

На правах рукописи

Балаев Сергей Александрович

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

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

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Саратов — 2016

Работа выполнена в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Астраханский государственный университет»

Научный руководитель — доктор юридических наук, доцент
Киреева Светлана Александровна

Официальные оппоненты: доктор юридических наук, доцент, профессор кафедры конституционного и административного права ФГКОУ ВО «Волгоградская академия Министерства внутренних дел Российской Федерации».
Грачев Николай Иванович

доктор юридических наук, доцент, заведующая кафедрой гражданского права и процесса Поволжский институт управления имени П.А. Столыпина – филиал ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации»
Милушева Татьяна Владимировна

Ведущая организация — **ФГКОУ ВО «Ростовский юридический институт Министерства внутренних дел Российской Федерации».**

Защита состоится 16 мая 2016 года в 12 часов на заседании диссертационного совета Д 212.239.02 при ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия» по адресу: 410056, г. Саратов, ул. Чернышевского, 104, зал заседаний диссертационных советов.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке и на сайте <http://www.ssla.ru> ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия».

Автореферат разослан «___» марта 2016 года.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат юридических наук, доцент



В.В. Ныркoв

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

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 прак-

тике, 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). Опиерирует категорией «механизм реализации функции государства» применительно к анализу деятельности государства в сфере социальной защиты в своем исследовании Е.В. Багищева («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 про-

цессов 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 исторический 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 налогооб-

ложения 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, регулируемую, социальной защиты, обеспечивательно-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 базе 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; регулируемую (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 пред-

меты 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 госу-

дарства 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, административно-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, инстру-

менты 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 страте-

гическом 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 обусловлено 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.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обосновываются выбор темы диссертации, ее актуальность, степень научной разработанности и научная новизна; определяются объект, предмет, цель и задачи исследования, его теоретическая и практическая значимость; формулируются основные положения, выносимые на защиту; приводятся данные об апробации результатов исследования.

Глава 1 «Эволюция общетеоретической концепции функций государства и место в ней функции налогообложения» носит общенаучный междисциплинарный характер и посвящена анализу понятий «государство», «функции государства», «налог», «налогообложение» с точки зрения их юридической и экономической природы, исторического развития, социального назначения, их взаимной обусловленностью и связанностью как научных абстракций, так и явлений действительности.

Логический, исторический, сравнительный, формально-юридический методы познания позволили сопоставить и проанализировать сопредельные правовые понятия «цели и задачи правового регулирования», «механизм государственного воздействия», «методы управления общественными процессами», «функции органа государства», «функции государственной власти» с целью уточнения определения функций государства.

Множественность функций государства объективна, обусловлена разнообразием потребностей и интересов существующих в государственно организованном обществе. Обозримое единство, упорядоченность, наглядное проявление свойства системности функций государства достигается благодаря научной классификации, приводимой в главе. Рассматриваются как стандартные для теории государства и права основания классификации функций государства: по продолжительности действия (постоянные, временные); по сферам деятельности государства (внутренние и внешние); по степени общности (основные, неосновные). Так и приводятся новейшие положения науки теории государства и права, отвечающие запросам и вызовам нашего времени. Например, глобальные функции (характеризующие деятельность государства в освоении космоса; в демографической, миграционной политике, в сфере экологии), сырьевая функция в отношении стран, занимающихся добычей полезных ископаемых, межгосударственная интеграция и другие новые направления в концепции функций государства.

Основная идея первой главы состоит в аргументации и признании функции налогообложения самостоятельной внутренней, постоянной и основной функцией современного российского государства.

Учитывая специфику функции налогообложения, ее фискальную, регулирующую, контрольную, обеспечительно-экологическую подфункции, подфункцию социальной защиты, а также важнейшую материально-финансовую роль, которую она играет в институте политико-территориальной организации власти в обществе дается общетеоретическое понятие функции налогообложения, ее правовая природа, особенности взаимодействия с другими государственно-правовыми институтами.

Функция налогообложения – это базовое направление деятельности государства, подразделяемое 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.

Воплощение в жизнь государственной функции налогообложения происходит посредством механизма реализации, понятие и структурные элементы которого изложены в **главе 2 «Системно-структурный анализ механизма реализации функции налогообложения государства»**.

Под механизмом реализации функции налогообложения предлагается 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 норматив-

но-правовые акты, затрагивающие различные области налогообложения и установленная в них система правовых и экономических принципов и правил взимания налогов, 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-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; 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

тему 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.).

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.

Действенность, запланированный положительный социальный эффект от работы механизма реализации государственной функции налогообложения напрямую зависит от приемов, способов, правил осуществления рассматриваемой деятельности, которые в рамках диссертационного исследования именуется методами реализации функций государства и рассмотрены в главе.

Также во второй главе содержится характеристика основных форм осуществления функций государства, дается авторское видение положительных и негативных явлений и процессов в рамках правовой и организационной деятельности по налогообложению в современной России. Мнение автора основано на анализе законодательства, аргументировано и проиллюстрировано примерами судебной практики.

Социально-политическая проблематика в вопросе реализации функции налогообложения изложена автором при исследовании налогово-правовой политики и принципов налогообложения как структурных элементов механизма реализации функции налогообложения.

Особое внимание обращено анализу и оценке состояния налогового законодательства, приоритетным целям и задачам налогообложения в современной России, приводится ряд предложений по устранению негативных проявлений, внесению изменений, способствующих улучшению механизма реализации функции налогообложения в стране.

Глава 3. «Функция налогообложения в системе функций современного Российского государства» содержит анализ функций государства с позиций системного подхода, что позволило не только упорядочить, организовать существующие направления деятельности

государства, выделить в них особые свойства (внутренние, основные, временные, социальные и др.), но и установить связи и отношения элементов системы между собой, потенциал воздействия каждого отдельного элемента (и их совокупности) на систему и окружающую среду и возможное обратное воздействие среды на систему.

Свойство системности функций государства проистекает из объективно существующих связей и зависимостей любой социальной системы, каждая функция государства не работает автономно, а зависит и одновременно оказывает обратное воздействие (с различной силой) на все направления деятельности государства. 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, экологической сферах.

В ближайшей взаимосвязи функция налогообложения находится с экономической функцией государства. 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, стабильной и развивающейся экономики, общего благосостояния большинства населения страны. 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. Эти обстоятельства подтверждают необходимость проведения дозированной и взвешенной политики государства в сфере реализации экономической функции, недопущения при ее проведении строго распределительных или запретительных механизмов.

Помимо фискальной, функция налогообложения имеет регулируемую подфункцию, посредством которой во взаимосвязи с реализацией функции налогообложения государство осуществляет ряд иных

стратегических направлений деятельности, одним из которых является социальная функция.

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. Эти 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.

На современном этапе развития человечества, в условиях интенсивного 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. И особым условием обеспечения эффективности реализации экологической функции государства является рациональное планирование и проведение согласованной экологической и 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. Налогообложение выступает регулирующим механизмом, посредством применения которого государство стимулирует хозяйствующих субъектов к определенным видам поведения в сфере обеспечения экологической безопасности, сохранения и воспроизводства природных ресурсов.

Подчеркивается, что функция налогообложения является основной, постоянной, внутренней функцией государства, но специфика товарно-денежных отношений в современном мире, придает функции налогообложения международный оттенок. Основными проблемами в данной сфере можно назвать: двойное налогообложение; применение злоумышленниками международных схем уклонения от уплаты налогов и др. Нарушения прав налогоплательщиков, наряду с необходимостью постоянного повышения эффективности функции налогообложения, возводят в степень особой актуальности вопрос международного сотрудничества в сфере налогообложения. Для достижения этих целей на основе принципов законности, добровольности, легитимности, толерантности, научной обоснованности, взаимовыгодного сотрудничества создаются и функционируют международные организации в сфере налогообложения. 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. Тесная взаимосвязь функции налогообложения с функцией межгосударственной интеграции нашла отражение в работе посредством детального анализа российского законодательства и международного права.

Глава 4 «Проблемы механизма реализации функции налогообложения в свете российского и мирового опыта: сравнительно-правовой анализ» построена на сравнении механизмов реализации

функции налогообложения Соединенных Штатов Америки, Франции, Японии и России по структуре и видам налогов, их элементов, фискальным и контрольным полномочиям органов государственной власти. Анализ направлен на выявление сильных и слабых сторон указанных механизмов в функциональном, элементном и организационном аспектах.

Налоговая система США является главным источником доходов федерального бюджета данной страны, бюджета штатов и местных органов. Уже то обстоятельство, что федеральный бюджет страны дефицитный, а также отсутствие роста налоговых доходов бюджета 2011-2015 г. с опережением инфляции свидетельствуют о необходимости совершенствования функции налогообложения в стране.

Также в качестве элементов ослабляющих налоговую систему США приводятся нарушение принципов ясности налогов, прозрачности механизма их установления и взимания в целях недопущения произвольного налогообложения, а также коррупционных проявлений, коллизии законодательства допускающие двойное налогообложение. Обращается внимание, что недостатки в механизме реализации функции налогообложения являются причиной возникновения экономических кризисов, некоторые из которых, в силу глобализации и международной интеграции экономик государств, приобретают мировой характер.

В ходе рассмотрения опыта США констатируется, что в арсенале налоговой системы этой страны нет таких элементов механизма реализации функции налогообложения 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 присутствующие в нашей стране.

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 России в течение уже двух десятилетий проводится системная работа по постоянному повышению эф-

фективности 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.

Европейский континент рассмотрен на примере Франции, особенностью налоговой системы которой является ежегодный пересмотр и утверждение парламентом ставок по налогам с учетом экономической ситуации и направлении экономико-социальной политики государства, что является свидетельством гибкости, адекватности законодательства. Особенностью также можно признать прогрессивную ставку по налогу на доходы физических лиц.

Во Франции существует деление на местные налоги и налоги, идущие в государственный бюджет. В связи с этим стабильность французской экономики напрямую зависит от роста благосостояния граждан, а также от общего роста промышленного производства в государстве. Производство, предпринимательство широко поддерживается государством, с одной стороны, но с другой, государство пытается стимулировать и качество, ответственность этой деятельности. Например, в 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 мнению диссертанта, данные меры являются адекватной реакцией государства на нарушения законодательства, способствуя повышению эффективности реализации функции налогообложения.

В целом, 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.

Особенностью механизма реализации функции налогообложения в Японии и одним из основных отличий от других унитарных стран является фактическое равновесие в консолидированном бюджете государства налоговых доходов центрального правительства и местных властей. 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 существенно замедлило развитие государства, не используя всю полноту возможностей эффективной реализации функции налогообложения.

К достоинствам механизма реализации функции налогообложения в Японии, по мнению диссертанта, следует отнести обеспечение устойчивой финансовой основы местного самоуправления в стране, которое достигается практически равномерным распределением налоговых доходов 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. Отмечается, 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 мероприятия, явиться предпосылкой коррупционных проявлений.

Анализ современной практики реализации функции налогообложения в Российской Федерации, проводимой бюджетной политики за последние годы показывает, что больший процент федеральных налогов поступает в федеральный бюджет, без учета требования 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.

Регионам доступно осуществление самостоятельной налогово-правовой политики, нацеленной на повышение эффективности реализации функции налогообложения и на общефедеральном уровне.

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. Данное обстоятельство детерминирует выбор 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.

Одним из основных экономических показателей эффективности реализации функции налогообложения является рост налоговых доходов бюджета в годовом исчислении с опережением темпов инфляции. В этом смысле спецификой российской налоговой системы является достаточно большая доля налоговых доходов от косвенного налогооб-

ложения — НДС и акцизы. Данные обстоятельства также свидетельствуют о существенной зависимости между уровнем сбалансированности бюджета и состоянием сферы производства в нашей стране.

С учетом современных тенденций глобализации и межгосударственной интеграции мировых экономик анализ продуктивности осуществления функции налогообложения целесообразно производить через призму мирового опыта, с учетом соответствующей практики, положительно зарекомендовавшей себя.

Дается анализ проблемы прогрессивной шкалы налогообложения в Российской Федерации, ввиду которой в отечественной научной литературе идет острая дискуссия. В диссертации автором приводится ряд аргументов за необходимость введения прогрессивной ставки налогообложения, что 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.

Глава 5 «Межгосударственное сотрудничество в механизме реализации функции налогообложения государства» посвящена актуальному вопросу для большинства налоговых систем и экономик мира. В условиях международной экономической глобализации и межгосударственной интеграции привлечение инвестиций в национальные экономики государств с закономерным последующим экономическим ростом немислимо без системного повышения эффективности международного сотрудничества при реализации функции налогообложения. Такое сотрудничество направлено на создание комфортных налоговых условий для международного бизнеса и заключается в построении единого механизма реализации функции налогообложения, в выработке последовательной межгосударственной налогово-правовой политики, в совместной организационно-правовой деятельности по достижению 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 инвестиционной политики и международного сотрудничества государств в борьбе с экономическими и налоговыми правонарушениями. Особое внимание при этом, как и реализации функции налогообложения внутри РФ, уделяется организации противодейст-

вия отмыванию денег, уклонению от уплаты налогов, в том числе с помощью разработки и реализации международных незаконных финансовых схем. 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 в процессе администрирования внутренних налоговых доходов и контроля за исполнением национально-го и международного налогового законодательства.

Отстаивается позиция согласно которой, что 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).

В данной главе проиллюстрированы межгосударственные отношения Российской Федерации в сфере налогообложения как участницы ЕАЭС, «Группы двадцати», в рамках «точечных» договоренностей, например, с Австрийской Республикой по вопросам двойного налогообложения, порядка информацией компетентными органами РФ и Австрии при оценке, сборе налоговой информации и другие.

Проводится систематизацию и обобщение основных направлений и тенденций межгосударственного сотрудничества в указанной сфере, выявляются его наиболее общие закономерности.

В главе 6 «Эффективность механизма реализации функции налогообложения Российского государства: понятие, критерии, показатели и направления повышения» дается определение процесса повышения эффективности механизма реализации функции налогообложения, под которым предлагается понимать 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, что служит решению государственных задач и достижению важнейших целей, детерминированных природой государства, а также его общественным предназначением с минимально возможными издержками по администрированию соответствующих платежей.

Критериями эффективности механизма реализации функции налогообложения называются: экономический, социокультурный, политический, правовой. Основные показатели эффективности механизма реализации функции налогообложения: 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.

Отмечая конкретными достижениями положительную динамику работы современного механизма реализации функции налогообложения с аналогичным показателем 90-х гг. XX в., с этапом двадцатилетней давности наибольшее внимание уделяется основным системным проблемам механизма реализации функции налогообложения в России на современном этапе:

I. Несовершенство законодательной базы. Автор приводит анализ законодательства, в котором содержатся неточности, коллизии и конфликты правовых норм и предлагает пути их устранения.

II. Наличие предпосылок для создания незаконных финансовых схем, направленных на уклонение от уплаты налогов и совершение иных экономических преступлений. Отсутствие или слабость механизмов уличения правонарушителей в сфере налогообложения выявляет необходимость создать такие механизмы, формально закрепить, не нарушая при этом конституционных прав граждан.

III. Отсутствие необходимого уровня подготовки кадров налоговых органов. Основываясь на статистических данных, предполагаются возможные направления и предлагаются меры по повышению профессиональной квалификации кадров налоговых органов.

IV. Низкий уровень общеправовой и налоговой культуры налогоплательщиков, что является системной проблемой, выражающейся в низкой правовой культуре, преобладающем конформном и маргинальном правосознании у большой массы населения.

Не вводя в ранг проблемы, указывается на особую значимость мобилизации налоговых доходов бюджетов всех уровней за счет использования скрытых резервов налогообложения. Также эффективной реализации функции налогообложения способствует следование при осуществлении налогово-правовой политики принципам сбалансированности системы налогообложения в государстве, справедливости налогов, определенности и формальная закрепленность налогов путем регламентации всех элементов состава налога в законодательстве, их комфортность для налогоплательщиков, а также постоянное повышение качества налогового администрирования.

Отстаивается идея, согласно которой в перспективе целесообразно 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.

В заключении формулируются основные выводы; обозначаются проблемы, нуждающиеся в дальнейшем исследовании.

По теме диссертации автором опубликованы следующие работы:

Статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации

1. Балаев С.А. Функция налогообложения: истоки, особенности реализации и пути совершенствования // Исторические, философские, политические и юридические науки, культурология и искусствоведение. Вопросы теории и практики. Тамбов: Грамота, 2012. № 7 (21): в 3-х. Ч. III. С. 19-21 (0,45 п.л.).

2. Балаев С.А. Налоговые льготы как стимулы для реализации функции налогообложения // Гуманитарные исследования. Астрахань: Издательский дом «Астраханский университет», 2012. № 1 (41). С. 257-262 (0,5 п.л.).

3. Балаев С.А. Налогово-правовая политика России в контексте реализации функции налогообложения // Правовая политика и правовая жизнь. Саратов-Москва: Саратовский филиал ФГБУН «Институт государства и права РАН», 2013. № 4 (53). С. 150-154 (0,5 п.л.).

4. Балаев С.А. Общетеоретическая модель механизма реализации функции налогообложения Российского государства: понятие и основные элементы // Правовая политика и правовая жизнь: Саратов-Москва: Саратовский филиал ФГБУН «Институт государства и права РАН», 2016. № 1 (62). С. 114 - 118 (0,4 п.л.).

Статьи, опубликованные в иных научных изданиях

5. Балаев С.А. Функция налогообложения в системе функций Российского государства: монография / под редакцией С.А. Киреевой. Рязань: Издательство «Концепция», 2014. - 160 с. (11 п.л.).

6. Балаев С.А. К вопросу о возникновении функции налогообложения // Государство и право: современное состояние и перспективы развития: материалы Международной научно-практической конференции (г. Астрахань, Астраханский филиал ФГБОУ ВПО «Саратовская юридическая академия», 28 апреля 2011 г.) / отв. ред. И.В. Петелина. Астрахань: Астраханский государственный университет, издательский дом «Астраханский университет», 2011. С. 70-74 (0,3 п.л.).

7. Балаев С.А. Влияние глобализации на содержание налоговой политики // Международная и внутригосударственная правовая политика в условиях глобализации: проблемы теории и практики: сб. ст. по мат-лам III ежегод. междунар. науч. конф. (Тамбов, 13-15 октября 2011

г.) / под ред. А.В. Малько, Р.В. Пузикова; Рос. акад. наук [и др.]. Тамбов: Изд-во ТРОО «Бизнес-Наука-Общество», 2011. С. 307-312 (0,4 п.л.).

8. *Балаев С.А.* Функция налогообложения и реализация принципа социальной ответственности // Правовая политика и развитие российского законодательства в условиях модернизации: сборник докладов / под ред. д-ра юрид. наук А.В. Малько, д-ра юрид. наук В.М. Шафирова, д-ра юрид. наук А.В. Усса. Красноярск: СФУ, 2012. С. 447-453 (0,4 п.л.).

9. *Балаев С.А.* Налогово-правовая политика России на современном этапе развития: основные направления и тенденции // Актуальные проблемы реформирования российского законодательства: материалы общероссийской научно-практической конференции (18 ноября 2011 г., г. Астрахань) / отв. ред. А.И. Пушкин, О.И. Петрашова, О.В. Еременко, В.А. Вятчин; Астраханский филиал саратовской государственной юридической академии. – Астрахань: Издатель: Сорокин Роман Васильевич, 2012. С. 141-144. (0,3 п.л.).

10. *Балаев С.А.* Функция налогообложения: некоторые аспекты содержания // Российская государственность: IX-XXI вв.: материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 1150-летию зарождения российской государственности (г. Астрахань, 30 ноября 2012 г.) / сост., отв. ред. И.В. Петелина. Астрахань: Астраханский государственный университет, издательский дом «Астраханский университет», 2013. С. 45-48. (0,3 п.л.).

11. *Балаев С.А.* Функция налогообложения и некоторые проблемы экономического развития РФ // Политические партии и общественные организации России: история и современность: сборник статей Международной научно-практической конференции / МНИЦ ПГСХА. Пенза: РИО ПГСХА, 2013. С. 36-39. (0,35 п.л.).

12. *Балаев С.А.* Налоговые льготы – рычаг социальной политики в процессе реализации функции налогообложения // Сборник научных статей по материалам научной конференции студентов, аспирантов и магистрантов «Всероссийские историко-правовые чтения, посвященные 1150-летию Российской государственности (г. Саратов, Саратовский государственный социально-экономический университет, 23 ноября 2012 г.) / под ред. Т.В. Касаевой, В.В. Муругиной, К.А. Грандоняна. Саратов: Саратовский государственный социально-экономический университет, 2013. С. 25-28 (0,4 п.л.).

13. Балаев С.А. Защита прав налогоплательщика – стратегическая цель реализации функции налогообложения // Права и свободы человека и эффективные механизмы их реализации в мире, России и Татарстане: материалы международной научно-практической конференции, (28-29 ноября 2013 г., Казань) / отв. ред. А.Г. Никитин. Казань: Познание, 2014. С. 67-72 (0,4 п.л.).

14. Балаев С.А. Защита прав налогоплательщиков в процессе реализации функции налогообложения в РФ // Правоохранительная и правозащитная деятельность в России и за рубежом на современном этапе: материалы ежегодной Международной научно-практической конференции (г. Рязань) / гл. ред. А.А. Галушкин. Москва: Мосинформбюро; Рязань: Издательство «Концепция», 2013. С. 32-36 (0,4 п.л.);

15. Балаев С.А. Правовые основы функции налогообложения в РФ: современное состояние и перспективы развития // Право и политика: теоретические и практические проблемы: сборник материалов II-й Международной научно-практической конференции, посвященной 20-летию юридического факультета Рязанского государственного университета им. С.А. Есенина (г. Рязань, 4 ноября 2013 года) / отв. ред. А.В. Малько. – Рязань: Издательство «Концепция», 2013. Вып. 2. С. 22-26. (0,35 п.л.).

Подписано в печать 03.03.2016 г. Формат 60x84¹/₁₆.

Бумага офсетная. Гарнитура «Times».

Усл. печ. л. 1,5. Тираж 150 экз. Заказ № 87.

Отпечатано в типографии издательства

ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия»

410056, г. Саратов, ул. Вольская. 1.

