно неоднозначный характер, в связи с чем долго будет являться предметом для научных дискуссий.

В контексте рассматриваемой проблемы важно упомянуть о том, что обеспечение прав и защита свобод человека, по нашему мнению, является не функцией, как это следует из работ некоторых ученых<sup>2</sup>, а целью создания и существования государства.

В связи с тем, что государство при реализации своих функций осуществляет правотворческую, исполнительно-распорядительную, правоохранительную деятельность, функции государства подразделяются на законодательные, управленческие и судебные. Вряд ли можно согласиться с данной позицией, поскольку в данном контексте происходит смешение функций государства и функций государственной власти.

В состав правоохранительных функций А.Б. Венгером включаются информационная и судебная функции государства<sup>3</sup>. Однако, по нашему мнению, информационная функция является самостоятельной и не сводится только к правоохранительной деятельности.

Отечественными учеными-теоретиками А.Н. Васениной и И.Ю. Никодимовым выделяется информационная функция государства, которая

---

1 См.: Лившиц Р.З. Государство и право в современном обществе / Теория права: новые идеи. М., 1991. Вып. 1. С. 13.

2 См.: Сапфинова А.А. Защита трудовых прав и законных интересов работников органами государственного надзора и контроля: дис. ... докт. юрид. наук. М., 2009. С. 3.

3 См.: Венгер А.Б. Теория государства и права. М., 2000. С. 141.

представляет собой государственную работу в сфере надления жителей территории государства достоверной информацией<sup>1</sup>.

Стремление России к вхождению в мировое сообщество актуализирует проблему реализации информационной функции государства, от эффективности осуществления которой во многом зависит становление Российской Федерации в качестве полноправного участника межгосударственных отношений.

Также отдельными исследователями функции государства классифицируются по основанию размера территории, на которой они осуществляются, например, функция федерации в целом и субъектов федерации в отдельности (федеративное государство); функция, осуществляемая на территории единого неделимого (унитарного) государства; координирующая функция сообщества государств и направления деятельности, реализуемые в пределах каждого государства из указанной совокупности<sup>2</sup>.

Самым распространенным среди оснований деления государственных функций можно назвать их классификацию на внешние и внутренние в зависимости от локализации объектов воздействия. Внешние функции — решение государством глобальных задач на мировой арене, внутренние — решение внутритерриториальных вопросов страны в самых разных сферах: финансовой, социальной, духовной, политической и прочих. Государство зачастую решает задачи комплексно, далеко выходя за пределы одной отдельно взятой сферы.

Среди внутренних выделяют политическую, финансовую, экономическую, функцию охраны правопорядка и обороны страны, социальную, функцию развития научно-технического прогресса и культуры, экологическую<sup>3</sup>, среди внешних — функцию взаимовыгодного сотрудничества с другими государствами, функцию национальной обороны, функцию захвата чужих территорий и сфер

---

1 См.: Васенина А.Н. Информационная функция современного Российского государства: дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 2008. С. 2.

2 См.: Теория государства и права: учебник / под ред. М.Н. Марченко. М., 2004. С. 35.

3 См., например: Бабайцева И.К. Экономические функции государства и механизм их реализации в условиях рыночной экономики: дис. ... докт. экон. наук. Саратов, 2006. С. 3.

влияния, функцию обеспечения мира и поддержания мирового порядка, функцию межгосударственной интеграции<sup>1</sup>.

Рассматривая классификацию государственных функций по данному критерию, нельзя не отметить очень широкий спектр содержания выделяемых в науке внешних и внутренних направлений деятельности государства.

В соответствии с позицией В.В. Лазарева обеспечение правопорядка, защита прав и свобод человека, решение задач в экономической, культурной, социальной, экологической сферах являются внутренними функциями государства. К внешним функциям относятся действия по поддержанию мирового порядка и добрососедских отношений государств, а также защита государственной независимости от вмешательства извне<sup>2</sup>.

Н.Т. Шестаев к внутренним функциям государства относит охранительную, функцию социальных услуг, экономическую, культурно-воспитательную функцию, природоохранную функцию, обеспечения и защиты граждан. К внешним функциям относятся функции государства: по защите границ государств от военных вторжений иностранных государств, работа дипломатов, функция межнациональных культурных и экономических взаимоотношений, противодействие интернациональной преступности, международная работа по охране окружающей среды<sup>3</sup>.

Нельзя не отметить тот факт, что авторы всех классификаций сходятся в точке зрения, в соответствии с которой предметом, на который направлено действие государственных функций, являются важнейшие сферы общественной жизни — экономическая, социальная, духовная, обеспечение законности и правопорядка. Данные направления характерны и для внутренних, и для внешних функций государства.

При всем многообразии вариаций деления функций государства на внутренние и внешние нельзя не упомянуть и о точке зрения Б.П. Курашвили,

---

1 См. подробнее об этом: Радаев А.А. Указ. соч. С. 15; Морозова Л.А. Влияние глобализации на функции государства // Государство и право. 2006. № 6. С. 101-107; Байтин М.И., Сенякин И.Н. Теория государства и права: курс лекций. М., 2007. С. 132.

2 См.: Лазарев В.В. Общая теория права и государства. М., 2001. С. 36.

3 См.: Шестаев Н.Т. Функции и структура государства. М., 1992. С. 4-7.

который полагает, что деление государственных функций на внутренние и внешние утратило свое значение.<sup>1</sup>

А.Б. Венгеровым выделяются глобальные функции, характеризующие работу государства на современном этапе развития в космосе, в демографической, сырьевой, в сфере экологии, а также иных направлениях деятельности государства мирового масштаба<sup>2</sup>. Данная точка зрения, на наш взгляд, имеет право на существование, так как на фоне интенсивно протекающих глобализационных процессов, совершенно логично рассматривать современный мир как единое информационное, экономическое и политическое пространство с тенденцией дальнейшего сближения входящих в него стран.

С учетом этого, на наш взгляд, можно определить следующие *внутренние направления государственной деятельности*: политическая функция, финансовая функция, функция охраны правопорядка, экономическая функция, функция социальной защиты, функция развития научно-технического прогресса и культуры, экологическая функция.

Посредством реализации политической функции государство формирует эффективную, компактную и признаваемую обществом упорядоченную совокупность рычагов по управлению жизнью общества. При этом в нашей стране важнейшим принципом, провозглашенным в ст. 3 Конституции РФ, является народовластие, реализуемое государством<sup>3</sup>.

Выпуск в обращение новых денег, упорядочение денежного обращения на территории государства, формирование и исполнение бюджета и многие другие важнейшие финансовые вопросы рассматриваются государством в рамках осуществления финансовой функции. Посредством формирования и исполнения бюджета осуществляется перераспределение национального дохода, что имеет большое значение, от отраслей материального производства в некоммерческие

---

1 См.: Курашвили Б.П. Очерк теории государственного управления. М., 1987. С. 24-26.

2 См.: Венгеров А.Б. Теория государства и права. М., 2000. С. 19.

3 См.: Конституция РФ (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ) // Российская газета. 2009. N 7; СЗ РФ. 2014. № 9. Ст. 851.

социальные отрасли - науку, образование, здравоохранение, государственную службу<sup>1</sup>.

Кроме того, государство гарантирует равенство перед законом и судом всех членов общества, устанавливает формально закрепленные правила поведения во всех сферах жизни общества, являющиеся общеобязательными для всех его членов, реализуя тем самым функцию охраны правопорядка. Вышеуказанные задачи решаются в процессе правотворческой деятельности.

Необходимо отметить, что в процессе исторического развития подходы и концепции государства относительно методов и форм реализации собственных функций могут меняться – порой до абсолютно противоположных значений, одним из ярких примеров чего служит экономическая функция государства<sup>2</sup>.

В настоящее время в РФ на федеральном, региональном и местном уровнях реализуется множество целевых программ по поддержке развития предпринимательства, которые являются на сегодняшний день наиболее гибким и прозрачным инструментом проведения государством долгосрочной социально-экономической политики, способным активно воздействовать на производственные и экономические процессы в стране. Это такие федеральные целевые программы как «Развитие транспортной системы России (2010-2015

---

1 См.: Программа антикризисных мер Правительства РФ на 2009 год // Российская газета. 2009. № 48; Концепция повышения эффективности межбюджетных отношений и качества управления государственными и муниципальными финансами в Российской Федерации в 2006-2008 годах // СЗ РФ. 2006. № 15. Ст. 1640; Диланян Ф.Т. Основы финансово-правового регулирования денежного обращения в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2003; Задорнов М.М. Финансовая политика государства и возможности ее реализации // Финансы. 1999. № 1. С. 3-7.

2 См.: Закон Астраханской области от 20.02.2009 № 4/2009-ОЗ (ред. от 18.12.2013) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 10; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 57; Закон Астраханской области от 06.10.2010 г. № 51/2010-ОЗ «О предельных значениях площади арендуемых помещений и сроке рассрочки оплаты арендуемого имущества при реализации преимущественного права субъектов малого и среднего предпринимательства на приобретение арендуемого ими имущества, находящегося в государственной собственности Астраханской области или в муниципальной собственности» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 44; Закон Астраханской области от 08.11.2012 № 76/2012-ОЗ «О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 51; Постановление Правительства Астраханской области от 19 июля 2011 г. № 254-П (ред. от 17.04.2014) «Об отраслевой долгосрочной целевой программе «Развитие малого и среднего предпринимательства в Астраханской области на 2012 - 2016 годы» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. N 31; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2014. N 18.

годы)», «Повышение эффективности использования и развитие ресурсного потенциала рыбохозяйственного комплекса в 2009-2014 годах» и др.

Среди региональных программ, разработанных министерством экономического развития Астраханской области, — ведомственная целевая программа «Стратегическое планирование социально-экономического развития Астраханской области на 2011 год и на период с 2012 до 2014 года», аналитическая ведомственная целевая программа «Обеспечение эффективного управления социально-экономическим развитием Астраханской области на 2011 год и на период с 2012 до 2014 года» и др<sup>1</sup>.

Муниципальными образованиями Астраханской области во исполнение указанных федеральных и региональных программ для их продуктивной всесторонней реализации разработан ряд соответствующих программ и положений. Так, в Приволжском районе Астраханской области успешно реализуются муниципальные целевые программы «Развитие малого и среднего предпринимательства в Приволжском районе в 2012-2013 годах», «Развитие сельского хозяйства в Приволжском районе на 2012-2013 годах», «Содействие развитию туристической деятельности в Приволжском районе в 2012-2013 годах», «Модернизация и реформирование жилищно-коммунального хозяйства Приволжского района Астраханской области на 2011-2015 гг. и перспективу до 2020 года»<sup>2</sup>.

Учитывая, что Россия исторически является аграрной страной, к тому же имеющей в настоящее время в данном направлении огромный экономический потенциал, особо следует выделить важность программ по поддержке предпринимательства в сфере сельского хозяйства. Кроме того, развитие сельского хозяйства, как отрасли, в которой не столь остро проявляются

---

1 См.: Постановление Правительства Астраханской области от 19 июля 2011 г. № 254-П (ред. от 17.04.2014) «Об отраслевой долгосрочной целевой программе «Развитие малого и среднего предпринимательства в Астраханской области на 2012 - 2016 годы» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. N 31; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2014. N 18.

2 См.: Динамика развития муниципального образования «Приволжский район» Астраханской области в 2012-2013 гг., URL: <http://www.mo-priv.ru> (дата обращения: 15.01.2014).

кризисные явления, является стратегическим вопросом экономической безопасности нашей страны<sup>1</sup>.

Одним из основных критериев оценки эффективности реализуемых программ является объем налоговых поступлений консолидированного бюджета соответствующего уровня на 1 рубль оказанной государственной поддержки, в чем дополнительно проявляется контрольная подфункция налогообложения.

Одним из таких направлений деятельности государства является социальная функция, которая тесно сопряжена с экономической функцией, возможность реализации и степень эффективности ее осуществления находятся в прямой зависимости от степени эффективности реализации экономической политики государства, а также от степени его «социальности».

В соответствии с ч. 1 ст. 7 Конституции РФ, Российская Федерация является социальным государством.

С.Г. Харлова под социальной функцией государства понимает деятельность органов государственной власти по регулированию отношений субъектов — элементов социальной структуры общества (в рамках классово-стратификационной, социально-этнической, демографической, поселенческой, профессионально-образовательной подструктур). Социальная функция субъекта власти реализуется при исполнении деятельности, направленной на удовлетворение объективных потребностей общества в согласовании интересов участников общественных процессов, в сохранении целостности общественной системы, в обеспечении национальной консолидации<sup>2</sup>.

Е.В. Батищева определяет социальную функцию государства как направление его деятельности, которое относится к социальной сфере, имеет законодательное закрепление и способствует обеспечению достойного уровня жизни каждому гражданину, разрешению социальных противоречий и реализации социальных прав и интересов граждан<sup>3</sup>.

---

1 См.: Кузнецова Е.И. Методология формирования экономической стратегии государства: экономическая безопасность и конкурентоспособность : дис. ... докт. экон. наук. М., 2010. С. 3.

2 См.: Харлова С.Г. Трансформация социальной функции государства в современном российском обществе: дис. ... канд. философ. наук. М., 2010. С. 3.

3 См.: Батищева Е.В. Механизм реализации социальной функции государства: на примере

На наш взгляд, наиболее полным и всесторонне отражающим сущность социальной функции является определение, сформулированное С.Г. Харловой, поскольку оно следует самой сути института государства, главным предназначением которого является регулирование широкого круга общественных отношений, очень объемного по субъектному составу. В рамках осуществления данного направления деятельности государство, с учетом интересов всех составляющих общества, проводит политику по их согласованию, удовлетворению и по объединению общества в целом, не только сохраняя его целостность, но и стимулируя дальнейшее развитие, формируя гражданское общество как неотъемлемый атрибут структуры общественно-политических отношений, а также иные демократические институты.

С экономической функцией государства также тесным образом связана функция развития научно-технического прогресса и культуры, так как возможности осуществления этой функции напрямую зависят от экономического благосостояния общества и связанных с ним финансовых возможностей государства<sup>1</sup>. Перечисленные направления деятельности, являясь необходимой предпосылкой обеспечения общей безопасности страны, являются гарантией сохранения нашей страной статуса одной из ведущих держав современного мира.

Анализируя направленность и интенсивность деятельности российского государства по развитию научно-технического прогресса, что сопряжено с постоянным повышением качества человеческого капитала, очевидны большие положительные сдвиги, что проявляется в повышении эффективности труда, конкурентоспособности отечественных товаров, снижению аварийности на производствах, снижению уровня безработицы. Вместе с тем, существует и ряд проблем. В первую очередь, это громоздкость процедур реализации предусмотренных законом льгот и преференций субъектам, осуществляющим деятельность в сфере развития научно-технического прогресса. Также имеет место несогласованность работы различных государственных органов при

---

деятельности уголовно-исполнительной системы: дис. ... канд. юрид. наук. Владимир, 2006. С. 6.

<sup>1</sup> См.: Балаханова А.К. Государственное регулирование научно-технического прогресса в национальной экономике России: дис. ... канд. экон. наук. М., 1998. С. 8.

реализации их соответствующих полномочий, отсутствие быстрого и эффективного обмена информацией между ними, что также ведет к бюрократизации рабочих процессов. Существует проблема низкой общей и правовой культуры и грамотности населения, что периодически приводит к совершению различного рода правонарушений и преступлений, в частности, хищений бюджетных средств, связанных с неправомерным использованием налоговых и иных льгот хозяйствующими субъектами, маскирующими свою деятельность под инновационную<sup>1</sup>.

Не менее пристальное внимание уделяется российским государством и развитию культуры. Это совершенно обоснованно, поскольку культура является не только средством повышения уровня развития человеческого капитала, сохранения самобытности и исторического наследия народов мира, их сплочения, а, следовательно, недопущения различного рода конфликтов и угроз, в том числе сепаратистского и террористического направлений, но и создает благоприятные предпосылки для налаживания экономических взаимоотношений, позволяя народам лучше узнать потребности и системы ценностей друг друга. Недаром международные экономические форумы, слеты предваряют крупные культурные мероприятия с участием широкого круга представителей культуры<sup>2</sup>.

Российским государством в настоящее время предпринимается широкий комплекс мер, направленных не только на сохранение культурного наследия и исторической памяти нашей страны, но и предполагающих модернизацию системы работы учреждений культуры в духе современности, развитие накопленного опыта и внедрение данных технологий, как и непосредственно культурных ценностей, в широкие массы населения.

Усилия государств мира в сфере развития науки и техники, продуктивная реализация промышленного потенциала закономерно ведут к росту промышленного производства, укреплению экономики, обеспечивая занятость населения и рост доходов бюджетов всех уровней. Все данные факторы

---

1 См.: Вигдорчик Д.Г. Налоговое правонарушение: правовая характеристика: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2009. С. 7.

2 См.: О государственной политике в области развития культуры и искусства: о достигнутом и о перспективах до 2020 года, URL: <http://www.mkrf.ru> (дата обращения: 05.03.2014).

безусловно позитивно сказываются на функционировании общества и государства, обеспечивая достойное качество жизни населения соответствующих территорий.

Вместе с тем, рост промышленного производства часто сопровождается негативным воздействием на окружающую среду, ее загрязнением, а иногда и сильнейшими поражениями, ведущими к гибели флоры и фауны на больших территориях. В настоящее время некоторые параметры загрязнения окружающей среды – разрушение озонового слоя атмосферы Земли, глобальное потепление, ведущее к таянию ледников, выбросы вредных веществ в атмосферу и гидросферу – говорят о возможном наступлении в скором времени экологической катастрофы с самыми трагическими последствиями для жизни на нашей планете.

В связи с этим многие государства мира, в том числе и Российская Федерация, в настоящее время уделяют самое пристальное внимание вопросам обеспечения экологической безопасности, что осуществляется посредством реализации государственной экологической функции.

Для обеспечения экологического равновесия в настоящее время необходимо восстановление загрязненных территорий, их очистка, восстановление животного и растительного мира, а также планомерное снижение негативного воздействия промышленности на природу путем введения новых «чистых» технологий, использования экологического топлива, более качественной очистки предметов переработки, их вторичное использование.

Для достижения указанных целей в нашей стране на федеральном<sup>1</sup> и региональном<sup>2</sup> уровнях создана эффективная законодательная база, нормами

---

1 См.: Федеральный закон от 04.05.1999 № 96-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об охране атмосферного воздуха» // СЗ РФ. 1999. N 18. Ст. 2222; Российская газета. 2013. № 163; Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об охране окружающей среды» // Российская газета. 2002. N 6; Российская газета. 2013. № 163; Федеральный закон от 09.01.1996 № 3-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О радиационной безопасности населения» // СЗ РФ. 1996. N 3. Ст. 141; Российская газета. 2011. № 159; Федеральный закон от 19.07.1997 № 109-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О безопасном обращении с пестицидами и агрохимикатами» // Российская газета. 1997. № 142; Российская газета. 2011. № 159.

2 См.: Закон Астраханской области от 04 марта 2008 г. № 7/2008-ОЗ «Об отдельных вопросах правового регулирования земельных отношений в Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2008. № 11; Закон Астраханской области от 05 мая 2008 г. № 21/2008-ОЗ (ред. от 18.11.2013) «Об отдельных вопросах природопользования и охраны окружающей среды Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2008. № 23; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 43; распоряжение Губернатора Астраханской области

которой, с учетом имеющихся экологических и природоохранных программ<sup>1</sup>, регулируются общественные отношения в сфере экологии, охраны окружающей среды и рационального природопользования.

Эффективное всестороннее развитие государств современного мира лишь при эффективном взаимодействии составляющих его держав, важную роль в обеспечении которого играют *внешние функции* государства.

Функция межгосударственной интеграции<sup>2</sup> является важнейшей стратегической внешней функцией государства, поскольку позволяет не только наладить партнерские экономические связи и обеспечить безопасность государства, но и значительно обогатить его культуру, чему существенно способствуют установление и развитие между странами равноправных дипломатических, экономических, политических, культурных отношений. Важное место здесь занимает участие государства в международном разделении труда, кооперации и специализации производства, обменах технологиями, кредитно-финансовых связях.

Одной из целей создания и главнейшим принципом существования государства является защита границ его территории и проживающего на ней населения от внешних посягательств. Сохранение территориальной целостности, а также постоянное совершенствование и усиление обороноспособности, развитие мощности вооруженных сил, которая выражается во всесторонней теоретической и практической подготовке личного состава, полном материально-техническом

---

от 17.04.2013 № 245-р «О проведении мероприятий по весенней санитарной очистке и благоустройству территории Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 16; постановление Правительства Астраханской области от 29.09.2011 г. № 399-П «О комплексной долгосрочной целевой программе «Создание комплексной системы обращения с отходами в Астраханской области на 2011-2015 годы и перспективу до 2020 года» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. № 44.

1 См.: Экологическая доктрина РФ, одобренная распоряжением Правительства РФ от 31.08.2002 г. № 1225-р // СЗ РФ. 2002. № 36. Ст. 3510; постановление Правительства Астраханской области от 29.06.2011 № 220-П «О долгосрочной комплексной целевой программе «Развитие водохозяйственного комплекса Астраханской области в 2012-2020 годах» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. № 28; приказ Службы природопользования и охраны окружающей среды Астраханской области от 14 февраля 2011 г. N 91 «Об утверждении аналитической ведомственной целевой программы «Охрана территорий и обеспечение экологической безопасности Астраханской области» на 2011-2013 года» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. № 7.

2 См.: Киреева С.А. Функция межгосударственной интеграции: пространственно-временной аспект. Саратов, 2006. С. 11.

обеспечении, систематическом внедрении в технические комплексы Вооруженных сил страны инновационных технологий и разработок, содержание и развитие специальных служб внешней разведки и контрразведки, организация гражданской обороны государство осуществляет в ходе реализации функции обороны страны. Данное направление государственной деятельности выражает интересы всего общества в целом, как необходимое условие его существования, и находит свое отражение в функции обороны страны.

Ст. 59 Конституции РФ регламентировано, что защита Отечества является долгом и обязанностью гражданина РФ, который несет военную службу в соответствии с законодательством. воинская обязанность граждан РФ предусматривает воинский учет, обязательную подготовку к военной службе, призыв на военную службу, прохождение военной службы по призыву, пребывание в запасе, призыв на военные сборы и прохождение военных сборов в период пребывания в запасе. Таким образом, российские граждане мужского пола, годные по состоянию здоровья, практически на протяжении всей жизни являются военнообязанными, что, в совокупности с прочими факторами, обеспечивает безопасность, авторитет и мощь нашего государства. Функция обороны государства позволяет ему осуществлять независимую внешнюю политику, направленную на обеспечение мира, а также обеспечивает возможность проведения взаимовыгодного сотрудничества во всех сферах деятельности с другими государствами<sup>1</sup>.

Что касается деятельности правоохранительных органов, то здесь главными имеющимися проблемами является кадровый «голод», то есть отсутствие квалифицированных специалистов для быстрого и слаженного решения оперативных задач, недостаточно эффективная, «палочная», система оценки труда сотрудников. При этом отрадно отметить, что в настоящее время в нашем государстве налицо существенные сдвиги вперед по всем направлениям деятельности в сфере обеспечения безопасности, имеющиеся проблемы, не

---

1 См.: Утяшов Э.К. Функция обороны от нападения извне современного Российского государства: дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2000. С. 3.

являются системными в основном, носят субъективный характер и связаны либо с так называемым «человеческим фактором» – коррупционные правонарушения, некомпетентность отдельных сотрудников, либо связаны с громоздкостью государственной машины – бюрократизм, необоснованно большие периоды времени в принятии решений. По нашему мнению, определение источников возникновения данных проблем является предпосылкой для их успешного и системного решения, процесс чего мы и наблюдаем в настоящее время.

С упомянутыми выше направлениями государственной деятельности на международной арене теснейшим образом связана функция обеспечения мира и поддержания мирового порядка, в рамках реализации которой государства мира во взаимодействии, осуществляют борьбу с международным терроризмом, международной преступностью, в том числе с наркопреступностью.

Следует отметить, что данная деятельность осуществляется государствами мира системно, скоординировано, в рамках реализации правовых предписаний, содержащихся в источниках внутреннего и международного права.

В настоящее время для большинства государств мира очевидно, что залогом успешного развития любой страны, начиная от экономики и заканчивая культурой, является обеспечение мирного добрососедского сосуществования всех членов мирового сообщества. Для этого, в свою очередь, необходимы эффективные механизмы профилактики и быстрого разрешения разного рода конфликтных ситуаций, а также понятные всем алгоритмы их работы. В соответствии с решением Совета глав государств СНГ 19 января 1996 г., поддержание мира и стабильности является неотъемлемым условием существования Содружества, обеспечивающим экономическое, социально-политическое развитие как каждого из государств - участников, так и Содружества в целом. РФ в настоящее время активно участвует в двусторонних и многосторонних переговорах по решению вопросов мира и правопорядка.

Так, на торжественном заседании «Германо-Российского форума», проходившего в Берлине 15 мая 2013 года, Министр иностранных дел Российской Федерации С.В. Лавров, отвечая на вопрос о его видении в ближайшей

перспективе отношений России с Европейским Союзом, сказал, что для РФ в ближайшей перспективе приемлемым является расширение партнерства с ЕС. По мнению Лаврова, имеется ряд совместных перспективных проектов, в том числе, безвизовый режим, которые нужно реализовать. В данном направлении сторонами предпринимаются конкретные шаги – взаимопосещение экспертами территорий стран, а также всестороннее сотрудничество<sup>1</sup>.

23 мая 2013 года в Москве прошла международная конференция «Военные и политические аспекты европейской безопасности», выступая на которой, Министр иностранных дел Российской Федерации С.В. Лавров заявил о приоритете международного сотрудничества в сфере борьбы с международными угрозами безопасности, при выстраивании отношений в сфере глобальной экономики и политики<sup>2</sup>.

Таким образом, совершенно обоснованным, исторически, стратегически и логически верным является курс современного российского государства на широкое привлечение международных организаций – Организации Объединенных Наций, Организации по безопасности и сотрудничеству в Европе, Совета Россия-НАТО – не только к разрешению имеющихся на международной арене проблем и конфликтов, но и тесное сотрудничество, взаимочет странами-партнерами интересов друг друга при проведении внешней политики, что позволит избежать серьезных противоречий и конфликтов в дальнейшем. Сегодня можно без преувеличения сказать о том, что реализация функции обеспечения мира и поддержания мирового порядка является задачей глобального характера для всех государств земного шара. При этом необходимо постоянно повышать эффективность реализации указанного направления деятельности, так как продуктивность реализации большинства внутренних функций конкретного государства напрямую зависит от общей стабильности отношений на мировой арене, а также места на ней данного государства.

---

1 См.: Материалы «Германо-Российского форума», проходившего в Берлине 15 мая 2013 года, URL: <http://www.mid.ru> (дата обращения: 15.11.2013).

2 См.: материалы международной конференции «Военные и политические аспекты европейской безопасности», 23.05.2013, г. Москва, URL: <http://www.mid.ru> (дата обращения: 10.08.2014).

На сегодняшний день Российское государство в полной мере реализует свои внешние и внутренние функции.

*Особое место, на наш взгляд, занимает в данной классификации функция налогообложения.*

По мнению А.А. Сайдаманова, налоговая функция обладает всеми признаками отдельной государственной функции, осуществляемой внутри страны<sup>1</sup>. С данной позицией, в целом, можно согласиться. Однако следует отметить, что, реализуя данную функцию внутри государства, с учетом современных правовых и политических реалий, в рамках механизма реализации функции налогообложения, РФ является активным участником международных отношений в сфере налогообложения. По нашему мнению, функция налогообложения является самостоятельной внутренней функцией современного российского государства, поскольку, осуществляя целенаправленную, планомерную, научно-обоснованную, систематическую деятельность, сосредоточенную на постоянном повышении эффективности формирования и пополнения бюджетов всех уровней бюджетной системы за счет выстраивания эффективной системы установления и взимания налогов и акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, государство решает комплекс своих внутренних задач – пополнение казны, регулирование экономики, обеспечение социальной справедливости в обществе.

Государство реализует данное направление деятельности посредством проведения научных изысканий, практических наработок, издания нормативно-правовых актов, регулирующих общественные отношения в указанной сфере, основным из которых является Налоговый кодекс РФ (части первая и вторая), а также изданные в соответствии с ним законы и подзаконные нормативные акты федерального, регионального и местного уровней<sup>2</sup>. Кроме того, государством в

---

1 См.: Сайдаманов А.А. Налоговая функция государства : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2006. С. 4.

2 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544; Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314; Закон Астраханской области от 26 ноября 2009 г. N 92/2009-ОЗ (ред. от 14.12.2010) «О налоге на имущество организаций» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 53; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 32; Закон Астраханской области от 16 ноября 2009 г. N 83/2009-ОЗ (ред. от

рамках реализации функции налогообложения проводится систематический мониторинг соответствующих направлений деятельности, анализ их количественно-качественных показателей, оцениваются результаты, планируются дальнейшие направления работы.

При этом необходимо отметить, что за два последних десятилетия отечественный механизм реализации функции налогообложения и его законодательные составляющие качественно развивались. Подтверждением этому является принятие в начале 90-х годов прошлого столетия ряда отдельных нормативно-правовых актов о НДС, налоге на доходы физлиц, регламентировавших общественные отношения в сфере налогообложения (устанавливались основные налоги, провозглашались основные принципы их взимания, закреплялся институт налоговых льгот и т.д.). Основной задачей законодателя того времени на фоне распада СССР и начала становления новой российской государственности, демократического общества и экономики являлось закрепление в источниках права института налога как финансовой основы существования государства. Учитывая общее несовершенство российского законодательства, находящегося на этапе становления в начале 90-х годов прошлого столетия, совершенно логичными и вполне объяснимыми являются факты несистемности, противоречивости и наличия многочисленных коллизий и пробелов и в налоговом законодательстве того времени.

Однако с течением времени российская правовая система развивалась в тесной связи с меняющимися общественными отношениями, в том числе и в сфере налогообложения. Возникла объективная необходимость в кодификации норм налогового законодательства, их упорядочения как для удобства налогоплательщиков, число которых закономерно росло с каждым годом, так и для оптимизации трудовых и временных затрат, контролирующей сферу

---

25.09.2012) «Об установлении пониженной ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 53; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 45; решение Городской Думы муниципального образования «Город Астрахань» от 28 октября 2010 г. N 138 «О внесении изменений в решение Совета муниципального образования «Город Астрахань» от 27.10.2005 N 204 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории муниципального образования «Город Астрахань» // газета Горожанин. 2010. N 65.

налогообложения государственных органов. В связи с этим в 1998-2000 гг. был принят Налоговый кодекс РФ<sup>1</sup>, структурно состоящий из двух частей. Первая часть данного нормативного документа содержит общие положения налогового законодательства России, определяет принципы налогообложения; положения о налогоплательщиках, плательщиках сборов, налоговых агентах, институте представительства в налоговых правоотношениях; определен правовой статус налоговых, таможенных, финансовых органов, органов внутренних дел, следственных органов, а также основания и порядок наступления ответственности указанных органов и их должностных лиц в процессе реализации полномочий в сфере налогообложения; определены положения о налоговой декларации и налоговом контроле; положения о налоговых правонарушениях и об ответственности за их совершение.

Вторая часть Налогового кодекса РФ, регламентируя порядок исчисления и уплаты конкретных видов налогов, содержит нормы, определяющие основные элементы состава налога, круг налогоплательщиков, основания и порядок применения налоговых льгот и т.д. для федеральных, региональных и местных налогов. При этом особое место уделяется специальным налоговым режимам – особым порядкам исчисления и уплаты налогов для определенных категорий налогоплательщиков, осуществляющих определенные виды деятельности (единый сельскохозяйственный налог, упрощенная система налогообложения, патентная система налогообложения)<sup>2</sup>.

В настоящее время российское законодательство о налогах, постоянно развиваясь, создает юридические предпосылки для реализации множества подфункций функции налогообложения, начиная от фискальной подфункции наполнения бюджетов всех уровней и заканчивая регулирующей подфункцией развития экономики, инновационной деятельности и повышения уровня производства, всестороннего поддержания малоимущих, трудоустройства

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544; Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314.

2 См.: Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314.

инвалидов и других социально незащищенных слоев населения. Самостоятельным элементом механизма реализации функции налогообложения, необходимым в современных условиях глобализации и межгосударственной интеграции, является международное взаимодействие в данной сфере.

При этом следует отметить, что региональное и местное законодательство нашей страны, поступательно развиваясь в ногу с федеральным законодательством, также реализует основные начала и принципы механизма реализации функции налогообложения нашей страны.

Данные обстоятельства наглядно подтверждаются на примере Астраханской области, государственными органами которой приняты и успешно функционируют множество региональных программ по развитию и поддержке предпринимательства, стимулированию развития инвестиционной деятельности, внедрению в производство инновационных и энергосберегающих технологий<sup>1</sup>.

На современном этапе развития российской государственности важнейшей задачей налоговых органов, которые являются координатором всей деятельности по реализации государственной функции налогообложения, особенно на фоне постоянных кризисных явлений в современной мировой экономике, является обеспечение эффективной деятельности налоговой системы государства, с одной стороны, обеспечивающей полную и своевременную собираемость налогов и сборов в бюджет, а с другой стороны – поощрение и стимуляция роста производства, развитие предпринимательства во всех отраслях хозяйственной жизни общества и государства.

Таким образом, учитывая большое количество оснований классификации функций государства, изучение каждого из данных направлений государственной деятельности позволит не только обеспечить теоретическую основу регулирования государством важнейших общественных отношений, но и

---

1 См.: Закон Астраханской области от 20.12.2012 № 88/2012-ОЗ (ред. от 11.12.2013) «О бюджете Астраханской области на 2013 и на плановый период 2014 и 2015 годов» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. № 58; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 53.

обеспечит комплексность и системность достижения поставленных целей и решения соответствующих задач.

Функция налогообложения является самостоятельной, основной, постоянной внутренней функцией современного российского государства, *важным структурным элементом механизма реализации, которой является международное сотрудничество в указанной сфере*. Реализуя данную функцию внутри государства, РФ является активным участником международных отношений в сфере налогообложения.

*Исторический аспект исследования функции налогообложения.*

Возникновение государственной функции налогообложения напрямую связано с возникновением и развитием юридико-экономического понятия налога.

Налогообложение во все времена находилось в центре внимания ученых.

По мнению Ф. Аквинского налоги являются дозволенной формой грабежа населения<sup>1</sup>, Ш. Монтескье считал, что определение верной суммы взимаемого налога явилось самым сложным и требующим большого внимания и навыков делом<sup>2</sup>. С точки зрения А. Смита добросовестно уплачиваемые населением налоги являются признаком свободы<sup>3</sup>.

Налоговая система возникла и изменялась вместе с государством. Первичной формой налогообложения считалось жертвоприношение, осуществляемое принудительно. Позднее появляются различные виды «десятины», уплачиваемой в пользу правителей, а также церкви.

Такой режим налогообложения был характерен длительное время для большинства государств мира. В Древней Греции в VII-VI вв. до н.э. высшие сословия вводили подоходный налог, который составлял одну десятую либо одну двадцатую часть дохода.

Следует отметить, что во все времена у института налогообложения имелось немало противников. Например, в Афинах господствовала доктрина об

---

1 См.: Дзикович Е.А. Философско-эстетические взгляды Фомы Аквинского. М., 1986. С. 52.

2 См.: Монтескье Ш. Избранные произведения. М., 1955. С. 19.

3 См.: Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. С. 76.

отсутствии у свободного гражданина обязанности по уплате налогов, который лишь имеет возможность осуществлять добровольные пожертвования.

Жители Древнего Рима во вне военное время уплату налогов не осуществляли, а во время войны размер налогов напрямую зависел от доходов граждан. По мере разрастания Римского государства в захваченных городах (колониях) был введен ряд дополнительных налоговых платежей и других сборов<sup>1</sup>.

Со временем, в связи с увеличением размеров Римского государства и по связанным с этим экономико-политическим причинам назрела необходимость налоговой реформы. Важно отметить яркую особенность налоговой системы Древнего Рима, в которой налоги, помимо фискальной, выполняли стимулирующую функцию, поскольку необходимость внесения платежей в казну обусловила необходимость развивать собственную торговлю. Данные обстоятельства, в свою очередь, стали катализатором в процессах роста и усиления городов, появления узких специалистов в различных областях труда.

В момент становления Древнерусского государства основным прямым обязательным платежом, формирующим казну князя, являлась дань.

К косвенным налогам того времени относились многочисленные пошлины, взимаемые по широкому кругу оснований — от осуществления торговли на рынке до права владения дополнительной недвижимостью.

Одним из результатов нашествия монголов на Русь стала невозможность прямого налогообложения с зачислением налогов в казну Русского государства, что было обусловлено взиманием дани в пользу Золотой орды<sup>2</sup>.

Иваном III был введен ряд платежей, ставших прообразами прямых налогов — «ямские», «пищальные» налоги, а также «данные» деньги с посадских людей и черносошных крестьян<sup>3</sup>.

---

1 См.: История государства и права зарубежных стран. Часть 1. Учебник для вузов. Под ред. Крашенинниковой Н.А и Жидкова О. А. М., 1996. С. 78.

2 См.: Толкушкин А.В. Энциклопедия российского и международного налогообложения. М., 2003. С. 29.

3 См.: Белковец Л.П., Белковец В.В. История государства и права России. Курс лекций. — Новосибирск, 2000. С. 46.

Во времена Ивана IV сбор основных налогов входил в компетенцию Приказа Большого прихода, при этом зачастую налоги собирались параллельно и территориальными приказами, что являлось причиной множества противоречий в работе, выражая неэффективность налогового администрирования того времени.

Для урегулирования ситуации в 1655 году царем Алексеем Михайловичем был создан Счетный приказ, благодаря которому в самый короткий срок удалось спланировать и сверстать бюджет государства<sup>1</sup>.

Автором теории налогообложения, зародившейся в XVIII веке, являлся шотландский экономист и философ Адам Смит. В вышедшем в 1776 году его научном труде «Исследование о природе и причинах богатства народов» ученым были обозначены основные принципы налогообложения<sup>2</sup>.

Вопрос возникновения налогов являлся предметом рассмотрения и изучения многих научных деятелей и позже. В этой связи обращают на себя внимание этимологические исследования американского экономиста Эдвина Селигмана, в результате которых в 1908 году ученый установил порядок развития понятия «налог» в истории человечества<sup>3</sup>.

При формировании капиталистических рынков в конце 18 — начале 19 вв. установление и оптимизация мировых налоговых систем шли со значительным опережением финансовой теории. Недостаточное теоретическое обоснование необходимости уплаты налогов, а также отсутствие соответствующей экономической мотивации явились одной из предпосылок отрицания населением налогов, а также уклонения от их уплаты<sup>4</sup>.

Необходимо отметить, что в России в конце XIX века в активную фазу вступил процесс роста городов, развития промышленности, что повлекло за собой закономерный рост бюджетных доходов<sup>5</sup>.

---

1 См.: Карамзин Н. М. История государства Российского. М., 1988. С. 43.

2 См.: Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. С. 51.

3 См.: E.R.A. Seligman *Economic Interpretation of History*, Нью-Йорк, Columbia University Press. С. 19.

4 См.: Терехина А. П. Налоговая политика государства в области налогообложения физических лиц // Вестник Арбитражного суда г. Москвы. 2010. № 6. С. 68.

5 См.: Бовыкин В.И. Россия накануне великих свершений: к изучению социально-экономических предпосылок Великой Октябрьской социалистической революции. М., 1988. С. 34.

В советской экономике нашей страны в период НЭПа и впоследствии была разработана относительно стабильная налоговая система. Однако стали очевидны несовершенство плановой «командной» экономики, а также необходимость обособления хозяйствующих субъектов от государственных органов, управляющих ими<sup>1</sup>.

В процессе развития государства, с ростом расходов на содержание двора, государственной администрации и судебной системы, данные расходы уже не могли финансироваться за счет средств монарха. В связи с этим у «налога» появляется целевое направление расходования – покрытие конкретных расходов государства. Перечень данных расходов предавался полной гласности, был общеизвестен.

По мере дальнейшего расширения государства, увеличения численности его структур, повлекших общее увеличение общих расходов, налоги становятся основным видом государственных доходов. В связи с острой нехваткой средств для содержания государства и возросшим правосознанием населения, для взыскания денег с последнего в казну возникла необходимость в теоретическом объяснении и обосновании такого изъятия<sup>2</sup>.

Вольтер и С. Вобан определяли налог в качестве оплаты, вносимой гражданином за государственные услуги: обеспечение его безопасности, всесторонняя государственная защита и пр.<sup>3</sup>

Вольтер видел суть налогов в необходимости передачи налогоплательщиком части имущества в виде денежного эквивалента государству для обеспечения сохранности имущества оставшегося. Государство же за счет данных денежных средств пополняет собственную казну.<sup>4</sup>

---

1 См.: Иванов П.Е. Налоги и налоговое право. М., 2004. С. 243.

2 См.: Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. С. 19.

3 См.: Вольтер. Собрание сочинений в 50 тт. М., 1877-1882. Т. 3. С. 39; Монтескьё Ш. Избранные произведения. М., 1955. С. 41; Бржеский Н.К. Податная реформа. Французские теории XVIII столетия. СПб, 1888. С. 59.

4 См.: Вольтер. Указ. Соч. С. 14.

Ж. Сэй и Д. Милль полагали, что налоги являются платой государству за предоставляемые обществу услуги<sup>1</sup> и за обеспечение нормальных условий хозяйствования<sup>2</sup>.

Д. Риккардо и его последователи признавали за налогообложением исключительной фискальную функцию. С точки зрения А. Смита налоги изредка возможно использовать в качестве регулирующего рычага, стимулирующего промышленное развитие<sup>3</sup>. Кроме того, определение налога данные ученые дополнили принципиально новым положением *о необходимости справедливости налогообложения*, подчеркивая, что без соблюдения данного условия налог переходит в разряд штрафов, а то и вовсе приобретает признаки вымогательства или грабежа.

В XIX в. в финансовой науке возникает концепция принудительного характера налогов, в связи с чем возникают теория жертвы и теория общественных потребностей, которые представляют сущность налога как необходимый элемент покрытия государственных расходов, как обязанность всех членов общества, диктуемая самой сущностью государства, и потребностями общества, удовлетворяемыми государством.

По мнению Ф. Нитти, современное налогообложение имеет экономическую и фискальную цели. С помощью налогов государство поддерживает «полезные» виды хозяйственной деятельности на своей территории и пресекает развитие «вредных»<sup>4</sup>.

Вплоть до второй половины XIX в. была популярной идея о продуктивности невмешательства государства в экономику с тем, чтобы рыночные механизмы установления спроса и предложения в совокупности со свободной конкуренцией обеспечили эффективность экономики.

---

1 См.: Сэй Ж.-Б. Трактат по политической экономии / сост., вступ. ст. и коммент. М.К. Бункиной и А.М. Семенова. М., 2000. С. 29.

2 См.: Энциклопедический словарь. Изд. Ф.А. Брокгауз и И.А. Ефрон. Т. 1-86. СПб., 1890-1907. Т. 38. С. 92.

3 См.: Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. С. 47.

4 См.: Нитти Ф. Основные начала финансовой науки. М., 1904. С. 241.

В советское время в соответствии с марксистско-ленинской идеологией налог рассматривался как дополнительная форма эксплуатации трудящихся.<sup>1</sup>

Во времена «Великой депрессии» Д. Кейнс сформулировал необходимость использования фискальной политики, и, в первую очередь, налогов, для регулирования экономики. В данном контексте налог рассматривался не только как источник необходимых государству средств для покрытия собственных расходов, но и как средство, рычаг регулирования экономических процессов, протекающих в обществе и государстве (сдерживание или ускорение каких-либо процессов, изменение структуры производства, переориентирование производства на новые отрасли).<sup>2</sup>

С самого начала второй половины XX в. бурный научно-технический прогресс, глобализация мировой экономики ведут к выработке государствами новых форм и способов регулирования экономических процессов. В это время образовывается экономическая теория предложения, суть которой состоит в независимой, самостоятельной от денежной, бюджетной политике, во главе которой стоит регулирующая функция налогов<sup>3</sup>. При этом одним из важнейших стратегических направлений государственной реформы экономики данной теорией провозглашается переустройство системы налогообложения в сторону уменьшения предельных налоговых ставок.

Параллельно с развитием экономической теории предложения в XX в. формируется новая отрасль науки – экономика общественного сектора. В соответствии с данной теорией налоги являются формой, приобретаемой затратами на производство общественных благ, которые государство предоставляет своим гражданам<sup>4</sup>. При этом за налогоплательщиками остается право требования минимизации своих затрат, а также право возврата потраченных средств в случае неудовлетворительного предоставления общественных благ. Данный подход, на наш взгляд, безусловно заслуживает внимания, особенно если

---

1 См.: Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Т. 1-50. М., 1989. Т. 4. С. 308.

2 См.: John Maynard Keynes 1883 - 1946. *Economist, Philosopher, Statesman.* - Macmillan. 2003 / Пер. с англ. Д. Васильева. В 5-ти томах. М., 2005. Т. 1. С. 174.

3 См.: Пономаренко Е.В., Исаев В.А. Экономика и финансы общественного сектора. М., 2007. С. 12.

4 См.: Там же. С. 21.

учесть тот факт, что в современных демократических государствах органы власти полностью подотчетны гражданам и принцип возвратности налогов предполагает более эффективное расходование органами государственной власти и местного самоуправления средств, полученных в виде налоговых поступлений.

Начало 90-х гг. XX в. явилось периодом возрождения и формирования налоговой системы Российской Федерации, которое, в сущности, продолжается и по сей день.

Важнейшее значение на этом этапе имело принятие Конституции РФ 1993 года, закрепившей всеобщую обязанность платить законно-установленные налоги и сборы, а также основные правовые принципы налогообложения.

Следует отметить, что в начале 90-х гг. прошлого столетия, после распада СССР, налоговое законодательство России было несистемным, состояло из большого количества нормативно-правовых актов, как советского периода, так и вновь принятых<sup>1</sup>.

Качественным прорывом в становлении функции налогообложения РФ, укреплении ее правовых основ, явилось принятие в 1998 году Налогового кодекса РФ, закрепившего основные демократические начала налогообложения в стране.

Сегодня функция налогообложения призвана способствовать укреплению рыночных начал в хозяйстве, развитию предпринимательства и одновременно служить барьером на пути социального обнищания.

Таким образом, функция налогообложения имеет длительную историю формирования и развития. Она сопровождает государство с этапа рабовладения до новейшего времени. Налоги выступают неотъемлемым признаком государства, а также материальным средством реализации его социальной политики и социальной функции. В связи с этим вопрос становления и развития функции налогообложения в государстве во все времена занимал умы ведущих ученых, являясь предметом их научной деятельности.

---

1 См.: Закон РФ «О налоге на добавленную стоимость» от 06.12.1991 г. № 1992-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. N 52. Ст. 1871; Закон РФ «О подоходном налоге с физических лиц» от 07.12.1991 г. № 1998-1 // Российская газета. 1992. N 59.

В России на проблему повышения эффективности налогообложения было обращено пристальное внимание экономистов и юристов начала XX в. (П.В. Микеладзе, П.П. Гензель, А.И. Буковецкий, И.М. Кулишер, Б.В. Дитман, И.И. Янжул, А.А. Тривус и др.)<sup>1</sup>.

По мнению И.Х. Озерова, приемы, посредством которых государства пополняют бюджет, оказывают сильнейшее влияние на развитие экономики.<sup>2</sup> И.И. Янжул считал, что требования государства по внесению средств в казну должны быть обоснованы возможностью жителей безболезненно платить налоги.<sup>3</sup>

С точки зрения А.А. Тривуса, для государства, помимо наполнения казны, большое значение имеет качественное развитие экономики. Как и таможенные пошлины, стратегически выверенная активная банковская политика, регулирование деятельности акционерных компаний, синдикатов, трестов, налог служит эффективным рычагом экономического развития государства<sup>4</sup>.

Французский экономист 20 в. М. Алле считал, что налогообложение является цикличной юридической процедурой, включающей в себя установление налогов при контроле государства за его полной уплатой, а также обеспечение государством соблюдения прав налогоплательщиков.<sup>5</sup>

Таким образом, *налогообложением* является единый комплекс процедур по установлению, введению и взиманию налогов и сборов, в рамках реализации которых осуществляются налоговый контроль и защита прав участников налоговых правоотношений.

*Функция налогообложения* – это базовое направление деятельности государства, подразделяемое в структурно-содержательном плане на ряд подфункций (фискальную, регулирующую, социальной защиты, обеспечительно-

1 См.: Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929; Гензель П.П. Прямые налоги: (очерк теории и практики). Л., 1927; Дитман Б.В. Переложение налогов. Налоги, как ценообразующий фактор. М., 1930; Кулишер И.М. Очерки финансовой науки. Петроград, 1919; Микеладзе П.В. Косвенные налоги. Л., 1927; Тривус А.А. Налоги как орудие экономической политики. Баку, 1925.

2 См.: Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Кредит. (переиздание 1906 года). М., 2008. С. 48.

3 См.: Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. М., 2002. С. 57.

4 См.: Тривус А.А. Налоги как орудие экономической политики. Баку, 1925. С. 11.

5 См.: Алле М. Поведение рационального человека в условиях риска: критика постулатов и аксиом американской школы // Теория и история экономических и социальных институтов и систем (THESIS). М., 1994. Вып 4. С. 21.

экологическую и иные), комплексный характер которого предопределяется его координационно-обеспечительными связями со всеми иными функциями государства в качестве их материально-финансовой основы, а также выражается в межотраслевой нормативно-правовой основе его реализации (включая конституционное, административное, налоговое, бюджетное, гражданское, экологическое, уголовное и другие отрасли законодательства), имеющего своими основными задачами обеспечение постоянного повышения эффективности формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов и акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, установление баланса частных и публичных интересов в данной области, защиту прав налогоплательщиков, содействие инновационному развитию экономики и финансовой стабильности государственного управления.

В данной дефиниции нами специально подчеркивается многоцелевой аспект сущности функции налогообложения в современном государстве. При этом следует отметить недопустимость узкой трактовки налогообложения как преимущественно финансово-обеспечительного направления деятельности государства с учетом современного уровня развития российского общества.

В современных условиях функция налогообложения имеет фискальную, регулируемую (стимулирующую и ограничивающую), распределительную, социальной защиты, обеспечительно-экологическую и контрольную подфункции.

Значимость функции налогообложения состоит в том, что она является необходимой финансовой предпосылкой существования самого государства, а, соответственно, реализации всех прочих направлений государственной деятельности. Кроме того, на наш взгляд, с учетом регулирующей, распределительной и контрольной подфункций, функция налогообложения является полноценным сбалансированным государственным инструментом по управлению важнейшими общественными процессами.

Следует особо отметить, что во взаимосвязи с реализацией функции налогообложения государство реализует свои прочие функции – функцию

развития научно-технического прогресса и культуры, экономическую, социальную, экологическую и др.

Функция налогообложения, являясь важнейшим направлением деятельности государства по повышению эффективности взимания обязательных платежей, как материальной основы для осуществления государством всех прочих функций, имеет длительную историю эволюции.

Зародившись на самых ранних этапах развития государства в виде жертвоприношения и десятины, взимаемых с населения в пользу князей в обмен на покровительство и защиту от врагов, впоследствии она претерпела ряд изменений. Об этом говорят постепенная дифференциация налоговых платежей, введение налоговых льгот, возникновение у данной функции, помимо фискальной, регулирующей, распределительной, контрольной и экологической, а также социально-защитной подфункций. Посредством реализации фискальной подфункции происходит наполнение бюджета, являющегося финансовой основой деятельности государства. С помощью регулирующей и контрольной подфункций государство управляет экономическими процессами, происходящими в обществе, стимулирует либо дестимулирует хозяйствующих субъектов к определенным видам финансово-хозяйственной деятельности. Распределительная подфункция является государственным средством достижения социальной справедливости в обществе, используя которое, осуществляет рациональное перераспределение материальных благ с учетом общественных потребностей.

Таким образом, если на этапе возникновения данной функции смыслом ее реализации было исключительно наполнение бюджета, то в настоящее время, помимо указанной цели, налогообложение является мощным регулирующим рычагом, используемым государством для решения широкого круга задач в соответствии с его целями на определенном этапе развития.

## Глава 2. Системно-структурный анализ механизма реализации функции налогообложения государства

*Понятие и структура механизма реализации функции налогообложения.* За последнее десятилетие в РФ усиливаются тенденции к систематизации законодательства, совершенствованию правовых институтов, регулирующих соответствующие общественные отношения, активному взаимодействию российской правовой системы и системы международного права. Это объясняется несколькими причинами, такими, как постоянно растущие информационные, материальные, духовные потребности общества, увеличивающиеся темпы глобализации и интеграции нашей страны в мировую правовую, экономическую, политическую и культурную системы. Повышение эффективности реализации функции налогообложения напрямую зависит от четкости, актуальности и качества работы механизма реализации данного важнейшего направления государственной деятельности.

В соответствии с Энциклопедическим словарем, механизм – это совокупность совершающих требуемые движения тел (обычно — деталей машин), подвижно связанных и соприкасающихся между собой, служащая для передачи и преобразования энергии.<sup>1</sup> Таким образом, в механике энергия, выработанная двигателем, посредством соответствующего механизма передается в необходимом направлении, после чего преобразуется в полезную работу.

Посредством механизма реализации происходит воплощение в жизнь государственной функции налогообложения. Представляется, что в данном случае *под механизмом реализации функции налогообложения* следует понимать единую систему правовых, организационных и материально-финансовых средств, объединенных в ряд относительно обособленных подсистем с учетом ранее выделенных в содержании данной функции основных подфункций, ядром которой выступают нормативно-правовые акты, затрагивающие различные

---

<sup>1</sup> См.: Энциклопедический словарь. Изд. Ф.А. Брокгауз и И.А. Ефрон. Т. 1-86. СПб., 1890-1907. Т. 43. С. 231.

области налогообложения и установленная в них собственно система правовых и экономических принципов и правил взимания налогов и акцизов, сборов, пошлин и платежей, а также комплекс юридических процедур, обеспечивающих осуществление налогообложения.

В структуру механизма реализации функции налогообложения необходимо включать следующие *составные части*: нормативно-правовую основу налогообложения как ядро механизма, имеющее комплексный межотраслевой характер, в котором наряду с собственно налоговым законодательством, включаются предписания конституционного, административного, бюджетного, земельного, экологического, уголовного права; подсистема правовых и организационных средств фискальной направленности; подсистему регулятивного воздействия, включая инструменты стимулирования и ограничения отдельных сфер экономической деятельности (например, правовые льготы, льготные налоговые режимы, налоговые кредиты, дополнительные налоговые ограничения в виде повышенной ставки налогообложения, правовые наказания за налоговые правонарушения и т.д.); подсистему осуществления распределительного воздействия в виде комплекса средств по выстраиванию сбалансированного материально-финансового обеспечения федерального центра и регионов, что находит свое выражение в построении системы налогообложения с учетом принципа федерализма и в ее разделении на федеральные, региональные и местные налоги; подсистему правовой и социальной защиты налогоплательщиков, включающая в себя судебные и внесудебные формы защиты, инструменты дифференцированного налогообложения различных категорий налогоплательщиков в целях выравнивания на них налогового давления; внутриведомственные формы контроля и надзора за налоговыми органами, прокурорский надзор и др.; подсистему содействия реализации экологической функции государства, содержащую специализированные налоги, льготы, ограничения и изъятия; подсистему средств юридической ответственности в сфере налогообложения, включая меры конституционной, уголовной, налоговой, административной и дисциплинарной ответственности;

подсистему налоговой правовой политики государства, основным содержанием которой выступают планирование, прогнозирование, разработка стратегических концепций и программ дальнейшего совершенствования реализации функции налогообложения; подсистему средств международного сотрудничества по вопросам унификации систем налогообложения со странами ЕАЭС, обмена опытом с другими государствами в данной сфере, гармонизации налогового законодательства в целях развития международной торговли (международные договоры, межправительственные соглашения, акты органов межгосударственных объединений, резолюции, международные декларации, модельные нормативные правовые акты и т.д.).

Каждая из обозначенных подсистем механизма реализации функции налогообложения содержит в органическом единстве правовые и организационные средства, стимулирующие и ограничивающие, инструменты принудительного и убеждающего характера, а также находится в межотраслевых системных связях с иными базовыми функциями Российского государства, что отчасти и отражается на предлагаемой структуре механизма. Взаимопереплетение, взаимообеспечение функций государства на практике имеет тенденцию к углублению и расширению, что должно найти отражение и в общетеоретическом учении о функциях государства.

Нормативно-правовой базой действия механизма реализации функции налогообложения в РФ является совокупность нормативно-правовых актов, относящихся к целому ряду ранее обозначенных отраслей российского законодательства, а также нормы и принципы международного права, регламентирующих общественные отношения в сфере налогообложения<sup>1</sup>.

Обязательным условием продуктивной реализации государством собственных функций является наличие в его арсенале эффективных приемов

---

<sup>1</sup> См.: Европейская социальная хартия (пересмотренная), принята в г. Страсбурге 03.05.1996 г. // Бюллетень международных договоров. 2010. N 4. С. 17 – 67; Заключительный акт совещания по безопасности и сотрудничеству в Европе, подписан в г. Хельсинки 01.08.1975 г. // Сборник действующих договоров, соглашений и конвенций, заключенных СССР с иностранными государствами. Вып. XXXI. М., 1977. С. 544; решение Городской Думы муниципального образования «Город Астрахань» от 28 октября 2010 г. N 138 «О внесении изменений в решение Совета муниципального образования «Город Астрахань» от 27.10.2005 N 204 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории муниципального образования «Город Астрахань» // Горожанин. 2010. N 65.

управления обществом, способов воздействия на поведение всех его членов, именуемых методами реализации функций государства.

Ряд отечественных ученых определяют методы осуществления функций государства как совокупность приемов и способов, с помощью которых органы государства реализуют его функции<sup>1</sup>.

Вторая группа исследователей полагает, что методы осуществления государственных функций – это способы, средства, приемы, используемые при функционировании государства. Л.А. Морозовой, В.В. Оксамытным выделяются следующие виды методов осуществления государственных функций: нормативно-правового регулирования, применяемый посредством издания нормативных актов, регламентирующих общественные отношения; метод принуждения, применяемый путем реализации императивных предписаний с перспективой применения ответственности за их невыполнение; метод рекомендаций, заключающийся в ориентировании на конкретный вариант действий, социально полезных и продуктивных с точки зрения общества и государства; метод договорного регулирования, основой которого является соглашение сторон, регламентирующее их поведение в соответствующих ситуациях при соответствующих обстоятельствах; методы надзора и контроля, суть которых состоит в государственном надзоре за соблюдением соответствующими субъектами обязательных предписаний, изданных в рамках реализации основных направлений государственной деятельности на внутренней и внешней арене; метод информационного влияния на общество посредством оповещения населения о принятых государственных решениях, путем ведения идеологической работы, целенаправленного регулирования информационных потоков<sup>2</sup>.

В.В. Оксамытный к приемам и способам, применяемым государством в процессе осуществления основных направлений своей деятельности, относит метод государственного принуждения; метод государственного убеждения, заключающийся в поощрении субъектов общественных отношений к

---

1 См.: Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: Учебник. М., 2004. С. 63; Ромашов Р.А. Теория государства и права. М, 2010. С. 217.

2 См.: Морозова Л.А. Теория государства и права. М., 2002. С. 57; Оксамытный В.В. Общая теория государства и права. М., 2012. С. 121.

определенной деятельности, соответствующей их воле, без силового давления, основываемом на заинтересованности, доказательствах законности и целесообразности сознательного поведения, отвечающего нормам права и морали; метод договорного регулирования; метод рекомендаций; метод поощрений<sup>1</sup>.

Являясь одним из основополагающих факторов успешного развития прочих государственных функций и самого государства в целом, функция налогообложения имеет специфическую экономико-правовую природу, которой обусловлены особенности механизма ее реализации.

С одной стороны, в силу контрольной подфункции функции налогообложения ее реализация предполагает применение преимущественно императивных средств и методов (принуждение, наказание). Вместе с тем экономический характер общественных отношений, в силу которых возникает конституционно закрепленная обязанность каждого гражданина платить законно установленные налоги, и с которым непосредственно связано самое возникновение функции налогообложения, диктует острую необходимость дифференцированного подхода к воплощению в жизнь идей налогообложения, поскольку связан не только с необходимостью пополнения бюджетов всех уровней за счет фискальной природы налогообложения, но и с реализацией плана формирования привлекательного инвестиционного климата как необходимого условия преодоления бюджетного дефицита государства, ухода от сырьевой экономики и преимущественного формирования доходов федерального бюджета за счет средств нефтегазового трансферта, и, как следствие, создания предпосылок для сбалансированной, четко работающей налоговой системы страны как основы функционирования всего государства.

*Правовые основы функции налогообложения как важнейшая подсистема механизма ее реализации.* Эффективная реализация функции налогообложения возможна лишь при наличии соответствующих основ налогообложения. Одной из таких важнейших предпосылок выступают правовые основы функции налогообложения.

---

1 См.: Оксамытный В.В. Указ. соч. С. 127.

В настоящее время в научной литературе четкого определения объема и содержания понятия «правовой основы», а также исчерпывающего круга юридических элементов, входящих в него, не имеется.

Существует точка зрения, в соответствии с которой под правовыми основами понимаются исключительно нормы права, регулирующие общественные отношения в соответствующей сфере, содержащиеся в определенных правовых источниках — законах, подзаконных нормативно-правовых актах, иных нормативно-правовых актах органов государственной власти и местного самоуправления<sup>1</sup>.

Однако с такой позицией, на наш взгляд, трудно согласиться, поскольку в данном случае в контексте государственных гарантий правовой основы соответствующие функции свелись бы лишь к принятию новых нормативно-правовых актов при отсутствии контроля за реализацией ранее принятых решений. В соответствии же с общей теорией управления эффективность принимаемых решений, их всесторонняя реализация в практической деятельности, могут быть обеспечены лишь при установлении оптимальной системы контроля за исполнением данных решений.

С нашей точки зрения, *под правовыми основами следует понимать не только нормативно-правовую базу, регламентирующую общественные отношения в конкретной сфере, но и всю правовую подсистему механизма реализации функции налогообложения, в которой нормы права реализуются посредством целого набора юридического инструментария, при обязательном контроле государства, а также институтов гражданского общества, за их надлежащим исполнением.* Нормативно-правовая основа в данном контексте является необходимой предпосылкой правовой основы.

В настоящее время нормативно-правовую основу функции налогообложения составляют нормы права, регулирующие общественные отношения в сфере налогообложения. По субъектам принятия и сфере действия

---

1 См.: Торкунова Е.А. Правовая основа реализации конституционного права российских граждан на судебную защиту в Европейском суде : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. С. 4; Кузнецова Ж.С. Финансово-правовые основы реализации принципа сбалансированности бюджета : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Ростов-на-Дону, 2010. С. 7.

их можно разделить на две группы: акты международного права и внутригосударственные нормативно-правовые акты по вопросам налогообложения.

В РФ международные правовые акты по вопросам налогообложения имеют широкую сферу применения и огромное практическое значение. Ч. 4 ст. 15 Конституции РФ регламентировано главенствующее положение ратифицированных международных договоров в сфере налогообложения, относительно внутригосударственного налогового законодательства. Данное конституционное положение реализовано в ч. 1 ст. 7 НК РФ.

Современная Россия участвует в четырех группах международных договоров и соглашений: международные правовые акты во избежание двойного налогообложения<sup>1</sup>, международные правовые акты о правовой помощи об обмене информацией<sup>2</sup>, международные правовые акты о косвенных налогах<sup>3</sup>, ведомственные международные правовые акты<sup>4</sup>.

Выделяются три совокупности соглашений международного уровня, регулирующих вопросы налогообложения: соглашения, устанавливающие общие международные принципы налогообложения, не подлежащие прямому применению, содержащие правовые нормы, реализуемые во внутреннем законодательстве государств-участников<sup>5</sup>; налоговые соглашения, непосредственно регламентирующие общественные отношения в соответствующих сферах — во избежание двойного налогообложения, для предотвращения уклонения от уплаты налогов; соглашения, рассматривающие вопросы налогового права, например, вопросы о предоставлении взаимных налоговых преференций для сотрудников консульств и дипломатических посольств, о налоговом равноправии.

---

1 См.: СЗ РФ. 1999. N 27. Ст. 3188.

2 См.: Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Куба о сотрудничестве и обмене информацией по вопросам соблюдения налогового законодательства от 18.05.2001 г., URL: <http://www.nalog.ru>.

3 См.: Таможенный вестник. 2010. № 3. С. 4.

4 См.: Бюллетень международных договоров. 2000. № 3. С. 7.

5 См.: Европейская социальная хартия (пересмотренная), принята в г. Страсбурге 03.05.1996 г. // Бюллетень международных договоров. 2010. N 4. С. 17 – 67; Заключительный акт совещания по безопасности и сотрудничеству в Европе, подписан в г. Хельсинки 01.08.1975 г. // Сборник действующих договоров, соглашений и конвенций, заключенных СССР с иностранными государствами. Вып. XXXI. М., 1977. С. 544 - 589.

Что же касается внутригосударственных нормативно-правовых актов по вопросам налогообложения как нормативно-правовой основы функции налогообложения, то в нашей стране важнейшим из них является Конституция РФ 1993 года, а также принятые во исполнение задекларированных в ней положений Федеральные Конституционные законы, а также Федеральные законы. Центральное место среди последних занимает Налоговый кодекс РФ, нормами которого регулируется весь широкий спектр общественных отношений в сфере налогообложения. Необходимо сказать, что до принятия Налогового кодекса РФ налоговое законодательство России состояло из отдельных нормативно-правовых актов по отдельным видам налогов, данные акты отличались несистемностью регулирования соответствующих общественных отношений, многочисленными противоречиями, а также коллизиями и пробелами<sup>1</sup>.

Также нормативно-правовую основу функции налогообложения в России составляют акты Президента и Правительства Российской Федерации, законы и подзаконные нормативно-правовые акты субъектов Российской Федерации, нормативно-правовые акты органов местного самоуправления, регулирующие вопросы налогообложения<sup>2</sup>.

Акты Конституционного Суда РФ также условно можно отнести к нормативно-правовой основе налогообложения особого рода в силу общеобязательности соответствующих решений, называемыми правовой позицией Конституционного Суда РФ<sup>3</sup>.

---

1 См.: Закон РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27 декабря 1991 г. № 2116-1 // Ведомости СНД и ВС РФ. 1992. N 11. Ст. 525; Закон РФ «О налоге на добавленную стоимость» от 6 декабря 1991 г. № 1992-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. N 52. Ст. 1871.

2 См.: Указ Президента РФ от 09.06.2006 N 577 «О классных чинах федеральных государственных гражданских служащих Федеральной налоговой службы и ее территориальных органов» // СЗ РФ. 2006. N 24. Ст. 2585; постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 (ред. от 02.11.2013) «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе» // СЗ РФ. 2004. N 40. Ст. 3961; СЗ РФ. 2013. № 45. Ст. 5822; Закон Астраханской области от 08.11.2012 № 76/2012-ОЗ «О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 51; распоряжение Правительства Астраханской области от 06.09.2012 N 440-Пр «Об основных направлениях налоговой и бюджетной политики Астраханской области на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 51; Решение Совета муниципального образования «Аксарайский сельсовет» № 53 от 07.08.2012 г. «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории МО «Аксарайский сельсовет» // URL: <http://www.mo.astrobl.ru/aksarajskijsselsov> (дата обращения: 03.02.2014).

3 См.: Федеральный Конституционный закон РФ от 21 июля 1994 г. № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации» (в ред. от 05.04.2013) // Российская газета. 1994. N 138 — 139; СЗ РФ. 2013. № 14. Ст. 1637.

Кроме перечисленного, нормативно-правовую основу функции налогообложения в РФ составляют нормативно-правовые акты по вопросам налогообложения, принимаемые органами государственной власти субъектов РФ. Это законы о региональных налогах, об особенностях их исчисления и уплаты, о предоставляемых налоговых льготах и т.д.<sup>1</sup> На местном уровне нормативно-правовую основу функции налогообложения образуют решения органов местного самоуправления по вопросам местных налогов и связанных с ними процедурных вопросах.<sup>2</sup>

Анализируя правовую форму реализации функции налогообложения в РФ, нельзя не упомянуть и о судебной практике в соответствующей сфере. Несмотря на то, что Российская Федерация относится к странам романо-германской правовой семьи, с кодифицированным законодательством, где судебный прецедент не является источником права, решения высших судебных органов РФ имеют большое влияние на правоприменительную практику в сфере налогов и сборов.

Так, согласно правовой позиции ВАС РФ, права землевладельца, нарушенные несоответствием внесенной в государственный кадастр недвижимости кадастровой стоимости спорного земельного участка (является налоговой базой по земельному налогу, уплачиваемому организациями) его рыночной стоимости, могут быть защищены посредством внесения изменений в государственный кадастр недвижимости сведений о кадастровой стоимости спорного земельного участка, поскольку п. 3 ст. 66 Земельного кодекса РФ, допускает не только определение кадастровой стоимости в порядке, предусмотренном нормативно-правовыми актами, но и установление рыночной

---

1 См.: Закон Астраханской области от 26 ноября 2009 г. N 92/2009-ОЗ (ред. от 14.12.2010) «О налоге на имущество организаций» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 53; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 32; Закон Астраханской области от 16 ноября 2009 г. N 83/2009-ОЗ «Об установлении пониженной ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 53.

2 См.: Решение Городской Думы муниципального образования «Город Астрахань» от 28 октября 2010 г. N 138 «О внесении изменений в решение Совета муниципального образования «Город Астрахань» от 27.10.2005 N 204 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории муниципального образования «Город Астрахань» // газета Горожанин. 2010. N 65.

стоимости земельного участка, а также возможность определения кадастровой стоимости земельного участка, исходя из его рыночной стоимости<sup>1</sup>.

Руководствуясь данной правовой позицией, Арбитражный суд Астраханской области в 2012-2013 гг., удовлетворяя соответствующие исковые требования землевладельцев, принял ряд решений об обязанности Федерального государственного бюджетного учреждения «Федеральная кадастровая палата Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии» в лице филиала ФГБУ «ФКП «Росреестра» по Астраханской области заменить в государственном кадастре недвижимости сведения о кадастровой стоимости ряда земельных участков на их рыночную стоимость, определяемую по результатам независимой оценки<sup>2</sup>.

Необходимо также отметить в правовой подсистеме механизма реализации функции налогообложения и такую ее важнейшую составляющую, как информационные письма, разъяснения и рекомендации по соответствующим вопросам Федеральной налоговой службы РФ<sup>3</sup>. В связи со сложностью и комплексным характером налогового законодательства, а также ввиду частых изменений, вносимых в него законодателем, объективно такие разъяснения, на наш взгляд, необходимы для единообразного и эффективного применения норм закона соответствующими субъектами права, полного и своевременного поступления в бюджет налогов.

Контроль за неукоснительным исполнением всеми субъектами налоговых правоотношений норм налогового законодательства осуществляется государством в лице Федеральной налоговой службы РФ, входящей в структуру Министерства финансов РФ. Данная деятельность осуществляется ФНС РФ на плановой и

---

1 См.: Вестник ВАС РФ. N 11. 2011. С. 6.

2 См.: Решения Арбитражного суда Астраханской области по делу № А06-8972/2012 от 10 июня 2012 г.; по делу № А06-4638/2012 от 11 сентября 2012 г.; по делу № А06-7352/2012 от 13 мая 2012 г. // URL: <http://www.astrahan.arbitr.ru>.

3 См.: Письмо ФНС России № АС-4-2/19575@ от 21.11.2012 г. «По вопросу определения размера штрафа по пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса РФ за несвоевременное представление в налоговый орган бухгалтерской отчетности»; письмо ФНС России № АС-4-2/18382@ от 31.10.2012 г. «Разъяснение для банков по вопросам электронного документооборота между налоговыми органами и кредитными организациями // URL: <http://www.nalog.ru>.

постоянной основе, являясь составной частью механизма реализации функции налогообложения.

Следует отметить, что с начала 90-х годов XX в. по настоящее время выделяются следующие закономерности развития правовой подсистемы механизма реализации функции налогообложения.

На первом этапе были приняты законы по «основным» взимаемым налогам<sup>1</sup>. В условиях очевидной неэффективности работы системы налогов государством на протяжении последнего десятилетия прошлого столетия была выполнена большая работа по кодификации имеющихся нормативно-правовых актов, а также по приданию налоговой системе неразрывности с экономикой, по упорядочению и стабилизации налогового бремени физических и юридических лиц.

Одним из существенных результатов этой работы стала разработка и принятие Налогового кодекса РФ, в соответствии с которым были изданы законы и подзаконные нормативные акты федерального, регионального и местного уровня<sup>2</sup>, которые, по сути, составили новую нормативно-правовую основу функции налогообложения. Следует отметить, что проведенная кодификация налогового законодательства существенно упорядочила процесс правового регулирования налоговых правоотношений для правоприменителей всех категорий, исключив многочисленные пробелы и коллизии, стабилизировала ситуацию по реализации государством функции налогообложения в целом.

Разумеется, что функция налогообложения и ее правовые основы находятся в постоянной динамике развития, в процессе чего происходит совершенствование соответствующих регулирующих общественные отношения правовых

---

1 См.: Закон РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27 декабря 1991 г. № 2116-1 // Ведомости СНД и ВС РФ. 1992. N 11. Ст. 525; Закон РФ «О налоге на добавленную стоимость» от 6 декабря 1991 г. № 1992-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. N 52. Ст. 1871.

2 См.: Закон Астраханской области от 26 ноября 2009 г. N 92/2009-ОЗ (ред. от 14.12.2010) «О налоге на имущество организаций» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 53; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 32; Решение Городской Думы муниципального образования «Город Астрахань» от 28 октября 2010 г. N 138 «О внесении изменений в решение Совета муниципального образования «Город Астрахань» от 27.10.2005 N 204 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории муниципального образования «Город Астрахань» // газета «Горожанин». 2010. N 65.

механизмов, повышается эффективность реализации указанной государственной функции.

По нашему мнению, на сегодняшний день правовая подсистема реализации функции налогообложения в нашей стране имеют следующие основные достоинства:

- относительно высокая степень системности правовых институтов, их логическая связь и согласованность. Если сравнивать современное налоговое законодательство РФ с законодательством о налогах начала 90-х гг. XX в., то налицо значительный прогресс, выражающийся в систематизации норм, минимизирующей количество коллизий и пробелов в праве; расширение понятийного аппарата налогового законодательства, которое позволяет максимально детализировать регулируемые общественные отношения в сфере налогообложения, а также правила поведения субъектов правоотношений в соответствующих ситуациях. Так, введены легальные понятия налога и сбора, налогового контроля, налоговой ответственности<sup>1</sup>;

- попытка дифференцированного индивидуального подхода к налогоплательщику, относительно четкая регламентация порядка исчисления и уплаты налогов. Названные процедуры позволяют в ходе налогового администрирования максимально индивидуально подходить к каждому налогоплательщику, применяя в отношении него в зависимости от сложившихся предпосылок и развития соответствующих общественных отношений широкий спектр юридико-экономических инструментов, начиная от льгот и преференций в отношении законопослушного хозяйствующего субъекта, еще только начинающего заниматься предпринимательской деятельностью, и заканчивая мерами по наложению арестов на имущество и денежные средства недобросовестных налогоплательщиков, совершающих различного рода налоговые правонарушения;

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

- наличие законодательных предпосылок развития регулирующей и контрольной природы функции налогообложения посредством установления института налоговых льгот и иных преференций, а также детальной регламентации всех элементов состава налога (налоговой базы, налоговой ставки, налогового периода и т.д.). В современных условиях необходимости мобилизации бюджетных доходов, снижения зависимости доходности бюджета от нефтегазовой отрасли, одним из важнейших направлений государственной деятельности является инвестиционная деятельность, а также развитие предпринимательства как основного источника налоговых доходов бюджетов всех уровней. Центральным экономическим рычагом в этой деятельности является правильно выстроенная государством налоговая политика с системой стимулирующих льгот и иных преференций, контролем за реализацией соответствующих программ и планов, экономическим результатом от данных мероприятий;

- возможность рассрочки и отсрочки погашения задолженности без применения штрафных санкций, налоговый кредит. Внесудебное решение вопросов образовавшейся налоговой недоимки в ходе переговоров с налогоплательщиком, организация иных согласительных процедур в данной сфере являются одним из приоритетных и перспективных направлений деятельности современных налоговых органов. Соответствующие предложения звучат на форумах и международных встречах самых различных уровней, в том числе, на Международном Экономическом Форуме государств – участников СНГ «20 лет вместе: опыт сотрудничества и перспективы» (18 марта 2011 г., г. Москва)<sup>1</sup>, III Петербургском Международном Юридическом Форуме (15-18 мая 2013 г.)<sup>2</sup>, XII Международном Инвестиционном Форуме «Сочи-2013» (26-29 сентября 2013 г., г. Сочи Краснодарский край).<sup>3</sup> Возможность рассрочки и

---

1 См.: Итоговый документ Международного экономического Форума государств – участников СНГ «20 лет вместе: опыт сотрудничества и перспективы» // Недвижимость и инвестиции. Правовое регулирование. № 1 (46). 2011.

2 См.: Итоговый буклет Петербургского Международного Юридического Форума 2013 г. СПб., 2013. С. 21.

3 См.: Стартовала деловая часть форума «Сочи-2013» // 27.09.2013. Интернет-портал «Российской газеты».

отсрочки погашения задолженности без применения штрафных санкций, являясь проявлением гуманистического подхода государства к решению экономических вопросов, стимулирует добросовестных налогоплательщиков, по тем или иным причинам попавшим в сложную ситуацию, к дальнейшим правомерным действиям.

Вместе с тем, правовая подсистема механизма реализации функции налогообложения РФ имеет, по нашему мнению, на сегодняшний день и ряд недостатков, а именно:

- недостаточное развитие института согласительных процедур урегулирования задолженности по налогам, что порождает, в том числе, большую загруженность следственно-судебных органов страны, снижает эффективность поступления налоговых доходов в бюджет. Несмотря на некоторые положительные тенденции по организации решения вопросов по урегулированию налоговой недоимки во внесудебном порядке, детальная законодательная регламентация соответствующего порядка все же отсутствует, что приводит к тому, что инструмент урегулирования вопросов погашения задолженности во внесудебном порядке налоговыми органами не используется, а вопрос решается юридуко-силовыми методами;

- недостаточно эффективная регламентация порядка применения налоговыми органами мер принудительного взыскания налоговой задолженности, что приводит при наличии задолженности по налогам к выводу нарушителями сумм денежных средств, подлежащих взысканию (ст. 46 НК РФ)<sup>1</sup>. При уплате налогов, а также предусмотренных Налоговым кодексом РФ процентов, налоговые органы принимают решение об отзыве неисполненных поручений на списание и перечисление денежных средств со счетов налогоплательщиков в бюджетную систему Российской Федерации. При наличии у налогоплательщика недоимки по двум налогам, при этом по одному из налогов она образовалась ранее по времени, чем по второму, то после направления в банк платежного

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

поручения при оплате налогоплательщиком недоимки по первому налогу, несмотря на ее наличие по второму налогу, денежные средства со счета налогоплательщика списываться в счет погашения недоимки по второму налогу не будут до истечения срока исполнения требования об уплате второго налога;

- наличие «плоской» шкалы налогообложения доходов физических лиц, что нередко приводит к нарушению основного *принципа справедливости налогообложения*. На наш взгляд, введение прогрессивного налогообложения (при котором размер налога, подлежащего исчислению и уплате, напрямую зависит от сумм получаемых доходов) по НДФЛ существенно способствовало бы индивидуализации налогообложения, а также мобилизации налоговых доходов бюджета.

С учетом же размеров территории Российской Федерации, наличия особенностей экономики отдельных регионов, неравномерность их развития, а также цен на товары и услуги, рассмотрение данного вопроса целесообразно производить только через призму данной специфики.

Вместе с тем, необходимо понимать, что для обеспечения соблюдения законности налогового регулирования, недопущения нарушения конституционных прав, свобод и законных интересов граждан соответствующие изменения в правовую подсистему механизм реализации функции налогообложения логично вносить постепенно, четко прогнозируя экономико-политическую ситуацию и контролируя все ее малейшие колебания в целях принятия немедленных мер по ее стабилизации.

При этом для более полного уяснения сущности механизма реализации функции налогообложения государства представляется необходимым его сопоставление с такой общетеоретической категорией, как *формы реализации функций государства*.

Повышение эффективности реализации функции налогообложения напрямую зависит от продуктивности форм реализации данной функции. Следует отметить, что в научной литературе встречается несколько подходов к

определению понятия форм реализации функций государства<sup>1</sup>. По мнению А.И. Гнатенко, формами реализации функций государства являются опосредованные правом процессы управленческого воздействия на различные сферы общественной жизни. Полагаем, что наиболее удачным и емким является определение, сформулированное М.А. Бухтеревой – работа по практической реализации целей создания государства и разрешению стоящих перед ним задач<sup>2</sup>.

В отечественной науке существуют две основные точки зрения на классификацию форм реализации государственных функций, в соответствии с которыми различие проводится по субъектному составу государственной деятельности в данной сфере.

Одна группа ученых, в их числе М.А. Бухтерева, И.С. Самощенко,<sup>3</sup> полагают, что государство осуществляет материальную реализацию основных направлений своей деятельности посредством упорядоченной по своим внешним свойствам деятельности государственных органов. Данные исследователи выделяют следующие формы осуществления функций государства: правовую деятельность – осуществление государственными органами функций по изданию и реализации общеобязательных юридических актов-источников права, которая носит однородный юридический характер; организационную деятельность – техническое, обеспечивающее, не ведущее к наступлению юридических последствий функционирование государства.

При этом правовая деятельность классифицируется этой группой ученых на правотворческую деятельность, связанную с изданием, изменением и отменой источников права; правоприменительную деятельность, направленную на исполнение нормативно-правовых документов через издание актов применения права; правоохранительную деятельность, осуществляемую в целях недопущения нарушения правовых норм, а также для защиты гражданских прав и обеспечения выполнения соответствующих обязанностей.

---

1 См.: Гнатенко А.И. Функции государства и роль органов внутренних дел в их реализации: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2010. С. 4.

2 См.: Бухтерева М.А. Формы реализации функций государства: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. С. 12.

3 См.: Система советского законодательства / под ред. И.С. Самощенко. М., 1980. С. 119; Бухтерева М.А. Формы реализации функций государства: дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. С. 11.

По мнению В.М. Корельского, в правовой деятельности отражается взаимосвязь государства и права, обязанность государства реализовывать свои функции исключительно законными методами<sup>1</sup>. Данный подход является обоснованным, так как в демократическом правовом государстве главным регулятором поведения всех членов общества является закон и все государственно-политические институты, а также институты гражданского общества, должны формироваться и функционировать на его основе.

Существует также иная точка зрения, которая отражена в работах М.С. Строговича<sup>2</sup> и С.А. Голунского<sup>3</sup>, предполагающая, что формы осуществления функций государства выражаются в деятельности главных, ключевых звеньев государственного механизма.

Выделяются следующие основные формы осуществления функций государства: законодательная деятельность — издание законодательными государственными органами обязательных для исполнения всеми субъектами нормативно-правовых документов; исполнительная деятельность — реализация органами исполнительной власти государственных функций в широком спектре областей общественной жизни; судебная деятельность — осуществление судебными органами правосудия; контрольно-надзорная деятельность — реализация государственными органами контроля и надзора над безусловным соблюдением законов на всей территории государства. Данная позиция имеет большое научное и практическое значение, поскольку она, отображая реализацию принципа разделения властей, способствует упорядоченному «распределению обязанностей» между государственными органами в процессе деятельности по реализации государственных функций.

На наш взгляд, перечисленные подходы к определению понятия форм реализации функций государства, как однородной деятельности его органов, не

---

1 См.: Корельский В.М. Методы теории государства и права // Теория государства и права / Под ред. В.М. Корельского и В.Д. Первалова. М., 2002. С. 31.

2 См.: Голунский С.А., Строгович М.С. Теория государства и права: Всесоюзным комитетом по делам высшей школы при СНК СССР утверждено в качестве учебника для юридических высших учебных заведений. М., 1940. С. 29.

3 См.: Голунский С.А. Основные направления развития общенародного права // Советское государство и право. 1962. № 11. С. 7.

являются взаимоисключающими, наиболее рациональным является их комплексное использование, так как позволит не только всесторонне рассмотреть процесс реализации государством основных направлений своей деятельности, но и выработать конкретные рекомендации по повышению эффективности заданного направления работы.

Характеризуя правовые формы функции налогообложения, следует отметить, что первостепенным является провозглашение в ст. 57 Конституции РФ юридико-организационных основ налогообложения.

Соответствующие положения Конституции конкретизируются, закрепляются и реализуются в нормах Налогового кодекса РФ и иных изданных в соответствии с ним нормативно-правовых актов федерального, регионального и местного уровня, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения.

Темпы и характер правотворческой работы по реализации функции налогообложения задаются Президентом РФ в ежегодных Посланиях Федеральному Собранию РФ.

В частности, в Послании за 2012 год было отмечено, что налоговую систему следует также спроецировать на цель структурной перестройки экономики. Это, по мнению Президента, позволит продуктивно проводить инвестиционную политику и развивать экономику, одновременно облагая дополнительными налогами демонстративное потребление и реализацию подакцизных товаров<sup>1</sup>.

Данное концептуальное направление развития успешно реализуется в нормах налогового законодательства, регулирующих общественные отношения, связанные с предоставлением льгот и иных преференций, стимулирующих инвестиционную деятельность. Примером служат п. 12 ч. 2 ст. 149, пп. 7.1 ч. 3 ст. 149, п. 6 ч. 10 ст. 214. 1 НК РФ, в соответствии с которыми освобождаются от уплаты НДС и НДФЛ сделки с долями в уставных капиталах кооперативов,

---

1 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 // Российская газета. 2012. № 287.

страхование экспортных кредитов от различных рисков, прочие операции в указанной сфере<sup>1</sup>.

Наряду с отражением необходимости стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности в стране, в указанном Послании Президент РФ отметил важность реформ в сфере обложения подоходным налогом, выразив при этом позицию о преждевременности перехода современной Россией на прогрессивную шкалу исчисления и уплаты указанного налога<sup>2</sup>.

Вопрос ставки налогообложения по налогу на доходы физических лиц давно является полем для дискуссий, и в среде ученых-теоретиков, и среди практических работников. В частности, серьезность и актуальность данной проблемы была обозначена в итоговом докладе 13 марта 2012 года о результатах экспертной работы по актуальным проблемам социально-экономической стратегии России на период до 2020 года «Стратегия 2020: новая модель роста – новая социальная политика», а также в выступлении Джона Ромера, профессора Йельского Университета, во время обсуждения в рамках реализации указанной стратегии, прошедшего 7 декабря 2011 года в РАНХиГС при Президенте РФ<sup>3</sup>.

С одной стороны, прогрессивная ставка налогообложения, при которой размер исчисляемого и уплачиваемого в соответствующий бюджет налога на доходы будет напрямую зависеть от размеров доходов потенциального налогоплательщика (например, доходы в размере до 6 тыс. руб. в месяц облагаются налогом по ставке 5%, доходы в размере до 20 тыс. руб. облагаются по ставке 13%, доходы в размере от 30 тыс. руб. и выше облагаются по ставке 15%) будет являться социально справедливой и соответствующей принципам демократии, как это мы наблюдаем в настоящее время в российском налоговом законодательстве на примере налога на имущество физлиц, транспортного налога, земельного налога.

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314.

2 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 // Российская газета. 2012. № 287.

3 См.: Материалы по проблемам социально-экономической стратегии России на период до 2020 года «Стратегия 2020: новая модель роста – новая социальная политика» // Вестник Института Экономической политики имени Е.Т. Гайдара. 2012. № 27. С. 13.

Следует отметить, что в ряде стран мира – США, Япония, Франция, Германия – применяется прогрессивная ставка по подоходному налогу.

Так, согласно законодательству Японии, для резидента этой страны и для нерезидента сумма подоходного налога будет различной – для нерезидента устанавливается определенный налог с прибыли в размере 20%. Для резидентов страны сумма налога зависит от размеров полученного дохода за год: если доход составляет до 195 ман, то налоговая ставка составляет 5%, тариф налогообложения составит 0 иен; при доходе от 195 до 330 ман налоговая ставка составит 10%, тариф налогообложения – 97500 иен; при доходе от 330 до 695 ман налоговая ставка составит 20%, тариф налогообложения составит 427500 иен; при доходе от 695 до 900 ман налоговая ставка составит 23%, а тариф налогообложения – 636 тыс. иен; при доходе от 900 до 1800 ман налоговая ставка составит 33%, тариф налогообложения составит 1536 тыс. иен; при доходе свыше 1800 ман налоговая ставка составит 40%, тариф налогообложения составит 2769 тыс. иен. Ставка налога определяется исходя из налогооблагаемого дохода. Налогообложению подлежат все доходы минус размер необлагаемого дохода, льготы на иждивенцев и различные виды налоговых вычетов – отчисления на страховые взносы и расходы на медицинское обслуживание<sup>1</sup>.

Вместе с тем, усиление налогового бремени в отношении определенных категорий налогоплательщиков (получающих высокие доходы), всегда чревато повышением противоправной активности по уклонению от уплаты налогов. В этой связи полагаем, что в настоящее время по вопросу замены «плоской» налоговой ставки по налогу на доходы физических лиц «прогрессивной» о правовых формах реализации функции налогообложения говорить несколько преждевременно, перед этим необходимо провести масштабные организационные мероприятия. Так, с учетом уровня инфляции, прожиточного минимума на душу населения и ряда других экономических показателей необходимо рассчитать величину предполагаемой налоговой базы, соответствующую ей обоснованную величину налоговой ставки будущего налога. После чего, исходя из планируемых

---

1 См.: D. Taylor. Japan reduces corporate tax rate // Tmagazine. 2014. № 1. P. 2-4.

показателей доходности консолидированного бюджета, спрогнозировать налоговые доходы на соответствующие периоды. При этом во избежание неплатежей и связанного с ними увеличения дефицита бюджета очень важно учесть социально-политическую ситуацию в соответствующих группах налогоплательщиков. Проводить данные мероприятия необходимо с учетом специфики экономик регионов России, в том числе, и передавая часть соответствующих полномочий на региональный и муниципальный уровни власти с соответствующим финансированием. После реализации данного комплекса мер, четко понимая экономический и политический эффекты от предстоящих преобразований, застраховав все возможные риски во избежание негативных последствий, целесообразно экспериментальное введение прогрессивного налогообложения НДФЛ в наиболее экономически стабильных и обеспеченных регионах (г. Москва, г. Санкт-Петербург, регионы Урала и Сибири и пр.).

В этой связи, на наш взгляд, следует *внести изменения* в ч. 1 ст. 224 Налогового кодекса РФ, изложив ее в следующей редакции: «...Налоговая ставка устанавливается в следующем размере: при объеме годовых доходов в размере до 60 тыс. руб. — 0%, при объеме годовых доходов от 60 тыс. руб. до 100 тыс. руб. — 5%, при объеме годовых доходов от 100 тыс. руб. до 300 тыс. руб. — 13%, при объеме годовых доходов от 300 тыс. руб. до 800 тыс. руб. — 20%, при объеме годовых доходов от 800 тыс. руб. до 1500 тыс. руб. — 30%, при объеме годовых доходов свыше 1500 тыс. руб. — 35%...». При получении положительных результатов применить данную практику по всей территории России.

Следует отметить, что с 1 января 2014 года вступил в силу Федеральный закон «О внесении изменений в ст. 362 ч. II Налогового кодекса РФ»<sup>1</sup>, которым устанавливается усиление налогового бремени в отношении владельцев дорогостоящих транспортных средств, также устанавливается норма, при которой сумма транспортного налога будет исчисляться с применением повышающих

---

1 См.: Федеральный закон от 23.07.2013 N 214-ФЗ «О внесении изменений в ст. 362 ч. II Налогового кодекса Российской Федерации» // Российская газета. 2013. № 161.

коэффициентов в отношении легковых автомобилей стоимостью от 3 миллионов рублей.

Кроме того, в настоящее время в нашей стране проводятся организационные мероприятия по введению налогообложения недвижимости, которое заменит обложение земельным налогом и налогом на имущество (Росреестром проводится оценка соответствующих объектов с целью определения их кадастровой стоимости).

Как следует из текста Послания, основой экономической политики РФ Президент видит конкурентоспособность всех ключевых факторов ведения бизнеса, начиная от доступных кредитов и стимулирующих налогов до удобных административных процедур и низкой инфляции. Это прямой путь к обновлению экономики, к уходу от сырьевой зависимости.<sup>1</sup>

В настоящее время достаточно серьезной остается проблема «сырьевой» экономики России. Учитывая, что запасы нефти со временем заканчиваются, данная ситуация возводится в ранг государственной экономической безопасности. Это обстоятельство также подчеркивает особую важность развития в государстве инвестиционной деятельности для развития на территории РФ как можно большего количества хозяйствующих субъектов для интенсивного, а не экстенсивного, увеличения бюджетных налоговых доходов.

В рамках реализации положений налогового законодательства Правительством России принимаются подзаконные нормативно-правовые акты по отдельным вопросам реализации функции налогообложения. Так, Постановлением Правительства РФ «Об утверждении Правил ведения в букмекерских конторах и тотализаторах учета участников азартных игр, от которых принимаются ставки на официальные спортивные соревнования, и Правил представления в Федеральную налоговую службу данных учета в букмекерских конторах и тотализаторах участников азартных игр, от которых

---

1 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 // Российская газета. 2012. № 287.

принимаются ставки на официальные спортивные соревнования»<sup>1</sup> урегулированы общественные отношения в соответствующих сферах.

Таким образом, в налоговом законодательстве России, которое представлено Налоговым кодексом РФ, региональными и местными нормативно-правовыми актами по вопросам налогообложения, являющимися результатом правотворческой деятельности государства, реализуются нормы Конституции РФ по вопросам налогообложения и соответствующие рекомендации Президента РФ в указанной сфере общественных отношений как ее гаранта.

Особую важность в механизме реализации функции налогообложения приобретает правоприменительная форма, ибо какими бы юридически выверенными и социально справедливыми ни были правовые нормы, изданные государством, необходимый общественно-политический эффект от них будет лишь после четкого и полного исполнения всеми субъектами содержащихся в данных нормах правовых предписаний.

Непосредственное содержание правоприменительной деятельности заключается в планировании и проведении соответствующими правоприменительными органами спектра организационных мероприятий по исполнению норм права. С этой целью правоприменительные органы, которые представлены в нашей стране всей системой госаппарата – Президент РФ, органы исполнительной и судебной власти, Генеральная прокуратура РФ, Следственный комитет РФ, органы внутренних дел<sup>2</sup> – уполномочены на издание соответствующих источников права (Указы Президента РФ, Постановления Правительства РФ), направленных на реализацию правовых норм, содержащихся в законах. Часть принимаемых правоприменительных актов (Приказы Генерального Прокурора РФ, разъяснения Верховного и Высшего Арбитражного судов РФ, приказы федеральных министров РФ) являются ведомственными

---

1 См.: СЗ РФ. 2014. № 5. Ст. 511.

2 См. подробнее об этом: Федеральный Конституционный закон РФ от 21 июля 1994 г. № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации» (в ред. от 05.04.2013) // Российская газета. 1994. N 138 — 139; СЗ РФ. 2013. № 14. Ст. 1637; Федеральный закон РФ от 17.01.1992 г. № 2202-1 (ред. от 02.04.2014) «О прокуратуре Российской Федерации» // СЗ РФ. 1995. N 47. Ст. 4472; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1560; Федеральный закон от 28.12.2010 № 403-ФЗ (ред. от 03.02.2014) «О следственном комитете Российской Федерации» (ред. от 03.02.2014) «О полиции» // СЗ РФ. 2011. № 7. Ст. 900; СЗ РФ. 2014. № 6. Ст. 566.

документами и также направлены на реализацию правовых предписаний, в зависимости от специфики деятельности конкретного государственного органа.

Законодательная власть в Российской Федерации, представленная Федеральным Собранием РФ, законодательными органами субъектов РФ и органов местного самоуправления, с одной стороны, осуществляет правотворческую деятельность, издавая нормативно-правовые акты, на основе которых государство реализует свои функции, а с другой стороны занимается деятельностью правоприменительной, так как сама действует в рамках реализации соответствующих законов<sup>1</sup>.

В сфере правоприменительной деятельности в настоящее время имеется ряд проблем объективного (несовершенство законодательства, наличие коллизий и пробелов в нем) и субъективного характера (ошибки при установлении фактических обстоятельств дела, неправильная квалификация)<sup>2</sup>. В качестве путей выхода из данной ситуации можно предложить следующие: мониторинг законодательства на предмет наличия коллизий и пробелов, нарушений юридической техники при принятии норм права с их обязательным исправлением в кратчайшие сроки; систематизация законодательства, обеспечение его соответствия духу времени и потребностям общества (устранение объективных проблем); постоянное повышение уровня подготовки правоприменителей (устранение субъективных проблем).

Если говорить о функции налогообложения, то координатором правоприменительной деятельности государства в данной сфере является Федеральная налоговая служба Министерства финансов РФ. Учитывая особую важность и актуальность в настоящее время проведения планомерной выверенной работы по интенсивной мобилизации налоговых доходов бюджетов всех уровней,

---

1 См.: Федеральный закон от 18.05.2005 N 51-ФЗ (ред. от 02.04.2014) «О выборах депутатов Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации» // Парламентская газета. 2005. N 90-91; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1543; Устав Астраханской области от 09.04.2007 г. № 21/2007-ОЗ (ред. от 09.10.2013 г.) // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2007. № 18; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 44.

2 См.: Сиринько В.А. Правоприменительная деятельность органов исполнительной власти: современные проблемы эффективности и совершенствования законодательства: дис. ... канд. юрид. наук. Воронеж, 2004. С. 3; Лисюткин А.Б. Ошибки в правотворчестве и правоприменении / Правовая политика. Право. Правовая система. Монография / под ред. А.В. Малько. М., 2013. С. 312-326.

становится явной необходимостью систематического повышения качества правоприменения в сфере налогообложения. Данному направлению деятельности в настоящее время уделяется большое внимание и в соответствующей сфере установлен особый контроль.

Помимо комплекса организационных процедур по повышению общей результативности основных направлений работы (внедрение новейших информационных технологий в производственный процесс, повышение собираемости налогов и борьба с налоговой недоимкой, повышение качества налогового администрирования) в настоящее время активно развиваются следующие стратегически необходимые направления по системному повышению качества правоприменительной формы в механизме реализации функции налогообложения в РФ:

1. Введение механизма «горизонтального мониторинга» – системы налогового контроля, при которой сотрудники налоговых органов посредством сети Интернет в режиме «он-лайн» получают доступ ко всей бухгалтерской информации компании, в свою очередь, в хозяйствующих субъектах, применяющих данную систему контроля, не проводятся камеральные и выездные налоговые проверки<sup>1</sup>.

Плюсы данной модели очевидны – для ФНС это прозрачность финансово-хозяйственной деятельности компаний, что позволит эффективно проводить контрольные мероприятия без серьезного отвлечения ресурсов; для бизнеса – это отсутствие «традиционных» мероприятий налогового контроля, подготовка и проведение которых предполагают значительные временные, человеческие, а иногда и финансовые затраты.

В случае выявления каких-либо нарушений, учитывая, что взаимодействие осуществляется электронно, у сторон имеется широкий спектр возможностей для досудебного урегулирования соответствующих вопросов. Описанная форма взаимодействия звеньев «бизнес-власть» также приемлема для государства в

---

<sup>1</sup> См.: О мероприятиях по повышению качества налогового администрирования в РФ, URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 12.12.2013).

целом, поскольку прозрачность бизнеса предполагает его прогнозируемость и стабильность, что является одной из важнейших предпосылок при реализации задач поступательного экономического роста.

2. В целях увеличения налоговых доходов регионов проводится формирование сведений о кадастровой стоимости объектов капитального строительства, права на которые оформлены в порядке, действующем до июля 1997 года. Указанные сведения формируются в результате сопоставления данных, имеющихся в налоговых органах и в органах Росреестра. Данная работа является предпосылкой для исчисления налога на недвижимое имущество для объектов капитального строительства, права на которые не регистрировались в Едином государственном реестре прав.

Проведение работ по проверке корректности описания адресов всех объектов капитального строительства, поставленных на государственный кадастровый учет, является необходимым мероприятием, предшествующим проведению работ по формированию массива сведений об объектах капитального строительства и их кадастровой стоимости для целей налогообложения.

3. Внедрение при работе с налогоплательщиками электронных сервисов «имущественные налоги: ставки и льготы», «сроки направления налоговых уведомлений», «личный кабинет налогоплательщика»<sup>1</sup>. Данные механизмы работы позволяют разрешать множество организационных вопросов, связанных с исчислением и уплатой налогов, не посещая инспекцию, посредством сети Интернет, что способствует повышению эффективности реализации функции налогообложения.

Однако при всей очевидности плюсов внедрения информационных технологий в процессы налогового администрирования, налаживание электронного взаимодействия между налогоплательщиками и налоговыми органами в контрольных и профилактических целях в данной форме работы имеются и минусы. В первую очередь, это связано со спецификой

---

<sup>1</sup> См.: О мероприятиях по повышению качества налогового администрирования в РФ, URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 12.12.2013).

функционирования технических систем обработки информации, риском различного рода сбоев и ошибок, а также возможностью проникновения к соответствующей конфиденциальной информации киберпреступников.

Выходами из данной ситуации, по нашему мнению, являются непрерывное совершенствование материально-технической базы и соответствующего программного обеспечения, а также создание энергетических резервов для обеспечения бесперебойной работы оборудования в условиях отсутствия электроэнергии. Также необходимо наличие законодательно закреплённой альтернативы предоставления различного рода информации на бумажных носителях нарочно в налоговый орган и возможность личного взаимодействия граждан и работников налоговых органов.

Важнейшим направлением государственной деятельности является организация контроля за неуклонным исполнением всеми правоприменителями предписаний, содержащихся в нормах закона (правоохранительная деятельность)<sup>1</sup>. При реализации функции налогообложения правоохранительная деятельность осуществляется органами внутренних дел, прокуратурой, следственно-судебными и иными государственными органами соответствующего профиля.

Следует отметить, что нередко правонарушители пытаются не только не уплатить законно установленные налоги и сборы в бюджет государства, но и разрабатывают сложные многоуровневые схемы по легализации «теневого» капиталов, а также по хищению бюджетных денежных средств.

Так, в ходе расследования уголовного дела по обвинению группы лиц в совершении преступлений, предусмотренных п. «а», «б» ч. 2 ст. 199 УК РФ, было установлено, что указанные лица разработали схему, в соответствии с которой ООО МФ «Дельта», осуществляющее в 2006-2007 гг. приём лома чёрных металлов, металлоконструкций, их переработку и реализацию, формально получало право на применение налоговых вычетов по НДС с осуществляемой им деятельности. Действуя в соответствии с разработанной схемой, злоумышленники

---

1 См.: Лушников А.М. Теория государства и права. Ярославль, 2009. С. 19.

перечисляли денежные средства с расчетного счета ООО МФ «Дельта», уклоняющейся от уплаты налогов, по фиктивным документам на расчетные счета фирм-однодневок с последующим обналичиванием и присвоением, при этом налоги не исчислялись и в бюджет не уплачивались<sup>1</sup>.

Следует отметить, что подобные незаконные финансовые схемы используются преступниками не только в целях неуплаты законно установленных налогов в бюджет, но и в целях хищения бюджетных средств. Правонарушителями зачастую применяется широкий комплекс инструментов, сплетенных порой в самые изощренные схемы уклонения от уплаты налогов и хищения бюджетных средств. Важно отметить постоянное самосовершенствование преступников, а также применение ими новых систем и методик противостояния правоохранительным и контролирующим органам. Данные обстоятельства определяют необходимость постоянного повышения квалификации и совершенствования профессиональных навыков сотрудников, занимающихся выявлением, пресечением и профилактикой соответствующих правонарушений.

В данной связи нельзя не сказать о такой существенной, на наш взгляд, проблеме правоохранительной деятельности в сфере реализации функции налогообложения, как частая смена подследственности при расследовании уголовных дел в сфере налогообложения. Выявлением, пресечением и профилактикой налоговых правонарушений занимаются в настоящее время органы Федеральной налоговой службы, входящей в структуру Минфина России, органы прокуратуры, органы внутренних дел. Производством расследования по уголовным делам о налоговых преступлениях до 2003 г. занимались следователи Федеральной службы налоговой полиции, с 2003 по 2010 гг. – следователи органов внутренних дел, с 2011 г. по настоящее время — следователи Следственного комитета России. В свете вышеизложенного представляется целесообразной менее частая смена подследственности при расследовании указанной категории уголовных дел.

---

1 См.: Архив УМВД России по Астраханской области. 2007. Уголовное дело № 7013189.

Таким образом, *правовые формы деятельности государства в сфере реализации функции налогообложения* в настоящее время представляют собой объемный комплекс юридических мер, направленный на повышение эффективности законодательной регламентации широкого круга общественных отношений в сфере установления и взимания налогов, а также по выявлению, пресечению и профилактике налоговых правонарушений. Категория «правовые формы реализации функции налогообложения» входит в объем понятия «правовая подсистема механизма реализации функции налогообложения».

Не умаляя важности правовых форм реализации функции налогообложения, следует подчеркнуть серьезную роль при осуществлении этого направления государственной деятельности неправовых (организационных) форм. В ходе воплощения в жизнь функции налогообложения все государственные органы, образующие механизм ее реализации, решая задачи по созданию эффективно работающей налоговой системы страны, по мобилизации налоговых доходов и снижению сырьевой зависимости бюджета, по повышению качества налогового администрирования, участвуют в организационно-регламентирующей деятельности. Будучи тесно связанными с правовыми формами, организационные порой реализуются путем регламентации в законодательстве, то есть организационные формы реализации функции налогообложения принимают форму правовых. В качестве примера можно привести план мобилизации налоговых доходов бюджета соответствующего уровня, отдельные положения которого впоследствии закрепляются в законе в виде доходных статей бюджета<sup>1</sup>.

В ходе экономического обоснования совершения юридически значимых действий (бухгалтерский учет, деятельность по финансовому контролю) указанные звенья механизма реализации функции налогообложения осуществляют организационно-хозяйственную деятельность; работая над повышением культуры предпринимательства в целом и налоговой культуры

---

1 См.: Федеральный закон от 03.12.2012 № 216-ФЗ (ред. от 02.12.2013) «О федеральном бюджете на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» // СЗ РФ. 2012. № 50 (ч. 1-4); СЗ РФ. 2013. № 49 (часть I). Ст. 6349.

соответствующих налогоплательщиков в частности, государственные органы осуществляют организационно-идеологическую деятельность.

Важно отметить, что организационные формы осуществления функции налогообложения являются важнейшей предпосылкой правовых форм. Не являясь правовой деятельностью государственных органов, они имеют вспомогательный характер и представляют собой совокупность мероприятий, служащих реализации функции налогообложения в правовых формах. Помимо прочего, с помощью организационных форм формируется общая правовая культура налогоплательщиков, а также их налоговая культура в частности. Полагаем целесообразным и наиболее продуктивным осуществление организационных форм реализации функции налогообложения параллельно с правовыми формами, поскольку данные направления деятельности являются взаимодополняющими.

Перечень соответствующих мероприятий очень широк, начиная от подготовки специалистов самых разных экономико-юридических специальностей для работы в сфере налогообложения, включая в себя проверки деятельности налоговых, правоохранительных органов, выполняющих задачи по выявлению, пресечению и профилактике налоговых правонарушений, и заканчивая разъяснениями, издаваемыми в виде писем, Федеральной налоговой службы России смысла отдельных норм Налогового кодекса РФ и иных принятых в соответствии с ним законов и подзаконных нормативно-правовых актов о налогообложении, а также порядка реализации норм указанных правовых актов. Для повышения эффективности реализации функции налогообложения полагаем целесообразным, наряду с повышением уровня правовой деятельности государства, систематическое совершенствование организационных начал по всем направлениям.

Как и все виды государственной деятельности, реализация функции налогообложения происходит в характерных для государства формах и присущими ему методами. Так, широко применяется метод нормативно-правового регулирования, посредством чего издаются нормативно-правовые акты,

регламентирующие общественные отношения в сфере налогообложения, которые образуют нормативно-правовую основу функции налогообложения страны.

Кроме того, распространены методы убеждения и рекомендаций, которые выражаются в побуждении налогоплательщиков к исполнению обязанности по полному и своевременному исчислению и уплате налогов в бюджеты всех уровней бюджетной системы РФ. При этом налогоплательщикам разъясняется важность оплаты налогов, суть фискальной и распределительной подфункций функции налогообложения.

В рамках работы по профилактике налоговых правонарушений и борьбе с нарушителями налогового законодательства активно применяется метод принуждения, который заключается в применении к нарушителям мер юридической ответственности, предусмотренных гражданским, налоговым, административным и уголовным законодательством нашей страны.

В рамках применения метода принуждения государственными контролирующими органами – ФНС России, Таможенными органами, органами внутренних дел, органами Следственного комитета РФ<sup>1</sup>, Прокуратурой РФ<sup>2</sup> – активно реализуются методы надзора и контроля, которые предполагают проверки соблюдения налогоплательщиками физическими и юридическими лицами налогового законодательства на предмет правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты в бюджет налогов. В случае выявления нарушений налогового законодательства указанными органами применяется полный комплекс по восстановлению нарушенных интересов государства, в том числе фискальных, а также ведется работа по привлечению виновных лиц к предусмотренной законодательством ответственности в рамках реализации принципа неотвратимости наказания.

Е.А. Таркаева полагает, что административно-правовыми методами принуждения в области налогов и сборов является система административно-правовых мер воздействия на участников налоговых правоотношений с целью

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

2 См.: Федеральный закон РФ от 17.01.1992 г. № 2202-1 (ред. от 02.04.2014) «О прокуратуре Российской Федерации» // СЗ РФ. 1995. N 47. Ст. 4472; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1560.

обеспечения налоговой дисциплины<sup>1</sup>. Действительно, раздел шестой части первой Налогового кодекса РФ содержит нормы, устанавливающие понятия налогового правонарушения, а также основания и порядок привлечения соответствующих лиц к налоговой ответственности. Следует отметить, что в налогово-правовой политике России приоритетным признан метод убеждения, разъяснения налогоплательщикам важности правомерного поведения в сфере налогообложения. Принуждение является крайней мерой, имеющей целью пресечение и профилактику противоправного поведения субъектов налоговых правоотношений, возмещение ущерба, причиненного фискальным и иным интересам государства.

Однако следует отметить, что в Налоговом кодексе РФ отсутствует дефиниция налоговой ответственности. Полагаем целесообразным в связи с этим дополнить главу 15 ч. I Налогового кодекса РФ ст. 106.1 «Понятие налоговой ответственности» следующего содержания: *«Налоговая ответственность – применение мер государственного принуждения к лицу, виновному в совершении налогового правонарушения»*.

В зависимости от характера и степени общественной опасности совершенного налогового правонарушения меры ответственности лица, его совершившего, предусмотрены также главой 15 Кодекса РФ об административных правонарушениях<sup>2</sup>, ст.ст. 198 – 199.2 Уголовного кодекса РФ (ред. от 03.02.2014)<sup>3</sup>. Несмотря на довольно жесткие меры, предпринимаемые государством в отношении нарушителей налогового законодательства, некоторые из них продолжают нарушать закон.

Так, приговором Люблинского районного суда города Москвы от 29 апреля 2013 года Р. признан виновным в совершении преступления, предусмотренного пп. «а», «б» части 2 статьи 199 УК РФ, с назначением наказания в виде 2 лет 6

---

1 См.: Таркаева Е.А. Административно-правовые методы повышения уровня налоговых поступлений в Российской Федерации: дис. ... канд. юрид. наук. Казань, 2007. С. 3.

2 См.: Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (ред. от 05.05.2014) // Российская газета. 2001. № 256; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2335.

3 См.: Уголовный кодекс РФ (ред. от 03.02.2014) // СЗ РФ. 1996. N 25. Ст. 2954; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2335.

месяцев лишения свободы с отбыванием в исправительной колонии общего режима<sup>1</sup>.

В целом же на примере современной России можно сказать, что наибольшее предпочтение в соответствующей сфере, как мы отмечали ранее, отдается диспозитивному регулированию. Это обусловлено инвестиционной политикой как одним из стратегических направлений развития экономики государства, нацеленного на создание привлекательного и благоприятного климата для предпринимательства. Для этого широко используются все современные достижения научно-технического прогресса – Интернет, электронная техника. Если говорить о предпринимателях, то уже на самых ранних этапах осуществления финансово-хозяйственной деятельности государство предоставляет хозяйствующим субъектам широкий комплекс услуг по обучению необходимым навыкам, начиная от сути предпринимательской деятельности и способов ее осуществления, включая составление бизнес-планов, помощь в составлении налоговой и бухгалтерской отчетности и предоставление ее в налоговые органы в целях полной и своевременной уплаты налогов в бюджет. Также в законодательстве имеется ряд механизмов, целью которых является облегчение налогового бремени для начинающих предпринимателей либо для представителей бизнеса, оказавшихся в затруднительной экономической ситуации (налоговый кредит, реструктуризация налоговой задолженности). Даже в случае совершения налогоплательщиком умышленного правонарушения государство предоставляет ему все возможности по исправлению, возможно исчислить и уплатить налог практически в любое время (сначала налогоплательщику направляется требование об уплате налога) и только после установления явного игнорирования норм закона – неисчисление и неуплата налога в установленный срок, отсутствие обращения налогоплательщика в налоговый орган по поводу предоставления ему налогового кредита либо отсрочки исполнения обязанности по уплате налога – реструктуризации, отсутствие реакции на направленное

---

<sup>1</sup> См.: приговор Люблинского районного суда города Москвы от 29 апреля 2013 года, URL: <http://www.supcourt.ru> (дата обращения: 07.02.2014).

требование об уплате налога – налоговый орган принимает решения о взыскании недоимки по налогу за счет денежных средств налогоплательщика, находящихся на его счетах в банках, и за счет имущества налогоплательщика. При этом налоговые органы и органы Федеральной службы судебных приставов осуществляют указанные полномочия в тесном взаимодействии в целях недопущения нарушений прав граждан и хозяйствующих субъектов<sup>1</sup>.

Так, в ходе расследования уголовного дела в отношении руководителя ООО «Аквариус» Д. по признакам состава преступления, предусмотренного ст. 199.2 УК РФ, было установлено, что ООО «Аквариус» являлось недоимщиком по уплате налогов и сборов в бюджет. В связи с этим на основании п. 1 ст. 45 НК РФ налоговым органом в адрес общества систематически направлялись требования об уплате налогов, после чего в порядке ст. 46 НК РФ на расчетные счета предприятия по указанным налогам выставлялись инкассовые поручения, и лишь после неисполнения требований, неоплаты инкассовых поручений, выносились постановления о взыскании недоимки по налогам и сборам на счет имущества предприятия<sup>2</sup>.

Перечисленные подходы к работе с налогоплательщиками говорят о либеральном, демократическом подходе современного российского государства к вопросам реализации функции налогообложения, а также к закономерному повышению эффективности осуществления данного важнейшего направления государственной деятельности. Об этом говорят показатели исполнения бюджета страны за последние годы. Так, профицит федерального бюджета страны за 2011 год составил 416,53 млрд руб., за 2011 год в федеральный бюджет поступили доходы в сумме 11 трлн 358,18 млрд руб., что составило 102,1% к общему объему доходов федерального бюджета. В общей структуре доходов Федеральная налоговая служба за 2011 год перечислила доходы в федеральный бюджет РФ в сумме 4 трлн 475,36 млрд руб., или 101,0% к прогнозным показателям доходов

---

1 См.: Соглашение о порядке взаимодействия Федеральной налоговой службы и Федеральной службы судебных приставов при исполнении постановлений налоговых органов и иных исполнительных документов от 09.10.2008 г. ММ-25-19/12/01-7 // URL: <http://www.fssprus.ru>.

2 См.: Архив УМВД России по Астраханской области. 2005. Уголовное дело № 5060872.

федерального бюджета на 2011 год; Федеральная таможенная служба — 6 трлн 023,31 млрд руб. (103,4% к прогнозным значениям)<sup>1</sup>.

По результатам исполнения бюджета России 2012 года доходы федерального бюджета в 2012 году составили 12,856 триллиона рублей, налоговые доходы составили 5,16 триллиона<sup>2</sup>.

Таким образом, налоговые доходы государства за 2011-2012 гг. выросли на 13,18%, что является положительной динамикой даже на фоне инфляции, уровень которой составил в 2011 году 6,1%, в 2012 году — 6,6%, в 2013 году — 6,45%.

Вместе с тем, неоднозначным, на наш взгляд, показателем является снижение зарегистрированных в 2011-2013 гг. налоговых преступлений. С одной стороны, снижение количества преступлений может говорить об эффективно проводимой соответствующими субъектами профилактической работе и пропаганде культуры предпринимательства, о повышении эффективности работы экономического механизма страны, в соответствии с которым хозяйствующим субъектам экономически невыгодно нарушать налоговое законодательство. В настоящее время такая работа активно проводится всеми звеньями государственного механизма реализации функции налогообложения — налоговыми органами, правоохранительными органами, бизнес-сообществом, образовательными учреждениями — с использованием широкого круга средств профилактики — беседы специалистов с населением и представителями хозяйствующих субъектов, мастер-классы успешных представителей бизнеса, средства наглядной агитации в средствах массовой информации и в сети «Интернет»<sup>3</sup>.

С другой стороны, сокращение выявленных преступлений может говорить о повышении уровня «профессиональной подготовки» преступников, маскировке преступной деятельности, что ведет к повышению уровня ее латентности. Также данная ситуация может являться следствием увеличения законодателем в конце

---

1 См.: Федеральный закон от 02.10.2012 № 151-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2011 год» // СЗ РФ. 2012. № 41. Ст. 5516; прил. к № 41.

2 См.: Федеральный закон от 30.09.2013 № 254-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2012 год» // СЗ РФ. 2013. № 40.

3 См.: Статистические материалы по вопросам повышения эффективности налогообложения // Налоговый вестник. 2013. № 6. С. 19.

2009 года в несколько раз понятия «крупного» и «особо крупного» размеров сумм уклонения от уплаты налогов.

По сведениям МВД России, в 2011, 2012, 2013 годах количество находившихся в производстве уголовных дел по налоговым преступлениям сократилось на 47,2% по сравнению с 2010 годом (всего 3367 дел). В частности, по статье 198 УК РФ зарегистрировано 856 преступлений (-51,3%), по статье 199 УК РФ - 1832 преступления (-52,4%), по статье 199.1 УК РФ - 324 преступления (-37,3%), по статье 199.2 УК РФ - 355 преступлений (-47,6 %) <sup>1</sup>.

Следует отметить, что воспитание культуры предпринимательства в настоящее время является самостоятельной стратегической задачей государства, поскольку позволит впоследствии сократить временные, финансовые и человеческие затраты, которые неизбежны при усиленном режиме контрольно-надзорной деятельности.

*Правовая политика как системообразующая составная часть механизма реализации функции налогообложения.* Государство, осуществляя свою деятельность по многим направлениям, реализует множество видов политики – социальную, национальную, экономическую. Поскольку главным регулятором общественных отношений в демократическом государстве является право, то правовая политика является одним из важнейших направлений функционирования государства. Наличие в законодательстве коллизий и пробелов, ставит под угрозу продуктивность реализации всех прочих видов государственной политики.

Следует отметить тенденцию повышения на современном этапе роли и авторитета права в жизни общества. По данным ВЦИОМ, гражданами все чаще применяются правовые формы разрешения конфликтов и экономических споров, в то время как ранее, особенно в 90-е гг. XX в. и в начале текущего столетия для достижения указанных целей часто в ход шли методы неправовые, а порой и криминальные <sup>2</sup>. Повышение доверия общества к праву говорит о возросшей

---

1 См.: Статистические данные по налоговой преступности // Полиция России. 2012. № 5; 2013. № 7. С. 9.

2 См.: Материалы опроса на тему «Конфликты и пути выхода из них» // Мониторинг общественного

правовой культуре населения, что, по нашему мнению, является положительным результатом проведения правовой политики государства.

По мнению А.В. Малько, правовая политика – это научно обоснованная, последовательная и системная деятельность государственных и муниципальных органов по созданию эффективного механизма правового регулирования, цивилизованному использованию юридических средств в достижении таких целей, как наиболее полное обеспечение прав и свобод человека и гражданина, укрепление дисциплины, законности и правопорядка, формирование правовой государственности и высокого уровня правовой культуры и жизни общества и личности<sup>1</sup>.

Правовая политика государства в сфере реализации функции налогообложения в силу чрезвычайной важности этого экономико-юридического института и его стратегического значения для полноценного функционирования государства, является, по нашему мнению, одним из наиболее важных направлений правовой политики страны, предметом воздействия которой является повышение эффективности деятельности государства в сфере налогообложения, использование всех имеющихся резервов для мобилизации налоговых доходов бюджетов всех уровней, борьба с бюджетным дефицитом, уход от его нефтегазовой зависимости.

В ходе теоретических исследований и практических разработок, осуществляемых в настоящее время учеными, практиками и государственными деятелями, были сформулированы основные приоритеты современной российской правовой политики<sup>2</sup>. Являясь первоочередными задачами и стратегически важными направлениями, они реализуются во всех формах государственной деятельности.

Правовая политика находит свое отражение как в политических документах (Посланиях Президента РФ, программах, концепциях), так и в принимаемых на их основе нормативно-правовых актах.

---

мнения: экономические и социальные перемены. 2013. № 5. С. 7.

1 См.: Большой юридический словарь / под ред. А.В. Малько. М., 2009. С. 28.

2 См.: Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012. С. 104-105; Концепция уголовно-правовой политики Российской Федерации // URL: <http://www.oprf.ru> (дата обращения: 10.03.2014).

Как отмечает А.П. Коробова, в политических концепциях, Президентских посланиях, программах и других политических документах отражаются исходящие от государства правовые идеи. Источниками данных идей служат изучение теории и практики юриспруденции<sup>1</sup>.

Приоритетами отечественной правовой политики в сфере реализации функции налогообложения, которые были обозначены в Ежегодных Посланиях 2010-2013 гг. Федеральному Собранию РФ Президентом России В. Путиным, а также в Бюджетных посланиях Президента<sup>2</sup>, на современном этапе функционирования Российского государства являются:

1) усиление координирующей роли государственной и муниципальной власти в решении задач по систематическому повышению эффективности формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства;

2) борьба с бюрократизмом и коррупцией, максимальный контакт и эффективное взаимодействие органов государственной и муниципальной власти с налогоплательщиками;

3) простота, стабильность и экономичность проведения;

4) четкая законодательная регламентация, доступность и проверяемость программы расчета налогов;

5) многофункциональность института налогов.

В целях повышения качества оказываемых государственных и муниципальных услуг в настоящее время проделана существенная работа: сформировано антикоррупционное законодательство<sup>3</sup>, предполагающее обязательное проведение антикоррупционной экспертизы проектов принимаемых и принятых нормативно-правовых актов в сфере налогообложения на предмет наличия коррупциогенных факторов. В случае обнаружения такого рода факторов

---

1 См.: Коробова А.П. Правовая политика: понятие, формы реализации, приоритеты в современной России: дис. ... канд. юрид. наук. Самара, 2000. С. 3.

2 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.11.2010 г. // Парламентская газета. 2010. N 63; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 22.12.2011 г. // Российская газета. 2011. N 290; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 г. // Российская газета. 2012. N 287.

3 См.: Федеральный закон от 17 июля 2009 г. N 172-ФЗ (ред. от 21.10.2013) «Об антикоррупционной экспертизе нормативных правовых актов и проектов нормативных правовых актов» // Российская газета. 2009. N 133; СЗ РФ. 2013. № 43. Ст. 5449.

в нормативно-правовой акт вносятся соответствующие изменения по их устранению.

Кроме того, правоохранительными органами проводятся крупномасштабные мероприятия по профилактике, выявлению и пресечению правонарушений и преступлений коррупционной направленности среди работников налоговых, таможенных органов с привлечением нарушителей к установленной законодательством ответственности.

В рамках работы по решению вопроса борьбы с бюрократией организовано предоставление государственных и муниципальных услуг в электронном виде на основании разработанных административных регламентов органов государственной власти и местного самоуправления<sup>1</sup>.

б) выравнивание баланса в разделении властей и разрешение проблем федерального устройства через призму реализации полномочий в сфере налогообложения между федеральным центром и субъектами РФ.

В данном направлении государством ведется активная работа по наиболее эффективному распределению полномочий между федеральным центром, регионами и муниципальными органами власти на местах. Так, в соответствии со ст. 71 Конституции РФ, в ведении РФ, помимо прочих, находятся федеральный бюджет, федеральные налоги и сборы, федеральные фонды регионального развития; ст. 72 Конституции РФ провозглашение основополагающих начал налогообложения и сборов в РФ отнесено к вопросам совместного ведения федерации и ее субъектов. ФЗ РФ № 131 от 06.10.2003, регламентирующего общие принципы организации местного самоуправления в РФ, установлено, что к вопросам местного значения поселения, помимо прочих, относится установление, изменение и отмена местных налогов и сборов поселения<sup>2</sup>. По нашему мнению, данную деятельность необходимо продолжать, при этом обязательно учитывая фактор дотационности большинства бюджетов органов государственной власти и

---

1 См.: Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 210-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг» // Российская газета. 2010. N 168; Российская газета. 2013. № 295.

2 См.: Федеральный закон от 06 октября 2003 г. № 131-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // Российская газета. 2003. N 202; Российская газета. 2013. № 295.

органов местного самоуправления в нашей стране, а именно, соблюдать принцип передачи каких-либо полномочий с одного уровня на другой исключительно сопровождая такую передачу софинансированием в необходимом объеме. Это позволит соответствующим властным структурам полноценно исполнять возложенные полномочия, соблюдая права и свободы населения соответствующей территории.

7) поиск оптимального взаимодействия государства, права и общества при решении вопросов налогообложения. В рамках реализации данного направления государственной деятельности в настоящее время проводится активная работа по развитию на правовой основе различного рода общественных институтов при официальных органах власти – Совета при Президенте России по развитию гражданского общества и правам человека<sup>1</sup>, Экспертного Совета при Правительстве России<sup>2</sup>, общественных, молодежных Советов при Главе государства, главах регионов, главах органов местного самоуправления, создание иных общественных формирований по самому разному кругу интересов, профессиональной и иной принадлежности.

Неотъемлемым атрибутом современной правовой политики в сфере реализации функции налогообложения является обеспечение контроля со стороны гражданского общества за всеми процессами, протекающими в ходе реализации государством данной функции.

8) повышение качества принимаемых правовых актов, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения, и систематическое квалификационное совершенствование законодателей и правоприменителей. Реализация данного направления государственной деятельности предполагает широкий комплекс организационных юридико-педагогических мероприятий по постоянному повышению качества образовательного процесса в высших учебных

---

1 См.: Материалы выступления Председателя Совета при Президенте РФ по развитию гражданского общества и правам человека М.Федотова на Международной предсаммитовской конференции «Партнерство «Группы двадцати» для роста и занятости». 29.08.2013 // URL: <http://www.president-soviet.ru> (дата обращения: 06.09.2013).

2 См.: Материалы встречи 22.01.2014 г. Председателя Правительства России Д. Медведева с членами Экспертного Совета при Правительстве России. М., 2014 // URL: <http://www.government.ru> (дата обращения: 03.03.2014).

заведениях юридической направленности, по внедрению в образовательный процесс новых технологий педагогики. Немаловажное значение также имеет мобилизация и развитие института повышения квалификации действующих правоприменителей в сфере налогообложения, а также постоянное совершенствование самого налогового законодательства.

Вместе с тем, есть множество практических примеров, когда правовая политика государства сразу выражается в нормативно-правовых актах, а затем – в правоприменительной и организационной деятельности уполномоченных государственных органов, так как отсутствуют политические документы, в которых отражались бы правовые идеи, требующие дальнейшей реализации в правотворческих и правоприменительных актах.

Так, на протяжении 90-х гг. XX в. проводимая РФ политика в сфере налогообложения являлась нестабильной, какие-либо обоснованные правовые идеи в части ее проведения отсутствовали, в связи с чем возникли такие финансово-правовые механизмы как налоговая реструктуризация, зачет требований. На фоне этого продолжающаяся политическая борьба между исполнительной и законодательной ветвями власти привела к крайне неэффективной работе государства по администрированию налоговых доходов, что повлекло за собой острый дефицит бюджета, в результате чего были сокращены лимиты финансирования таких важных расходных статей бюджета как содержание армии, правоохранительных органов, социальной сферы<sup>1</sup>.

Данные негативные явления, в свою очередь, угрожая национальной безопасности РФ, повлекли за собой всплеск преступности в стране, явились одной из причин экономического кризиса 1998 г. Этот пример, по нашему мнению, очень наглядно демонстрирует необходимость в качестве важнейшей предпосылки нормального функционирования государства, качественной и полной реализации всех его направлений деятельности, всесторонне

---

1 См.: Федеральный закон от 31.03.1995 г. № 39-ФЗ «О Федеральном бюджете на 1995 год» // СЗ РФ. 1995. N 14. Ст. 1213; Федеральный закон от 26.02.1997 г. № 29-ФЗ «О Федеральном бюджете на 1997 год» // СЗ РФ. 1997. N 9. Ст. 1012.

осмысленного планирования и проведения правовой политики в сфере реализации функции налогообложения.

Представляется, что началом осуществления последовательной правовой политики в сфере реализации функции налогообложения в РФ явилось принятие в 1997 г. первой части НК РФ, так как именно данный нормативно-правовой акт стал образцом выражения централизованной и стратегически выверенной правовой политики в сфере налогообложения в законодательном акте как источнике права.

По мнению одного из разработчиков проекта Налогового кодекса РФ, заместителя Министра финансов РФ С. Шаталова, при принятии Налогового кодекса РФ отмечалось удивительное единство политических сил российского общества. В то время все силы были направлены на закрепление в документе базовых принципов правовой политики государства — справедливость налогов, предсказуемость и стабильность законодательства о налогах<sup>1</sup>. По нашему мнению, данная ситуация является достаточно логичной, поскольку с момента распада СССР в начале 90-х гг. прошлого столетия образовался правовой вакуум по многим вопросам общественной жизни, в том числе и по вопросам налогообложения.

До принятия Налогового кодекса РФ налоговое законодательство отличалось крайним несовершенством, отсутствовали единые принципы исчисления и уплаты налогов, что порождало массу проблем, как общеорганизационного характера, так и связанных с недовольством налогоплательщиков существующей налоговой системой, что, в свою очередь, не только не способствовало развитию российского бизнеса и мобилизации доходов бюджета, но и наоборот сокращалось количество предпринимателей, ряд предпринимателей уводили свой бизнес «в тень»<sup>2</sup>.

---

1 См.: Материалы интервью заместителя Министра финансов РФ С.Шаталова программе «Время» 10.11.2011 г. // URL: <http://www.minfin.ru> (дата обращения: 10.12.2011).

2 См.: Закон РФ «О налоге на добавленную стоимость» от 06.12.1991 г. № 1992-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. N 52. Ст. 1871; Закон РФ «О подоходном налоге с физических лиц» от 07.12.1991 г. № 1998-1 // Российская газета. 1992. N 59.

В частности, вызывало массу нареканий положение ст. 11 Закона РФ «Об основах налоговой системы в РФ»<sup>1</sup>, регламентировавшей, что налогоплательщик считался исполнившим свое обязательство по уплате налога только при поступлении соответствующих сумм налога в бюджет. Если же денежные средства не перечислены, то налогоплательщик автоматически считался нарушителем закона и налоговый орган был вправе в бесспорном порядке списать нужную сумму с соответствующего счета налогоплательщика в банке.

Учитывая, что процесс перечисления денежных средств включает себя несколько этапов, таких как направление налогоплательщиком платежного поручения в банк о списании с его счета соответствующих сумм налога, внутренние технические процедуры банка по совершению операций перевода, зачисление денежных средств налогоплательщика в соответствующие бюджеты, то периодически возникали ситуации, когда налогоплательщик поручал банку списать деньги со своего счета в пользу бюджета, а деньги в бюджет не поступали по вине банка. При этом вся ответственность за неисполнение обязанности по уплате налога возлагалась на налогоплательщика, что являлось существенным нарушением его прав.

В связи с этим в обществе за несколько лет назрела необходимость разрешения возникших многочисленных вопросов, что и нашло свое отражение в разработке и принятии сначала первой, а затем и второй частей Налогового кодекса РФ.

Важно отметить, что правовая политика в сфере реализации функции налогообложения России, реализуясь в том числе в нормах Налогового кодекса РФ и законах об отдельных налогах<sup>2</sup>, отображает юридико-финансовые механизмы регулирования налогообложения, в том числе определяет основные положения (принципы) налогового законодательства, его приоритеты, базовые положения, а также процессуальные механизмы их реализации.

---

1 См.: Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 // Российская газета. 1992. N 56.

2 См. напр.: Закон РФ от 09.12.1991 N 2003-1 (ред. от 02.12.2013) «О налогах на имущество физических лиц» // Российская газета. 1992. N 36; Российская газета. 2013. № 273.

Кроме того, с начала текущего столетия для налоговой системы нашей страны характерно снижение ставок по основным прямым налогам (налог на прибыль организаций до 24%, НДФЛ до 13%). Данный вектор развития экономики был задан Президентом РФ и обозначен в ежегодных посланиях Федеральному Собранию РФ<sup>1</sup>.

Основы государственной нормативно-правовой политики Российской Федерации в сфере регулирования вопросов функции налогообложения разрабатываются Министерством финансов РФ, которое также осуществляет координацию и контроль за деятельностью входящей в его структуру Федеральной налоговой службы, являющейся главным администратором налоговых доходов бюджета нашей страны.

В свою очередь, Федеральная налоговая служба России, обеспечивая реализацию налогово-правовой политики Министерства финансов, контролирует соблюдение налогового законодательства, правильность уплаты налогов и сборов, привлекает нарушителей налогового законодательства к налоговой ответственности.

В соответствии со структурой и системой налогов и сборов в нашей стране, введение федеральных, региональных и местных налогов и сборов, так же как и их отмена, является прерогативой законодательных органов власти соответствующего уровня.

В современных условиях демократизации российского общества, государственной концепции развития рыночной экономики, соответственно реализуется и налогово-правовая политика государства. Следует помнить при этом, что главнейшим методом ее реализации является формирование нормативно-правовой базы на федеральном, региональном и местном уровнях, законодательное установление налогов и сборов<sup>2</sup>.

---

1 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.11.2010 г. // Парламентская газета. 2010. N 63; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 22.12.2011 г. // Российская газета. 2011. N 290; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 г. // Российская газета. 2012. N 287.

2 См.: Матвеева Т. Ю. Воздействие налогов на экономику. М., 2007. С. 410 - 412.

Налогово-правовая политика, как и любая правовая деятельность государства, осуществляется на основе ряда принципов. Это такие общетеоретические правовые постулаты, как федерализм (при наличии централизованной федеральной власти субъекты страны вправе устанавливать и отменять региональные и местные налоги, а также осуществлять собственную налоговую и инвестиционную политику), демократизм (в нашей стране широким слоям населения представлена возможность участвовать посредством прямой и представительной демократии в принятии нормативно-правовых актов, устанавливающих, изменяющих либо отменяющих налоги и сборы), гуманизм (налоги устанавливаются во благо населения страны), равноправие (все налогоплательщики имеют равный правовой статус, независимо от национальной, половой, религиозной и иной принадлежности, должностного положения. Индивидуальная определенность налогов достигается исключительно с учетом особенностей юридического состава налога для конкретного налогоплательщика только в порядке, установленном налоговым законодательством), законность (все субъекты налоговых правоотношений обязаны неуклонно соблюдать действующие законы, подзаконные нормативно-правовые акты и иные источники права).

При проведении налогово-правовой политики также учитываются общеотраслевые принципы финансового и налогового права: осуществление финансовых полномочий в соответствии с принципом федерализма (к ведению Государственной Думы РФ, региональных Парламентов субъектов РФ, представительных органов местного самоуправления относятся вопросы принятия законов в сфере финансов. Правительство РФ, исполнительные органы субъектов РФ и местные администрации осуществляют четкое и неуклонное исполнение принятых законов по вопросам финансов); равноправие субъектов РФ в области финансовой деятельности (федеральные законы в области финансов имеют пропорциональное действие на каждый из субъектов РФ); самостоятельность финансовой деятельности органов местного самоуправления; социальная направленность финансово-правового регулирования (так как Российская

Федерация является социальным государством, то одной из задач его финансовой деятельности является сосредоточение активов для решения задач по созданию оптимальных условий труда людей и поддержка социально незащищенных слоев населения).

Это и непосредственно принципы налогово-правовой политики, в том числе отраженные в Конституции РФ и в Налоговом Кодексе РФ: законодательное установление в РФ налогов и сборов; экономическая обоснованность установления налогов и сборов; оптимальное соотношение интересов налогоплательщиков и государства; равенство защиты прав и интересов государства (муниципальных образований) и налогообязанных субъектов; законодательное закрепление налоговых отчислений в бюджеты различных территориальных уровней.<sup>1</sup>

Провозглашение данных принципов в источниках российского права, строгое следование им в процессе правоприменительной деятельности всеми ее субъектами, является залогом последовательного и рационального осуществления налогово-правовой политики нашей страны в перспективе.

Анализируя современную ситуацию в этой сфере, можно выделить основные приоритетные направления налогово-правовой политики России<sup>2</sup>:

Основными целями российской налоговой политики являются стимулирование инновационной деятельности, а также поддержка инвестиций в области образования и здравоохранения. Необходимой предпосылкой создания привлекательного инвестиционного климата, особенно в части привлечения иностранных инвесторов, является предельная систематизация законодательства, формирование и развитие надежных кредитно-банковских институтов, страхового дела, а также общая стабильная политико-экономическая ситуация в стране.

В рамках проводимой налоговой правовой политики основными источниками повышения доходного потенциала взимаемых налогов может стать как изменение правил исчисления и уплаты отдельных налогов, так и принятие

---

1 См.: Пастушенко Е.Н. Налогово-правовая политика / правовая политика: словарь и проект концепции / под ред. А.В. Малько. Саратов, 2010. С. 155-160.

2 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35. С. 11.

мер в области налогового администрирования. При этом в первую очередь, необходимо принять меры для повышения доходов бюджетной системы от налогообложения демонстративного потребления, ренты, возникающей при добыче природных ресурсов, а также от перехода к новой системе налогообложения недвижимого имущества<sup>1</sup>. В данном контексте необходимо отметить, что в настоящее время Федеральной налоговой службой совместно с Росреестром проводятся подготовительные мероприятия по введению в нашей стране налога на недвижимость вместо земельного налога и налога на имущество, причем налоговой базой, как планируется, будет являться кадастровая стоимость недвижимости, приближенная к рыночной. По нашему мнению, такая реформа может принести положительные плоды в части дорогой элитной недвижимости, которая в настоящее время облагается налогом на имущество, причем налоговой базой является кадастровая стоимость, определенная еще в 80-е гг. XX в., соответственно, давно устаревшая. Однако следует отметить, что при введении нового налога не следует забывать о социально незащищенных слоях населения, например, о пенсионерах, получивших недвижимость по наследству, в дар и т.д., предусмотрев для данных случаев необходимые льготы и другие налоговые преференции.

Что же касается мер по налогообложению демонстративного потребления, то, в совокупности с работой над введением налога на недвижимость проводится работа по введению повышенных ставок транспортного налога на дорогие автомобили.

Отдельным направлением политики в области повышения доходного потенциала налоговой системы будет являться оптимизация существующей системы налоговых льгот и освобождений, а также ликвидация имеющихся возможностей для уклонения от налогообложения, так называемая «деоффшоризация» российской экономики.

---

1 См.: там же.

Необходимым условием развития российской экономики является, прежде всего, технологическое обновление, модернизация производства, развитие некоммерческого сектора, предоставляющего, в том числе, услуги социального характера<sup>1</sup>.

Таким образом, при составлении Основных направлений учтены ранее поставленные цели и задачи, что говорит о комплексном, системном подходе нашего государства к поступательному развитию эффективной налоговой системы, проведении в данном направлении скоординированной и взвешенной налогово-правовой политики.

За последние годы в области реализации налогово-правовой политики нашей страны решен ряд задач, поставленных Правительством РФ. Это совершенствование НДС, НДФЛ, НДПИ; повышение уровня администрирования налогов; индексация ставок акцизов; введение налога на недвижимость вместо налога на имущество физических лиц и земельного налога<sup>2</sup>.

В дальнейшем предполагается повышение качества налогового администрирования, совершенствование порядка учета в налоговых органах организаций и физических лиц, оптимизации взаимодействия, в том числе посредством передачи документов в электронном виде, между налоговыми органами и банками, органами исполнительной власти, местными администрациями, другими организациями, которые обязаны сообщать в налоговые органы сведения, связанные с налоговым администрированием.

Как следует из вышеизложенного, в настоящий момент налогово-правовая политика России, будучи регламентированной и последовательной, постепенно реформирует налоговую систему нашей страны и приводит ее в соответствие с принципами демократического правового государства, что очень важно в свете геополитических преобразований в современных условиях глобализации. О качественных изменениях в сфере реализации функции налогообложения говорят

---

1 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35. С. 12.

2 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.11.2010 г. // Парламентская газета. 2010. N 63; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 22.12.2011 г. // Российская газета. 2011. N 290; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 г. // Российская газета. 2012. N 287.

такие факторы как гибкость налоговой системы, проявляющаяся в индивидуальном подходе к конкретным налогоплательщикам при одновременной общеобязательной законодательной регламентации основных элементов налога, относительно последовательной и упорядоченной системе правовых институтов в структуре отрасли налогового права, устанавливающих понятия видов налогов, всех элементов их составов, регламентирующих порядок применения налоговых льгот и иных преференций.

Нормы, составляющие правовые институты и подотрасль налогового права, не являются противоречивыми, взаимоисключающими, как это имело место в налоговом законодательстве 90-х гг. XX в., исключают двойное налогообложение<sup>1</sup>.

Вместе с тем, в сфере реализации функции налогообложения у Российского государства имеется стратегическая цель — создание стабильно работающей экономики, сбалансированная работа налоговой и бюджетной систем как залог успешного функционирования общества и государства. Для достижения данной цели, по нашему мнению, необходимо решение ряда задач, таких как уход от сырьевой зависимости, от перекрытия дефицита федерального бюджета за счет средств нефтегазового трансферта, имеющего место в настоящее время, а также системная мобилизация налоговых доходов бюджетов всех уровней путем проведения широкого комплекса мероприятий по следующим основным направлениям.

В рамках работы по расширению налогооблагаемой базы и обеспечению полноты уплаты налогов – систематический мониторинг недоимки по платежам в бюджет, анализ причин и состояния задолженности с их последующим устранением в досудебном и судебном порядке; при рассмотрении вопросов оказания государственной поддержки отдача приоритета хозяйствующим субъектам, имеющим положительную динамику налоговых платежей в бюджет, а также уровень заработной платы не ниже среднего по виду экономической

---

1 См.: Закон РФ «О налоге на добавленную стоимость» от 06.12.1991 г. № 1992-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. N 52. Ст. 1871; Закон РФ «О подоходном налоге с физических лиц» от 07.12.1991 г. № 1998-1 // Российская газета. 1992. N 59.

деятельности в конкретном регионе страны; проведение информационной работы с применением всех имеющихся Интернет-ресурсов по доведению до сведения налогоплательщиков всех изменений налогового законодательства, сообщать им о новых введенных налогах; мониторинг деятельности на территории страны обособленных подразделений иностранных организаций для постановки на налоговый учет.

В рамках деятельности по обеспечению дополнительных поступлений налога на доходы физических лиц – работа по выявлению работодателей, выплачивающих заработную плату «в конвертах», документирование данной противоправной деятельности, применение к нарушителям полного комплекса юридических мер; меры по выявлению и привлечению к налогообложению физических лиц, осуществляющих виды деятельности, приносящие доход (выполнение работ, оказание услуг, сдача внаем помещений, автотранспорта и пр.); выезды в отдаленные населенные пункты мобильных групп с участием представителей налоговых органов, представителей власти для встреч с населением и разъяснением порядка и сроков уплаты соответствующих налогов<sup>1</sup>; обеспечение контроля за работодателями, получившими разрешение на привлечение на территорию России иностранной рабочей силы, по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах; обеспечение контроля соответствия фактической численности работников предприятия данным о численности работников данного предприятия, предоставленным в органы статистики и в налоговые органы.

В рамках деятельности по обеспечению дополнительных поступлений налога на имущество физических лиц – проведение инвентаризации объектов недвижимости, используемых для проживания, но не введенных в эксплуатацию, для инициирования вопроса о регистрации права собственности на них соответствующих лиц с последующим исчислением и уплатой имущественных налогов; систематические инвентаризации вновь возведенных и

---

1 См.: Отчет за 2012 год о мерах, принимаемых налоговыми органами России по повышению результативности работы // Налоговый вестник. 2013. № 2. С. 6.

реконструируемых объектов (торговых комплексов, магазинов, коттеджей и пр.), дач, садовых домиков и гаражей, не состоящих на регистрационном учете в органах технической инвентаризации, для последующей оценки их кадастровой стоимости и предоставления соответствующих данных в налоговые органы.

В рамках работы по обеспечению дополнительных поступлений земельного налога – выверка базы данных земельных участков Росреестра<sup>1</sup>; проведение инвентаризации самовольно захваченных и используемых без надлежащего оформления земельных участков с применением мер юридического воздействия; проведение сверки сведений о долях, принадлежащих физическим лицам, проживающим в многоквартирных домах, полученных налоговыми органами от регистрирующих органов, с информацией органов государственной и муниципальной власти о формировании земельных участков под многоквартирными домами и зарегистрированных правах по данным объектам.

В рамках деятельности по обеспечению дополнительных поступлений транспортного налога – обеспечение взаимного обмена информацией о транспортных средствах между МВД и ФНС; уточнение базы данных по маломерным плавательным средствам, зарегистрированным до 2005 года в органах внутренних дел и переданных в государственную инспекцию по маломерным судам, передача уточненной информации в налоговые органы.

С учетом важности продуктивной реализации функции налогообложения в решении общегосударственных задач, государству необходимо в рамках осуществления правовой политики, как основы своей деятельности, обеспечить всесторонний охват ею всех сфер общественной жизни.

Таким образом, *правовая политика в сфере реализации функции налогообложения* – это научно обоснованная, системная деятельность органов государственной и муниципальной власти, институтов гражданского общества по созданию эффективного механизма правового регулирования налоговых отношений, включая формирование налоговых доходов бюджетов всех уровней

---

1 См.: Рязанцев С.Г. О мероприятиях по упорядочению сведений государственного кадастра недвижимости // Вестник Росреестра. 2013. № 1. С. 8.

бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов, акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, в целях реализации стоящих перед государством задач, обусловленных его сущностью и социальным назначением.

Правовая политика современного российского государства в сфере реализации функции налогообложения, начало проведения которой приходится на 1997-1998 гг. XX в. с разработки и принятия Налогового кодекса РФ, в настоящее время претерпевает качественные изменения. Если на первых этапах целями данного направления государственной деятельности была систематизация налогового законодательства, устранение коллизий и пробелов в законодательной регламентации основных категорий, принципов, правил взимания налогов и порядка освобождения от их уплаты, а также построение эффективного механизма претворения в жизнь данных заявленных направлений, то в настоящее время правовая политика в сфере реализации функции налогообложения, помимо средства пополнения бюджета страны, является мощным рычагом, регулирующим такие важнейшие направления государственной деятельности как социальная политика, развитие экономики страны, повышение ее обороноспособности. Современная правовая политика в сфере реализации функции налогообложения имеет стратегические цели повышения эффективности деятельности государства в сфере налогообложения, использование всех имеющихся резервов для мобилизации налоговых доходов бюджетов всех уровней, борьба с бюджетным дефицитом, уход от нефтегазовой зависимости бюджета<sup>1</sup>.

Думается, что в результате проведения перечисленных мероприятий удастся существенно снизить размеры бюджетных дефицитов, а в перспективе создать предпосылки для постепенного ухода от сырьевой зависимости российского бюджета.

---

1 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35.

Учитывая современную государственную потребность постоянного совершенствования налогово-правовой базы, повышения уровня налоговых доходов бюджетов всех уровней, исходя из требований международного сотрудничества в сфере налогообложения, полагаем, что перспективами налогово-правовой политики РФ являются дальнейшее стимулирование инвестиционной и инновационной деятельности граждан и хозяйствующих субъектов, создание более широких возможностей для внешнеэкономической деятельности в рамках глобализации и экономической интеграции государств мира, а также ее акцент на содействие в решении социальных задач.

### **Глава 3. Функция налогообложения в системе функций современного Российского государства**

На современном этапе развития Российского государства одной из приоритетных задач экономической и налоговой политики является повышение инвестиционной привлекательности российской экономики, создание эффективно работающей налоговой системы, уход от сырьевой зависимости бюджета. На фоне этого при реализации функции налогообложения большое внимание уделяется ее фискальной подфункции, как основной составляющей доходов бюджета, к расходным полномочиям которого относится финансирование реализации всех прочих государственных функций. Одной из основных задач реализации функции налогообложения в РФ является создание эффективно работающей экономики, в условиях которой происходит дальнейший экономический рост и увеличение благосостояния граждан.

О важности взаимосвязи экономической функции государства с функцией налогообложения позволяют судить научные исследования А. Смита, который, в частности, писал о возможности использования налогов в качестве регулирующего рычага, стимулирующего промышленное развитие<sup>1</sup>.

Тесное соприкосновение на всех этапах реализации функции налогообложения и экономической функции государства проявляется еще и в том, что результативность повышения эффективности функции налогообложения выражается в увеличении налоговых доходов за счет интенсивного пути развития налоговой системы, при котором общая величина налоговых поступлений возрастает вследствие возрастания количества реально работающих хозяйствующих субъектов, регулярно и добросовестно уплачивающих в бюджет налоги. Наиболее «полезными» с этой точки зрения являются физические и юридические лица, осуществляющие предпринимательскую и иную деятельность в сфере производства (тяжелая и легкая промышленность, сельское хозяйство, услуги и пр.), поскольку, во-первых, помимо налогов и иных платежей, уплачиваемых в бюджет самим предприятием, в данном случае задействованным

---

1 См.: Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. С. 47.

в производственном процессе оказывается максимально широкий круг лиц (также потенциальных налогоплательщиков), которые работают на предприятии и на объектах созданной им инфраструктуры; происходит развитие соответствующей территории, на которой функционирует предприятие; производство продукции является предпосылкой для развития ряда смежных предприятий по производству товаров и услуг. Как известно, основной целью реализации государством экономической функции является создание стабильной экономики, необходимой предпосылкой которой является развитие всех форм бизнеса на соответствующей территории.

В современном государстве развитое предпринимательство является обязательным атрибутом и необходимой предпосылкой эффективной экономики, основой формирования среднего класса как гаранта политической стабильности, о которых неоднократно упоминал в своих выступлениях Президент России<sup>1</sup>. При этом очевидно, что успешное развитие предпринимательства возможно лишь при наличии соответствующих правовых, экономических, социальных и других предпосылок, создание которых и является главной целью вышеупомянутых государственных и муниципальных программ.

В соответствии с данными Росстата на территории России число субъектов предпринимательства, включая микропредприятия, без учета индивидуальных предпринимателей на 1 января 2011 года составило 6357 тыс. единиц, количество индивидуальных предпринимателей составило 4321 тыс. человек. Прирост количества индивидуальных предпринимателей, по сравнению с 2010 годом, составил 832 тыс. человек. При этом, несмотря на общее увеличение количества зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, в данной сфере имеется проблема, связанная с прекращением собственной предпринимательской деятельности 1127 тыс. человек. Схожее по количественным показателям в соответствующей сфере положение имеет место и в 2012, 2013 гг. По данным социологических исследований, основными причинами «закрытия» собственного

---

1 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.11.2010 г. // Парламентская газета. 2010. N 63; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 22.12.2011 г. // Российская газета. 2011. N 290; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 г. // Российская газета. 2012. N 287.

предпринимательства зачастую являются некачественное составление бизнес-плана, в результате чего предпринимательская идея не реализуется и не приносит дохода, имеют место убытки от предпринимательской деятельности, необоснованно высокие платежи в Пенсионный и иные внебюджетные фонды, недостаточная теоретико-практическая подготовка, отсутствие знаний законодательства, что ведет к дополнительным расходам на содержание юридических служб и иные причины<sup>1</sup>.

В таких условиях разработка мер по поддержке бизнеса является наиболее действенным механизмом, способным оказать воздействие на укрепление позиций предпринимательства как экономической основы стабильности в стране.

В 2013 г. В. Путин, обращаясь к Правительству России, подчеркнул необходимость продолжения экономической политики России, направленной на создание благоприятного инвестиционного климата, поддержку предпринимательства, реализацию модели оптимального налогообложения<sup>2</sup>.

В связи с этим возникает необходимость проведения государством целенаправленной бюджетной и налоговой политики по обеспечению поступательного развития экономического потенциала страны, созданию максимально благоприятного климата для привлечения инвестиций; по постоянному увеличению доходной базы бюджетов путем проведения комплекса мер по выявлению дополнительной налоговой базы по соответствующим налогам и ее декларированию с последующими исчислением и уплатой соответствующих платежей.

Главным же направлением деятельности государства в деле мобилизации налоговых доходов является содействие развитию и всесторонняя поддержка предпринимательства как основного налогоплательщика, за счет которого и происходит основное пополнение бюджетов всех уровней. В связи с этим российским государством в настоящее время в рамках реализации *экономической функции*, которая представляет собой деятельность по созданию благоприятных

---

1 См.: Данные о хозяйствующих субъектах // Россия-2013: статистический справочник / Р76 Росстат. М., 2013. С. 34.

2 См.: Бюджетное послание Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2013-2015 гг., URL: <http://www.kremlin.ru> (дата обращения: 20.12.2013).

предпосылок и условий для развития экономики, а также ее стимулирования, предпринимается обширный комплекс мер по поддержке и развитию бизнеса.

Исторический опыт показывает, что далеко не всякое государственное воздействие на экономику является полезным и способствует продуктивному развитию. Очевидны, например, минусы плановой экономики, когда в отсутствие конкуренции и свободы предпринимательской деятельности существенно снижается качество производимой продукции, повышается ее цена<sup>1</sup>. При этом существенно снижается интенсивность внедрения инновационных процессов во всех отраслях производства, науки и техники. Вместе с тем, имеется немало примеров, когда четкая и жесткая политика государства по выведению страны из экономических кризисов спасала государство, не дав ему потерпеть окончательный финансовый крах. Эти обстоятельства подтверждают необходимость проведения дозированной и взвешенной политики государства в сфере реализации экономической функции, недопущения при ее проведении строго распределительных или запретительных механизмов.

В настоящее время в РФ на всех уровнях — от федерального до регионального и местного — в рамках реализации соответствующих целевых программ задекларировано создание благоприятных условий для ведения предпринимательской деятельности на соответствующих территориях, что предполагает систематическое информационное и консультационное обеспечение субъектов предпринимательства, их методическое обеспечение, формирование положительного имиджа субъектов предпринимательской деятельности и т.д.

На федеральном уровне — это целевые программы «Развитие транспортной системы России (2010-2015 годы)», «Повышение эффективности использования и развитие ресурсного потенциала рыбохозяйственного комплекса в 2009-2014 годах» и др.

Среди региональных программ Астраханской области — ведомственная целевая программа «Стратегическое планирование социально-экономического

---

1 См.: Попов В. Закат плановой экономики // Эксперт. 2008. № 1 (640). С. 8.

развития Астраханской области на 2011 год и на период с 2012 до 2014 года», аналитическая ведомственная целевая программа «Обеспечение эффективного управления социально-экономическим развитием Астраханской области на 2011 год и на период с 2012 до 2014 года» и др.

В Приволжском районе Астраханской области успешно реализуются муниципальные целевые программы «Развитие малого и среднего предпринимательства в Приволжском районе в 2012-2013 годах», «Развитие сельского хозяйства в Приволжском районе на 2012-2013 годах», «Содействие развитию туристической деятельности в Приволжском районе в 2012-2013 годах», «Модернизация и реформирование жилищно-коммунального хозяйства Приволжского района Астраханской области на 2011-2015 гг. и перспективу до 2020 года»<sup>1</sup>.

Следует отметить, что в настоящее время представителям бизнеса приходится преодолевать ряд проблем, отрицательно влияющих на развитие предпринимательской деятельности, таких как недостаточное консультационное и информационное обеспечение по широкому спектру видов предпринимательской деятельности, низкая информированность и неосведомленность предпринимателей, административные барьеры в развитии предпринимательства.

Наибольшая эффективность решения указанных проблем именно программными методами обусловлена тем, что программный подход позволяет обеспечить наиболее рациональную концентрацию различных ресурсов в приоритетных направлениях.

В РФ за последние десять лет заложены основы системы государственной и муниципальной поддержки предпринимательства<sup>2</sup>. Создана нормативная

---

1 См.: материалы по динамике развития Приволжского района Астраханской области // Приволжская газета. 2013. № 189. С. 2.

2 См.: подробнее об этом: [Закон Астраханской области от 20.02.2009 № 4/2009-ОЗ](#) (ред. от 18.12.2013) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 10; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 57; Закон Астраханской области от 08.11.2012 № 76/2012-ОЗ «О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 51; Постановление Правительства Астраханской области от 19 июля 2011 г. № 254-П (ред. от 17.04.2014) «Об отраслевой долгосрочной целевой программе «Развитие малого и среднего предпринимательства в Астраханской области на 2012 - 2016 годы» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. N 31; Сборник Законов и

правовая база, формируется специализированная инфраструктура содействия развитию малого и среднего бизнеса (бизнес-инкубаторы), разработан и осуществляется ряд государственных механизмов финансового, имущественного, информационного, обучающего и иного содействия росту субъектов предпринимательства. Осуществлен переход от отдельных мероприятий к программно-целевому методу поддержки малого и среднего предпринимательства. Созданы объективные предпосылки для перехода малого и среднего предпринимательства от старта и становления к развертыванию и устойчивому поступательному развитию<sup>1</sup>.

В частности, в указанных целях, а также для повышения эффективности реализации инвестиционных проектов реализуются такие программные мероприятия как:

- разработка инвестиционных стратегий, предусматривающих создание банков инвестиционных предложений на базе государственных и муниципальных органов власти. При планировании соответствующими хозяйствующими субъектами реализации инвестиционных проектов и поиске инвесторов соответствующая информация может быть направлена в данный банк, после чего будет размещена на сайтах государственных и муниципальных органов и доступна для всех заинтересованных лиц;

- сопровождение инвестиционных проектов на соответствующих территориях по принципу «одного окна», предусматривающее взаимодействие органов государственной и муниципальной власти, организаций, деятельность которых направлена на привлечение инвестиций (совокупностей денежных средств и иных активов, необходимых для реализации коммерческой идеи) в экономику страны, по комплексному сопровождению инвестиционных проектов<sup>2</sup>. Данное взаимодействие, результатом которого является начало осуществления коммерческой деятельности, предусматривает проведение комплекса

---

нормативных правовых актов Астраханской области. 2014. N 18.

1 См.: материалы по динамике развития Приволжского района Астраханской области // Приволжская газета. 2013. № 189. С. 4.

2 См.: материалы по динамике развития Приволжского района Астраханской области // Приволжская газета. 2013. № 189. С. 4.

мероприятий, направленных на оказание административной поддержки реализации инвестиционных проектов на территории РФ;

- проведение конкурсов бизнес-проектов (имеющих как коммерческую, так и социальную направленность);

- оказание поддержки субъектам малого предпринимательства в виде грантов на создание и развитие собственного бизнеса;

- информационное обеспечение бизнеса путем размещения информации о развитии и государственной предпринимательства в средствах массовой информации, а также на официальном сайте органов государственной власти и местного самоуправления;

- проведение обучения соответствующим теоретическим знаниям и практическим навыкам лиц, желающих организовать собственный бизнес, начинающих и опытных предпринимателей;

- консультирование субъектов предпринимательства по вопросам получения государственной поддержки бизнеса в России и её видах;

- содействие субъектам предпринимательства в формировании и реализации инвестиционных проектов;

- предоставление услуг субъектам предпринимательства в электронной отправке налоговой и пенсионной отчетности<sup>1</sup>.

Реализация программных мероприятий, связанных с оказанием государственной и муниципальной поддержки субъектам предпринимательства в виде информационного, консультационного, методического обеспечения, позволит увеличить количество хозяйствующих субъектов; увеличить число работающих на предприятиях страны, будет способствовать снижению уровня безработицы, позволит увеличить налоговые поступления в консолидированный бюджет государства, повысить занятость, самозанятость, доходы и общий уровень жизни населения страны. Позволит также сформировать положительный имидж российского предпринимательства на международной арене.

---

<sup>1</sup> См.: Динамика развития муниципального образования «Приволжский район» Астраханской области в 2012-2013 гг., URL: <http://www.mo-priv.ru> (дата обращения: 15.01.2014).

Следует отметить, что в силу фискальной подфункции функции налогообложения успешная и эффективная реализация государством последней является необходимой предпосылкой реализации экономической функции, так как последняя предполагает, помимо прочих, финансовые затраты со стороны государства. В силу регулирующей подфункции функции налогообложения, посредством ее реализации, в том числе с помощью института налоговых льгот, государство, помимо предоставления прочих вышеуказанных преференций, стимулирует развитие экономики в целом и конкретных ее стратегически важных направлений в частности.

Примерами могут служить ст. 145, пп. 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ, в соответствии с которыми налоговые льготы по НДС представляются представителям малого бизнеса, а также лицам, разрабатывающим новые технологии, опытные образцы техники и пр.<sup>1</sup>

При этом следует отметить особую важность реализации института налоговых льгот как одного из важнейших направлений реализации функции налогообложения. Закрепленные в Налоговом кодексе РФ, а также в региональных и местных нормативно-правовых актах по вопросам налогообложения, налоговые льготы являются стимулирующим развитием экономики рычагом.

Налоговые льготы являются важнейшим элементом налоговых систем иных государств мира. Так, в Японии и США в условиях прогрессивного налогообложения доходов посредством установления наиболее выгодных условий для резидентов этих стран с низкими и средними доходами относительно нерезидентов предоставляются налоговые льготы, таким образом поддерживаются и развиваются национальные экономики данных государств.

Кроме того, РФ всесторонне поддерживается развитие «человеческого капитала», инновационная деятельность<sup>2</sup>. Часть налоговых льгот в связи с этим

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544; Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314.

2 См.: Корчагин Ю.А. Российский человеческий капитал: Фактор развития или деградации? Воронеж, 2005. С. 23.

предоставляются организациям, чья деятельность является научно-технической или внедренческой — пп. 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ.

Следует отметить, что налоговые льготы являются также катализатором повышения продуктивности осуществления экономической функции и государственной функции налогообложения современного российского государства.

В настоящее время российским государством, помимо разработки и внедрения в жизнь многочисленных программ по развитию экономики страны, проводится работа по упрощению процедуры и повышению эффективности их реализации. Это является обоснованным, так как недостаточное государственное внимание к данному вопросу, тяжелая бюрократическая процедура реализации программных мероприятий может свести на нет все декларируемые благие намерения, и не только не развить экономику, а существенно снизить темпы экономического роста.

Таким образом, *функция налогообложения находится в неразрывной, органичной взаимосвязи с экономической функцией государства. Данная связь проявляется в целях и задачах, которые преследует государство, реализуя указанные направления деятельности – создание стабильно работающей экономики и налоговой системы, системное повышение уровня благосостояния граждан.* В деле развития предпринимательства как основы стабильности налоговых поступлений эффективно используется регулирующая подфункция функции налогообложения, в первую очередь, налоговые льготы и иные экономические преференции, которые, в свою очередь, способствуют интенсивному развитию налоговой системы РФ и повышению эффективности функции налогообложения.

Помимо фискальной, функция налогообложения имеет регулирующую подфункцию, посредством которой во взаимосвязи с реализацией функции налогообложения государство осуществляет ряд иных стратегических направлений деятельности, одним из которых является *социальная функция.*

Во исполнение положений ст. 7 Конституции РФ в настоящее время в России создана обширная нормативно-правовая база<sup>1</sup>, регулирующая соответствующие общественные отношения, разработан и реализуется ряд программ по обеспечению достойной жизни каждому гражданину нашей страны и разрешению социальных противоречий.

Реализация концепции социального государства, в которой не только формируется социально-ориентированное законодательство, но и осуществляются эффективные государственные меры, направленные на обеспечение определенного уровня благосостояния всех своих граждан, поддержку социально уязвимых групп населения, утверждение в обществе социальной справедливости<sup>2</sup>.

Так, п. 3 ч. 3 ст. 39 Налогового кодекса РФ регламентировано, что освобождается от налогообложения основная деятельность некоммерческих организаций. Таким образом, российским государством стимулируется деятельность некоммерческих организаций, основная часть которых имеет социальную направленность или направлена на формирование институтов гражданского общества.

Кроме того, п. 11 ч. 2 ст. 146 НК РФ предусматривает, что не признается объектом налогообложения по НДС выполнение работ, оказание услуг в рамках дополнительных мероприятий, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов РФ, реализуемых в соответствии с решениями Правительства РФ<sup>3</sup>. Путем введения данной нормы государство привлекает максимальное количество хозяйствующих субъектов, материально заинтересовывая их в проведении мероприятий, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов Российской Федерации: содействие в

---

1 См.: Распоряжение Правительства РФ от 22 ноября 2012 г. № 2149-р «О государственной программе Российской Федерации «Содействие занятости населения» // СЗ РФ. 2012. N 48. Ст. 6736; Распоряжение Правительства РФ от 25.12.2012 N 2524-р «Об утверждении Стратегии долгосрочного развития пенсионной системы» // СЗ РФ. 2012. N 53 (ч. 2). Ст. 8029; Распоряжение Правительства РФ от 27 декабря 2012 г. N 2553-р «Об утверждении государственной программы РФ «Социальная поддержка граждан» // СЗ РФ. 2012. N 53 (ч. 2). Ст. 8054.

2 См.: Солдатова А.В. Правореализация в социальной сфере : дис. ... канд. юрид. наук. Казань, 2012. С. 5; Хабриева Т.Я. Российская конституционная модель социального государства // Конституция, закон и социальная сфера общества. Материалы научно-практической конференции (Москва, 01.12.2008). М., 2009. С. 3.

3 См. подробнее об этом: постановление Правительства РФ от 31 декабря 2008 года № 1089 (ред. от 07.11.2009) «О дополнительных мероприятиях, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов РФ» // СЗ РФ. 2009. № 2. Ст. 266; СЗ РФ. 2009. № 46. Ст. 5496.

трудоустройстве незанятых инвалидов на оборудованные для них рабочие места; опережающее профессиональное обучение и стажировка работников организаций, включая работников, находящихся под риском увольнения (простой, введение режима неполного рабочего времени, проведение мероприятий по высвобождению работников); стимулирование работодателей, осуществляющих деятельность в субъектах Российской Федерации с уровнем регистрируемой безработицы ниже среднероссийского показателя, к замещению свободных рабочих мест (вакантных должностей) признанными в установленном [порядке](#) безработными гражданами и гражданами, ищущими работу; содействие трудоустройству безработных граждан на дополнительные рабочие места, созданные гражданами из числа безработных, открывших собственное дело в рамках региональных программ<sup>1</sup>.

Аналогичным образом в налоговом законодательстве предусмотрены льготы для хозяйствующих субъектов, осуществляющих реализацию на территории Российской Федерации ряда медицинских товаров и медицинских услуг; оказывающих услуги по уходу за инвалидами, престарелыми, услуги по содержанию детей в образовательных организациях, реализующих основную общеобразовательную программу дошкольного образования, услуги по проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях и студиях. Освобождаются от налогообложения общественные организации инвалидов, производящие и реализующие товары, работы и услуги.

Устанавливая налоговые льготы, государство реализует социальную политику, стимулируя хозяйствующих субъектов и граждан к соответствующему поведению, а также к повышению уровня их социальной ответственности. Следует отметить, что в нашей стране длительный период времени участие бизнеса в соответствующих социальных программах и мероприятиях законодательно не стимулировалось, а относилось к разряду добровольных пожертвований. Не применялся финансовый инструментарий налоговых льгот и

---

1 См.: постановление Правительства РФ от 31 декабря 2008 года № 1089 (ред. от 07.11.2009) «О дополнительных мероприятиях, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов РФ» // СЗ РФ. 2009. № 2. Ст. 266; СЗ РФ. 2009. № 46. Ст. 5496.

иных экономических предпочтений в отношении социально-ответственных хозяйствующих субъектов. В связи с этим социальная активность бизнеса была невысокой.

Важность и необходимость активного участия бизнеса в современных преобразованиях, происходящих в российском государстве, а также при подготовке и проведении значимых общественно-политических и социальных мероприятий систематически отмечались Президентом России<sup>1</sup>. Как следствие грамотной и стратегически выверенной государственной политики в данной сфере, на современном этапе отмечается повышение уровня социальной ответственности как бизнес-структур, так и граждан. Бизнес участвует в строительстве крупных спортивных объектов, в подготовке спортивных и социальных мероприятий различного уровня.

Таким образом, *связь функции налогообложения с социальной функцией государства, осуществляется по двум основным направлениям.* Во-первых, в силу фискальной подфункции функции налогообложения, продуктивная и эффективная реализация функции налогообложения является необходимой финансовой предпосылкой успешной реализации социальной функции. Во-вторых, посредством регулирующей подфункции функции налогообложения государство стимулирует налогоплательщиков к социально направленной модели осуществления финансово-хозяйственной деятельности. В связи с этим современным налоговым законодательством РФ предусмотрен ряд налоговых льгот хозяйствующим субъектам, осуществляющим социально полезные виды деятельности.

Необходимой предпосылкой успешного развития всех сфер государственной деятельности является повышение общего уровня культуры населения, сохранение самобытности культур и традиций народов, проживающих на территории страны.

---

1 См.: Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.11.2010 г. // Парламентская газета. 2010. N 63; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 22.12.2011 г. // Российская газета. 2011. N 290; Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 г. // Российская газета. 2012. N 287.

Указанные важнейшие направления государственной деятельности осуществляются в процессе реализации функции развития научно-технического прогресса и культуры. Характерной чертой осуществления данного направления государственной деятельности в РФ на современном этапе является системная реализация в рамках бюджетной политики большого количества стимулирующих целевых программ<sup>1</sup>.

Посредством проведения стратегически выверенной налогово-правовой политики, путем предоставления налоговых льгот и иных преференций государство стимулирует хозяйствующие субъекты, применяющие в своей производственной деятельности элементы развития научно-технического прогресса и культуры. Таким образом, посредством реализации функции налогообложения государство не только создает финансовые предпосылки реализации функции развития научно-технического прогресса и культуры, но и регулирует процесс вовлечения в инновационную и культурную деятельность все большего количества хозяйствующих субъектов.

Так, ст. 145.1 Налогового кодекса РФ регламентировано, что организация, получившая статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково»<sup>2</sup>, имеет право на освобождение от обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость, в течение десяти лет со дня получения ею статуса участника проекта в соответствии с указанным Федеральным законом. Как видно из содержания указанной статьи, посредством предоставления льгот по налогу на

---

1 См.: постановление Правительства РФ от 03.03.2012 N 186 (ред. от 24.12.2013) «О федеральной целевой программе «Культура России (2012 - 2018 годы)» // СЗ РФ. 2012. N 13. Ст. 1516; СЗ РФ. 2014. № 2 (ч. 1). Ст. 81; постановление Правительства Астраханской области № 287-П от 07.07.2010 г. (ред. от 13.12.2013) «Об отраслевой целевой программе «Развитие культуры и сохранение культурного наследия Астраханской области на 2011 - 2013 годы» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 34; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. N 57; постановление Правительства Астраханской области от 16.08.2012 № 358-П «Об отраслевой долгосрочной целевой программе «Развитие культуры села Астраханской области на 2013-2020 годы» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 40.

2 См.: Федеральный закон от 28 сентября 2010 года № 244-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об инновационном центре «Сколково» // Российская газета. 2010. № 220; Российская газета. 2013. № 295.

добавленную стоимость государство стимулирует физических и юридических лиц к участию в инновационной деятельности.

П. 15 ч. 2 ст. 149 Налогового кодекса РФ предусмотрено, что не подлежит налогообложению НДС реализация на территории РФ работ по сохранению объектов культурного наследия, памятников истории и культуры народов Российской Федерации, включенного в единый государственный реестр объектов культурного наследия, памятников истории и культуры народов Российской Федерации, выявленного объекта культурного наследия, проведенных в соответствии с требованиями Федерального закона «Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации»<sup>1</sup>, культовых зданий и сооружений, находящихся в пользовании религиозных организаций, включающих в себя консервационные, противоаварийные, ремонтные, реставрационные работы, работы по приспособлению объекта культурного наследия, выявленного объекта культурного наследия для современного использования, спасательные археологические полевые работы, в том числе научно-исследовательские, изыскательские, проектные и производственные работы, научное руководство проведением работ по сохранению объекта культурного наследия, выявленного объекта культурного наследия, технический и авторский надзор за проведением этих работ на объектах культурного наследия, выявленных объектах культурного наследия. Данный Федеральный закон регламентирует общественные отношения в сфере сохранения, использования, популяризации и государственной охраны объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) народов Российской Федерации. Указанным нормативно-правовым актом определены объекты государственной охраны в указанной сфере, а также установлены требования к работам по сохранению, реконструкции и ремонту указанных объектов. Учитывая уникальную ценность объектов культурного наследия (памятников истории и культуры) для всего многонационального народа РФ и факт того, что они

---

<sup>1</sup> См.: Федеральный закон от 25 июня 2002 года N 73-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации» // СЗ РФ. 2002. № 26. Ст. 2519; Российская газета. 2013. № 163.

являются неотъемлемой частью всемирного культурного наследия, государство посредством установления налоговой льготы стимулирует хозяйствующих субъектов к осуществлению указанных видов деятельности.

В соответствии с п. 26 ч. 2 ст. 149 НК РФ не облагается НДС реализация на территории Российской Федерации исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства «ноу-хау», а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора<sup>1</sup>. Указанные виды деятельности являются инновационными, модифицируют процесс производства с применением принципиально новых технологий, в связи с чем государство также стимулирует данные направления.

Ч. 3 ст. 149 Налогового кодекса РФ регламентировано, что не подлежит налогообложению НДС на территории РФ реализация (передача для собственных нужд) предметов религиозного назначения и религиозной литературы.

В современном мире религия имеет большое значение не только в качестве моральной основы жизнедеятельности граждан. Как показывает практика, недостаточное внимание к религиозному воспитанию молодежи со стороны государства может повлечь привлечение молодых людей злоумышленниками к деятельности незаконных вооруженных и иных формирований экстремисткой направленности, идеологической основой которой зачастую выступает служение ложным религиозным идеалам<sup>2</sup>. В связи с этим государство в рамках реализации функции развития научно-технического прогресса и культуры стимулирует развитие и внедрение в жизнь, особенно подрастающего поколения, религиозных организаций в целях повышения уровня нравственности и общей культуры.

П. 6 ст. 217 Налогового кодекса РФ предусмотрено, что не облагаются НДФЛ суммы, полученные в виде безвозмездной помощи (грантов) в рамках поддержания искусства, образования и культуры. Российское государство

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314.

2 См.: Назаркин М.В. Криминологическая характеристика и предупреждение терроризма : дис. ... канд. юрид. наук. М., 1998. С. 6.

всячески стимулирует развитие науки и культуры путем предоставления различных премий, грантов и других видов материального поощрения выдающихся ученых, деятелей в области искусства и культуры<sup>1</sup>. Естественным дополнением к набору законодательных инструментов, направленных на увеличение количества субъектов указанных видов деятельности является активное применение налоговых льгот.

В соответствии с п. 1.2 ст. 284 Налогового кодекса РФ для организаций - резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, а также организаций - резидентов туристско-рекреационных особых экономических зон, налоговая ставка по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере 0%. П. 5.1 указанной статьи регламентирует, что прибыль, полученная организацией, получившей статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным [законом](#) «Об инновационном центре «Сколково»<sup>2</sup>, облагается налогом на прибыль организаций по налоговой ставке 0%. Указанные нормы налогового законодательства также являются воплощением элементов механизма реализации функции налогообложения, стимулирующих инновационное направление деятельности хозяйствующих субъектов.

Таким образом, эффективная реализация государством функции налогообложения не только является необходимой финансовой предпосылкой успешной реализации *функции развития научно-технического прогресса и культуры*, но и выступает мощным регулирующим рычагом, посредством которого государство создает экономические предпосылки для увеличения инвестиционной привлекательности данных направлений финансово-хозяйственной деятельности. Посредством регулирующей подфункции функции

---

1 См. подробнее об этом: постановление Правительства РФ от 24.10.2013 № 954 «О премиях Правительства РФ в области науки и техники» // СЗ РФ. 2013. № 44. Ст. 5755; постановление Правительства РФ от 15.12.2004 № 793 «О премиях Правительства РФ в области науки и техники для молодых ученых» // СЗ РФ. 2004. № 51. Ст. 5205; постановление Правительства РФ от 19.01.2005 № 29 (ред. от 10.12.2009) «О премиях Правительства РФ в области культуры» // СЗ РФ. 2005. № 4. Ст. 304; СЗ РФ. 2009. № 50. Ст. 6106; Постановление Правительства РФ от 18.09.2006 № 579 (ред. от 10.03.2009) «Об учреждении Премии Правительства РФ «Душа России» за вклад в развитие народного творчества» // СЗ РФ. 2006. № 39. Ст. 4087; СЗ РФ. 2009. № 12. Ст. 1429.

2 См.: СЗ РФ. 2010. N 40. Ст. 4970.

налогообложения государство стимулирует налогоплательщиков к внедрению инновационных технологий, созданию современных высокопроизводительных механизмов, производству конкурентоспособных товаров, выработке принципиально новых научных решений по замене дорогостоящего сырья или исчезающих материалов, постоянному повышению эффективности и качества производственных процессов.

На современном этапе развития человечества, в условиях интенсивных темпов развития промышленности, усиления антропогенного воздействия на окружающую среду особым стратегически необходимым направлением деятельности государств мира, в том числе Российской Федерации, является реализация *экологической функции*. Актуальность реализации данного направления государственной деятельности очевидна — при современных темпах загрязнения окружающей среды и при отсутствии действенных механизмов ее защиты и восстановления может быть поставлено под угрозу существование человечества.

Ст. 42 Конституции РФ регламентировано, что каждый человек в стране имеет право на достоверную информацию о состоянии окружающей среды, на возмещение ущерба, причиненного его здоровью и имуществу нарушением экологических норм, а также на общее благоприятное состояние окружающей среды<sup>1</sup>.

Названное конституционное положение воплощается в жизнь посредством реализации экологической функции — деятельности государства по охране, воспроизводству и оздоровлению окружающей природной среды, рациональному использованию природных ресурсов, охране и защите экологических прав человека. Данная деятельность предполагает создание организационных, юридико-экономических предпосылок по очистке загрязненных территорий, восстановление их животного и растительного мира, а в перспективе — планомерное снижение негативного воздействия промышленности на природу

---

1 См.: Конституция РФ (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ) // Российская газета. 2009. N 7; СЗ РФ. 2014. № 9. Ст. 851.

путем разработки и внедрения новых технологий, предполагающих принципиально новые количественно-качественные показатели очистки выбросов в воздух, воду и на почву, использование экологического топлива, более качественной очистки предметов переработки, их вторичное использование<sup>1</sup>.

В рамках реализации экологической функции государства активно реализуются все формы данного направления государственной деятельности: правотворчество, которое осуществляется путем издания законов и подзаконных нормативно-правовых актов, регулирующих общественные отношения в сфере охраны окружающей среды, снижение антропогенного воздействия на природные объекты, а также на объекты животного и растительного мира и пр.; правоприменение, заключающееся в строгом и четком исполнении всеми субъектами экологических правоотношений обязательных правовых предписаний, содержащихся в нормах законов и подзаконных нормативно-правовых актов; правоохранительная деятельность, предполагающая комплекс юридических мер в отношении нарушителей экологического законодательства, направленных на пресечение, предупреждение и профилактику экологических правонарушений.

Кроме того, на современном этапе в РФ осуществляется комплекс юридико-организационных мероприятий в целях достижения экологического равновесия, очистки загрязненных территорий, снижения негативного антропогенного воздействия на окружающую среду, воспроизводства животного и растительного мира<sup>2</sup>.

На фоне этого, по нашему мнению, особым условием обеспечения эффективности реализации экологической функции государства является рациональное планирование и *проведение согласованной экологической и*

---

1 См.: Сизов В.Е. Экологическая функция государства и механизм ее реализации: теоретико-правовой аспект : дис. ... докт. юрид. наук. М., 2005. С. 21.

2См.: подробнее об этом: Федеральный закон от 04.05.1999 № 96-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об охране атмосферного воздуха» // СЗ РФ. 1999. N 18. Ст. 2222; Российская газета. 2013. № 163; Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об охране окружающей среды» // Российская газета. 2002. N 6; Российская газета. 2013. № 163; Федеральный закон от 09.01.1996 № 3-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О радиационной безопасности населения» // СЗ РФ. 1996. N 3. Ст. 141; Российская газета. 2011. № 159; Федеральный закон от 19.07.1997 № 109-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О безопасном обращении с пестицидами и агрохимикатами» // Российская газета. 1997. № 142; Российская газета. 2011. № 159.

*налоговой политики.* Взаимосвязь функции налогообложения и экологической функции проявляется, во-первых, в том, что успешная реализация первой является необходимой финансовой предпосылкой реализации второй, поскольку налоговые доходы являются основным источником пополнения бюджета, к расходным полномочиям которого относится финансирование различных направлений внутренней и внешней деятельности государства, в том числе, реализации экологической функции. Во-вторых, налогообложение является регулирующим рычагом, посредством применения которого государство управляет проведением экологической политики, стимулирует бизнес и граждан к активному участию в проводимых экологических мероприятиях, что позволяет достигать положительных результатов соответствующей работы.

Следует отметить, что Федеральным законом «Об охране окружающей среды» в качестве одного из основных направлений государственной политики по экономическому регулированию в области охраны окружающей среды является предоставление налоговых и иных льгот при внедрении наилучших существующих технологий, нетрадиционных видов энергии, использовании вторичных ресурсов и переработке отходов, а также при осуществлении иных эффективных мер по охране окружающей среды в соответствии с законодательством Российской Федерации<sup>1</sup>.

П. 19 ч. 3 ст. 149 Налогового кодекса РФ регламентировано, что не подлежит налогообложению НДС на территории РФ тушение пожаров в лесу. Учитывая роль лесов в обеспечении благоприятной окружающей среды, а также огромный ущерб, который причиняется природным ресурсам в связи с возникающими лесными пожарами, государству стратегически необходимо увеличение числа хозяйствующих субъектов, оказывающих услуги в сфере локализации и тушения пожаров для их оперативного тушения в случае возникновения. В связи с этим, вводя указанную льготу по НДС, законодатель

---

<sup>1</sup> См.: Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об охране окружающей среды» // Российская газета. 2002. N 6; Российская газета. 2013. № 163.

стимулирует физических и юридических лиц к получению соответствующих навыков и осуществлению профессиональной деятельности в указанной сфере.

Кроме того, в соответствии с п. 3 ч. 2 ст. 339.9 Налогового кодекса РФ не признается объектом налогообложения водным налогом забор воды из водных объектов для экологических попусков. Экологические попуски – сбросы воды из водохранилищ для поддержания состояния водных объектов, соответствующего экологическим требованиям<sup>1</sup>. Для нормального функционирования водоемов необходимо обеспечение ряда факторов – проточность, освещенность, поддержание оптимального уровня воды<sup>2</sup>. Несоблюдение этих условий может привести к неблагоприятным последствиям – гибели животных и растений в водоеме, заиливанию, обмелению и пр. В целях стабилизации обстановки на водных объектах разработан комплекс необходимых мероприятий и механизмов, одним из которых является осуществление экологических попусков для обеспечения наличия в реках достаточного количества воды на обеспечение экологических, социальных и экономических благ в их нижнем течении. Учитывая важность данного мероприятия, его необходимость для сохранения экологического равновесия в водных объектах, введена названная льгота по водному налогу.

Как следует из содержания п. 5 ч. 2 ст. 339.9 Налогового кодекса РФ, не признается объектом налогообложения водным налогом забор воды из водных объектов и использование акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов.

Одной из основных экологических проблем последнего десятилетия прошлого века стало существенное сокращение численности многих видов рыб и других водных живых организмов. Это стало следствием ряда факторов – от низкого уровня правовой и экологической культуры хозяйствующих субъектов, осуществляющих выбросы вредных веществ в водные объекты, до случаев массового браконьерства и истребления представителей водной фауны с целью

---

1 См.: Дедю И.И. Экологический энциклопедический словарь. Кишинев, 1989. С. 142.

2 См.: Шихова Т.Г. Фауна моллюсков бассейна реки Вятки и Вятско-Двинской водораздельной области : дис. ... канд. биолог. наук. Санкт-Петербург, 2004. С. 7.

наживы. В результате этого существование целых классов водных животных было поставлено под угрозу.

В связи с этим одной из современных стратегических государственных задач в нашей стране является рыбоводство и воспроизводство водных биологических ресурсов. Данные виды деятельности могут осуществляться как специализированными научно-исследовательскими учреждениями, лабораториями и пр., так и соответствующими предпринимательскими структурами. Мерами государственной поддержки данного важнейшего направления деятельности являются как финансовое стимулирование посредством разработки и реализации государственных целевых программ<sup>1</sup>, так и введение рассматриваемой нами льготы по водному налогу.

П. 7 ч. 2 ст. 339.9 Налогового кодекса РФ предусматривает, что не признается объектом налогообложения водным налогом использование акватории водных объектов для размещения коммуникаций, зданий, сооружений, установок и оборудования для осуществления деятельности, связанной с охраной вод и водных биологических ресурсов, защитой окружающей среды от вредного воздействия вод, а также осуществление такой деятельности на водных объектах. Перечисленные виды деятельности являются необходимыми и стратегически важными для поддержания экологического баланса и сохранения природных богатств водного мира в РФ, а также для воспроизводства представителей водной фауны. В связи с этим, для стимулирования развития указанных направлений финансово-хозяйственной деятельности для соответствующих видов деятельности вводятся льготы по водному налогу.

В связи с тем, что одной из форм налоговых льгот является налоговый кредит, то данный институт также активно применяется при налоговом стимулировании деятельности по реализации экологической функции. Например, ч. 1 ст. 67 Налогового кодекса РФ регламентирована возможность предоставления

---

<sup>1</sup> См. подробнее об этом: Распоряжение Правительства РФ от 26.03.2013 N 436-р «Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Воспроизводство и использование природных ресурсов» // СЗ РФ. 2013. N 13. Ст. 1601.

налогового кредита хозяйствующим субъектам-налогоплательщикам, проводящим научно-исследовательские работы<sup>1</sup>.

Таким образом, на современном этапе развития российской государственности, функция налогообложения, реализуясь в тесном взаимодействии с экологической функцией, является необходимой финансовой предпосылкой эффективного осуществления последней. Кроме того, налогообложение выступает регулирующим механизмом, посредством применения которого государство управляет ходом реализации экологической функции, стимулируя хозяйствующих субъектов к определенным видам поведения в сфере обеспечения экологической безопасности, сохранения и воспроизводства природных ресурсов.

Функция налогообложения является одним из важнейших направлений деятельности государств современного мира, как на внутригосударственной, так и на международной арене. Сложная экономическая специфика института налогообложения, имеющиеся в данной сфере глобальные проблемы, такие как допущение двойного налогообложения, применение злоумышленниками международных схем уклонения от уплаты налогов, нарушения прав налогоплательщиков, наряду с необходимостью постоянного повышения эффективности функции налогообложения, возводят в степень особой актуальности вопрос *международного сотрудничества в сфере налогообложения*<sup>2</sup>.

В настоящее время в мировой экономической политике имеется устойчивая тенденция к объединению отдельных стран в международные организации с целью решения глобальных проблем в экономической и налоговой сферах, которые данным странам в одиночку не решить<sup>3</sup>. Важно отметить, что указанная деятельность по объединению стран и созданию международных организаций осуществляется в целях взаимного регулирования государствами сфер

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

2 См.: Павлов П.В. Особые административно-правовые режимы осуществления внешнеторговой деятельности (теоретико-прикладной аспект) : автореф. дис... докт. юрид. наук. Люберцы, 2012. С. 21.

3 См.: Бризкун К.А. Влияние рекомендательных актов международных организаций на развитие международно-правовых и внутригосударственных норм РФ : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2011. С. 17.

применения налогового законодательства, как правило, в отношении налогов на доходы, исчисляемых в связи с получением сумм доходов, в том числе на территории иностранных государств.

Природа перечисленных общественных отношений предполагает участие в них экономических и правовых систем двух и более государств мира, что предопределяет необходимость синхронизации и взаимной согласованности этих систем для наиболее эффективной регламентации и реализации указанных отношений.

Для достижения этих целей на основе принципов законности, добровольности, легитимности, толерантности, научной обоснованности, взаимовыгодного сотрудничества создаются и функционируют *международные организации в сфере налогообложения*, такие как «Группа двадцати», Европейская организация налоговых администраций, Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Европейский Союз, Всемирная торговая организация, специализированная международная неправительственная организация – Международная налоговая ассоциация<sup>1</sup>. В рамках межгосударственного урегулирования вопросов налогообложения заключаются двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения на доходы и имущество, в договорном порядке разрешаются вопросы обложения конкретными видами налогов – НДС, акцизами, таможенными пошлинами и сборами<sup>2</sup>.

Спектр проблем в сфере международного налогообложения очень велик. Залогом их успешного разрешения, а также предопределением и разрешением всех вновь возникающих трудностей в указанной сфере является межгосударственная интеграция и активная совместная работа в заданных направлениях.

---

1 См.: Толкушкин А.В. Энциклопедия российского и международного налогообложения. М., 2003. С. 143.

2 См. подробнее об этом: Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Куба о сотрудничестве и обмене информацией по вопросам соблюдения налогового законодательства от 18.05.2001 г. // URL: <http://www.nalog.ru>; Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Казахстан о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле от 09.10.2000 г. // СЗ РФ. 2001. N 34. Ст. 3483.

Межгосударственная интеграция — внешняя функция государства, содержание которой составляют разносторонние формы межгосударственного сотрудничества, подчиненные единым принципам, целям, задачам<sup>1</sup>.

Таким образом, на современном этапе развития реализация функции налогообложения на международной арене осуществляется РФ в тесном взаимодействии с реализацией функции межгосударственной интеграции. Причем, от эффективности реализации второй напрямую зависит эффективность и продуктивность реализации первой.

*Тесная взаимосвязь функции налогообложения с функцией межгосударственной интеграции* отражена в российском законодательстве.

Так, в соответствии с ч. 1 ст. 215 НК РФ не облагаются НДФЛ доходы руководства дипломатических миссий, а также проживающих с ними членов их семей. Важное политическое значение имеет положение ч. 2 указанной статьи Налогового кодекса РФ, которой регламентировано, что положения части первой указанной статьи действуют в случаях, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении российских представителей с аналогичными полномочиями на территории соответствующего государства, либо если такая норма предусмотрена международным договором (соглашением) Российской Федерации<sup>2</sup>. Таким образом, РФ при совместной реализации функций налогообложения и межгосударственной интеграции, при выстраивании отношений с иными странами осуществляется дифференцированный выбор стратегии поведения в конкретном случае, учитывая совокупность факторов, в том числе, и политика конкретной страны в отношении РФ.

Кроме того, ч. 1 ст. 312 Налогового кодекса РФ регламентировано, что при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация

---

1 См.: Киреева С.А. Межгосударственная интеграционная деятельность как выражение внешней функции Российского государства. Саратов, 2005. С. 11.

2 См.: Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314.

имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства<sup>1</sup>. В случае, если данное подтверждение составлено на иностранном языке, налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык. При представлении иностранной организацией, имеющей право на получение дохода, необходимого подтверждения налоговому агенту, выплачивающему доход, до даты выплаты дохода, в отношении которого международным договором Российской Федерации предусмотрен льготный режим налогообложения в Российской Федерации, в отношении такого дохода производится освобождение от удержания налога у источника выплаты или удержание налога у источника выплаты по пониженным налоговым ставкам.

В соответствии с пунктом первым статьи 10 «Соглашения от 18.06.2010 г. по вопросам свободных (специальных, особых) экономических зон на таможенной территории Таможенного союза и таможенной процедуры свободной таможенной зоны» свободная таможенная зона - таможенная процедура, при которой товары размещаются и используются в пределах территории СЭЗ или ее части без уплаты таможенных пошлин, налогов, а также без применения мер нетарифного регулирования в отношении иностранных товаров и без применения запретов и ограничений в отношении товаров Таможенного союза<sup>2</sup>.

Таким образом, необходимой предпосылкой успешной реализации функции налогообложения является проведение соответствующих мероприятий совместно с реализацией функции межгосударственной интеграции. На внешней арене данные функции реализуются посредством создания и функционирования международных организаций в сфере налогообложения, имеющих целью своего создания решение широкого круга вопросов в области международного налогообложения. Позитивные начала в вопросе реализации указанных

---

1 См.: там же.

2 См.: Бюллетень международных договоров. 2012. N 7. С. 4.

государственных функций, закрепленные на международном уровне, продолжены в налоговом законодательстве нашей страны в виде института налоговых льгот и иных преференций международным хозяйствующим субъектам, а также в сфере международных экономических и политических отношений.

#### **Глава 4. Проблемы механизма реализации функции налогообложения в свете российского и мирового опыта: сравнительно-правовой анализ**

Функция налогообложения в современной рыночной экономике является основой финансового механизма ее государственного регулирования. Развитие и изменение форм государства закономерно сопровождается преобразованиями в налоговой сфере с целью создания эффективно работающей налоговой системы, обеспечения механизма реализации функции налогообложения.

В связи с многообразием государств, их культурной, политической и экономической уникальностью, имеют свою специфику и их налоговые системы: по структуре, видам налогов и их элементов, фискальным и контрольным полномочиям органов государственной власти.

Однако в условиях глобализации экономики для повышения эффективности работы в указанном направлении, государства стремятся к оптимизации национальных систем налогообложения<sup>1</sup>. Современные налоги не только обеспечивают финансовую базу для государственных расходов, но и активно используются государством в качестве регулирующего механизма по управлению общественными отношениями в политической, культурной, социальной сферах.

Важнейшим направлением совершенствования различных систем налогообложения является, на наш взгляд, их содержательный анализ, направленный на выявление сильных и слабых сторон в многообразных аспектах изучения: функциональном, элементном и организационном.

Закономерно, что экономически развитые государства стремятся к повышению эффективности реализации функции налогообложения. Это является основной тенденцией налоговых политик государств мира, так как эффективная налоговая система выступает одним из определяющих факторов стабильного экономического роста в государстве.

---

1 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35.

На современном этапе развития государств в условиях глобализации и межгосударственной интеграции проведение налоговой политики и реализация функции налогообложения перестали быть внутренними делами отдельно взятого государства. Понимая, что залогом развития внутренних экономик являются международные инвестиции, государства жестко конкурируют между собой с целью привлечения инвесторов<sup>1</sup>. Помимо прочего, комфортность налоговой системы для выбора последних имеет одно из определяющих значений.

Если говорить о Российской Федерации, то в структуру ее налоговой системы входят федеральные, региональные и местные налоги.

В современной налоговой системе РФ федеральными являются налоги и сборы, установленные федеральными законами и обязательные к уплате на всей территории РФ. К таким, в частности, относятся установленные разделом VIII Налогового кодекса РФ НДС, НДФЛ, акцизы, водный налог, государственная пошлина, НДСП, специальные налоговые режимы<sup>2</sup>. Бюджетным и налоговым законодательством РФ предусмотрены нормативы зачислений федеральных налогов в бюджеты различных уровней бюджетной системы таким образом, что часть суммы от уплаченного налога поступает в федеральный бюджет, часть в региональный либо вся сумма налога зачисляется в федеральный бюджет. Как показывает современная практика реализации функции налогообложения в РФ, а также бюджет РФ за 2012, 2013 гг., больший процент федеральных налогов поступает в федеральный бюджет<sup>3</sup>.

На фоне этого в связи с существующим дефицитом ряда региональных и местных бюджетов на съездах органов местного самоуправления обсуждается вопрос о необходимости внесения изменений в законодательство, повысив процент зачисления федеральных налогов в региональные бюджеты, а также

---

1 См.: Саенко А.М. Соотношение международного и внутреннего права в инвестиционной сфере в контексте глобализации: проблемы теории и практики : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2007. С. 5.

2 См.: СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

3 См.: Федеральный закон от 30.11.2011 № 371-ФЗ (ред. от 03.12.2012) «О федеральном бюджете на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов» // СЗ РФ. 2011. № 49 (ч. 1-5). Ст.7040; Российская газета. 2012. № 286; Федеральный закон от 03.12.2012 № 216-ФЗ (ред. от 02.12.2013) «О федеральном бюджете на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» // СЗ РФ. 2012. № 50 (ч. 1-4). Ст. 6939; СЗ РФ. 2013. № 49 (часть I). Ст. 6349.

предусмотрев зачисление части федеральных налогов в местные бюджеты<sup>1</sup>. С нашей точки зрения, при формировании доходной и расходной частей бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ, в первую очередь, необходимо обеспечить соблюдение принципа сбалансированности бюджетов, в соответствии с которым объем расходов бюджета должен соответствовать объему доходов. В противном случае часть функций органов власти соответствующего уровня может быть реализована неэффективно, что, в свою очередь, может повлечь нарушения прав граждан, общий дисбаланс в деятельности государства.

Региональные налоги и сборы, круг которых законодательно закреплён разделом IX Налогового кодекса РФ, представлены транспортным налогом, налогом на игорный бизнес, налогом на имущество организаций<sup>2</sup>. Региональные налоги и сборы обязательны к уплате на территории отдельных субъектов РФ, вводятся в действие законами соответствующих субъектов в соответствии с Налоговым кодексом РФ. При установлении региональных налогов в рамках реализации функции налогообложения субъекты РФ руководствуются принципами стимулирования производства, предпринимательской и инвестиционной деятельности, обеспечения сбалансированности регионального бюджета, социальной направленности. Большое значение в этом процессе играет институт налоговых льгот.

Так, в соответствии с Законом Краснодарского края «О транспортном налоге на территории Краснодарского края» от уплаты транспортного налога освобождаются резиденты особой экономической зоны, созданной на территории Краснодарского края, по транспортным средствам, используемым для осуществления деятельности, предусмотренной в соглашении о ведении деятельности на территории особой экономической зоны, и не переданным во владение или пользование иным лицам. Пенсионеры, достигшие возраста 55 лет (женщины) и 60 лет (мужчины), уплачивают транспортный налог по автомобилям легковым с мощностью двигателя до 150 лошадиных сил включительно,

---

1 См.: Кидяев В. Решение этих проблем ждут на местах // Управа. 2013. № 6. С. 8.

2 См.: СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

моторным лодкам с мощностью двигателя до 20 лошадиных сил включительно, мотоциклам и мотороллерам до 35 лошадиных сил включительно в отношении одной единицы транспортного средства из числа зарегистрированных за данным владельцем, имеющего наибольшую мощность двигателя, рассчитанный исходя из ставки, составляющей 50% соответствующей ставки, указанной в статье 2 данного Закона<sup>1</sup>.

Законом Хабаровского края «О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае» установлены пониженные ставки налога на имущество организаций для субъектов инвестиционной деятельности, для большинства промышленных предприятий, в отношении инфраструктурных предприятий, в отношении благотворительных организаций<sup>2</sup>.

Таким образом, при осуществлении самостоятельной налогово-правовой политики, деятельность регионов РФ направлена на повышение эффективности реализации функции налогообложения на общефедеральном уровне.

Местные налоги в РФ, обязательные к уплате на территории конкретного муниципального образования, устанавливаются решениями представительного органа власти данного муниципального образования в соответствии с Налоговым кодексом РФ. Местные налоги представлены налогом на имущество физических лиц и земельным налогом.

Так, в соответствии с решением Совета муниципального образования «Аксарайский сельсовет» Красноярского района Астраханской области «Об утверждении положения «О земельном налоге на территории муниципального образования «Аксарайский сельсовет» налогоплательщиками земельного налога на территории муниципального образования «Аксарайский сельсовет» являются физические и юридические лица, которые уплачивают налог в бюджет по истечении первого, второго, третьего кварталов текущего налогового периода как одну четвертую соответствующей налоговой процентной доли кадастровой стоимости земельного участка (по состоянию на 1 января года, являющегося

---

1 См.: Кубанские новости. 2003. № 194. С.3-4.

2 См.: Приамурские ведомости. 2005. № 200. С. 8-9.

налоговым периодом) и не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом<sup>1</sup>.

На современном этапе функционирования бюджетной системы России в общей структуре налоговых доходов бюджетов доля местных налогов составляет порядка 6-10%, что является крайне недостаточным для полноценного функционирования местных органов власти, всесторонней реализации предоставленных им полномочий<sup>2</sup>. Данные обстоятельства являются детерминантой для выбора руководством страны в качестве одной из современных государственных стратегий России мобилизацию налоговых доходов бюджета.

При этом в РФ на фоне относительно низкого уровня жизни большинства населения объем доходов бюджета от налогов на личные доходы невелик; центральное место в структуре налоговых доходов бюджета занимают налог на прибыль организаций и НДС, являющиеся федеральными налогами. Как мы ранее отмечали, специфика современных бюджетной и налоговой систем России характеризуется факультативным характером региональных и местных налогов в формировании налоговых доходов бюджета.

Для российской налоговой системы характерны два вида налоговых ставок:

- 1) пропорциональная, когда сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, увеличивается пропорционально увеличению количественных показателей налоговой базы, при этом налоговая ставка остается неизменной — НДС, НДФЛ<sup>3</sup>;
- 2) прогрессивная, предполагающая увеличение суммы налога, подлежащего уплате в бюджет, по мере увеличения количественных показателей налоговой базы, при этом с возрастанием данных показателей увеличивается налоговая ставка — земельный налог, транспортный налог<sup>4</sup>.

---

1 См.: Решение Совета муниципального образования «Аксарайский сельсовет» № 53 от 07.08.2012 г. «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории МО «Аксарайский сельсовет» // URL: <http://www.mo.astrob1.ru/aksarajskijsselsovet> (дата обращения: 03.02.2014).

2 См.: Тамбиев М.М. Земельный налог в правовой системе России и зарубежных стран: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Ставрополь, 2012. С. 7.

3 См.: СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

4 См.: СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

С учетом современных тенденций глобализации и межгосударственной интеграции мировых экономик анализ продуктивности осуществления функции налогообложения целесообразно, на наш взгляд, производить через призму мирового опыта, с учетом соответствующей практики не только РФ, но и других государств.

Так, в структуре консолидированного бюджета США в 2012-2013 гг. 33% составлял налог на доходы физических лиц, 24% — «стоимостные налоги» (таможенные сборы, налог с продаж и т.д.), 20% — «социальные налоги», 15% — налоги с доходов корпораций, и 8% — прочие<sup>1</sup>.

Налоговая система США является главным источником доходов федерального бюджета данной страны, бюджета штатов и местных органов. Федеральное правительство получает около 70% всех налоговых поступлений, правительства штатов – 20%, местные власти – 10 %<sup>2</sup>.

Среди федеральных налогов доминируют прямые налоги – обложение личных доходов, отчисления в фонды социального обеспечения, налоги на прибыли корпораций. Косвенные налоги и поимущественное налогообложение являются основными источниками доходов штатов и местных администраций. Отсутствие в США за последние годы выверенной правовой политики в сфере реализации функции налогообложения, непринятие мер по мобилизации налоговых доходов очередной раз повлекли за собой дефицит федерального бюджета этой страны в 2011-2013 гг.<sup>3</sup>.

Одним из основных экономических показателей эффективности реализации функции налогообложения является рост налоговых доходов бюджета в годовом исчислении с опережением темпов инфляции. Как свидетельствует проведенный статистический анализ, реализация функции налогообложения в США за последние годы осуществляется недостаточно эффективно.

---

1 См.: сведения об исполнении консолидированного бюджета США за 2012-2013 гг., URL: <http://www.treasury.gov> (дата обращения: 04.05.2014).

2 См.: Налоговый кодекс США 1954 года (ред. от 01.01.2014), URL: <http://www.irs.gov> (дата обращения: 03.04.2014).

3 См.: Статистические данные об исполнении бюджета США в 2011-2013 гг. // Американский журнал экономики и социологии. Нью-Йорк, 2013. № 3.

В отличие от США, в РФ, где одним из основных источников налоговых доходов консолидированного бюджета (9% в 2012 году) являются поступления от налога на прибыль организаций, как следствие продуктивной реализации функции налогообложения, наблюдается в указанном периоде устойчивый экономический рост<sup>1</sup>. В этом смысле спецификой российской налоговой системы является достаточно большая доля налоговых доходов от косвенного налогообложения — НДС и акцизы (15% и 4% в 2012 году соответственно)<sup>2</sup>. Данные обстоятельства также свидетельствуют о существенной зависимости между уровнем сбалансированности бюджета и состоянием сферы производства в нашей стране.

Государственным органом, уполномоченным на решение вопросов в области налогообложения, является Налоговое управление, входящее в состав Министерства финансов США. К основным функциям данного органа относится разъяснительная работа с налогоплательщиками, контроль за исполнением налогового законодательства, подготовка предложений по его совершенствованию, принятие мер к лицам и организациям, уклоняющимся от уплаты налогов совместно с Налоговым судом США<sup>3</sup>.

Однако, как показывает практика, Налоговое управление США в части разъяснения положений налогового законодательства работает недостаточно эффективно. Так, в соответствии с отчетом Конгрессу США за 2013 год Нины Олсен, главы Общества защиты прав налогоплательщиков США, Налоговым управлением в 2013 году обработаны и направлены мотивированные ответы лишь на 60% запросов налогоплательщиков. «...Это печальное положение дел, когда правительство принимает такие сложные законы о налогах, как наши, а потом не может ответить на вопросы озадаченных граждан, которые изо всех сил

---

1 См.: Федеральный закон от 02.10.2012 № 151-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2011 год» // СЗ РФ. 2012. № 41. Ст. 5516; прил. к № 41; Федеральный закон от 30.09.2013 № 254-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2012 год» // СЗ РФ. 2013. № 40.

2 См.: Федеральный закон от 30.09.2013 № 254-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2012 год» // СЗ РФ. 2013. № 40.

3 См.: Налоговый кодекс США 1954 года (ред. от 01.01.2014), URL: <http://www.irs.gov> (дата обращения: 03.04.2014).

стараятся выполнять свои обязательства...», – говорится в отчете Олсен<sup>1</sup>. Полагаем подобную ситуацию недопустимой, грубо нарушающей конституционные права налогоплательщиков, поскольку одним из основных принципов эффективной реализации функции налогообложения является ясность налогов, прозрачность механизма их установления и взимания в целях недопущения произвольного налогообложения, а также коррупционных проявлений. Возможно, такого рода сбои в работе механизма реализации функции налогообложения США имели негативные последствия в виде предпосылок возникновения экономических кризисов и оттока части международных инвестиций из экономики данной страны.

Структура налоговых систем штатов и муниципалитетов в США отличается от федеральной, а также от соответствующих систем других штатов. Это обусловлено рядом факторов, таких как различное географическое положение штатов, состояние их экономики, наличие или отсутствие в них природных ресурсов, транспортной инфраструктуры и т.п. Обложение здесь местными налогами, на наш взгляд, является неэффективным, так как допускает двойное, тройное и т.д. налогообложение, не учитывает реальных доходов хозяйствующих субъектов, часто носит дискриминационный характер относительно тех или иных групп налогоплательщиков. Например, в США собственники жилой недвижимости имеют больше налоговых льгот, чем лица, арендующие жилье<sup>2</sup>. Как следствие данных недостатков в механизме реализации функции налогообложения, периодически это является причиной возникновения экономических кризисов, некоторые из которых, в силу глобализации и международной интеграции экономик государств, приобретают мировой характер<sup>3</sup>.

С организационной точки зрения система налогообложения США представлена тремя уровнями, предполагающими уплату местных налогов,

---

1 См.: Отчет о работе за 2013 г. главы Общества защиты прав налогоплательщиков США Н.Олсен Конгрессу США // Нью-Йорк-Таймс. 2014. № 1. С. 6.

2 См.: Налоговый кодекс США 1954 года (ред. от 01.01.2014), URL: <http://www.irs.gov> (дата обращения: 03.04.2014).

3 См.: D. Smith. World economic crises: causes and effects // Quarterly magazine of economy. Cambridge, 2012. No. 2. P. 7-9.

налогов штатов и налогов федерального уровня. В то же время в связи с несистемностью и противоречивостью налоговых законов разных штатов в стране периодически происходят экономические кризисы, также связанные с нехваткой активов. По словам Министра финансов США Джейкоба Лью, являющегося в настоящее время сторонником реформ в фискальной и налоговой политике США, в Конгрессе США в августе 2013 года: «...Президент готов вести переговоры по поводу будущего направления фискальной и налоговой политики страны, развивая роль налоговых стимулов...»<sup>1</sup>. Как мы видим, мероприятия по повышению эффективности реализации функции налогообложения в США только планируются.

Вместе с тем, с нашей точки зрения, экономически привлекательными для международных инвесторов при условии выравнивания и гармонизации общей ситуации с реализацией функции налогообложения могли бы стать такие отдельные элементы механизма реализации функции налогообложения США, как:

- ускоренная амортизация основных средств предприятий, позволяющих учитывать соответствующие расходы при исчислении налога на прибыль корпораций, что способствует стимулированию развития хозяйствующих субъектов;

- всесторонние налоговые преференции в сфере капиталовложений в научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы<sup>2</sup>.

Перечисленные направления налогово-правовой политики в полном объеме характерны для современного российского государства, которое в рамках повышения эффективности реализации функции налогообложения посредством регулирующей (стимулирующей) подфункции функции налогообложения усиливает стратегически необходимые направления деятельности хозяйствующих субъектов на своей территории. В отличие от США, в нашей стране в течение уже почти двух десятилетий проводится системная работа по постоянному

---

1 См.: Materials of speech of the U.S. Treasury Secretary D. Lew in the Congress of the USA in August 2013 year / Magazine of the Government of the United States of America. Washington, 2013. No. 4. P. 9.

2 См.: Налоговый кодекс США 1954 года (ред. от 01.01.2014), URL: <http://www.irs.gov> (дата обращения: 03.04.2014).

повышению эффективности функции налогообложения, что выражается в законодательном и организационном совершенствовании всех элементов механизма реализации указанного направления государственной деятельности — налоговой системы, государственных органов, уполномоченных на решение задач в области налогов и сборов, а также правовой основы их деятельности<sup>1</sup>. Следует также отметить такую важную цель повышения эффективности реализации функции налогообложения в РФ, как борьба с бюджетным дефицитом, в рамках которой в нашей стране на всех уровнях власти — от федерального до муниципального — в ходе реализации государственной стратегии по мобилизации налоговых доходов бюджета и борьбе с бюджетным дефицитом разработан и осуществляется широкий комплекс мероприятий, связанных с расширением налогооблагаемой базы и обеспечением полноты уплаты налогов. На данный момент сведений о проведении в США каких-либо подобных системных полномасштабных мероприятий Налоговым управлением, либо иными органами данной страны не имеется.

Таким образом, современный механизм реализации функции налогообложения в США имеет ряд недостатков и противоречий, связанных с несистемностью федерального налогового законодательства, налогового законодательства штатов и местного налогового законодательства, наличием дефицита большинства бюджетов, что говорит о необходимости реформ для стабилизации ситуации, например, по образцу России. При правильно выстроенной стратегии реализации функции налогообложения и грамотной налогово-правовой политике США смогут повысить привлекательность своей экономики для инвесторов.

Анализируя ситуацию в сфере реализации функции налогообложения в странах мира, нельзя обойти вниманием опыт европейских стран, в частности, Франции. По сведениям Министерства экономики и финансов Франции, структура налоговых доходов бюджета Франции в 2012-2013 гг. была

---

1 См.: Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.05.2006 «О бюджетной политике в 2007 году» // Пенсия. 2006 № 6; Бюджетное послание Президента РФ Федеральному собранию от 29.06.2010 «О бюджетной политике в 2011 - 2013 годах» // Пенсия. 2010. № 7.

представлена следующим образом: подоходный налог — 12,7%; налог на прибыль корпораций — 3,9%; взносы в фонды социального назначения — 43,8%; налог на заработную плату — 1,8%; налог на имущество — 4,8%; налоги на товары и услуги — 29,9%, прочие налоги — 3,1%<sup>1</sup>.

Характерной особенностью налоговой системы Франции является ежегодный пересмотр и утверждение парламентом ставок по налогам с учетом экономической ситуации и направлении экономико-социальной политики государства. Например, ставка по налогу на доходы физических лиц во Франции на 2013 год, которая является прогрессивной, выглядела следующим образом: QF до 5963 EUR в год – налоговая ставка 0%; QF 5963-11896 EUR в год – налоговая ставка 5,5%; QF 11897-26420 EUR в год – налоговая ставка 14%; QF 26421-70830 EUR в год – налоговая ставка 30%; QF 70831-150000 EUR в год – налоговая ставка 41%; QF 150001-1000000 EUR в год – налоговая ставка 45%; QF свыше 1000000 EUR в год – налоговая ставка 75%, где QF – годовой доход семьи<sup>2</sup>.

Природа налоговой ставки (прогрессивная или «плоская», пропорциональная), являющейся одной из основных составляющих механизма реализации функции налогообложения, играет большую роль при определении эффективности всего механизма. Как уже было ранее установлено, с одной стороны, установление государством повышенных налоговых ставок для налогоплательщиков, уровень доходов которых выше, чем у других, является нарушением п. 1 ст. 19 Конституции РФ, в соответствии с которым все равны перед законом и судом.

В пользу же прогрессивного налогообложения свидетельствует то обстоятельство, что повышенные налоговые ставки применяются и налог уплачивается из средств дискреционного дохода налогоплательщика.

Дискреционным доходом является часть чистого дохода потребителя, остающаяся после неизбежных расходов, уплаты налогов, затрат на удовлетворение первейших жизненных потребностей. Данные активы, являясь

---

1 См.: сведения об исполнении бюджета Франции за 2012-2013 гг., URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 05.05.2014).

2 См.: Налоговый Кодекс Франции, URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 02.05.2014).

свободными, расходуются по усмотрению налогоплательщика<sup>1</sup>. То есть величина свободного дохода определяется как разница между общей суммой полученного налогоплательщиком дохода и суммой, расходуемой на удовлетворение первейших жизненных потребностей – приобретение продуктов питания, одежды и товаров первой необходимости, оплата коммунальных, транспортных услуг и т.д. Соответственно, с ростом общего уровня дохода в его составе увеличивается доля свободного дохода, величина которого и определяет платежеспособность налогоплательщика. В рассматриваемой ситуации при пропорциональном налогообложении совокупного дохода налогоплательщик с меньшим уровнем дохода подвергнут более тяжелому налоговому гнету, так как доля свободного дохода у него меньше, а доля выплачиваемого налога больше.

В качестве обеспечения прав налогоплательщиков с меньшим уровнем дохода предлагается применение прогрессивной ставки налогообложения. С нашей точки зрения, введение прогрессивной ставки налогообложения соответствует началам демократии, а также основополагающим принципам налогообложения, поскольку обеспечивают индивидуальный дифференцированный подход к налогоплательщикам. При этом важнейшей задачей для достижения данных целей является выработка алгоритма четкого определения всех элементов состава налога с прогрессивной налоговой ставкой – совокупного дохода; сумм, необходимых налогоплательщику для удовлетворения первоочередных жизненных потребностей; величины дискреционного дохода – для соблюдения конституционных прав и свобод налогоплательщиков.

Полагаем, что ежегодный пересмотр налоговых ставок во Франции является неоднозначным фактором при оценке эффективности работы механизма реализации функции налогообложения в данной стране. С одной стороны, в таких условиях обеспечивается актуальность и эффективность налогов, их неразрывная связь с происходящими в государстве экономическими процессами, что позитивно влияет на результативность последних. С другой стороны, важной

---

1 См.: Кураков Л.П., Кураков В.Л., Кураков А.Л. Экономика и право: словарь-справочник. М., 2004. С. 43.

предпосылкой для привлечения международных инвесторов и повышения эффективности реализации функции налогообложения является стабильность, последовательность и предсказуемость экономических процессов, происходящих в государстве, в том числе, и динамики в механизме реализации функции налогообложения, к которым относится процесс изменения налогов.

Как и во многих государствах, на размер налоговых ставок во Франции влияет комплекс социально-экономических, политико-правовых и иных факторов (как внутригосударственных, так и внешних). Кроме того, при определении соответствующих показателей важное значение имеет проводимая государством экономическая и налоговая политика<sup>1</sup>.

Государственный бюджет Франции формируется преимущественно посредством косвенных налогов, доля налоговых доходов в бюджете – около 90%. Помимо косвенных налогов, взимаются прямые налоги, а также гербовые сборы<sup>2</sup>.

Существует строгое деление на местные налоги и налоги, идущие в государственный бюджет. В целом, местные составляют 30% общего налогового бремени, они же наполняют 40% местных бюджетов. К прямым местным налогам Франции относятся: три на семью (два земельных, налог на жилище) и один на предприятия (профессиональный налог). Доля налогов в местном бюджете - 40%, дотации государства - 30%, остальные 30% - собственные поступления и займы. Основным источником налоговых поступлений в местных бюджетах (43%) - налог на профессию, который уплачивается всеми предприятиями. В связи с этим стабильность французской экономики напрямую зависит от роста благосостояния граждан, а также от общего роста промышленного производства в государстве.

Государственным органом, уполномоченным на решение вопросов в области налогообложения, во Франции является Налоговая служба, входящая в состав Министерства экономики, финансов и бюджета. К основным функциям службы относятся разработка проектов законов и иных нормативных правовых актов в сфере налогообложения, обеспечение сосредоточения налоговых

---

1 См.: Фомина О.А. Источники налогового права зарубежных стран. М., 1996. С. 27-29.

2 См.: Налоговый Кодекс Франции, URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 02.05.2014).

поступлений в бюджете страны, подготовка материалов для осуществления уголовного преследования за налоговые преступления, рассмотрение жалоб и иных обращений граждан и организаций, управление движимым и недвижимым государственным имуществом, осуществление государственной кадастровой оценки земель<sup>1</sup>. Таким образом, следует отметить унификацию в одном государственном органе полномочий, которые, например, в России осуществляются несколькими государственными структурами: Министерство финансов РФ, Федеральная налоговая служба РФ, МВД РФ, Следственный комитет РФ, Росреестр<sup>2</sup>. С одной стороны, это соответствует принципам экономии бюджетных средств и оптимизации бюджетных расходов. С другой стороны, при передаче одному государственному органу таких разнородных с технической, юридической и организационной точек зрения функций как, например, подготовка материалов для осуществления уголовного преследования за налоговые преступления и проведение государственной кадастровой оценки земель может, по нашему мнению, отрицательно сказаться на качестве соответствующих государственных услуг.

Институт ответственности за совершение налоговых правонарушений, также являющийся обязательным элементом реализации функции налогообложения во Франции, характеризуется некоторыми особенностями. Так, в случае неумышленного нарушения сроков представления налоговой декларации с нарушителя взыскивается сумма неуплаченного налога в полном объеме, а также штраф в размере 9% годовых от неуплаченной суммы налога. Умышленное уклонение от уплаты налогов, связанное с сокрытием сумм доходов, увеличением сумм расходов, отражаемых в налоговой декларации, фальсификацией документов либо применением незаконных финансовых схем влечет серьезные

---

1 См.: Налоговый Кодекс Франции, URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 02.05.2014).

2 См.: Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 (ред. от 02.11.2013) «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе» // СЗ РФ. 2004. N 40. Ст. 3961; СЗ РФ. 2013. № 45. Ст. 5822; Федеральный закон от 07.02.2011 № 3-ФЗ (ред. от 03.02.2014) «О полиции» // СЗ РФ. 2011. № 7. Ст. 900; СЗ РФ. 2014. № 6. Ст. 566; Федеральный закон от 28.12.2010 № 403-ФЗ (ред. от 03.02.2014) «О следственном комитете Российской Федерации» // СЗ РФ. 2011. № 1. Ст. 15; СЗ РФ. 2014. № 6. Ст. 558; постановление Правительства РФ от 01.06.2009 N 457 (ред. от 02.11.2013) «О Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии» (вместе с «Положением о Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии») // СЗ РФ. 2009. № 25. Ст. 3052; СЗ РФ. 2013. № 45.

наказания – штраф от 40 до 80% в год от суммы неуплаченного налога, а также тюремное заключение. В данной стране имеется уникальное наказание, связанное со снижением престижа деловой репутации недобросовестного налогоплательщика-юридического лица: разрешена трехмесячная публикация в средствах массовой информации приговора суда об уклонении организации от уплаты налогов. По нашему мнению, данные меры являются адекватной реакцией государства на нарушения законодательства, способствуя повышению эффективности реализации функции налогообложения.

Как и в РФ, во Франции ведется работа по повышению качества налогового администрирования с повсеместным использованием современных компьютерных технологий. Поданные налогоплательщиками декларации обрабатываются в налоговых вычислительных центрах, между которыми налажен электронный обмен информацией<sup>1</sup>. Характерной чертой является возможность передачи части налоговых деклараций из одного центра в другой, например, при излишней загруженности или технической неисправности. С нашей точки зрения, такой подход является приемлемым для повышения качества налогового администрирования в рамках реализации функции налогообложения, однако, при передаче информации между субъектами взаимодействия необходимо обеспечить соблюдение налоговой тайны, тайны персональных данных, иных охраняемых законом прав и интересов налогоплательщиков. Кроме того, к недостаткам электронной системы обработки налоговой информации, по нашему мнению, относится ее уязвимость для злоумышленников (хакеров), а также зависимость от наличия централизованных энергетических ресурсов в сетях инфраструктуры (электроэнергия). В связи с этим полагаем целесообразным во всех случаях применения таких систем в обязательном порядке предусматривать наличие нескольких степеней программной защиты, а также возможность работы систем от автономных и альтернативных источников питания.

---

1 См.: Борьба с нарушениями прав налогоплательщиков во Франции, URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 06.05.2014).

Важно отметить такую особенность механизма реализации функции налогообложения во Франции, как гибкость налогового законодательства, его следование изменяющимся экономическим реалиям. Например, в 2012-2013 гг. введены налог на богатство, плательщиками которого будут являться французы с уровнем дохода более 1 миллиона евро в год; туристический налог, оплачиваемый туристами при размещении на территории Франции<sup>1</sup>.

Таким образом, в механизме реализации функции налогообложения современного французского государства на фоне таких положительных тенденций как системная актуализация налоговых ставок, повышение качества налогового администрирования, развитая система контроля за полнотой исчисления и уплаты налогов с гибким институтом мер, принимаемых к нарушителям налогового законодательства, имеются «слабые» места в виде недостаточной прогнозируемости налогово-правовой политики в связи с частым пересмотром налоговых ставок, возможных нарушений прав налогоплательщиков налога на доходы физических лиц в связи с неточностями при определении количественных характеристик категорий «совокупный доход», «суммы, необходимые налогоплательщику для удовлетворения первоочередных жизненных потребностей», «дискреционный доход», а также невысокого качества государственных услуг, оказываемых Налоговой службой Франции, в связи с соединением в данном органе большого количества разнородных функций технического, юридического и организационного характера.

Отдельного изучения заслуживает опыт государств Востока. Одним из лидеров данного региона по темпам роста экономики длительный период времени являлась Япония. Особенностью механизма реализации функции налогообложения в этой стране и одним из основных отличий от других унитарных стран является фактическое равновесие в консолидированном бюджете государства налоговых доходов центрального правительства и местных властей (в 2013 году 52% и 48%)<sup>2</sup>. Это обусловлено исторически развитым

---

1 См.: Налоговый Кодекс Франции, URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 02.05.2014).

2 См.: D. Taylor. Japan reduces corporate tax rate // Tmagazine. 2014. № 1. P. 2-4.

автономным местным самоуправлением Японии, его существенными полномочиями в области установления и отмены местных налогов.

Законом Японии «О местном налогообложении» регламентирован перечень таких налогов. Более того, местные власти имеют право вводить налоги, не предусмотренные указанным законом, в этом случае этот вопрос должен быть согласован с Министром по внутренним делам и связям<sup>1</sup>.

Полагаем, что наделение местной власти в Японии полномочиями в области установления местных налогов, значительные отчисления налогов в местные бюджеты существенно способствуют укреплению финансовых основ органов местного самоуправления, повышают эффективность его деятельности, в том числе, при реализации государственной функции налогообложения.

Основными принципами установления налогов в Японии являются равенство обложения резидентов различных местных образований национальными и местными налогами, однозначность в распределении налоговых доходов между органами местного самоуправления, экономическая обоснованность налога с точки зрения национальных интересов.

Также особенностью механизма реализации функции налогообложения в Японии является относительно низкий уровень налоговой нагрузки в целях стимулирования инвестиционной деятельности и привлечения в страну международного капитала. Вместо проведения выверенной налогово-правовой политики с использованием всего арсенала средств механизма реализации функции налогообложения – регулирующей, контрольной подфункций налогообложения – не только для наполнения государственного бюджета, но и для комплексного развития основных сфер жизнедеятельности государства до октября 2013 года японское правительство усиленно использовало внутренние и внешние займы, чем, на наш взгляд, существенно замедлило развитие государства, не используя всю полноту возможностей эффективной реализации функции налогообложения. Как следствие этого, в 2011-2013 гг. государственный

---

1 См.: Материалы Совета местных органов власти и международных отношений (CLAIR) Японии и Института сравнительных исследований в области местного самоуправления Японии (COSLOG). Токио, 2013. С. 12.

долг Японии существенно превысил доходы государственного бюджета и ВВП страны в два раза<sup>1</sup>.

В октябре 2013 года премьер-министр Японии Синдзо Абе в интервью агентству «Reuters» сообщил о планируемом (впервые с 1997 года) в 2014 году повышении национального налога с продаж с 5% до 8% для снижения темпов роста государственного долга страны<sup>2</sup>. По словам Абе, при достижении успешных результатов не исключено повышение и других видов налогов. Полагаем данную инициативу японского правительства в рамках повышения эффективности механизма реализации функции налогообложения продуктивной, поскольку в данном случае умеренное усиление фискального аспекта налогообложения при условии грамотного проведения льготной налогово-правовой политики, а также с учетом стимулирующей и контрольной подфункций налогообложения, будет способствовать наполнению бюджета и снижению темпов государственного долга страны.

Основными налогами, взимаемыми в Японии, являются НДФЛ, налог на прибыль организаций, НДС (на потребление), налог на наследование и дарение, налог на проживание в префектуре, налог на предприятия, местный налог на потребление, налог на приобретение недвижимости, налог на недвижимость, транспортный налог, муниципальный налог на проживание, имущественный налог, налог на землю, налог на минеральное топливо, акцизы, государственные пошлины. Ставки налогов, в основном, прогрессивные, их размер зависит от количественных показателей налоговой базы. Порядок исчисления и взимания налогов в Японии существенно не отличается от соответствующего порядка большинства развитых экономик мира.

Государственным органом, уполномоченным на решение вопросов в области налогообложения, являющимся структурным элементом механизма реализации функции налогообложения в Японии, является Национальное налоговое управление, входящее в состав Министерства финансов. В обязанности

---

1 См.: D. Taylor. Japan reduces corporate tax rate / Tmagazine. 2014. № 1. P. 2-4.

2 См.: интервью премьер-министра Японии С. Абе агентству «Reuters», октябрь 2013 г., URL: <http://www.mof.go.jp> (дата обращения: 22.12.2013).

данного органа входит начисление и сбор прямых и косвенных налогов и сборов, кроме таможенных пошлин и корабельных сборов, которые являются прерогативой Министерства финансов, а также пресечение уклонения от уплаты налогов и сборов. Следует отметить, что в Японии, в отличие от России, отсутствует административная ответственность за совершение противоправных деяний в сфере налогообложения, наступает ответственность налоговая и уголовная<sup>1</sup>. Рассматривая данное обстоятельство в рамках оценки эффективности механизма реализации функции налогообложения, следует отметить, что наличие института административной ответственности в указанной сфере позволяет осуществить более дифференцированный подход к нарушителю в рамках применения мер государственного принуждения и профилактики. По нашему мнению, необходимость в институте административной ответственности отсутствует в том случае, когда все множество нарушений общественных отношений в сфере налогообложения законодательно разделено на преступления и налоговые правонарушения, чего не имеет места в современной правовой системе Японии. При таких обстоятельствах отсутствие института административной ответственности может повлечь нарушение важнейшего принципа юридической ответственности – неотвратимости наказания.

Сбор информации, выявление нарушений налогового законодательства, расследование фактов уклонения от уплаты налогов в Японии осуществляют следователи структурных подразделений Национального налогового управления. Данные должностные лица производят комплекс следственных действий по сбору доказательств, в случае установления виновности лица передают дело прокурору для рассмотрения его в суде. Для обжалования решений налоговых органов в стране имеется специальный орган – налоговый трибунал.

Данные звенья механизма реализации функции налогообложения также кардинальным образом отличаются от российской модели, где выявление налоговых правонарушений осуществляется специалистами Федеральной

---

1 См.: О мерах, применяемых Правительством Японии в отношении нарушителей законодательства о налогах, URL: <http://www.mof.go.jp>. (дата обращения: 15.05.2014).

налоговой службы РФ и сотрудниками органов внутренних дел в соответствии с совместным Приказом МВД и ФНС России № 495/ММ-7-2-347 от 30.06.2009 г.<sup>1</sup> В случае выявления в ходе проверочных мероприятий в деяниях проверяемых лиц признаков административного правонарушения, соответствующими должностными лицами возбуждается дело об административном правонарушении и проводится административное расследование в порядке, установленном Кодексом РФ об административных правонарушениях. При выявлении признаков налогового преступления соответствующие материалы проверки в соответствии с уголовно-процессуальным законодательством РФ направляются для организации дальнейшей юридической работы в следственные органы.

Для обжалования решений налоговых органов в российском механизме реализации функции налогообложения существует порядок, регламентированный разделом VII части первой Налогового кодекса РФ, в соответствии с которым имеется возможность обжалования решений должностных лиц ФНС в судебном порядке после их обжалования в вышестоящий налоговый орган в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ.

В связи с изложенным считаем современный российский порядок выявления и рассмотрения дел о налоговых правонарушениях в рамках реализации функции налогообложения более эффективным, чем японский. Привлечение к проверочным мероприятиям широкого круга квалифицированных специалистов, наделение их достаточными полномочиями при обязательном обеспечении гарантий прав проверяемых лиц, в том числе посредством административной и судебной защиты, являются достаточными предпосылками для проведения всестороннего и объективного рассмотрения соответствующих дел, качественного проведения налоговых проверок.

Таким образом, к достоинствам механизма реализации функции налогообложения в Японии, по нашему мнению, можно отнести обеспечение устойчивой финансовой основы местного самоуправления в стране, которое достигается практически равномерным распределением налоговых доходов

---

1 См.: Российская газета. 2009. № 173. С. 4.

между центральным и местными государственными звеньями; наличие законодательно закрепленных предпосылок для полной успешной реализации регулирующей, контрольной и распределительной подфункций функции налогообложения в целях развития основных сфер жизнедеятельности государства. Полагаем, что «минусами» японского механизма реализации функции налогообложения являются отсутствие связи между существующими экономическими реалиями и действующими налогами (не изменялись налоговые ставки по основным налогам с 1997 по 2013 год), неиспользование в полном объеме имеющихся законодательных предпосылок для реализации регулирующей, контрольной и распределительной подфункций функции налогообложения в целях развития основных сфер жизнедеятельности государства, отсутствие административной ответственности за совершение административных правонарушений; раскрытие и расследование налоговых правонарушений исключительно сотрудниками Национального налогового управления, без соблюдения принципа коллегиальности, что может сказаться на объективности проверочных мероприятий, явиться предпосылкой коррупционных проявлений.

Механизм реализации функции налогообложения государств имеет особенности, детерминированные спецификой их экономической, политической и организационной структуры. Также национальные механизмы реализации функции налогообложения имеют общие черты и тенденции развития, обусловленные усиливающимися процессами межгосударственной интеграции и глобализации национальных налоговых систем.

В частности, все больше получает признание регулирующая и контрольная подфункции функции налогообложения. В рамках повышения эффективности работы механизма реализации функции налогообложения государства используют данные экономические рычаги для развития экономики, привлечения хозяйствующих субъектов к социально-ответственному бизнесу, ускорения процессов модификации и технологического обновления производств, снижения

их негативного воздействия на окружающую среду, развитие инвестиционной деятельности<sup>1</sup>.

*Положительными тенденциями* в современной мировой практике реализации функции налогообложения, кроме упомянутых, являются, на наш взгляд:

- системная актуализация налоговых ставок, развитая система контроля за полнотой исчисления и уплаты налогов с гибким институтом мер, принимаемых к нарушителям налогового законодательства;

- повышение качества налогового администрирования;

- развитие налогового федерализма (как формы обеспечения единства и, одновременно, самостоятельности бюджетов различных уровней государственной власти в соответствии с их функциями и полномочиями из общего режима налогообложения);

- увеличение роли экологических налогов;

- развитие института налоговых льгот.

Снижают эффективность реализации функции налогообложения в ряде государств мира такие факторы, как:

- несистемность и недостаточная прогнозируемость налогово-правовой политики отдельных государств в связи с частым пересмотром налоговых ставок, отменой налоговых льгот, либо, наоборот, отсутствие связи между существующими экономическими реалиями и действующими налогами, «негибкость» механизма реализации функции налогообложения, выразившиеся в длительном отсутствии актуализации законодательства в соответствии с изменениями в экономической, социальной, политической жизни государства;

- неиспользование в полном объеме имеющихся законодательных предпосылок для реализации регулирующей, контрольной и распределительной подфункций функции налогообложения в целях развития основных сфер жизнедеятельности государства;

---

1 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35. С. 11.

- высокая вероятность нарушения прав налогоплательщиков налога на доходы физических лиц в связи с неточностями при определении количественных характеристик категорий «совокупный доход», «суммы, необходимые налогоплательщику для удовлетворения первоочередных жизненных потребностей», «дискреционный доход»;

- невысокое качество государственных услуг, оказываемых государственными органами, уполномоченными в области налогообложения, в связи с соединением в данных органах, помимо участия в механизме реализации функции налогообложения, большого количества разнородных функций технического, юридического и организационного характера;

- выявление, раскрытие и расследование налоговых правонарушений исключительно сотрудниками государственных органов, уполномоченных в области налогообложения, без соблюдения принципа коллегиальности и привлечения иных органов государственной власти и местного самоуправления.

Мощным организационно-правовым инструментом развития положительных тенденций в повышении эффективности механизма реализации функции налогообложения в условиях глобализации является международное сотрудничество в указанной сфере.

## **Глава 5. Межгосударственное сотрудничество в механизме реализации функции налогообложения государства**

Важность постоянного повышения эффективности международного сотрудничества, усиление координации государств мира в сфере реализации функции налогообложения продиктована, во-первых, сложным комплексным характером указанного стратегического направления государственной деятельности, во-вторых, постоянно усиливающимися темпами глобализации и межгосударственной интеграции всех сфер жизни мирового сообщества.

Международное сотрудничество в решении вопросов налогообложения заключается в выработке и реализации соответствующими государствами системной последовательной налогово-правовой политики, создание комфортных налоговых условий для международного бизнеса. Особое внимание при этом, как и реализации функции налогообложения внутри РФ, уделяется организации противодействия отмыванию денег, уклонению от уплаты налогов, в том числе с помощью разработки и реализации международных незаконных финансовых схем.

Так, в соответствии с Федеральным законом «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» данный Федеральный закон регулирует отношения граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства, организаций, осуществляющих операции с денежными средствами или иным имуществом, а также государственных органов, осуществляющих контроль на территории Российской Федерации за проведением операций с денежными средствами или иным имуществом, в целях предупреждения, выявления и пресечения деяний, связанных с легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, и финансированием терроризма. В соответствии со ст. 10 данного закона, в рамках международного сотрудничества в сфере борьбы с легализацией

(отмыванием) доходов, полученных преступным путем, и финансированием терроризма, органы государственной власти Российской Федерации, осуществляющие деятельность, связанную с противодействием легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, в соответствии с международными договорами Российской Федерации сотрудничают с компетентными органами иностранных государств на стадиях сбора информации, предварительного расследования, судебного разбирательства и исполнения судебных решений.<sup>1</sup>

Учитывая тенденции «деофшоризации» экономик мира, все большее количество государств сотрудничают друг с другом в сфере предоставления информации по любым налоговым вопросам, несмотря на ограничения во внутреннем законодательстве, связанные с банковской, налоговой и предпринимательской тайной, для администрирования внутренних налоговых доходов и контроля за исполнением национального и международного налогового законодательства. Страны, которые не придерживаются данных международных стандартов, международными организациями вносятся в списки стран, являющихся недобросовестными налоговыми конкуренциями, со всеми вытекающими неблагоприятными экономическими последствиями для этих стран<sup>2</sup>.

В этой связи существует возрастающее противостояние офшорных территорий и промышленно развитых стран мира (оншоров). Претензии в адрес офшоров со стороны последних традиционны – путем создания льготных налоговых режимов офшоры привлекают финансовые активы международных корпораций, тем самым выводя их из-под национального налогообложения соответствующих государств, в результате чего существенно страдают фискальные интересы оншоров. Так, по данным Организации Экономического Сотрудничества и Развития, в среднем, бюджеты промышленно развитых стран мира из-за вывода денежных активов хозяйствующими субъектами за пределы

---

1 См.: Российская газета. 2001. № 151-152. С. 6.

2 См.: Павлов П.В. Особые административно-правовые режимы осуществления внешнеторговой деятельности (теоретико-прикладной аспект) : автореф. дис... докт. юрид. наук. Люберцы, 2012. С. 14.

национальных юрисдикций в офшоры ежегодно недополучают порядка 300-350 млрд. долларов<sup>1</sup>.

Вместе с тем, с точки зрения офшорных государств, 13 из которых для защиты собственных прав и экономических интересов создали в 2001 году международную организацию по налогам и инвестициям, установление ими льготных налоговых режимов не является незаконной или вредной для мировой экономики деятельностью, а закономерно служит рычагом для развития их национальных экономик на фоне отсутствия природных, производственных, земельных и иных ресурсов, которыми богаты развитые мировые экономики. Также отмечается, что, несмотря на аккумуляцию мировых денежных активов на территориях офшоров, их инвестирование осуществляется владельцами этих капиталов в развитые, в первую очередь промышленно, экономики<sup>2</sup>.

По нашему мнению, даже с учетом тенденций к объединению мировых экономик и современной выработке единых подходов к организации важнейших процессов в деятельности государств мира, в том числе экономической, инвестиционной и налоговой составляющей, у каждого государства мира должна иметься суверенная возможность по определению форм, способов и порядка проведения экономической, в том числе, налогово-правовой политики для привлечения международных инвестиций и развития собственной экономики. Однако данная деятельность должна осуществляться открыто, с возможностью предоставления компетентным органам других юрисдикций всей необходимой информации при наличии соответствующих оснований (достаточных данных о совершенных или совершаемых правонарушениях). Полагаем, что одной из основных задач международного сотрудничества в сфере налогообложения является выстраивание такой системы международных взаимоотношений, при которой государства мира сохраняют право самоопределения в проведении экономической и налогово-правовой политики, направленной, в первую очередь, на привлечение мировых инвестиций, развивают свои национальные экономики.

---

1 См.: Ревенков П.В. Офшорные зоны: законы привлекательности // Международные банковские операции. 2010. № 1. С. 7.

2 См.: Саркисов А.К. Офшорные юрисдикции: доктринальный аспект правоприменения // Административное и муниципальное право. 2009. № 10.

В случае же установления фактов планирования, подготовки и совершения экономических правонарушений, в том числе, посредством совершения фиктивных финансово-хозяйственных операций, государства представляют друг другу всю необходимую информацию для пресечения противоправной деятельности, привлечения к юридической ответственности виновных, а также для профилактики будущих правонарушений. При этом государствам, с нашей точки зрения, недопустимо мотивировать отказы в предоставлении вышеуказанных сведений наличием в национальном законодательстве соответствующих запретов (использование режима банковской, налоговой или иной тайны).

Идея органичного сочетания эффективной национальной налоговой политики государств мира с современной мировой экономической моделью налогообложения часто обсуждается на проходящих международных мероприятиях<sup>1</sup>.

Выступая на Международной налоговой конференции в Москве, посвященной 20-летию налоговой службы России, Ричард Коллиер-Кейвуд, руководитель международной практики по налогообложению международной консалтинговой и аудиторской компании «PriceWaterhouseCoopers», заявил: «...современные тенденции в бизнесе усложняют жизнь налоговым администрациям в мире. Бизнес стал международным, для него нет национальных границ. Наверное, есть всего две причины, по которым бизнес уважает государственные границы. Первая заключается в регулировании, необходимо соблюдать это регулирование, и вторая – это налоги. Налоги – это стоимость осуществления бизнеса. Это и есть отправная точка для бизнеса. Инвесторы сейчас уже не просто смотрят на то, как вложить средства в компании их собственной юрисдикции. Инвесторы смотрят на эффективность регулирования рынка в разных странах. Они выбирают тот рынок капитала, который наиболее выгоден для привлечения средств. Все эти тенденции усложняют работу

---

1 См.: Материалы Международной налоговой конференции в Москве, посвященной 20-летию налоговой службы России // Эксперт. 2011. № 47 (780). С. 15-19.

национальных налоговых органов для того, чтобы посмотреть на налогообложение глобального бизнеса. Задачи налоговых администраций стали гораздо сложнее, чем раньше...»<sup>1</sup>.

По словам Джеффри Оуэнса, директора центра налоговой политики и администрирования ОЭСР, «...если вы многонациональная компания, вы как налогоплательщик, хотите чтобы был применен последовательный подход к реализации ваших прав. При этом важно понять, какие расходы несет бизнес, и как правительство может увеличить его поступления...»<sup>2</sup>.

Таким образом, является общепризнанной важность постоянного взаимодействия государств в решении вопросов международного налогообложения с учетом особенностей специфики национальных экономик и налоговых режимов. Стратегической задачей государств является постоянное повышение качества и эффективности указанного взаимодействия, в том числе, путем проведения различного рода рабочих встреч, обучающих семинаров и прочих информационно-организационных мероприятий, позволяющих правоприменителям различных государств вырабатывать единые подходы и согласованность в работе.

Международное сотрудничество в сфере реализации функции налогообложения является одним из основополагающих начал и целей создания международных экономических организаций. Путем выработки единого механизма реализации функции налогообложения страны-участницы таких организаций приводят в соответствие налоговые системы, устраняя налоговые барьеры на внутренних рынках, вырабатывают новые принципы в сфере реализации функции налогообложения, формируют и модифицируют стратегию по борьбе с налоговыми правонарушениями.

---

1 См.: Материалы Международной налоговой конференции в Москве, посвященной 20-летию налоговой службы России // Эксперт. 2011. № 47 (780). С. 15-19.

2 См.: там же.

Так, соответствующими международными документами определены правовые и организационные основы налогово-правовой политики стран-участниц Таможенного союза ЕврАзЭС<sup>1</sup>.

В отличие от ранее действующих норм, предусмотрена возможность предоставления налогоплательщиком для получения права на применения нулевой ставки по НДС копий документов, а не только их оригиналов. Соответствующие документы необходимо представить в налоговые органы не позднее 180 календарных дней с момента отгрузки товара, ранее этот срок составлял 90 календарных дней.

До принятия указанных международных документов товары, не производимые на территории Республики Беларусь и в РФ, подлежащие экспорту в Республику Беларусь, облагались НДС по нулевой ставке.

Данные обстоятельства свидетельствуют, по нашему мнению, о либерализации и демократизации законодательства, о продуктивном поступательном развитии международного сотрудничества по вопросам налогообложения стран-участниц Таможенного союза, создают благоприятные предпосылки для дальнейшего развития международного сотрудничества в реализации функции налогообложения.

Между РФ и Австрийской Республикой урегулирован один из основных проблемных вопросов механизма реализации функции налогообложения – двойное налогообложение. Смысл данного юридического инструмента – в рамках соблюдения принципов справедливости и однократности налогообложения, также являющихся базовыми элементами механизма реализации функции налогообложения, при уплате налога в одном государстве-партнере, во втором государстве от уплаты аналогичного налога по идентичной налоговой базе хозяйствующий субъект освобождается<sup>2</sup>.

Правовая регламентация устранения двойного налогообложения при реализации функции налогообложения на мировой арене является благоприятной

---

1 См.: Таможенный вестник. 2010. N 3. С 7.

2 См.: СЗ РФ. 2003. № 5. Ст. 381.

предпосылкой для дальнейшего развития межгосударственного сотрудничества в указанной сфере.

Помимо указанного правового механизма Конвенцией предусмотрен порядок обмена информацией компетентными органами РФ и Австрии при оценке, сборе налоговой информации, в ходе взыскания налогов либо производства по делам о соответствующих правонарушениях<sup>1</sup>.

Российская Федерация участвует также в ряде международных правовых актов о косвенных налогах. Данными документами регулируются вопросы взимания косвенных налогов при осуществлении внешнеторговых операций между хозяйствующими субъектами РФ и соответствующих государств. Особое место в системе международного права России занимают ведомственные международные правовые акты – административные соглашения между компетентными органами Российской Федерации и иных государств в области обмена информацией и сотрудничества в налоговых целях.

Анализ указанной нормативно-правовой базы, а также Приложения по вопросам налогообложения к Декларации лидеров стран «Группы двадцати»<sup>2</sup>, в которую входит также и Российская Федерация, позволяет выделить следующие основные направления и тенденции межгосударственного сотрудничества в указанной сфере.

Во-первых, информационная открытость и взаимная доступность налоговых юрисдикций стран мира для взаимного обмена информацией. Выполнение данного требования является необходимой предпосылкой для осуществления всестороннего и объективного налогового контроля для обеспечения соблюдения требований налогового законодательства.

Во-вторых, противодействие «размыванию» налогооблагаемой базы, которое происходит в результате применения международных схем уклонения от уплаты налогов. Международными схемами уклонения от уплаты налогов пользуются, в основном, крупные национальные и транснациональные компании

---

1 См.: СЗ РФ. 2003. № 5. Ст. 381.

2 См.: Приложение по вопросам налогообложения к Декларации лидеров стран «Группы двадцати» // Деловой журнал. 2013. № 9. С. 7-14.

для искусственного перемещения прибыли из стран, в которых она была получена, в другие регионы мира с льготными налоговыми режимами. Противоправность и общественная опасность такого рода сделок состоит в том, что они совершаются не в рамках реальной финансово-хозяйственной деятельности, так как поставок товаров, оказания услуг (выполнения работ) в реальности не происходит, являясь притворными, данные сделки служат формальными основаниями снижения сумм налоговых платежей в бюджеты, что подрывает единство и социальную справедливость национальных систем налогообложения государств мира, разрушает институт здоровой конкуренции на мировых рынках.

В рамках соответствующего направления деятельности странам необходимо выявлять, каким образом их внутреннее законодательство способствует «размыванию» налогооблагаемой базы и перемещению прибыли, необходимо прекратить поощрение международными и национальными правилами налогообложения практики сокращения общих налоговых обязательств крупными национальными компаниями путем искусственного перемещения прибыли в юрисдикции с низкой налоговой нагрузкой.

Кроме того, странам мира рекомендовано внести изменения в национальное налоговое законодательство, устанавливающее правила налогообложения, направленные на решение проблем, связанных с существованием пробелов между налоговыми системами разных стран, в условиях глубокого уважения к суверенному праву каждого государства самостоятельно определять особенности своей налоговой системы<sup>1</sup>.

Кроме того, необходимо продолжать помогать развивающимся странам, в том числе с помощью международных организаций, оценить свои потребности в технической помощи и создании потенциала в сфере налогового администрирования (в дополнение к автоматическому обмену информацией).

---

1 См.: Приложение по вопросам налогообложения к Декларации лидеров стран «Группы двадцати» // Деловой журнал. 2013. № 9. С. 7-14.

В-третьих, недопущение двойного налогообложения путем детальной регламентации понятийного аппарата, а также всех этапов осуществления финансово-хозяйственной деятельности контрагентами разных налоговых юрисдикций, детальное закрепление механизма устранения двойного налогообложения хозяйствующих субъектов и иных лиц, осуществляющих свою деятельность на территории РФ и прочих стран.

В-четвертых, усиление гарантий защиты прав налогоплательщиков не только в соответствии с нормами национального законодательства, но и путем возможного обращения в компетентные органы того договаривающегося государства, резидентом которого является налогоплательщик, чьи права нарушены.

Участие Российской Федерации в указанных международных соглашениях говорит о ее довольно успешной интеграции в мировую экономическую и политическую системы, что является важнейшей предпосылкой для поддержания правопорядка в системе международных правоотношений в сфере налогообложения.

Сопоставляя ситуацию с налогообложением в РФ с международно-правовыми стандартами налогообложения, где в последние годы в условиях глобализации экономик государства, с одной стороны, преодолевают экономические последствия кризисов, а с другой стороны повышают свою конкурентоспособность для привлечения международного бизнеса, следует отметить такие тенденции, как снижение налоговых ставок по налогу на прибыль (США, Япония, Нидерланды, Тайвань, Венгрия), повышение роли налоговых льгот как стимулирующего фактора для привлечения инвестиций и развития бизнеса, повышение «прозрачности» налогового процесса, когда бизнесу понятны все механизмы налогового процесса, а также способы защиты нарушенных прав, улучшение качества налогового администрирования, поскольку даже при самых минимальных налоговых ставках и прочих комфортных условиях бизнес не сможет ими воспользоваться при неэффективно работающей громоздкой системе администрирования налогов.

Налогоплательщикам должен быть понятен весь процесс работы с ними налоговых и иных органов и, как показывает практика, даже ставка налога имеет в данной ситуации не первоочередное значение. Трудно переоценить значение набирающей обороты практики обмена информацией между налоговыми органами различных государств для недопущения двойного налогообложения, а также для предотвращения уклонений от уплаты налогов с использованием компаний, зарегистрированных на территориях иностранных государств<sup>1</sup>. На данном фоне развитие налоговой системы РФ имеет позитивные инвестиционные тенденции, поскольку при относительно благоприятных налоговых ставках и постепенном повышении качества налогового администрирования происходит развитие института согласительных процедур по урегулированию вопросов налоговой недоимки, а также развитие экономически важной стимулирующей подфункции функции налогообложения.

Таким образом, в современных условиях международной экономической глобализации и межгосударственной интеграции создание комфортных налоговых условий для международного бизнеса, привлечение инвестиций в национальные экономики государств с закономерным последующим экономическим ростом немислимо без системного повышения эффективности международного сотрудничества при реализации функции налогообложения, которое заключается в построении единого механизма реализации указанного направления государственной деятельности, выработке и реализации соответствующими государствами последовательной налогово-правовой политики, совместной организационно-правовой деятельности по реализации декларируемых в национальных налоговых системах правовых постулатов. Важнейшую роль при осуществлении международного сотрудничества в сфере реализации функции налогообложения играет сочетание принципов суверенитета при выборе способов проведения национальной экономической, налоговой и

---

1 См.: Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Куба о сотрудничестве и обмене информацией по вопросам соблюдения налогового законодательства от 18.05.2001 г. // URL: <http://www.nalog.ru/www.nalog.ru>.

инвестиционной политики и международного сотрудничества государств в борьбе с экономическими и налоговыми правонарушениями.

## **Глава 6. Эффективность механизма реализации функции налогообложения Российского государства: понятие, критерии, показатели и направления повышения**

В научной литературе под эффективностью понимается достижение каких-либо определенных результатов с минимально возможными издержками или получение максимально возможного объема продукции из данного количества ресурсов<sup>1</sup>. При реализации функции налогообложения, с учетом дефицита государственных ресурсов, вопрос постоянного повышения эффективности данного направления государственной деятельности является особо актуальным.

В настоящее время реализация функции налогообложения в РФ осуществляется посредством разработки и реализации налогово-правовой политики<sup>2</sup>. Если оценивать продуктивность работы современного механизма реализации функции налогообложения с аналогичным показателем 90-х гг. XX в., с этапом десятилетней давности, то налицо прогрессирующие тенденции: определена структура налоговой системы страны; упорядочен и детально регламентированы правовые и организационные основы деятельности государственных органов, уполномоченных в области налогообложения; сформулированы и законодательно закреплены правовые нормы, определяющие совокупность приемов и способов реализации данных полномочий, формы реализации; установлен институт ответственности за совершение налоговых правонарушений; выверена государственная стратегия по проведению налогово-правовой политики в рамках реализации функции налогообложения как внутри страны, так и на мировой арене.

---

1 См.: Экономика. Толковый словарь / под общей редакцией Осадчей И.М. М., 2000. С. 814.

2 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг.

// Социальный мир. 2011. N 35. С. 18.

Вместе с тем, в процессе осуществления упомянутого вида государственной деятельности обнаруживает себя и ряд недостатков, устранение которых, на наш взгляд, является обязательным условием повышения эффективности функции налогообложения, которое является стратегической задачей современного российского государства.

*К основным системным проблемам механизма реализации функции налогообложения в России на современном этапе, на наш взгляд, можно отнести следующие:*

*1. Несовершенство законодательной базы.*

В настоящее время легальное определение налога дается в ч. 1 ст. 8 Налогового кодекса РФ, в соответствии с которой под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.<sup>1</sup>

Как следует из данной дефиниции, главным предназначением налогов является финансовое обеспечение деятельности властных структур для всестороннего и эффективного решения данными государственными и муниципальными образованиями круга вопросов, входящих в их компетенцию. В этой связи постоянно возрастает необходимость систематического и целенаправленного повышения эффективности государственной функции налогообложения.

Полагаем, что данное в Налоговом кодексе РФ определение налога является недостаточно полным, поскольку из его содержания следует лишь фискальный смысл функции налогообложения. Вместе с тем в настоящее время в РФ, помимо пополнения бюджета, посредством эффективного выстраивания механизма реализации функции налогообложения выполняется еще ряд задач, например,

---

<sup>1</sup> См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

стимулируется развитие стратегически важных направлений экономики, создаются предпосылки для повышения культуры предпринимательства, а также уровня социальной ответственности бизнеса, контролируется эффективность бюджетно-налоговой политики, обеспечивается баланс интересов всех членов общества. Считаем целесообразным расширить определение налога для наиболее полного и всестороннего уяснения всеми субъектами права сути данного экономико-правового явления и законодательно закрепить его следующим образом: *налог – это обязательный, индивидуально определенный безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований, являющийся стимулирующим рычагом развития стратегически важных направлений деятельности государства, а также средством контроля за финансовыми началами его деятельности.*

Кроме того, п. 9 ч. 1 ст. 6 Налогового кодекса РФ, содержит дефиницию о том, что «...нормативно-правовой акт о налогах и сборах признается не соответствующим Налоговому кодексу РФ, если он противоречит общим началам и (или) буквальному смыслу конкретных положений настоящего Кодекса...»<sup>1</sup>. Проблема правоприменения в данном случае может возникнуть в связи с неопределенностью в НК РФ понятия «общее начало». Так, в ст. 1 Налогового кодекса РФ речь идет об основополагающих началах налогообложения и сборов в РФ. Ст. 3 НК РФ определяет основные начала законодательства о налогах и сборах<sup>2</sup>.

Нечеткость формулировки ст. 6 НК РФ в настоящее время позволяет правоприменителю оспорить любую норму налогового законодательства как противоречащую буквальному смыслу НК РФ. Для устранения данного недостатка законодательства полагаем целесообразным следующую редакцию п.

---

1 См.: Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

2 См.: там же.

9 ч. 1 ст. 6 Налогового кодекса РФ: «...нормативно-правовой акт о налогах и сборах признается не соответствующим Налоговому кодексу РФ, если он противоречит буквальному смыслу конкретных положений настоящего Кодекса...».

II. *Наличие предпосылок для создания незаконных финансовых схем, направленных на уклонение от уплаты налогов и совершение иных экономических преступлений.* Действующая нормативно-правовая база предусматривает проведение контрольных мероприятий налоговыми органами лишь по документам и иным сведениям, представленным проверяемым налогоплательщиком<sup>1</sup>. В такой ситуации практически отсутствуют механизмы уличения правонарушителей, которые, к примеру, уклоняются от уплаты НДС путем представления к налоговому вычету счетов-фактур от имени фирмы-«однодневки». При этом формально все документы составлены юридически грамотно, содержат все необходимые реквизиты; однако поставка товара от данной фирмы в реальности отсутствовала, соответственно, к вычету налогоплательщик принимать суммы налога, указанные в счете-фактуре, не имеет права. Для того, чтобы выявить данное правонарушение, полномочия налоговых органов необходимо, на наш взгляд, значительно расширить, не нарушая при этом прав налогоплательщиков.

С учетом изложенного, на наш взгляд, было бы целесообразным дополнить ч. 1 ст. 31 (Права налоговых органов) Налогового кодекса РФ п. 15 следующего содержания: «...15) *проводить в ходе мероприятий налогового контроля (по согласованию с органами прокуратуры) обыски в помещениях и транспорте руководителей и учредителей хозяйствующих субъектов (индивидуальных предпринимателей), а также в их жилище (по судебному решению) в случаях, если имеются достаточные основания полагать, что в соответствующих местах могут находиться предметы и документы, свидетельствующие о готовящемся или совершаемом (совершенном) налоговом правонарушении...»;* а

---

<sup>1</sup> См. подробнее об этом: раздел V части I Налогового кодекса РФ от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

также п. 16 следующего содержания: «...16) использовать при проведении мероприятий налогового контроля материалы оперативно-розыскной деятельности после их рассекречивания в соответствии с законодательством РФ об оперативно-розыскной деятельности...».

Полагаем, что наделение налоговых органов указанными правами будет способствовать расширению юридико-организационного инструментария в борьбе с нарушителями налогового законодательства. Гарантией соблюдения прав и законных интересов налогоплательщиков будет являться согласование соответствующих процессуальных действий с органами прокуратуры, а в случае обысков в жилище – получение на соответствующий счет решения суда.

*III. Отсутствие необходимого уровня подготовки кадров налоговых органов.*

В настоящее время в условиях усложнения общественных отношений в сфере реализации функции налогообложения РФ закономерно повышаются квалификационные требования к сотрудникам налоговых органов. В связи с этим возрастает спрос на разносторонне развитые кадры, имеющие глубокие познания и практический опыт в экономической, юридической, информационной, культурной и других смежных областях. При этом на современном этапе высшее специальное образование (экономическое, юридическое) образование имеют 68-70% сотрудников налоговых органов<sup>1</sup>. Государством проводится активная работа по повышению квалификации и уровня профессионализма сотрудников налоговых органов, актуализируются программы профессиональной подготовки с усилением идеологических мероприятий государства, направленных на укрепление авторитета налоговых органов в глазах налогоплательщиков.<sup>2</sup> Считаем, что для повышения эффективности проводимой работы по интенсивной мобилизации налоговых доходов бюджетов всех уровней, повышению эффективности реализации функции налогообложения, необходимо продолжать повышать профессиональный уровень сотрудников ФНС России, усиливая

---

1 См.: Статистический свод показателей эффективности работы налоговых органов // Мониторинг общественного мнения: экономические и социальные перемены. 2013. № 3. С. 11.

2 См.: Иванов А.В. Административная юрисдикция налоговых органов Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 1999. С. 14.

практический аспект международного сотрудничества в виде форумов, рабочих встреч с обсуждением проблемных вопросов. Подобное взаимодействие будет способствовать передаче международного опыта и укрепит профессиональные связи сотрудников налоговых органов для оперативного решения возникающих вопросов служебной деятельности.

#### *IV. Низкий уровень общеправовой и налоговой культуры налогоплательщиков.*

В соответствии с данными ВЦИОМ, 64% респондентов-налогоплательщиков физических лица и 72% - представители юридических лица вообще не платили бы никаких налогов, если бы государство за это не привлекало к юридической ответственности; 20% знают, что за совершение налоговых правонарушений им грозит наказание и нарушают налоговое законодательство, надеясь избежать санкций<sup>1</sup>. По нашему мнению, данные факты говорят о низкой правовой и налоговой культуре налогоплательщиков.

По мнению С.Д. Сулаимбековой, на современном этапе «...налоги подавляющим числом налогоплательщиков рассматриваются не как долг гражданина, а как досадная навязанная обязанность... До тех пор пока не будет сформирована и эффективно функционировать налоговая культура населения, борьба с налоговыми преступлениями должна вестись посредством всей мощи государственной власти...»<sup>2</sup>. Важностью фискальной подфункции функции налогообложения, а также нарастающими темпами социализации бюджета с увеличением расходов на реформирование и содержание армии, органов внутренних дел, повышение уровня жизни работников социальной сферы, продиктована необходимость строгого исполнения всеми налогоплательщиками обязанности по полной и своевременной уплате налогов, а также по субъективному формированию и развитию собственной налоговой культуры. Задача государства здесь — помочь налогоплательщикам, создать моду на «законопослушного налогоплательщика».

1 См.: Статистический отчет по изучению мнения российских налогоплательщиков // Мониторинг общественного мнения: экономические и социальные перемены. 2013. № 5. С. 7.

2 См.: Сулаимбекова С.Д. Предупреждение налоговых преступлений: уголовно-правовые и криминологические аспекты: по материалам Республики Казахстан: дис. ... канд. юрид. наук. Бишкек, 2007. С. 11.

Соответствующие меры, по нашему мнению, должны носить комплексный характер. Как и общую культуру, правовую и налоговую культуру следует прививать гражданам с максимально раннего возраста (с учетом развития гражданина) путем проведения мероприятий индивидуального и массового характера, разъяснения значимости правомерного поведения и отрицательных перспектив для нарушителей закона. Впоследствии данное направление государственного воздействия должно сопровождаться максимальным информационным потоком обо всех звеньях механизма реализации функции налогообложения: о возникновении института налога и о его важности для нормального функционирования государства; о налоговой системе государства; о системе госорганов, уполномоченных в сфере налогообложения; о формах реализации данных полномочий и принципах деятельности данных органов; об ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Так, в настоящее время в рамках работы по совершенствованию налогового администрирования, а также в целях повышения налоговой грамотности граждан на официальном сайте ФНС России размещен ряд Интернет-сервисов, в том числе, «Имущественные налоги: ставки и льготы», который является единым ресурсом сведений о действующих нормативно-правовых актах, сроках уплаты, налоговых ставках и налоговых льготах по имущественным налогам РФ. Налоговые органы осуществляют ведение и информационное наполнение данного Интернет-сервиса, а также обеспечивают контроль за актуальностью размещенных на нем сведений<sup>1</sup>. Полагаем целесообразным данное направление развития информационных технологий в деятельности налоговых органов с уделением особого внимания повышению доступности соответствующих услуг для как можно более широкой части населения.

Основными целями налоговой и бюджетной политики являются укрепление и увеличение доходной базы бюджетов, повышение эффективности

---

1 См.: Белянская О.В., Тутаева Д.Р. О некоторых тенденциях в налоговом администрировании в России // Российское предпринимательство. № 3 (225). 2013. С. 12-18.

администрирования бюджетных доходов с обеспечением полноты сбора налогов и неналоговых платежей<sup>1</sup>.

Достижение этих целей осуществляется посредством активного содействия в привлечении инвестиций в экономику соответствующих государственных образований для расширения и укрепления налоговой базы за счет возникновения новых активных хозяйствующих субъектов; инновационного развития отраслей экономики, повышения конкурентоспособности хозяйствующих субъектов и производимой ими продукции (работ, услуг).

Кроме того, очень важным является мобилизация налоговых доходов бюджетов всех уровней за счет использования скрытых резервов налогообложения.

Так, в соответствии с ч. 1 ст. 390 Налогового кодекса РФ налоговой базой по земельному налогу является кадастровая стоимость земельного участка, признаваемого объектом налогообложения. Кадастровая стоимость конкретного земельного участка определяется после его постановки на государственный кадастровый учет в соответствии с Федеральным законом «О государственном кадастре недвижимости»<sup>2</sup> на основании сведений, полученных по результатам государственной кадастровой оценки земель.

В настоящее время существует проблема налогообложения земельным налогом земельных участков, права на которые у землевладельцев возникли ранее создания Государственного кадастра недвижимости, Государственного земельного кадастра, а также централизованной базы данных Федеральной налоговой службы. Такие участки не состоят на государственном кадастровом учете, соответственно, о них отсутствует информация и в налоговых органах, в связи с чем в данном случае имеются предпосылки неуплаты земельного налога отдельными налогоплательщиками при невозможности налогового контроля.

В целях недопущения нарушения финансовых интересов государства, а также конституционных прав граждан, связанных с неуплатой земельного налога,

---

1 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35. С. 18.

2 См.: СЗ РФ. 2007. № 31. Ст. 4017.

считаем целесообразным, в рамках реализации положений главы XII Земельного кодекса РФ<sup>1</sup>, государственным органам и органам местного самоуправления в соответствии с территориально-административным принципом провести полную инвентаризацию земельных участков с обязательным истребованием у их собственников правоустанавливающих документов, оформленных в соответствии с действующим законодательством (кадастрового паспорта, межевого плана, свидетельства о праве на землю). В данном случае собственники земли «оформят» свои земельные участки, соответствующая информация попадет в Государственный кадастр недвижимости, а также в базу данных Федеральной налоговой службы, что создаст благоприятные предпосылки для повышения эффективности реализации функции налогообложения в указанной части.

Большое значение имеют юридико-экономические меры — эффективная реализация контрольных функций главными администраторами доходов за поступлением платежей в бюджет, проведение своевременной претензионно-исковой работы с неплательщиками и осуществление мер принудительного взыскания задолженности, принятие оперативных мер по недопущению налоговой задолженности в организациях бюджетной сферы; установление контроля за возможным ростом недоимки по налогам и сборам и принятие всех предусмотренных законом мер по ее снижению, координация действий органов государственной власти и местного самоуправления с налоговыми органами; организация эффективного взаимодействия с хозяйствующими субъектами по улучшению финансово-экономического состояния, увеличению темпов производства, обеспечению роста налогооблагаемой базы; продолжение мероприятий по легализации заработной платы, осуществление мероприятий по контролю выплаты официальной заработной платы в размере не ниже среднего уровня, снижению задолженности по заработной плате и недопущению задержек в перечислении налога на доходы физических лиц налоговыми агентами в бюджет страны.

---

1 См.: Российская газета. 2001. № 211-212. С. 8.

Обязательной организационно-юридической предпосылкой эффективной реализации функции налогообложения является следование при осуществлении налогово-правовой политики фундаментальным основам сбалансированной системы налогообложения в государстве. Определенность и формальная закреплённость налогов путем регламентации всех элементов состава налога в законодательстве в настоящее время, во-первых, является гарантией соблюдения прав налогоплательщиков со стороны контролирующих и иных государственных органов и органов местного самоуправления, во-вторых, служит барьером на пути возникновения и развития различных коррупционных проявлений.

*Справедливость налогов*, их комфортность для налогоплательщиков, а также постоянное повышение качества налогового администрирования с параллельным снижением уровня соответствующих расходов органов государственной власти и местного самоуправления в настоящее время являются одними из основных стратегических государственных задач в сфере экономики. Вместе с тем, учитывая глобальный характер и динамику экономических процессов, происходящих в государстве, данные направления необходимо продолжать развивать с поправкой на тенденции и изменения, происходящие в микро- и макроэкономических процессах.

Налоги возможно использовать в качестве действенного катализатора экономического роста. Являясь сторонником прогрессивного налогообложения доходов, Д. Кейнс считал, что излишние сбережения граждан необходимо изымать при помощи налогов. Давая высокую оценку инвестиционному потенциалу грамотно проводимой налогово-правовой политики государства, он был сторонником относительно высоких налоговых ставок, обосновывая это тем, что снижение налоговых ставок ведет к снижению доходов бюджета, что, в свою очередь, является предпосылкой экономической нестабильности<sup>1</sup>.

Идеи Д. Кейнса также широко реализуются в современном механизме реализации функции налогообложения РФ. Так, повышаются ставки

---

1 См.: Кейнс Дж. М. [Общая теория занятости, процента и денег](#). / Пер. с англ. Н.Н. Любимова; под ред. Л.П. Куракова. М., 2002. С. 83.

транспортного налога для владельцев дорогих автомобилей, ведется работа по введению налога на недвижимость, основную долю налоговых поступлений от которого составят платежи за дорогую зарубежную недвижимость, а также налоги с лиц, имеющих несколько объектов недвижимости<sup>1</sup>. На самых разных научных и практических площадках (XI Международной научной конференции ГУ-ВШЭ по проблемам развития экономики и общества, 06.07.2010 г. на базе ГУ-ВШЭ; встречах Президента России Владимира Путина с представителями «гражданской двадцатки» (Civil 20) – международной площадки для диалога структур гражданского общества, политиков и экспертов стран – участниц «Группы двадцати»<sup>2</sup>; Международной конференции «Налоги — современный взгляд»<sup>3</sup>), активно обсуждается вопрос замены «плоской» налоговой ставки по налогу на доходы физических лиц прогрессивной. Вместе с тем, приоритетом налогово-правовой политики РФ является мобилизация налоговых доходов бюджета не за счет увеличения налоговых ставок (экстенсивный путь), а за счет роста количества налогоплательщиков и, соответственно, увеличения поступлений в бюджет при относительно низких налоговых ставках (интенсивный путь).

Таким образом, с учетом международной составляющей, перспективы развития механизма реализации функции налогообложения в РФ направлены на повышение эффективности реализации указанного направления государственной деятельности, которое, по нашему мнению, достигается путем решения следующих *задач*:

- недопустимость двойного налогообложения;
- всеобщая обязательность налогов, отсутствие малейшей возможности для уклонения от уплаты налогов, а также деяний по получению незаконной налоговой выгоды;

---

1 См.: Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35. С. 18.

2 См.: Королева А. НДФЛ на очереди // Эксперт. 2013. № 6. С. 13.

3 См.: материалы международной конференции «Налоги — современный взгляд» (2013), URL: <http://nalogportal.ru> (дата обращения: 19.05.2014).

- рациональность обеспечения налоговой системой перераспределения части создаваемого ВВП и его использование в качестве эффективного инструмента государственной экономической политики;

- налогообложение должно быть «гибким», своевременные налоговые реформы должны обеспечивать органичную эволюцию налоговой системы;

- универсальность налогообложения с одной стороны и целесообразная дифференциация ставок и применение налоговых льгот, с другой стороны.

По нашему мнению, можно выделить *основные критерии эффективности механизма реализации функции налогообложения* – экономический, социокультурный, политический, правовой. Повышение эффективности реализации функции налогообложения будет сопровождаться увеличением показателей данных критериев.

Экономический эффект – увеличение налоговых поступлений, рост объемов производства и потребления продукции при одновременном снижении уровня затрат на ее производство.

В соответствии с данным критерием, по нашему мнению, об эффективно реализуемой функции налогообложения говорит поступательное развитие доходной части бюджета России (ежегодное увеличение налоговых доходов бюджета), системное снижение бюджетного дефицита на всех уровнях бюджетной системы нашей страны (доходы превышают расходы) за счет интенсивно – создание комфортного климата для осуществления предпринимательской деятельности и, как следствие, увеличение числа хозяйствующих субъектов, уплачивающих в бюджет налоги, а не экстенсивного – увеличение сумм налоговых платежей – пути развития экономики и налоговой системы.

Социальный эффект – общий рост благосостояния всех членов общества, повышение качества и уровня жизни, расцвет науки и культуры.

Экономическая и социальная стороны эффективности налогообложения взаимосвязаны, так как экономические критерии наполнены социальным содержанием, а социальные критерии, такие как общее улучшение жизни

населения и повышение комфортности проживания — качественно оказываемые государственные и муниципальные услуги в области образования, здравоохранения, социального, в том числе, пенсионного обеспечения, в сфере ЖКХ и культуры — неотделимы от экономических проблем и охватывают гораздо больше элементов общественной жизни, чем экономические.

Экономический и социокультурный эффект реализации функции налогообложения тесно связаны с политическим и правовым эффектами, поскольку два первых влекут повышение уровня жизни граждан, в результате которого граждане активнее участвуют в демократических процессах по управлению общественной жизнью, выдвигают инициативы и идеи по дальнейшему улучшению жизни в стране — политический эффект. При этом неуклонно повышается уровень доверия и уважения населения к праву как к гаранту общественной стабильности и процветания, а также эффективному средству разрешения возникающих противоречий.

Можно также выделить основные *показатели эффективности механизма реализации функции налогообложения*, на достижении которых сосредоточена современная налогово-правовая политика РФ:

- удельный вес налоговых платежей в доходах по сравнению с оптимальными границами налогообложения;
- процент возврата налогов платежей;
- сравнительные показатели налогового стимулирования предпринимательства и производства (направленность налоговых рычагов и механизма налогообложения, уровень налогового изъятия, возможность применения налоговых льгот);
- количественно-качественные показатели, полученные в результате администрирования налогов.

Повышение эффективности реализации функции налогообложения стратегически необходимо для достижения целей ее участников:

1) для государства: увеличение доходов государственного бюджета за счет налоговых поступлений и создание перспектив для дальнейшего поступательного развития налоговой базы;

2) для хозяйствующих субъектов: получить наибольший экономический и социальный эффект от своей хозяйственной деятельности за счет удобно уплачиваемой суммы налоговых платежей;

3) для населения: получить достаточные доходы для проживания, исчислив и уплатив при этом необходимые налоги, за счет которых получить от государства полный комплекс качественных услуг в рамках реализации соответствующих направлений государственной деятельности.

Важным критерием, выступающим индикатором качества реализации эффективности функции налогообложения, является показатель уровня налоговой нагрузки, сложившийся на конкретной территории<sup>1</sup>. При анализе уровня налоговой нагрузки в конкретном регионе он дифференцируется по следующим субъектам: население, малый бизнес, средний и крупный бизнес. Если уровень налоговой нагрузки на средний и крупный бизнес больше, чем на население и на малый бизнес, то можно сделать вывод об эффективно работающей налоговой системе, оптимальной реализации функции налогообложения. Чем ниже общий уровень налоговой нагрузки на территории, тем более характерны для данной территории должны быть инвестиционная активность и экономический рост.

Таким образом, *эффективность механизма реализации функции налогообложения* – это увеличение количественных и качественных экономических, социокультурных, политических и правовых показателей деятельности государства при формировании налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов и акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, в рамках которой происходит решение государственных задач и достижение важнейших целей, детерминированных общесоциальной, классовой

---

1 См.: Аминов Г.А. Налоги как признак государства : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2012. С. 23.

природой государства, а также его общественным предназначением с минимально возможными издержками по администрированию соответствующих платежей.

Эффективность реализации функции налогообложения определяется исходя из соответствия общих начал ее проведения и реализуемых ею направлений обозначенным экономическим, политическим, правовым и социальным целям на конкретном историческом этапе развития государства.

## Заключение

Функция налогообложения является одним из базовых направлений деятельности государства по обеспечению постоянного повышения эффективности формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов и акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, в рамках которой происходит решение государственных задач и достижение важнейших целей, детерминированных общесоциальной, классовой природой государства, а также его общественным предназначением.

Механизма реализации функции налогообложения представляет собой единую систему правовых, организационных и материально-финансовых средств, объединенных в ряд относительно обособленных подсистем с учетом ранее выделенных в содержании данной функции основных подфункций, ядром которой выступают нормативно-правовые акты, затрагивающие различные области налогообложения и установленная в них собственно система правовых и экономических принципов и правил взимания налогов и акцизов, сборов, пошлин и платежей, а также комплекс юридических процедур, обеспечивающих осуществление налогообложения.

Нормативно-правовой базой действия механизма реализации функции налогообложения в РФ является совокупность нормативно-правовых актов, в том числе международного права, регламентирующих общественные отношения в сфере налогообложения.

Наиболее целесообразным и точным видится выделение следующих структурных частей рассматриваемого механизма: нормативно-правовая основа налогообложения как ядро механизма, имеющее комплексный межотраслевой характер, в котором наряду с собственно налоговым законодательством, включаются предписания конституционного, административного, бюджетного,

земельного, экологического, уголовного права; подсистема правовых и организационных средств фискальной направленности; подсистема регулятивного воздействия, включая инструменты стимулирования и ограничения отдельных сфер экономической деятельности (например, правовые льготы, льготные налоговые режимы, налоговые кредиты, дополнительные налоговые ограничения в виде повышенной ставки налогообложения, правовые наказания за налоговые правонарушения и т.д.); подсистема осуществления распределительного воздействия в виде комплекса средств по выстраиванию сбалансированного материально-финансового обеспечения федерального центра и регионов, что находит свое выражение в построении системы налогообложения с учетом принципа федерализма и в ее разделении на федеральные, региональные и местные налоги; подсистема правовой и социальной защиты налогоплательщиков, включающая в себя судебные и внесудебные формы защиты, инструменты дифференцированного налогообложения различных категорий налогоплательщиков в целях выравнивания на них налогового давления, внутриведомственные формы контроля и надзора за налоговыми органами, прокурорский надзор и др.; подсистема содействия реализации экологической функции государства, содержащая специализированные налоги, льготы, ограничения и изъятия; подсистема средств юридической ответственности в сфере налогообложения, включая меры конституционной, уголовной, налоговой, административной и дисциплинарной ответственности; подсистема налоговой правовой политики государства, основным содержанием которой выступают планирование, прогнозирование, разработка стратегических концепций и программ дальнейшего совершенствования реализации функции налогообложения; подсистема средств международного сотрудничества по вопросам унификации систем налогообложения со странами ЕАЭС, обмена опытом с другими государствами в данной сфере, гармонизации налогового законодательства в целях развития международной торговли (международные договоры, межправительственные соглашения, акты органов

межгосударственных объединений, резолюции, международные декларации, модельные нормативные правовые акты и т.д.).

Каждая из обозначенных подсистем механизма реализации функции налогообложения содержит в органическом единстве правовые и организационные средства, стимулирующие и ограничивающие, инструменты принудительного и убеждающего характера, а также находится в межотраслевых системных связях с иными базовыми функциями Российского государства, что отчасти и отражается на предлагаемой структуре механизма. Взаимопереплетение, взаимообеспечение функций государства на практике имеет тенденцию к углублению и расширению, что должно найти отражение и в общетеоретическом учении о функциях государства.

Перспективы развития механизма реализации функции налогообложения в РФ, с учетом международных стандартов налогообложения, направлены на повышение эффективности реализации указанного направления государственной деятельности, и заключаются в следующем:

- недопустимость двойного налогообложения;
- всеобщая обязательность налогов, отсутствие малейшей возможности для уклонения от уплаты налогов, а также деяний по получению незаконной налоговой выгоды;
- рациональность обеспечения налоговой системой перераспределения части создаваемого ВВП и его использование в качестве эффективного инструмента государственной экономической политики;
- налогообложение должно быть «гибким», своевременные налоговые реформы должны обеспечивать органичную эволюцию налоговой системы;
- универсальность налогообложения с одной стороны и целесообразная дифференциация ставок и применение налоговых льгот, с другой стороны.

Правовая политика в сфере реализации функции налогообложения – это научно обоснованная, системная деятельность органов государственной и муниципальной власти, институтов гражданского общества по созданию эффективного механизма правового регулирования налоговых отношений

посредством обеспечения должного формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов, акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, в целях реализации стоящих перед государством задач, обусловленных его сущностью и социальным назначением.

Приоритетами отечественной правовой политики в сфере реализации функции налогообложения на современном этапе функционирования Российского государства являются следующие:

1) усиление координирующей роли государственной и муниципальной власти в решении задач по систематическому повышению эффективности формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства;

2) борьба с бюрократизмом и коррупцией, максимальный контакт и эффективное взаимодействие органов государственной и муниципальной власти с налогоплательщиками;

3) простота, стабильность и экономичность проведения;

4) четкая законодательная регламентация, доступность и проверяемость программы расчета налогов;

5) многофункциональность института налогов;

6) выравнивание баланса в разделении властей и разрешение проблем федерального устройства через призму реализации полномочий в сфере налогообложения между федеральным центром и субъектами РФ;

7) поиск оптимального взаимодействия государства, права и общества при решении вопросов налогообложения;

8) повышение качества принимаемых правовых актов, регулирующих общественные отношения в сфере налогообложения, и систематическое квалификационное совершенствование законодателей и правоприменителей.

Перспективами налогово-правовой политики РФ являются дальнейшее стимулирование инвестиционной и инновационной деятельности граждан и хозяйствующих субъектов, создание более широких возможностей для

внешнеэкономической деятельности в рамках глобализации и экономической интеграции государств мира, а также ее акцент на содействие в решении социальных задач в стране.

Эффективность реализации функции налогообложения – увеличение количественных и качественных экономических, социокультурных, политических и правовых показателей деятельности государства при формировании налоговых доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы государства за счет выстраивания оптимальной системы установления и взимания налогов и акцизов, а также сборов, пошлин и платежей, в рамках которой происходит решение государственных задач и достижение важнейших целей, детерминированных общесоциальной, классовой природой государства, а также его общественным предназначением с минимально возможными издержками по администрированию соответствующих платежей.

Экономический и социокультурный эффект реализации функции налогообложения тесно связаны с политическим и правовым эффектами, поскольку два первых влекут повышение уровня жизни граждан, в результате которого граждане активнее участвуют в демократических процессах по управлению общественной жизнью, выдвигают инициативы и идеи по дальнейшему улучшению жизни в стране. При этом повышается уровень доверия и уважения населения к праву как к гаранту общественной стабильности и процветания.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

### 1. Отечественные нормативные правовые акты федерального уровня

1.1. Конституция РФ (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ) // Российская газета. 2009. N 7; СЗ РФ. 2014. № 9. Ст. 851.

1.2. Федеральный Конституционный закон РФ от 21 июля 1994 г. № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации» (в ред. от 05.04.2013) // Российская газета. 1994. N 138 — 139; СЗ РФ. 2013. № 14. Ст. 1637.

1.3. Уголовный кодекс РФ от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 03.02.2014) // СЗ РФ. 1996. N 25. Ст. 2954; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2335.

1.4. Налоговый кодекс РФ (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.04.2014) // Российская газета. 1998. N 148-149; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1544.

1.5. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2314.

1.6. Земельный кодекс РФ от 25.10.2001 № 136-ФЗ (ред. от 28.12.2013) // Российская газета. 2001. № 211-212; Российская газета. 2013. № 295.

1.7. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 05.05.2014) // Российская газета. 2001. № 256; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2335.

1.8. 1.8. Закон РФ «О налоге на добавленную стоимость» от 06.12.1991 г. // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. N 52. Ст. 1871.

1.9. Закон РФ «О подоходном налоге с физических лиц» от 07.12.1991 г. № 1998-1 // Российская газета. 1992. N 59.

1.10. Закон РФ от 09.12.1991 N 2003-1 (ред. от 02.12.2013) «О налогах на имущество физических лиц» // Российская газета. 1992. N 36; Российская газета. 2013. № 273.

1.11. Закон РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций» от 27 декабря 1991 г. № 2116-1 // Ведомости СНД и ВС РФ. 1992. N 11. Ст. 525.

1.12. Федеральный закон от 17.01.1992 г. № 2202-1 (ред. от 02.04.2014) «О прокуратуре Российской Федерации» // СЗ РФ. 1995. N 47. Ст. 4472; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1560.

1.13. Федеральный закон от 31.03.1995 г. № 39-ФЗ (ред. от 27.12.2000) «О Федеральном бюджете на 1995 год» // СЗ РФ. 1995. N 14. Ст. 1213; Российская газета. 2000. № 246.

1.14. Федеральный закон от 11 августа 1995 года N 135-ФЗ (ред. от 05.05.2014) «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» // Российская газета. 1995. № 159; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2308.

1.15. Федеральный закон от 09.01.1996 № 3-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О радиационной безопасности населения» // СЗ РФ. 1996. N 3. Ст. 141; Российская газета. 2011. № 159.

1.16. Федеральный закон от 26.02.1997 г. № 29-ФЗ (ред. от 09.01.1998) «О Федеральном бюджете на 1997 год» // СЗ РФ. 1997. N 9. Ст. 1012; СЗ РФ. 1998. № 2. Ст. 228.

1.17. Федеральный закон от 19.07.1997 № 109-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О безопасном обращении с пестицидами и агрохимикатами» // Российская газета. 1997. № 142; Российская газета. 2011. № 159.

1.18. Федеральный закон от 4 декабря 2007 года N 329-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «О физической культуре и спорте в Российской Федерации» // Парламентская газета. 2007. N 178-180; Российская газета. 2013. № 163.

1.19. Федеральный закон от 04.05.1999 № 96-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об охране атмосферного воздуха» // СЗ РФ. 1999. N 18. Ст. 2222; Российская газета. 2013. № 163.

1.20. Федеральный закон от 05.08.2000 № 118-ФЗ (ред. от 28.11.2011) «О введении в действие части второй Налогового кодекса РФ и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах» // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3341; Российская газета. 2011. № 275.

1.21. Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ (ред. от 05.05.2014) «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» // Российская газета. 2001. № 151-152; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2335.

1.22. Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об охране окружающей среды» // Российская газета. 2002. N 6; Российская газета. 2013. № 163.

1.23. Федеральный закон от 25 июня 2002 года N 73-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «Об объектах культурного наследия (памятниках истории и культуры) народов Российской Федерации» // СЗ РФ. 2002. № 26. Ст. 2519; Российская газета. 2013. № 163.

1.24. Федеральный закон от 06 октября 2003 г. № 131-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» // Российская газета. 2003. N 202; Российская газета. 2013. № 295.

1.25. Федеральный закон от 18.05.2005 N 51-ФЗ (ред. от 02.04.2014) «О выборах депутатов Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации» // Парламентская газета. 2005. N 90-91; СЗ РФ. 2014. № 14. Ст. 1543.

1.26. Федеральный закон от 27 июля 2006 года № 149-ФЗ (ред. от 05.05.2014) «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» // СЗ РФ. 2006. № 31 (1 ч.). Ст. 3448; СЗ РФ. 2014. № 19. Ст. 2302.

1.27. Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 221-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «О государственном кадастре недвижимости» // СЗ РФ. 2007. № 31. Ст. 4017; Российская газета. 2013. № 163.

1.28. Федеральный закон от 4 декабря 2007 года N 329-ФЗ (ред. от 23.07.2013) «О физической культуре и спорте в Российской Федерации» // Парламентская газета. 2007. N 178-180; Российская газета. 2013. № 163.

1.29. Федеральный закон от 17 июля 2009 г. N 172-ФЗ (ред. от 21.10.2013) «Об антикоррупционной экспертизе нормативных правовых актов и проектов

нормативных правовых актов» // Российская газета. 2009. N 133; СЗ РФ. 2013. № 43. Ст. 5449.

1.30. Федеральный закон от 02.12.2009 № 308-ФЗ (ред. от 03.11.2010) «О федеральном бюджете на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов» // Российская газета. 2009. № 232, № 238; СЗ РФ. 2010. № 45. Ст. 5743.

1.31. Федеральный закон от 27 июля 2010 г. № 210-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг» // Российская газета. 2010. N 168; Российская газета. 2013. № 295.

1.32. Федеральный закон от 28 сентября 2010 года № 244-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «Об инновационном центре «Сколково» // Российская газета. 2010. № 220; Российская газета. 2013. № 295.

1.33. Федеральный закон от 28.12.2010 № 403-ФЗ (ред. от 03.02.2014) «О следственном комитете Российской Федерации» // СЗ РФ. 2011. № 1. Ст. 15; СЗ РФ. 2014. № 6. Ст. 558.

1.34. Федеральный закон от 07.02.2011 № 3-ФЗ (ред. от 03.02.2014) «О полиции» // СЗ РФ. 2011. № 7. Ст. 900; СЗ РФ. 2014. № 6. Ст. 566.

1.35. Федеральный закон от 30.11.2011 № 371-ФЗ (ред. от 03.12.2012) «О федеральном бюджете на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов» // СЗ РФ. 2011. № 49 (ч. 1-5); Российская газета. 2012. № 286.

1.36. Федеральный закон от 02.10.2012 № 151-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2011 год» // СЗ РФ. 2012. № 41. Ст. 5516; прил. К № 41.

1.37. Федеральный закон от 03.12.2012 № 216-ФЗ (ред. от 02.12.2013) «О федеральном бюджете на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» // СЗ РФ. 2012. № 50 (ч. 1-4); СЗ РФ. 2013. № 49 (часть I). Ст. 6349.

1.38. Федеральный закон от 30.09.2013 № 254-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2012 год» // СЗ РФ. 2013. № 40.

1.39. Федеральный закон от 23.07.2013 N 214-ФЗ «О внесении изменений в статью 362 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» // Российская газета. 2013. № 161.

1.40. Указ Президента РФ от 09.06.2006 N 577 «О классных чинах федеральных государственных гражданских служащих Федеральной налоговой службы и ее территориальных органов» // СЗ РФ. 2006. N 24. Ст. 2585.

1.41. Указ Президента РФ от 9 октября 2007 г. N 1351 «Об утверждении Концепции демографической политики Российской Федерации на период до 2025 года» // Парламентская газета. 2007. N 134.

1.42. Указ Президента РФ от 7 мая 2012 г. N 605 «О мерах по реализации внешнеполитического курса Российской Федерации» // Российская газета. 2012. N 5775.

1.43. Указ Президента РФ от 19 декабря 2012 года № 1666 «О Стратегии государственной национальной политики Российской Федерации на период до 2025 года» // СЗ РФ. 2012. N 52. Ст. 7477.

1.44. Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 (ред. от 02.11.2013) «Об утверждении положения о Федеральной налоговой службе» // СЗ РФ. 2004. N 40. Ст. 3961; СЗ РФ. 2013. № 45. Ст. 5822.

1.45. Постановление Правительства РФ от 15.12.2004 № 793 (ред. от 05.08.2010) «О премиях Правительства РФ в области науки и техники для молодых ученых» // СЗ РФ. 2004. № 51. Ст. 5205; СЗ РФ. 2010. № 33. Ст. 4426.

1.46. Постановление Правительства РФ от 19.01.2005 № 29 (ред. от 10.12.2009) «О премиях Правительства РФ в области культуры» // СЗ РФ. 2005. № 4. Ст. 304; СЗ РФ. 2009. № 50. Ст. 6106.

1.47. Постановление Правительства РФ от 18.09.2006 № 579 (ред. от 10.03.2009) «Об учреждении Премии Правительства РФ «Душа России» за вклад в развитие народного творчества» // СЗ РФ. 2006. № 39. Ст. 4087; СЗ РФ. 2009. № 12. Ст. 1429.

1.48. Постановление Правительства РФ от 31 декабря 2008 года № 1089 (ред. от 07.11.2009) «О дополнительных мероприятиях, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов РФ» // СЗ РФ. 2009. № 2. Ст. 266; СЗ РФ. 2009. № 46. Ст. 5496.

1.49. Постановление Правительства РФ от 01.06.2009 N 457 (ред. от 02.11.2013) «О Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии» (вместе с «Положением о Федеральной службе государственной регистрации, кадастра и картографии») // СЗ РФ. 2009. № 25. Ст. 3052; СЗ РФ. 2013. № 45.

1.50. Постановление Правительства РФ от 03.03.2012 N 186 (ред. от 24.12.2013) «О федеральной целевой программе «Культура России (2012 - 2018 годы)» // СЗ РФ. 2012. N 13. Ст. 1516; СЗ РФ. 2014. № 2 (ч. 1). Ст. 81.

1.51. Постановление Правительства РФ от 24.10.2013 № 954 «О премиях Правительства РФ в области науки и техники» // СЗ РФ. 2013. № 44. Ст. 5755.

1.52. Экологическая доктрина РФ, одобренная Распоряжением Правительства РФ от 31.08.2002 г. № 1225-р // СЗ РФ. 2002. № 36. Ст. 3510.

1.53. Концепция повышения эффективности межбюджетных отношений и качества управления государственными и муниципальными финансами в Российской Федерации в 2006-2008 годах, утвержденная Распоряжением Правительства РФ от 3 апреля 2006 года № 467-р // СЗ РФ. 2006. № 15. Ст. 1640.

1.54. Распоряжение Правительства РФ от 22 ноября 2012 г. № 2149-р «О государственной программе Российской Федерации «Содействие занятости населения» // СЗ РФ. 2012. N 48. Ст. 6736.

1.55. Распоряжение Правительства РФ от 26 ноября 2012 года № 2181-р «Об утверждении государственной программы РФ «Доступная среда» на 2011-2015 годы // СЗ РФ. 2012. N 49. Ст. 6900.

1.56. Распоряжение Правительства РФ от 25.12.2012 N 2524-р «Об утверждении Стратегии долгосрочного развития пенсионной системы» // СЗ РФ. 2012. N 53 (ч. 2). Ст. 8029.

1.57. Распоряжение Правительства РФ от 27 декабря 2012 г. N 2553-р «Об утверждении государственной программы РФ «Социальная поддержка граждан» // СЗ РФ. 2012. N 53 (ч. 2). Ст. 8054.

1.58. Распоряжение Правительства РФ от 26.03.2013 N 436-р «Об утверждении государственной программы Российской Федерации

«Воспроизводство и использование природных ресурсов» // СЗ РФ. 2013. N 13. Ст. 1601.

1.59. Программа антикризисных мер Правительства Российской Федерации на 2009 год, утвержденная Правительством РФ // Российская газета. 2009. № 48.

## **2. Нормативные правовые акты субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления**

2.1. Устав Астраханской области от 09.04.2007 г. № 21/2007-ОЗ (ред. от 09.10.2013 г.) // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2007. № 18; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 44.

2.2. Закон Краснодарского края от 26.11.2003 г. № 639-КЗ (ред. от 01.01.2014) «О транспортном налоге на территории Краснодарского края» // Кубанские новости. 2003. № 194; Кубанские новости. 2014. № 1.

2.3. Закон Хабаровского края от 10.11.2005 г. № 308 (ред. от 27.11.2013) «О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае» // Приамурские ведомости. 2005. № 200; Приамурские ведомости. 2013. № 227.

2.4. Закон Астраханской области от 04 марта 2008 г. № 7/2008-ОЗ «Об отдельных вопросах правового регулирования земельных отношений в Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2008. № 11.

2.5. Закон Астраханской области от 05 мая 2008 г. № 21/2008-ОЗ (ред. от 18.11.2013) «Об отдельных вопросах природопользования и охраны окружающей среды Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2008. № 23; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 43.

2.6. Закон Астраханской области от 20.09.2009 № 4/2009-ОЗ (ред. от 18.12.2013) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской

области. 2009. N 10; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 57.

2.7. Закон Астраханской области от 16 ноября 2009 г. N 83/2009-ОЗ (ред. от 25.09.2012) «Об установлении пониженной ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 53; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 45.

2.8. Закон Астраханской области от 26 ноября 2009 г. N 92/2009-ОЗ (ред. от 14.12.2010) «О налоге на имущество организаций» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2009. N 53; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 32.

2.9. Закон Астраханской области от 06.10.2010 г. № 51/2010-ОЗ «О предельных значениях площади арендуемых помещений и сроке рассрочки оплаты арендуемого имущества при реализации преимущественного права субъектов малого и среднего предпринимательства на приобретение арендуемого ими имущества, находящегося в государственной собственности Астраханской области или в муниципальной собственности» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 44.

2.10. Закон Астраханской области от 21.12.2010 № 83/210-ОЗ «О бюджете Астраханской области на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. № 56.

2.11. Закон Астраханской области от 08.11.2012 № 76/2012-ОЗ «О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 51.

2.12. Закон Астраханской области от 20.12.2012 № 88/2012-ОЗ (ред. от 11.12.2013) «О бюджете Астраханской области на 2013 и на плановый период 2014 и 2015 годов» // Сборник законов и нормативных правовых актов

Астраханской области. 2012. № 58; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 53.

2.13. Распоряжение Губернатора Астраханской области от 17.04.2013 № 245-р «О проведении мероприятий по весенней санитарной очистке и благоустройству территории Астраханской области» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. № 16.

2.14. Постановление Правительства Астраханской области от 07.07.2010 г. № 287-П (ред. от 13.12.2013) «Об отраслевой целевой программе «Развитие культуры и сохранение культурного наследия Астраханской области на 2011 - 2013 годы» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2010. N 34; Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2013. N 57.

2.15. Постановление Правительства Астраханской области от 29.06.2011 N 220-П «О долгосрочной комплексной целевой программе «Развитие водохозяйственного комплекса Астраханской области в 2012 — 2020 годах» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. № 28.

2.16. Постановление Правительства Астраханской области от 19.07.2011 г. № 254-П (ред. от 17.04.2014) «Об отраслевой долгосрочной целевой программе «Развитие малого и среднего предпринимательства в Астраханской области на 2012 - 2016 годы» // Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. N 31; Сборник Законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2014. N 18.

2.17. Постановление Правительства Астраханской области от 29.09.2011 г. № 399-П «О комплексной долгосрочной целевой программе «Создание комплексной системы обращения с отходами в Астраханской области на 2011-2015 годы и перспективу до 2020 года» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. № 44.

2.18. Постановление Правительства Астраханской области от 16.08.2012 № 358-П «Об отраслевой долгосрочной целевой программе «Развитие культуры села

Астраханской области на 2013-2020 годы» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 40.

2.19. Распоряжение Правительства Астраханской области от 06.09.2012 N 440-Пр «Об основных направлениях налоговой и бюджетной политики Астраханской области на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2012. N 51.

2.20. Решение Городской Думы муниципального образования «Город Астрахань» от 28 октября 2010 г. N 138 «О внесении изменений в решение Совета муниципального образования «Город Астрахань» от 27.10.2005 N 204 «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории муниципального образования «Город Астрахань» // газета Горожанин. 2010. N 65.

### **3. Ведомственные акты органов государственной власти**

3.1. Порядок взаимодействия органов внутренних дел и налоговых органов по предупреждению, выявлению и пресечению налоговых правонарушений и преступлений, утвержденный совместным Приказом МВД и ФНС России № 495/ММ-7-2-347 от 30.06.2009 г. // Российская газета. 2009. № 173.

3.2. Приказ Службы природопользования и охраны окружающей среды Астраханской области от 14 февраля 2011 г. N 91 «Об утверждении аналитической ведомственной целевой программы «Охрана территорий и обеспечение экологической безопасности Астраханской области» на 2011-2013 года» // Сборник законов и нормативных правовых актов Астраханской области. 2011. № 7.

### **4. Политико-правовые документы**

4.1. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.05.2006 «О бюджетной политике в 2007 году» // Пенсия. 2006 № 6.

4.2. Бюджетное послание Президента РФ Федеральному собранию от 29.06.2010 «О бюджетной политике в 2011 - 2013 годах» // Пенсия. 2010. № 7.

4.3. Послание Президента РФ Федеральному собранию от 30.11.2010 г. // Парламентская газета. 2010. N 63.

4.4. Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 12.12.2012 // Российская газета. 2012. № 287.

4.5. Послание Президента РФ Федеральному собранию от 22.12.2011 г. // Российская газета. 2011. N 290.

### **5. Конституции зарубежных стран**

5.1. Конституция Болгарии // Държавен вестник, бр. 56 от 13 июля 1991.

5.2. Конституция Франции 1958 года (ред. от 23.07.2008 г.), URL: <http://www.worldconstitutions.ru>.

### **6. Международные правовые акты**

6.1. Заключительный акт совещания по безопасности и сотрудничеству в Европе, подписан в г. Хельсинки 01.08.1975 г. // Сборник действующих договоров, соглашений и конвенций, заключенных СССР с иностранными государствами. Вып. XXXI. М., 1977.

6.2. Европейская социальная хартия (пересмотренная), принята в г. Страсбурге 03.05.1996 г. // Бюллетень международных договоров. 2010. N 4.

6.3. Соглашение о группах военных наблюдателей и коллективных силах по поддержанию мира в Содружестве Независимых Государств, подписано в Киеве 20 марта 1992 г. // Дипломатический вестник. 1992. N 7.

6.4. Концепция предотвращения и урегулирования конфликтов на территории государств-участников Содружества Независимых Государств, принятая решением Совета глав государств СНГ 19 января 1996 г. // Дипломатический вестник. 1996. N 2.

6.5. Соглашение от 18.06.2010 г. по вопросам свободных (специальных, особых) экономических зон на таможенной территории Таможенного союза и таможенной процедуры свободной таможенной зоны // Бюллетень международных договоров. 2012. N 7.

6.6. Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Казахстан о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле от 09.10.2000 г. // СЗ РФ. 2001. N 34. Ст. 3483.

6.7. Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Куба о сотрудничестве и обмене информацией по вопросам соблюдения налогового законодательства от 18.05.2001 г. // URL: <http://www.nalog.ru>.

6.8. Соглашение между Министерством Российской Федерации по налогам сборам и Налоговой Администрацией Королевства Дании о сотрудничестве и обмене информацией по налоговым вопросам от 09.11.2002 // Бюллетень международных договоров. 2000. № 3.

## **7.Материалы судебной практики**

7.1. Решение Конституционного Суда Российской Федерации об утверждении Обзора практики Конституционного Суда РФ за четвертый квартал 2012 года от 07 февраля 2013 года // URL: <http://www.ksrf.ru>.

7.2. Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации № 913/11 от 28.06.2011 г. // Вестник ВАС РФ. N 11. 2011.

7.3. Решения Арбитражного суда Астраханской области по делу № А06-8972/2012 от 10 июня 2012 г.; по делу № А06-4638/2012 от 11 сентября 2012 г.; по делу № А06-7352/2012 от 13 мая 2012 г. // URL: <http://www.astrahan.arbitr.ru>.

## **8.Научная литература**

### **8.1.Книги**

8.1.1. Аванесян В.В., Андреева С.В., Белякова Е.В. Большая юридическая энциклопедия. М., 2010. – 656 с.

8.1.2. Алексеев С.С., Архипов С.И. Теория права и государства. М., 2005. – 496 с.

8.1.3. Аржанов М.А. Государство и право в их соотношении. М., 1960. – 287 с.

8.1.4. Байтин М.И. Сущность права (Современное нормативное правопонимание на грани двух веков) / М.И. Байтин. Саратов, 2001. – 416 с.

8.1.5. Белковец Л.П., Белковец В.В. История государства и права России. Курс лекций. – Новосибирск, 2000. – 216 с.

8.1.6. Бовыкин В.И. Россия накануне великих свершений: К изучению социально-экономических предпосылок Великой Октябрьской социалистической революции. М., 1988. – 152 с.

8.1.7. Большой юридический словарь / под ред. А.В. Малько. М., 2009. – 704 с.

8.1.8. Бржеский Н.К. Податная реформа: Французские теории XVIII столетия. СПб., 1888. – 194 с.

8.1.9. Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Ленинград, 1929. – 220 с.

8.1.10. Венгеров А.Б. Теория государства и права. М., 2000. – 528 с.

8.1.11. Вольтер. Собрание сочинений в 50 тт. М., 1877-1882.

8.1.12. Гензель П.П. Прямые налоги: очерк теории и практики. Ленинград, 1927. – 180 с.

8.1.13. Глебов А.П. Понятие и структура функций социалистического государства: Пособие по спецкурсу «Проблемы теории социалистического государства и права». Воронеж, 1974. – 218 с.

8.1.14. Голунский С.А., Строгович М.С. Теория государства и права: Всесоюзным комитетом по делам высшей школы при СНК СССР утверждено в качестве учебника для юридических высших учебных заведений. М., 1940. – 245 с.

- 8.1.15. Даль В.И. Толковый словарь живого великорусского языка: В 4 т. — М., 1994 (репринтное издание СД 1903-1909 гг.). — (3-е изд. СД).
- 8.1.16. Дедю И.И. Экологический энциклопедический словарь. Кишинев, 1989. — 408 с.
- 8.1.17. Денисов А.И. Сущность и формы государства. М., 1980. — 87 с.
- 8.1.18. Дзикевич Е.А. Философско-эстетические взгляды Фомы Аквинского. М., 1986. — 21 с.
- 8.1.19. Дитман Б.В. Переложение налогов. Налоги как ценообразующий фактор. М., 1930. — 174 с.
- 8.1.20. Иванов П.Е. Налоги и налоговое право. М., 2004. — 314 с.
- 8.1.21. Итоговый буклет Петербургского Международного Юридического Форума 2013 г. СПб., 2013. — 136 с.
- 8.1.22. Караваева И. В. Налоговое регулирование рыночной экономики. М., 2000. — 215 с.
- 8.1.23. Карамзин Н. М. История государства Российского. М., 1988. — 513 с.
- 8.1.24. Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег. / Пер. с англ. Н.Н. Любимова; под ред. Л.П. Куракова. М., 2002. — 352 с.
- 8.1.25. Комаров С.А. Общая теория государства и права. СПб., 2001. — 352 с.
- 8.1.26. Киреева С.А. Функция межгосударственной интеграции: пространственно-временной аспект. Саратов, 2006. — 148 с.
- 8.1.27. Корчагин Ю.А. Российский человеческий капитал: Фактор развития или деградации? Воронеж, 2005. — 252 с.
- 8.1.28. История государства и права зарубежных стран. Часть 1. Учебник для вузов. Под ред. Крашенинниковой Н.А и Жидкова О. А. М., 1996. — 480 с.
- 8.1.29. Кулишер И.М. Очерки финансовой науки. Петроград, 1919. — 136 с.
- 8.1.30. Кураков Л.П., Кураков В.Л., Кураков А.Л. Экономика и право: словарь-справочник. М., 2004. — 473 с.
- 8.1.31. Курашвили Б.П. Очерк теории государственного управления. М., 1987. — 294 с.

- 8.1.32. Лазарев В.В. Теория государства и права: Актуальные проблемы. М., 1992. – 183 с.
- 8.1.33. Лазарев В.В. Общая теория права и государства. М., 2014. – 592 с.
- 8.1.34. Лебедев В.А. Местные налоги. Опыт исследования теории и практики местного обложения. М., 1886. – 582 с.
- 8.1.35. Лушников А.М. Теория государства и права. Ярославль, 2009. – 204 с.
- 8.1.36. Малько А.В. Теория правовой политики. М., 2012. – 328 с.
- 8.1.37. Манохин В.М. Советское административное право: Курс лекций. Вып. 1. Часть общая. Саратов, 1968. – 248 с.
- 8.1.38. Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Т. 1-50. М., 1989.
- 8.1.39. Марченко М.Н. Доктрины политической и социальной ответственности бизнеса. М., 1992. – 49 с.
- 8.1.40. Матвеева Т. Ю. Воздействие налогов на экономику. М., 2007. – 511 с.
- 8.1.41. Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: Учебник. М., 2004. – 512 с.
- 8.1.42. Микеладзе П.В. Косвенные налоги. Ленинград, 1927. – 124 с.
- 8.1.43. Монтескьё Ш. Избранные произведения. М., 1955. – 800 с.
- 8.1.44. Морозова Л.А. Теория государства и права. М., 2002. – 414 с.
- 8.1.45. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки. М., 1904. – 623 с.
- 8.1.46. Новейший философский словарь / Сост. А.А. Грицанов. Минск, 1998. – 896 с.
- 8.1.47. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Кредит. (переиздание 1906 года). М., 2008. – 622 с.
- 8.1.48. Оксамытный В.В. Общая теория государства и права. М., 2012. – 512 с.
- 8.1.49. Пастушенко Е.Н. Налогово-правовая политика / правовая политика: словарь и проект концепции / под ред. А.В. Малько. Саратов, 2010. – 47 с.
- 8.1.50. Пискотин М.И. Россия в XX веке: неоконченная трагедия. М., 2001. – 448 с.

8.1.51. Пономаренко Е.В., Исаев В.А. Экономика и финансы общественного сектора. М., 2007. – 427 с.

8.1.52. Радаев А.А. Краткий курс лекций по экологии для студентов гуманитарных специальностей (Часть I - Правовое регулирование природопользования): Учебно-методическое пособие. Нижний Новгород, 2011. – 39 с.

8.1.53. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш. Экономика и управление: Учебник для вузов. М., 2005. – 488 с.

8.1.54. Ромашов Р.А. Теория государства и права. СПб., 2010. – 304 с.

8.1.55. Система советского законодательства / под ред. И.С. Самощенко. М., 1980. – 328 с.

8.1.56. Скидельски Р. Джон Мейнард Кейнс. 1883-1946. Экономист, философ, государственный деятель. В 2-х книгах. М., 1997. – 180 с.

8.1.57. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М., 1962. – 654 с.

8.1.58. Сырых В.М. Теория государства и права. М., 2008. – 528 с.

8.1.59. Сэй Ж.-Б. Трактат по политической экономии / сост., вступ. ст. и коммент. М.К. Бункиной и А.М. Семенова. М., 2000. – 229 с.

8.1.60. Тривус А.А. Налоги как орудие экономической политики. Баку, 1925. – 180 с.

8.1.61. Толкушкин А.В. Энциклопедия российского и международного налогообложения. М., 2003. – 910 с.

8.1.62. Тютюрюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран (Европа и США): Учебное пособие. М., 2012. – 173 с.

8.1.63. Утяшев М.М., Утяшева Л.М. Права человека в современной России. Уфа, 2003. – 381 с.

8.1.64. Фомина О.А. Источники налогового права зарубежных стран. М., 1996. – 138 с.

8.1.65. Ходов Л.Г., Худолеев В.В. Налоги и налогообложение. М., 2002. – 304 с.

8.1.66. Хропанюк В.Н. Теория государства и права. М., 2008. – 384 с.

8.1.67. Худяков А.И., Бродский Г.М. Основы налогообложения. СПб., 2002. – 427 с.

8.1.68. Черноголовкин Н.В. Теория функций социалистического государства. М., 1970. – 215 с.

8.1.69. Чхиквадзе В.М. КПСС и советское государство и право. М., 1984. – 288 с.

8.1.70. Шестаев Н.Т. Функции и структура государства. М., 1992. – 118 с.

8.1.71. Экономика. Толковый словарь / под общей редакцией Осадчей И.М. М., 2000. – 840 с.

8.1.72. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. М., 2002. – 555 с.

8.1.73. Энциклопедический словарь. Изд. Ф.А. Брокгауз и И.А. Ефрон. Т. 1-86. СПб., 1890-1907. – 41280 с.

## **8.2. Литература на иностранном языке**

8.2.1. E.R.A. Seligman Economic Interpretation of History, («Экономическая интерпретация истории»), Нью-Йорк, Columbia University Press. 2012.

8.2.2. Huibregtse, Джон Р. Америкэн Рэйлроуд Лэбор и Происхождение Нового курса, 1919-1935: Флорида, 2010.

8.2.3. John Maynard Keynes 1883 - 1946. Economist, Philosopher, Statesman.- Macmillan. 2003 / Пер. с англ. Д. Васильева. В 5-ти томах. М., 2005.

8.2.4. D. Smith. World economic crises: causes and effects // Quarterly magazine of economy. Cambridge, 2012. No. 2. P. 7-9.

8.2.5. D. Taylor. Japan reduces corporate tax rate // Tmagazine. 2014. № 1. P. 2-4.

8.2.6. Materials of speech of the U.S. Treasury Secretary D. Lew in the Congress of the USA in August 2013 year // Magazine of the Government of the United States of America. Washington, 2013. No. 4. P. 9.

### 8.3. Научные статьи

8.3.1. Алле М. Поведение рационального человека в условиях риска: критика постулатов и аксиом американской школы // Теория и история экономических и социальных институтов и систем (THESIS). М., 1994. Вып 4. С. 21-23.

8.3.2. Бачило И.Л. Глобальная информатизация и право // Факт. М., 2000. № 5. С. 18-20.

8.3.3. Белянская О.В., Тутаева Д.Р. О некоторых тенденциях в налоговом администрировании в России // Российское предпринимательство. № 3 (225). 2013. С. 12-18.

8.3.4. Боженок С.Я. О финансовом обеспечении государственных функций. // Финансовое право. 2010. № 12. С. 2-6.

8.3.5. Гильмиярова А.Ф. Методы государственного воздействия на предпринимательскую активность малого и среднего бизнеса // Безопасность бизнеса. 2011. № 3. С. 41-45.

8.3.6. Голунский С.А. Основные направления развития общенародного права // Советское государство и право. 1962. № 11. С. 7-8.

8.3.7. Данные о хозяйствующих субъектах // Россия-2013: статистический справочник / Р76 Росстат. М., 2013. С. 34-40.

8.3.8. Демичев Д.А. Функция преодоления последствий чернобыльской катастрофы в системе функций государства // Правоведение. 1996. № 3. С. 5-9.

8.3.9. Задорнов М.М. Финансовая политика государства и возможности ее реализации. // Финансы. 1999. № 1. С. 3-7.

8.3.10. Ивлиева М.Ф. Налоговое право и налоговая реформа в России // Вестник Московского университета, серия 11. 2007. № 3.3. С. 35-39.

8.3.11. Итоговый документ Международного экономического Форума государств – участников СНГ «20 лет вместе: опыт сотрудничества и

перспективы» // Недвижимость и инвестиции. Правовое регулирование. № 1 (46). 2011.

8.3.12. Казаков В.В. Налоговая политика, налогообложение, налоговые правоотношения - основополагающие категории в системе налогового права // Финансовое право. 2011. N 7. С. 14-18.

8.3.13. Каск Л.И., Николаева Л.В. О некоторых вопросах понятия функций государства // Вест. Ленингр. ун-та. Сер. Экономика, философия, право. Вып. 2. Л., 1974. С. 105-108.

8.3.14. Кидяев В. Решение этих проблем ждут на местах / Управа. 2013. № 6. С. 8-13.

8.3.15. Козлова Н. Дорога на «Бентли» - в тюрьму // Российская газета. 2014. № 6313 (41).

8.3.16. Корельский В.М. Методы теории государства и права // Теория государства и права / под ред. В.М. Корельского и В.Д. Перевалова. М., 2002. С. 31-37.

8.3.17. Королева А. НДСЛ на очереди // Эксперт. 2013. № 6. С. 13-18.

8.3.18. Лившиц Р.З. Государство и право в современном обществе // Теория права: новые идеи. М., 1991, вып. 1. С. 49-54.

8.3.19. Лисюткин А.Б. Ошибки в правотворчестве и правоприменении / Правовая политика. Право. Правовая система. Монография / под ред. А.В. Малько. М., 2013. С. 312-326.

8.3.20. Манов Г.Н. Признаки государства: новое прочтение // Политические проблемы теории государства. М., 1993. С. 19-24.

8.3.21. Материалы Международной налоговой конференции в Москве, посвященной 20-летию налоговой службы России // Эксперт. 2011. № 47 (780).

8.3.22. Материалы опроса на тему «Конфликты и пути выхода из них» // Мониторинг общественного мнения: экономические и социальные перемены. 2013. № 5-7.

8.3.23. Материалы по динамике развития Приволжского района Астраханской области // Приволжская газета. 2013. № 189.

8.3.24. Материалы по проблемам социально-экономической стратегии России на период до 2020 года «Стратегия 2020: новая модель роста – новая социальная политика» // Вестник Института Экономической политики имени Е.Т. Гайдара. 2012. № 27.

8.3.25. Материалы Совета местных органов власти и международных отношений (CLAIR) Японии и Института сравнительных исследований в области местного самоуправления Японии (COSLOG). 2013, Токио. С. 12-18.

8.3.26. Морозова Л.А. Влияние глобализации на функции государства // Государство и право. 2006. № 6. С. 101-107.

8.3.27. Основные направления налоговой политики РФ на 2012 г. и на плановый период 2013 и 2014 гг. // Социальный мир. 2011. N 35.

8.3.28. Отечественные традиции социальной ответственности // Информационный бюллетень Курганской Областной Думы. 2012. № 258.

8.3.29. Отчет за 2012 год о мерах, принимаемых налоговыми органами России по повышению результативности работы // Налоговый вестник. 2013. № 2.

8.3.30. Отчет о работе за 2013 г. главы Общества защиты прав налогоплательщиков США Н.Олсен Конгрессу США // Нью-Йорк-Таймс. 2014. № 1.

8.3.31. Попов В. Закат плановой экономики // Эксперт. 2008. № 1 (640). С. 8-14.

8.3.32. Приложение по вопросам налогообложения к Декларации лидеров стран «Группы двадцати» / Деловой журнал. 2013. № 9. С. 7-14.

8.3.33. Ревенков П.В. Офшорные зоны: законы привлекательности // Международные банковские операции. 2010. № 1.

8.3.34. Рязанцев С.Г. О мероприятиях по упорядочению сведений государственного кадастра недвижимости // Вестник Росреестра. 2013. № 1.

8.3.35. Саркисов А.К. Офшорные юрисдикции: доктринальный аспект правоприменения // Административное и муниципальное право. 2009. № 10.

8.3.36. Стартовала деловая часть форума «Сочи-2013» // 27.09.2013. Интернет-портал «Российской газеты».

8.3.37. Статистические материалы по вопросам повышения эффективности налогообложения // Налоговый вестник. 2013. № 6.

8.3.38. Статистические данные об исполнении бюджета США в 2011-2013 гг. // Американский журнал экономики и социологии. Нью-Йорк, 2013. № 3.

8.3.39. Статистические данные по налоговой преступности // Полиция России. 2012. № 5; 2013. № 7.

8.3.40. Статистический отчет «Мнение населения о причинах проблем в экономике» // Мониторинг общественного мнения: экономические и социальные перемены. 2012. № 3.

8.3.41. Статистический отчет по изучению мнения российских налогоплательщиков // Мониторинг общественного мнения: экономические и социальные перемены. 2013. № 5. С. 7-12.

8.3.42. Статистический свод показателей эффективности работы налоговых органов // Мониторинг общественного мнения: экономические и социальные перемены. 2013. № 3. С. 11-12.

8.3.43. Терехина А.П. Налоговая политика государства в области налогообложения физических лиц // Вестник Арбитражного суда г. Москвы. 2010. № 6. С. 68-71.

8.3.44. Хабриева Т.Я. Российская конституционная модель социального государства // Конституция, закон и социальная сфера общества. Материалы научно-практической конференции (Москва, 01.12.2008). М., 2009. С.3-11.

#### **8.4. Диссертации, авторефераты**

8.4.1. Аминов Г.А. Налоги как признак государства : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2012. – 201 с.

8.4.2. Бабайцева И.К. Экономические функции государства и механизм их реализации в условиях рыночной экономики : дис. ... докт. экон. наук. Саратов, 2006. – 436 с.

8.4.3. Балаханова А.К. Государственное регулирование научно-технического прогресса в национальной экономике России : автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 1998. – 22 с.

8.4.4. Батищева Е.В. Механизм реализации социальной функции государства: на примере деятельности уголовно-исполнительной системы : дис. ... канд. юрид. наук. Владимир, 2006. – 205 с.

8.4.5. Бризкун К.А. Влияние рекомендательных актов международных организаций на развитие международно-правовых и внутригосударственных норм РФ : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2011. – 227 с.

8.4.6. Бухтерева М.А. Формы реализации функций государства : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. – 202 с.

8.4.7. Вагина Л.В. Государственное регулирование развития научно-технического комплекса региона при переходе к рынку : автореф. дис. ... канд. экон. наук. М., 1997. – 19 с.

8.4.8. Васенина А.Н. Информационная функция современного Российского государства: дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 2008. – 218 с.

8.4.9. Васильев В.В. Ответственность за налоговые преступления в скандинавских странах: сравнительно-правовой анализ : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 2007. – 23 с.

8.4.10. Вигдорчик Д.Г. Налоговое правонарушение: правовая характеристика : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2009. – 242 с.

8.4.11. Гнатенко А.И. Функции государства и роль органов внутренних дел в их реализации : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2010. – 214 с.

8.4.12. Диланян Ф.Т. Основы финансово-правового регулирования денежного обращения в Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2003. – 213 с.

8.4.13. Иванов А.В. Административная юрисдикция налоговых органов Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 1999. – 192 с.

8.4.14. Коробова А.П. Правовая политика: понятие, формы реализации, приоритеты в современной России : дис. ... канд. юрид. наук. Самара, 2000. – 275 с.

8.4.15. Кузнецова Е.И. Методология формирования экономической стратегии государства: экономическая безопасность и конкурентоспособность : дис. ... докт. экон. наук. М., 2010. – 350 с.

8.4.16. Кузнецова Ж.С. Финансово-правовые основы реализации принципа сбалансированности бюджета : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Ростов-на-Дону, 2010. – 20 с.

8.4.17. Назаркин М.В. Криминологическая характеристика и предупреждение терроризма : дис. ... канд. юрид. наук. М., 1998. – 197 с.

8.4.18. Никодимов И.Ю. Информационно-коммуникативная функция государства и механизм ее реализации в современной России: теоретический и сравнительно-правовой анализ : дис. ... докт. юрид. наук. Санкт-Петербург, 2001. – 409 с.

8.4.19. Павлов П.В. Особые административно-правовые режимы осуществления внешнеторговой деятельности (теоретико-прикладной аспект) : автореф. дис... докт. юрид. наук. Люберцы, 2012. – 34 с.

8.4.20. Саенко А.М. Соотношение международного и внутреннего права в инвестиционной сфере в контексте глобализации: проблемы теории и практики : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2007. – 275 с.

8.4.21. Сайдаманов А.А. Налоговая функция государства : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2006. – 175 с.

8.4.22. Сапфирова А.А. Защита трудовых прав и законных интересов работников органами государственного надзора и контроля: дис. ... докт. юрид. наук. М., 2009. – 507 с.

8.4.23. Сизов В.Е. Экологическая функция государства и механизм ее реализации: теоретико-правовой аспект : дис. ... докт. юрид. наук. М., 2005. – 367 с.

8.4.24. Сиринько В.А. Правоприменительная деятельность органов исполнительной власти: современные проблемы эффективности и совершенствования законодательства : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Воронеж, 2004. – 22 с.

8.4.25. Солдатова А.В. Правореализация в социальной сфере : дис. ... канд. юрид. наук. Казань, 2012. – 200 с.

8.4.26. Сулаимбекова С.Д. Предупреждение налоговых преступлений: уголовно-правовые и криминологические аспекты: по материалам Республики Казахстан : дис. ... канд. юрид. наук. Бишкек, 2007. – 220 с.

8.4.27. Таркаева Е.А. Административно-правовые методы повышения уровня налоговых поступлений в Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук. Казань, 2007. – 187 с.

8.4.28. Тамбиев М.М. Земельный налог в правовой системе России и зарубежных стран : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Ставрополь, 2012. – 19 с.

8.4.29. Торкунова Е.А. Правовая основа реализации конституционного права российских граждан на судебную защиту в Европейском суде : дис. ... канд. юрид. наук. М., 2002. – 177 с.

8.4.30. Толкачев П.С. Процесс социалистического производства и совершенствование планового управления экономикой : дис. ... канд. экон. наук. М., 1984. – 178 с.

8.4.31. Утяшов Э.К. Функция обороны от нападения извне современного Российского государства : дис. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2000. – 214 с.

8.4.32. Харлова С.Г. Трансформация социальной функции государства в современном российском обществе : автореф. дис. ... канд. философ. наук. М., 2010. – 21 с.

8.4.33. Шихова Т.Г. Фауна моллюсков бассейна реки Вятки и Вятско-Двинской водораздельной области : дис. ... канд. биолог. наук. Санкт-Петербург, 2004. – 220 с.

## 9. Архивные материалы

9.1. Архив УМВД России по Астраханской области. 2007. Уголовное дело № 7013189.

9.2. Архив УМВД России по Астраханской области. 2005. Уголовное дело № 5060872.

## 10. Интернет-ресурсы

10.1. Бюджетное послание Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2013-2015 гг., URL: <http://www.kremlin.ru> (дата обращения: 20.12.2013).

10.2. Борьба с нарушениями прав налогоплательщиков во Франции, URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 06.05.2014).

10.3. Динамика развития муниципального образования «Приволжский район» Астраханской области в 2012-2013 гг., URL: <http://www.mo-priv.ru> (дата обращения: 15.01.2014).

10.4. Дяконов В.В. Теория государства и права / электр. уч. пособ. по теории государства и права. М., 2004 // [www.allpravo.ru](http://www.allpravo.ru) (дата обращения: 11.10.13).

10.5. Интервью премьер-министра Японии С. Абе агентству «Reuters», октябрь 2013 г., URL: <http://www.mof.go.jp> (дата обращения: 22.12.2013).

10.6. Концепция уголовно-правовой политики Российской Федерации // URL: <http://www.oprf.ru> (дата обращения: 10.03.2014).

10.7. Материалы «Германо-Российского форума», проходившего в Берлине 15 мая 2013 года, URL: <http://www.mid.ru> (дата обращения: 15.11.2013).

10.8. Материалы международной конференции «Военные и политические аспекты европейской безопасности», 23.05.2013, г. Москва, URL: <http://www.mid.ru> (дата обращения: 10.08.2013).

10.9. Материалы выступления Председателя Совета при Президенте РФ по развитию гражданского общества и правам человека М.Федотова на Международной предсаммитовской конференции «Партнерство «Группы двадцати» для роста и занятости». М., 29.08.2013 // URL: <http://www.president-sovet.ru> (дата обращения: 06.09.2013).

10.10. Материалы встречи 22.01.2014 г. Председателя Правительства России Д. Медведева с членами Экспертного Совета при Правительстве России. М., 2014 // URL: <http://www.government.ru> (дата обращения: 03.03.2014).

10.11. Материалы интервью заместителя Министра финансов РФ С.Шаталова программе «Время» 10.11.2011 г. // URL: <http://www.minfin.ru> (дата обращения: 10.12.2011).

10.12. Материалы выступления Министра финансов России А. Силуанова (2013 год) // URL: <http://www.minfin.ru> (дата обращения: 10.12.2013).

10.13. Материалы международной конференции «Налоги — современный взгляд»(2013), URL: <http://nalogportal.ru> (дата обращения: 19.05.2014).

10.14. Налоговый кодекс США 1954 года (ред. от 01.01.2014), URL: <http://www.irs.gov> (дата обращения: 03.04.2014).

10.15. Налоговый Кодекс Франции, URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 02.05.2014).

10.16. Основные направления социальной политики современного российского государства, URL: <http://www.rosmintrud.ru> (дата обращения: 05.03.14).

10.17. О государственной политике в области развития культуры и искусства: о достигнутом и о перспективах до 2020 года, URL: <http://www.mkrf.ru> (дата обращения: 05.03.2014).

10.18. О мероприятиях по повышению качества налогового администрирования в РФ, URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 12.12.2013).

10.19. Письмо ФНС России № АС-4-2/19575@ от 21.11.2012 г. «По вопросу определения размера штрафа по пункту 1 статьи 126 Налогового кодекса РФ за

несвоевременное представление в налоговый орган бухгалтерской отчетности», URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 10.12.2013).

10.20. Письмо ФНС России № АС-4-2/18382@ от 31.10.2012 г. «Разъяснение для банков по вопросам электронного документооборота между налоговыми органами и кредитными организациями, URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 10.12.2013).

10.21. Приговор Люблинского районного суда города Москвы от 29 апреля 2013 года, URL: <http://www.supcourt.ru> (дата обращения: 07.02.2014).

10.22. Решение Совета муниципального образования «Аксарайский сельсовет» № 53 от 07.08.2012 г. «Об утверждении Положения о земельном налоге на территории МО «Аксарайский сельсовет» // URL: <http://www.mo.astrobl.ru/aksarajskijsselsovjet> (дата обращения: 03.02.2014).

10.23. Решение Совета муниципального образования «Евпраксинский сельсовет» № 17 от 21.04.2010 г. «Об установлении налога на имущество физических лиц на территории МО «Евпраксинский сельсовет» // URL: <http://mo.astrobl.ru/evpraksinskijsselsovjet> (дата обращения: 03.02.2014).

10.24. Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Куба о сотрудничестве и обмене информацией по вопросам соблюдения налогового законодательства, URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 12.05.2014).

10.25. Соглашение о порядке взаимодействия Федеральной налоговой службы и Федеральной службы судебных приставов при исполнении постановлений налоговых органов и иных исполнительных документов от 09.10.2008 г. ММ-25-19/12/01-7 // URL: <http://www.fssprus.ru>.

10.26. Сведения об исполнении консолидированного бюджета США за 2012-2013 гг., URL: <http://www.treasury.gov> (дата обращения: 04.05.2014).

10.27. Сведения об исполнении бюджета Франции за 2012-2013 гг., URL: <http://www.mf.gov.dz> (дата обращения: 05.05.2014).