

§1 ПРОГНОЗИРОВАНИЕ И ПЛАНИРОВАНИЕ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ

Гираев В. К.

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ И ЭКОНОМИЧЕСКИЙ РОСТ

***Аннотация.** Эволюция налоговых систем исторически проходила в направлении усиления роли и участия государства в экономических отношениях и расширения функций налоговых систем от исключительно фискальных до социальных, регулирующих и, в конечном счете, — стимулирующих экономическое развитие. В условиях реализации антикризисных мер по обеспечению экономического роста России налоговым инструментам отводится незначительная роль. Поэтому, предметом исследования в данной статье являются налоговые отношения, складывающиеся при реализации стимулирующей функции налоговой системы. Автор считает, что в сложившихся условиях следует существенно расширить налоговые инструменты, призванные минимизировать негативные последствия кризиса и направленные на обеспечение структурных реформ в экономике. С использованием методов структурно–логического и сравнительного анализа выделены негативные моменты организационной структуры налоговых органов России, препятствующие развитию стимулирующей функции налоговой системы. Исходя из этого, расширена трактовка стимулирующей функции налоговой системы за счет включения организационно-управленческих инструментов, предложено переместить акценты из сферы материального и финансового взаимодействия в сферу организационную и управленческую, что позволит сформировать базис налоговых отношений. На основании проведенного анализа предложены мероприятия по модернизации организационной структуры налоговых органов и их информационной архитектуры, что будут способствовать не только улучшению сервисного обслуживания налогоплательщиков, но и обеспечению структурных реформ и стимулированию экономического роста. Основным выводом в статье является то, что комплексная модернизация организационной и информационной систем налоговых органов Российской Федерации в контексте вышеизложенного, предполагает сбалансированную реализацию не только фискальной, регуливающей, контрольной и стимулирующей функций, но и способствует эффективной реализации стратегической концепции*

как сервисного ведомства, осуществляющего от имени государства формирование цивилизованных отношений с налогоплательщиками и, в конечном счете, с обществом.

Ключевые слова: налоговая система, теории налогов, принципы налогообложения, функции налоговой системы, налоговые органы, организационная структура, налоговое стимулирование, экономический рост, налоговая стратегия, модернизация налоговых органов.

Review. *Historically, the evolution of tax systems took place in the direction of strengthening the role and the involvement of state in economic relations and expanding the functions of the tax systems from exclusively fiscal to social and regulatory ones and, eventually, to ones stimulating the economic development. In the current conditions of anti-crisis measures aimed at insuring Russia's economic development, only a small role is given to instruments of taxation. Thus, the subject analyzed in this article is tax relations that are formed as a result of implementation of the incentive functions of the tax system. The author believes that under these circumstances, the authorities should significantly expand the tax instruments designed to minimize the negative effects of the crisis and ensure structural reforms in the country's economy. Using the methods of structural logic and comparative analysis, the author highlights some negative aspects of the organizational structure of taxation institutions in Russia that brake the development of the incentive function of the taxation system. In connection with this, the author suggests an expanded interpretation of the incentive function of the tax system, taking into account the organizational and management instruments. The author also suggests to shift the focus from the sphere of material and financial cooperation to the sphere of organization and management, which may enable to form the basis of tax relations. Basing on such an analysis, the author proposes measures to modernize the organizational structure of the taxation institutions and their information architecture, which may not only make a certain contribution to the improvement of servicing the taxpayers, but may also stimulate certain structural reforms, aimed at ensuring the country's economic development. The main conclusion of the article is that a complex modernization of organizational and information structures of the taxation institutions in Russia, in the context of the above-said, may not only ensure a balanced implementation of the fiscal, regulatory, control and incentive functions, but may also contribute to an effective implementation of the strategic concept as a service agency, which, on the behalf of the state, may carry out the formation of civilized relations with the taxpayers and, ultimately, with the society.*

Keywords: tax incentive, organizational structure, taxation institutions, function of the tax system, principles of taxation, tax theory, tax system, economic development, strategy of taxation, modernization of taxation institutions.

В условиях рыночной экономики сущность, структура и роль системы налогообложения определяются налоговой политикой государства, которая в свою очередь определяется исходя из задач, связанных с выполнением функций государства, среди которых одной из наиболее противоречивой и дискуссионной является функция участия государства в обеспечении социально-экономического развития. Эта функция реализуется государством посредством налогов, льгот и налоговых санкций, а также с помощью организационной структуры налоговых органов, осуществляющих мероприятия по контролю

за соблюдением налогового законодательства. С другой стороны, государство, путем аккумуляции финансовых ресурсов поступивших за счет налогов, может непосредственно финансировать и реально финансирует инвестиции в экономику и иные инфраструктурные проекты, направленные на стимулирование экономического роста.

Роли налогов и налоговой системы в обеспечении социально-экономического развития посвящено достаточно много работ, получены результаты и рекомендации для практического применения ^[1,2,3,4,5]. Однако на практике опыт и рекомендации далеко не универсальны, вы-

воды полезные для одной страны, могут быть не вполне приемлемы для другой. Так, даже воспринимаемый практически всеми вывод о низком уровне налоговой нагрузки на экономику, способствующий экономическому росту и тот остается не бесспорным, поскольку немало примеров тому, что хозяйственные субъекты часто не желают платить налоги или стараются их минимизировать любыми способами.

Впервые вопрос о связи налогов и воспроизводственного процесса поднял Ф. Кенэ^[6], чем положил начала исследованиям регулирующей и стимулирующей функций налогов. У. Петти высказал мысль о возвратном (эквивалентном) характере налогов^[5]. Однако эти работы лишь обозначили регулирующе–стимулирующий потенциал налоговой системы, развитие которого произошло значительно позже.

В XVIII в. А. Смитом в работе «Исследование о природе и причинах богатства народов»^[7] впервые были обозначены классические принципы налогообложения: справедливость (равномерность и всеобщность), определенность, удобство, дешевизна (экономия).

Одним из важнейших принципов, сформулированных А. Смитом является принцип справедливости (равномерности и всеобщности). Согласно этому принципу, плательщики должны участвовать в содержании правительства «соразмерно доходам, которыми они пользуются под его покровительством и защитой». Этим принципом, по сути, налоговая система определяется как инструмент финансирования функций государства по защите его граждан. Это фактически единственный принцип, который определяет в классической постановке какие-либо функции налогов. Остальные принципы направлены на формирование условий реализации налоговых отношений.

В соответствии с принципом определенности необходимо, чтобы налоги были точно определены по срокам, способам и сумме уплаты, принцип удобства подразумевает, что вид налога, способ платежа и срок уплаты должны быть удобны плательщику, принцип дешевизны (экономии) предполагает сокращение расходов

по сбору налогов: «каждый налог должен удерживать из кармана народа как можно меньше сверх того, что он приносит казне».

Идея «невидимой руки», согласно работам А. Смита, обеспечивает свободную конкуренцию и регулирование экономики за счет индивидуального стремления граждан к максимизации личного благосостояния. В этой связи, как отмечается, например, в^[7], отсутствует прямая необходимость во вмешательстве государства в распределение доходов.

Таким образом, сформулированные и оформившиеся в XVIII в. принципы налогообложения были ориентированы, прежде всего, на минимизацию негативных воздействий, связанных с вмешательством государства посредством налоговой системы в экономические отношения^[8].

Такую же позицию занимал английский экономист Д. Риккардо и французский экономист Ж. Б. Сэй. «Роль налогов» – по их мнению – «ограничивается лишь фискальной функцией»^{[цит. по [6]]}.

Отметим, что и в настоящее время остается неизменной фискальная природа налогов. «В конце концов, налоги служат цели получения дохода, ... первичная цель налогов — покрывать финансовую потребность государства (фискальная цель)»^[9].

С расширением функций государства и необходимостью использования налогов как основного источника ресурсов для их финансирования, в XVIII–XIX в. появляются разные теории. Наиболее известными среди них были^[3,5,6].

- теории выгоды, интереса, фискального договора, рассматривавшие налог как плату, вносимую гражданином за охрану его личной и имущественной безопасности, за другие услуги, оказываемые государством (С. Вобан, Ш. Монтескье, О. Мирабо);
- теория налога как страховой премии (А. Тьер, Д. Маккулох);
- «теория наслаждения», когда налог рассматривается как цена, уплачиваемая гражданином за наслаждение, доставляемое государством ему от общественного порядка,

правосудия, защиты личности и собственности (Ж. Сисмонди);

- «теория жертвы», подтверждающая принудительный характер налогообложения (Д. С. Милль).

Однако все они в конечном счете рассматривают налог как плату за определенные услуги, оказываемые государством своим гражданам. Отличие состоит лишь в мотивах, по которым граждане платят налоги: будь то принуждение или добровольная оплата, плата за реальные услуги или за риск. Такой подход фактически не предполагает стимулирующей и регулирующей направленности налоговой системы. Таким образом, на этапе становления капиталистических отношений налоги рассматривались лишь как фискальный инструмент.

Не обошли своим вниманием функции налоговой системы К. Маркс и Ф. Энгельс. По их мнению, основной задачей налоговой системы выступает перераспределение национального дохода в пользу неимущих слоев населения. То есть, в духе социальных взглядов они считали, что помимо фискальной, налоги выполняют и социальную функцию, которые призваны обеспечивать некоторое выравнивание доходов населения. В определенном смысле можно утверждать, что в их трудах нашла продолжение регулирующая функция налогов. Вместе с тем, такое регулирование направлено на использование перераспределительных механизмов и не способствует созданию стимулов к экономическому развитию. Из вышеизложенного можно заключить, что в период становления налоговой системы (XVII — XIX вв.) она рассматривается в основном как инструмент мобилизации государством финансовых ресурсов, а стимулирование и развитие в этом случае выступает производной этого процесса, так как финансируется государством за счет этих средств по принципу обратной связи.

М. И. Тургенев в книге «Опыт теории налогов» (1817 г.) отмечал регулирующее влияние налогов. Он отмечал, «что при введении налогов цель правительства должна ограничиваться получением дохода. Однако, собирая

деньги, правительства связывают с этим и цель направления народной промышленности. Нигде эта цель не является так заметна, как при утверждении пошлины на границах» [10, с.88].

Также М. И. Тургенев отмечал, что для предупреждения или прекращения запрещенного торгового правительства имеет два способа. Первый предусматривает уменьшение побуждения через уменьшение налогов, второй — в осложнении торгового, через более суровый присмотр. Первый из этих способов значительно легче, правильнее и выгоднее для самого правительства [10, с.102].

Вопросу о регулирующем влиянии налогов уделял внимание в «Основных началах финансовой науки» (1895г.) и известный русский экономист И. Янжул. Он отмечал, что конец XV–XVI ст. ознаменовался целым рядом важных географических открытий, что имело огромное влияние на экономическую жизнь Западной Европы. Большинство ученых, писателей и государственных деятелей XVI в., XVII в. и первой половины XVIII в. разделяли мысль, что иностранная торговля составляет самое главное средство создания народного богатства и что всестороннее стимулирование ее развития должно служить важнейшей целью экономической политики государства. Поэтому все мероприятия, по мнению экономистов той эпохи, должны быть нацелены в поддержку благоприятного торгового оборота, то есть, чтобы большее количество товаров вывозилось из данного государства, чем привозилась, поскольку разница должна быть оплачена иностранными чистыми деньгами. При неразвитой промышленности и плохом состоянии путей сообщения наилучший и наилегчайший сбыт повсюду находят себе мануфактурные товары, потому правительство особенное внимание должно обращать на утверждение и распространение в стране фабрик и промышленных учреждений, которые бы могли поставлять необходимые для вывоза товары. Для этого иностранные мануфактурные изделия должны или безусловно запрещены к доступу в страну, или обложены тяжелой ввозной пошлиной [11, с.46–48]. И. Янжул

к числу последователей меркантильного направления, которые отстаивали аналогичную точку зрения, относил В. Петти, Ф. Юсти.

Становление в конце XIX — начале XX вв. в развитых странах современных налоговых систем обусловило актуальность исследования стимулирующего воздействия налогов на экономический рост.

Активное обсуждение концепций налоговой системы, построенных исходя из принципа развития производительных сил происходило в начале XX в. Их анализ был приведен в труде проф. А. Соколова «Теория налогов», где он пишет: «Стимулирующее влияние налогов на труд наиболее заметно должно сказываться в хозяйствах самостоятельных, мелких производителей, где сохраняется непосредственная связь между средствами производства и трудом, производством и потреблением и где работник более свободен в распоряжении своим временем» [12. с.232–233]. Далее он продолжает: «При известных условиях налог может стимулировать также и предпринимательскую инициативу» [12. с.233].

С развитием экономических систем и усложнением экономических отношений рыночные механизмы («невидимая рука» А. Смита) оказались не в состоянии гасить естественные циклические колебания экономической активности. Особенно это стало очевидным после кризиса 30-х годов XX в. В результате возникла необходимость усиления корректирующего воздействия государства на макроэкономические параметры, что породило расширение регулирующей функции налогов.

Рыночная экономика — это регулируемая экономика. Это не раз показал ход экономического развития, начиная со времен Великой депрессии и до настоящего времени. При этом экономические отношения в рыночной экономике регулируются финансово-экономическими методами — путем применения системы налогообложения, маневрирования ссудным капиталом, и процентными ставками, финансированием инфраструктурных проектов и программ, государственными закупками. Цент-

ральное место в этом комплексе экономических методов занимают налоги.

Одним из основоположников многих современных налоговых концепций был А. Пигу. В своих работах он рассматривал экономику с точки зрения влияния экономической, фискальной и социальной политики на национальный доход и его распределение. По его мнению, государство должно обеспечить такое положение, чтобы взимаемые налоги были одинаковы для лиц, живущих в одинаковых условиях. Посредством регулирующей функции налогов осуществляется перераспределение через государственный бюджет части доходов фирм, домохозяйств, отраслей, регионов [11,13,14].

Дальнейшее исследование проблем налогового регулирования нашли отражение в трудах Дж. М. Кейнса в рамках неоклассической теории. По его мнению, в условиях, когда рыночные регуляторы не могут эффективно выполнять свою роль, государство может и должно управлять платежеспособным спросом и объемом производства путем изменения государственных расходов, ссудного процента и налоговой системы [15]. В рамках неоклассической теории Кейнса Д. впервые была проанализирована и аргументирована регулирующая функция налогов за счет применения прогрессивного налогообложения.

При этом стимулирующее или сдерживающее воздействие налогов на экономическое развитие осуществляется через влияние непосредственно на производство, инвестиции и платежеспособный спрос населения. Утверждается, что снижение налогов ведет к увеличению чистых прибылей, стимулирует предпринимательскую активность, инвестиции и занятость. Повышение же налогов рассматривается как способ борьбы с «перегревом» рыночной конъюнктуры. В качестве инструментов стимулирующего воздействия налогов рассматриваются система выборочных льгот и специальных условий налогообложения, обеспечивающих их целевое использование под контролем государства в лице налоговых органов.

Исторически эволюция налоговых систем, таким образом, проходила в направлении усиления роли и участия государства в экономических отношениях и расширения функций налоговых систем от исключительно фискальных до социальных, регулирующих и, в конечном счете, — направленных на стимулирование экономического развития.

Российские экономисты, признавая ведущую роль фискальной функции налогов, придерживаются различных взглядов в отношении других функций налогов.

Так, И. Горский считает, что у налогов лишь одна функция — фискальная: в ней смысл, внутреннее предназначение, логический и исторический движитель налога ^[16].

Пансков В. Г. выделяет следующие функции: фискальную, распределительную, стимулирующую и контрольную ^[17].

По мнению А. И. Муравьева, В. М. Крашенинникова, В. П. Соколова и И. Г. Сергеевой, экономическая политика государства так или иначе отражает следующие функции налогового регулирования: фискальную, распределительную и стимулирующую ^[18], а, например, И. А. Майбуров, выделяет три подфункции налогов: стимулирующую, дестимулирующую и воспроизводственную ^[19, с.148–149]. Сторонники исключительно фискальной функции считают, что, несмотря на то, что налоговая система в целом и каждый налог в частности, могут оказывать стимулирующее или дестимулирующее воздействие на экономику, стимулирование социально-экономического развития не является функцией налогов. По нашему мнению, с такой трактовкой нельзя согласиться так как, во-первых, налоговая система реально является действенным инструментом регулирования социально-экономических отношений, то есть она реально влияет на поведение и мотивацию участников экономических отношений; во-вторых, регулирование экономических отношений и, в частности, стимулирование экономического развития является основной функцией государства в рыночных условиях, а, следовательно, назначением, и соответственно функцией нало-

гов вполне может быть стимулирующая функция; в-третьих, исключение стимулирующей функции из рассмотрения способствует тому, что, деятельность налоговой системы ровно как сбор налогов в этом случае в основном ориентируются на достижение по сути только одной из основных целей, которая ставится перед налоговыми органами, а именно — обеспечение своевременных поступлений средств в бюджет, необходимых для финансирования государственных расходов. Однако, как мы уже отмечали выше, эта деятельность не связана с созданием условий для развития бизнеса. Как итог можно утверждать, что налоговая система, организованная по таким признакам, ориентируется исключительно на фискальную функцию.

Стимулирующая функция налоговой системы является одной из важнейших и вместе с тем одной из трудно настраиваемых. Она проявляется через специфические формы и элементы налогового механизма, систему льгот и поощрений, запретительных или ограничивающих ставок и другие инструменты налогового механизма, реализуемые в налоговой политике государства в конкретный период его развития.

В современных условиях глобализации и динамичного развития рыночных отношений, форм и методов организации предпринимательской деятельности возрастают риски появления несоответствий между формами организации и ведения предпринимательской деятельности и формами и методами организации налогового администрирования и контроля. Возникает дилемма: с одной стороны, налоговая система должна «настраиваться» на новые формы и методы организации бизнеса, то есть, говоря словами Дж. Стиглица: «Смена экономической ситуации требует смены норм налогов» ^[2, 20], а с другой стороны, налоговая система не должна постоянно меняться, то есть она должна оставаться стабильной.

Отметим, что налоговые отношения между налогоплательщиками и государством в лице налоговых органов охватывают не только финансовый аспект. В этой связи рассматривать их с точки зрения исключительно финансовых

взаимодействий было бы неправильно. Как отмечается в [21], налоги представляют собой достаточно сложное общественное, финансовое, социально-экономическое, политическое и правовое явление. Поэтому сведение сущности налогообложения лишь к экономическому явлению ведет к пренебрежению многочисленными и важными проявлениями неэкономической сущности налогов. Задача формирования государственных доходов должна разрешить не только проблему финансирования, но и соответствовать достижению целей и обеспечению функций государства на конкретном историческом этапе развития рыночной экономики.

Так, любой налоговой системой, кроме функции взимания налогов в бюджет регламентируются и контролируются основные обязанности налогоплательщиков: вести бухгалтерский учет, составлять отчетность о финансово-хозяйственной деятельности и обеспечивать ее сохранность; в сроки, установленные законодательством, подавать в налоговые инспекции и другие государственные органы бухгалтерскую отчетность и другие документы и сведения, связанные с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей; своевременно и в полном размере уплачивать налоги и иные обязательные платежи; допускать должностные лица налоговых инспекций для обследования помещений территорий, которые используются для извлечения доходов или связаны с содержанием объектов налогообложения, а также для документальных проверок по вопросам исчисления налогов и других обязательных платежей; выполнять другие обязанности, связанные с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей [23]. То есть, налоговой системой охватываются и организационно-экономические механизмы реализации налоговых отношений.

Как известно, в своих трудах американский экономист А. Лаффер установил наличие концептуальных связей между уровнем налогообложения и объемом налоговых поступлений в бюджет. Он показал, что с увеличением налоговых ставок снижается предпринимательская

активность в экономике, что приводит к уменьшению налогооблагаемой базы, уходу реального сектора в теневую сферу, после чего даже последующий возврат к прежней налоговой нагрузке не обеспечивает соответствующие объемы налоговых доходов, так как формируется защитная реакция от налогообложения [24,25,26]. По работам А. Лаффера можно сделать вывод о несимметричности налоговых воздействий, то есть, увеличение и последующее снижение налоговых ставок могут приводить к абсолютно различным эффектам. Из этого вытекает еще один вывод о незначительности стимулирующего эффекта от снижения налоговой нагрузки в условиях чрезмерного и продолжительного налогового давления на экономику и развитого теневого сектора, которые характерны для российской экономики.

В этой связи, а также учитывая, что налоговые отношения рассматриваются нами, как указывалось выше, значительно шире и многогранней, чем исключительно финансовые и даже экономические отношения, целесообразно расширить толкование стимулирующей функции налогов.

Экономическое стимулирование понимается как экономическое побуждение, использование материальных стимулов (побудителей), способствующих тому, чтобы производители, потребители, покупатели вели себя желаемым образом, к выгоде и в интересах лиц, применяющих стимулирование. Относительно развития стимулирующей функции налоговой системы такое определение недостаточное и неполное, так как предполагает использование лишь материальных стимулов, которые в налоговых отношениях реализуются путем предоставления льгот и преференций, либо снижением ставок налогообложения. А это в условиях низкой налоговой культуры, слабого развития общественных финансовых институтов, коррупции и достаточно высокой доли теневой экономики оказывает незначительное влияние на развитие реального сектора экономики.

Более того, стимул воспринимается как некий дар, который получает стимулируемый

за выполнение тех или иных действий, что не соответствует семантике этого слова. СТИМУЛ (от лат. *stimulus*, буквально — остроконечная палка, которой погоняли животных, стрекало), побуждение к действию, побудительная причина поведения.

Исходя из этого определения, под стимулом и соответственно стимулированием будем понимать не только распределение льгот, но и создание условий (в том числе и путем принуждения), побуждающих к совершению определенных целенаправленных действий.

В условиях формирования новой парадигмы налоговых отношений, когда налоговые органы позиционируют себя как некая сервисная организация, стратегию развития налоговых отношений и формирования налоговой культуры предлагается переместить из сферы материального и финансового взаимодействия в сферу организационную и управленческую, что позволит сформировать базис налоговых отношений.

В налоговой системе необходимы кардинальные стимулирующие реформы. С учетом этого стимулирующая функция налоговой системы следует понимать значительно шире и должно включать в себя не только перераспределение налоговой нагрузки, льготы и преференции, но и нематериальные инструменты, направленные на упрощение и однозначную регламентацию процедур взаимодействия налогоплательщиков и государства в системе налоговых отношений. В этой связи разработка и развитие указанных инструментов взаимодействия приобретает важное значение при администрировании налогов.

Ключевой проблемой налоговой системы России следует признать структурную несбалансированность: несопоставимо высокая налоговая нагрузка на заработную плату, неэффективное распределение налоговой нагрузки на добавленную стоимость и прибыль, которые наиболее чувствительны к экономическому росту в сочетании с низкой налоговой нагрузкой по имущественным налогам, акцизам (прежде всего — табак и алкоголь) и налоговым недоизъятием природной ренты, то есть налогов,

по отношению к которым экономический рост нейтрален.

Нельзя не отметить, что в результате многократных попыток адаптировать налоговое законодательство к постоянно меняющимся формам ведения бизнеса что называется «с колес», существующая налоговая система приобрела негативные черты, подчеркивающие ее определенное несовершенство, а именно:

1) нечеткость формулирования законодательных и нормативных актов, противоречивость отдельных нормативных документов и положений, сложность их понимания для бизнес-сообщества;

2) нестабильность налогового законодательства;

3) неравномерная налоговая нагрузка на отдельные категории налогоплательщиков по одним и тем же налогам в регионах;

4) бессистемное и необоснованное предоставление льгот, особенно по региональным и местным налогам;

5) несбалансированность прав и обязанностей налогоплательщиков и налоговых органов, доминирование прав налоговых органов.

В сложившихся условиях такая ситуация выступает объективным основанием для реализации стимулирующей идеи налоговой стратегии. К удивлению в современной России нет взаимосвязи между налоговой, экономической и денежно-кредитной политикой. Так, за экономическое и промышленное развитие отвечает Минэкономразвития и Минпромторг, налоги находятся в ведении Минфина, ориентирующегося исключительно на фискальные функции, а основной задачей Центробанк видит подавление инфляции путем сжатия денежной массы и повышения ключевой ставки.

Целью налоговой политики на современном этапе должно быть стимулирование производства и инвестиционной активности в реальной экономике. Предоставленные в антикризисной программе права субъектам Российской Федерации по снижению налоговой нагрузки для налогоплательщиков, применяющих УСН (с 6% до 1%) и ЕНВД (с 15% до 7,5%) в опреде-

ленной степени будут способствовать оживлению в малом бизнесе, но не способны изменять структуру экономики. Да и вопрос: пойдут ли на это регионы в условиях возрастающего дефицита региональных бюджетов и сокращения трансфертов из федерального бюджета?

Реформирование налоговой системы должно проходить на основе принципа определенного приоритета развития производства и экономики над интересами бюджета. Суть налогового стимулирования заключается в росте налоговой нагрузки по налогам, не снижающим экономического роста—акцизам на табак, алкоголь, налогу на недвижимость, установлении экономически обоснованного уровня изъятия налоговой ренты, и за счет этого снижение налоговой нагрузки по налогам, снижающим экономический рост, — налогам на труд, прибыль и добавленную стоимость. Увеличение рентных и имущественных налогов стимулирует повышение эффективности их использования, а повышение акцизов стимулирует здоровье нации. Есть и необходимость пересмотра механизма так называемого налогового маневра в сложившихся условиях.

Предложенная стратегия, отвечая на глобальный вызов поиска новой модели экономического роста страны, соответствует потребностям изменения структуры экономики, улучшения делового климата, привлечения инвестиций, роста доходов бюджета и исполнения социальных обязательств. Обеспечение исполнения фискальной функции налоговой системы лучшим образом раскрывает ее стимулирующую роль: с одной стороны, общая структура налогов стимулирует экономический рост, с другой—стимулируется эффективность использования природных ресурсов и решение социальных проблем.

Касательно нематериальных инструментов взаимодействия налогоплательщиков и государства в лице налоговых органов следует отметить, что налоговая система России становится все более клиенто—ориентированной. Так, согласно рейтингу Всемирного банка по показателю, который отражает удобство и простоту

уплаты налогов, Россия за 2012 год поднялась с 94-й строчки на 64-ю. Это выразилось в том, что если раньше предпринимателям надо было потратить на подготовку документов, необходимых для уплаты налогов, 290 часов в год, теперь — 177 часов.

Таким образом, следуя обозначенному Дж. Стиглицем принципу, что изменения экономической ситуации требуют изменений налогов, российская налоговая система медленно, но верно приближается к экономическим реалиям. На это направлены и изменения в Налоговый кодекс РФ (Федеральный закон РФ от 4 ноября 2014 г. № 348—ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»). СПС Консультант-Плюс.), которые вступили в действие с 1 января 2015 года. Суть нововведений заключается в том, что на основании заявления налогоплательщика налоговые органы будут проводить мониторинг данных бухгалтерского и налогового учета в режиме реального времени. Такая практика взаимодействия позволяет вести контроль за правильностью исчисления и уплаты налогов и сборов, предупреждать налоговые риски, избегать неблагоприятных последствий, а также представлять информацию о правильности исчисления налогов, если у налогоплательщика возникнут вопросы. Вместе с тем отметим, что указанные изменения в основном носят характер корректирующих реакций, направленных на надлежащее выполнение фискальной и контрольной функций налогов. Это позволяет сделать вывод, что направленность налоговой системы исключительно на контроль за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налогов и сборов, установленных законодательно, с одной стороны, не дает ощутимого долгосрочного результата, а, с другой— существенно сужает возможности налоговых органов в регулировании экономических отношений. Такая практика приводит к тому, что органами налоговой службы практически не проводится оперативный анализ финансового состояния налогоплательщиков,

анализ их деловой активности и, самое главное, прогнозирование их реакции на изменения в законодательстве в части как уплаты налогов, так и ведения бизнеса.

Реализация стимулирующей функции в широком смысле предполагает устранение недостатков (1–5), характерных для действующей налоговой системы России в целом и находится в тесной связи с организационной структурой налоговых органов.

На основании проведенного анализа были отмечены следующие негативные моменты организационной структуры налоговых органов, препятствующие развитию стимулирующей функции налоговой системы России:

1. Структура налоговых органов и их соподчиненность полностью повторяют территориально-административную иерархию государства. В результате такого подхода не в полной мере учитываются существенные различия, которые имеют место на региональном уровне, а именно: структура налоговых платежей в бюджетную систему; количество и структура налогоплательщиков, подлежащих администрированию; финансовые показатели деятельности налогоплательщиков и т.д., что приводит к различиям в нагрузке на налоговые инспекции в разных регионах, а точнее к перегрузкам налоговых органов в тех регионах, где наблюдается наибольшая экономическая активность. В результате этого получается, что в тех регионах, где наблюдается наибольшая экономическая активность и соответственно имеется наибольший потенциал экономического развития и потребность в его стимулировании, ресурсов налогового органа, прежде всего людских, для этого оказывается недостаточно.

2. Отсутствие дифференцированных стандартов управления в налоговых службах и их структурных подразделениях в силу различий условий ведения предпринимательской деятельности и взаимоотношений с налоговыми органами, что приводит к неэффективности применения единых должностных инструкций, положений, методических рекомендаций и дублированию функций, разной трактовке

одних и тех же нормативных документов различными налоговыми инспекциями. Сложившаяся практика универсализации функций и процедур в различных регионах, не учитывающих особенности структуры экономики регионов отрицательно влияет как на эффективность управления налоговыми органами, так и на эффективность взаимодействий предприятий и налоговых органов. Другими словами, что может быть хорошо для условий одного региона, может сработать по-другому в другом субъекте. Снижение эффективности управления налоговыми органами происходит и за счет дублирования одних и тех же функций на разных уровнях налоговой иерархии, так как это требует синхронизации и согласования полученных результатов, а значит и проведения дополнительных работ, что в свою очередь отвлекает ограниченные ресурсы от выполнения задач, направленных на развитие стимулирующей функции.

3. Слабо выраженная специализация организационной структуры налоговых инспекций. Конкретному работнику при исполнении функциональных обязанностей приходится выполнять множество непрофильных процедур, что негативно сказывается на качестве и результативности работы налоговых инспекторов, что влечет за собой те же последствия, что и для предыдущей причины.

4. Переход на линейно-функциональную структуру построения территориальных налоговых органов обнажила такие организационные проблемы, как:

- отсутствие оперативности на изменения контрольно-проверочных процедур;
- слабая координация целей функциональных подразделений, что сдерживает горизонтальное согласование;
- отсутствие или слабая взаимозаменяемость в силу строгой профессиональной специализации;
- наличие директивных связей по однолинейному принципу порождает конфликты между структурными подразделениями при решении перекрестных вопросов.



Рисунок 1. Организационно–функциональная структура налоговых органов Российской Федерации как единой системы. Эти подразделения обеспечивают решение внутренних задач и проблем, а вопросы взаимодействия с налогоплательщиками в ходе администрирования налогов вообще не рассматриваются.

Соответственно решение этих проблем, по сути, и будет означать развитие стимулирующей функции налоговой системы в том расширенном ее понимании, как это было введено выше.

Следует отметить, что, несмотря на наличие ряда работ [27,28,29] в этом направлении и активную законодательную деятельность, в том числе и по вопросам организации системы налогообложения России, налоговая система не анализировалась в аспекте организационно–экономическом. Соответственно практически отсутствуют попытки анализа и обобщения соответствующих организационных изменений в деятельности налоговых органов России, и предложения, направленные на формирования базиса или фундамента взаимоотношений налогоплательщиков и государства через налоговую систему.

В целом организационно–функциональная структура налоговых органов по прежнему

остается сложной и громоздкой, а распределение функций и полномочий между различными уровнями иерархии не всегда очевидно. Организационно–функциональная структура налоговых органов представлена ниже. Так, на сегодня организационно налоговые органы представлены Федеральной налоговой службой; Межрегиональными инспекциями: по федеральным округам, по централизованной обработке данных, по ценообразованию для целей налогообложения, по камеральному контролю, по крупнейшим налогоплательщикам, УФНС России по субъектам РФ, УФНС России по г. Москве, УФНС России по г. Санкт–Петербургу; ИФНС России по районам, по городам, межрайонные, межрайонные по работе с крупнейшими налогоплательщиками региона.

Функциональная структура налогового органа определяется основными задачами, которые ставятся перед ними на соответствующем уровне иерархии и решением которых зани-

мается соответствующее подразделение. В существующей на сегодня структуре налоговой службы и инспекций в качестве таких подразделений выделяются управления, отделы и др. Анализ функций этих подразделений, выполненный на основании вышеуказанных работ, позволил выделить несколько групп.

1. Группа подразделений, за которыми закреплены полномочия по выполнению основных функций: контрольной и фискальной функций. Фактически эта группа подразделений на сегодня выполняет исключительно фискальную и контрольную функции налогов, выполняя контроль и в случае необходимости — доначисление сумм налоговых обязательств по видам налогов и налогоплательщиков.

2. Группа подразделений, за которыми закреплены обеспечивающие функции по эффективной реализации основных функций. Эта группа подразделений выполняет задачи обеспечивающие целостность налоговых

3. Группа подразделений, ответственных за реализацию функций методологии, анализа и прогнозирования, ответственных за методическое обеспечение, перспективное планирование и прогнозирование деятельности налоговых органов, в том числе и реализацию функции стимулирования экономического развития. Однако в данном случае под стимулированием понимаются и реализуются лишь финансовые аспекты, что, как было показано выше, не вполне корректно. Отметим, что перспективное планирование и прогнозирование используется в основном для оценки уровня прогнозных доходов бюджета, а вопросы оценки обратных влияний налоговой системы на экономику и разработки организационно-управленческих, нефинансовых инструментов налогового стимулирования практически не рассматриваются. Относительно последних функций, с учетом региональной специфики, можно рекомендовать закрепление полномочий по их развитию на уровне Управлений ФНС России по субъектам РФ и МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам, или даже налоговых инспекций в крупных или моногородах. На уровне же

ФНС России предлагается осуществлять координацию взаимодействий указанных налоговых органов в русле согласованной экономической политики Минфина и Минэкономразвития России, направленной на структурные реформы и экономический рост.

Что касается Управлений по субъектам РФ, то их структура практически полностью повторяет структуру ФНС России. При этом, однако, четкого разделения функций между ними не всегда прослеживается, что приводит к возникновению ранее указанных негативных явлений.

Характерной особенностью структуры налоговых инспекций является то, что в них значительно сужены функции по планированию, методическому обеспечению и развитию налоговых органов (фактически остался аналитический отдел), а также отсутствуют специальные функции. Для развития стимулирующих функций налоговой системы на этом уровне необходима постановка и решение принципиально новых задач, связанных с расширением сервисных функций и минимизацией негативных нефинансовых последствий от взаимодействия с налогоплательщиками, что в конечном итоге тоже можно рассматривать как стимулирующий эффект.

К сожалению, в настоящее время у налоговых органов отсутствуют легитимные мотивации стимулирующего разрешения коллизий налогового законодательства применительно к конкретной ситуации налогоплательщика. Налоговые органы ориентированы на достижения прироста налоговых поступлений, в силу чего сохраняется фискально-ориентированный подход. На этом уровне особенно остро проявляется фискальный тренд развития налоговых отношений, пресекающий гарантированных Налоговым кодексом РФ действий таких институтов, как презумпция невиновности, толкование неясностей законодательства в пользу налогоплательщика, реструктуризация налоговой задолженности, компенсация ущерба неправомерными действиями (бездействием) налоговых органов. В результате этого действия

налогоплательщика приобретают для государства обратный эффект, он уклоняется от уплаты налогов, выводит бизнес в тень, вовлекает в коррупционные отношения должностные лица налоговых органов, игнорируя предложенные государством стимулы. С другой стороны, скептически оценивая возможности реализации стимулирующих инструментов, предвидя решения не в свою пользу, налогоплательщики отторгают потенциальные выгоды, избегая конфликтов, имеющих тяжелые финансовые последствия. В качестве примеров можно привести инвестиционный налоговый кредит и норму расширительного признания расходов на НИОКР с повышающим коэффициентом 1,5, (введенная в действие с 2009 г.), призванные стимулировать отечественные технологии и инновационную деятельность, но которые фактически не работают.

Сложившаяся структура налоговых инспекций усложняет как внутренние взаимодействия в системе налоговых органов, так и взаимодействия между налогоплательщиками и налоговыми органами. Недостатком такой структуры налоговых органов является отсутствие в них отделов и служб, которые проводили бы мониторинг и оценивали бы влияния изменений в налоговом законодательстве на развитие хозяйствующих субъектов, осуществляющих оптимизацию базы налогообложения и разрабатывающих организационно-управленческие механизмы стимулирования хозяйственной деятельности.

Для эффективной реализации стимулирующей функции, по мнению автора, необходимо пересмотреть строго функциональную систему управления с ориентацией на более широкую налоговую инициативу на уровне Управлений и МИ ФНС России в русле обозначенной выше стратегической задачи экономического роста. При этом основным базовым принципом реализации указанной задачи выступает оперативное принятие согласованного коллективного децентрализованного решения, основанного на взаимном обмене проблемно-ориентированной информацией через базы данных общего пользования.

В этой части предлагается следующая последовательность мероприятий по развитию стимулирующей функции налоговой системы, которая включает в себя разработку критериев в соответствии с которыми должны оцениваться и анализироваться эффективность и целесообразность реорганизации налоговых органов России (возможного укрупнения или разукрупнения налоговых инспекций и их объединений) с учетом обеспечения равномерной нагрузки на налоговые инспекции с одной стороны и равных условий обслуживания бизнеса с другой: равномерность распределения по количеству населения; количеству налогоплательщиков; географическая близость территорий, которые подлежат объединению; обеспеченность собственными помещениями; обеспеченность информационно-вычислительной техникой, телекоммуникационными сетями и др. Одновременно следует провести работу по совершенствованию информационных систем и инструментов анализа, применения современных информационных технологий для обработки больших объемов информации, полученной от налогоплательщиков и из других источников. В свою очередь, такие системы должны обеспечивать информационное взаимодействие с Минфином, Минэкономразвития, Минтруда и соцразвития, Федеральным Казначейством, Федеральной таможенной службой, Центробанком, Федеральной службой госстатистики, многофункциональными центрами (МФЦ), другими министерствами и ведомствами. Соответственно вся деятельность стимулирующей налоговой системы должна основываться на философии партнерских взаимоотношений с целью достижения прозрачности деятельности всех сторон.

Постановка задачи в таком глобальном масштабе требует пересмотра и организационно-информационной архитектуры деятельности налоговых органов России. Как известно, сотрудниками ГНИВЦ ФНС России на основе анализа тенденций и перспектив развития ИТ-технологий в ближайшие 10 лет разработана

новая архитектура системы налоговых органов России.

Новая система ориентирована на полную централизацию вычислительной инфраструктуры на уровне региональных центров обработки данных (ЦОД). В налоговых инспекциях не предполагается никакой серверной инфраструктуры хранения данных.

Основными функциями региональных ЦОД выступают централизация и обработка бухгалтерской и налоговой отчетности, формирование информационной базы для принятия решений, существенных не только для налогового администрирования, но и направленных на информационную поддержку налогоплательщиков и принятие решений по реализации задач налогового стимулирования. Такая архитектура наилучшим образом будет способствовать эффективной реализации стимулирующей функции налогов.

Реализация отмеченных мероприятий будет способствовать проведению политики, направленной на внедрение единых принципов работы и достижение баланса интересов государства и налогоплательщиков, повышению эффективности функционирования налоговой системы за счет повышения дисциплины исполнения законодательных актов, внедрения но-

вых информационных технологий, оснащения налоговых органов современными системами ведения технологических процессов и оперативными средствами управления, что создаст предпосылки и условия для стимулирования развития экономики.

Построенная таким образом налоговая система будет выступать как органичная часть единого комплекса экономически жизнеспособной хозяйственной системы, учитывающей воспроизводственные особенности хозяйствующих субъектов и направленная на стимулирование экономического роста, ограничение негативных тенденций в социально-экономическом развитии.

В заключении отметим, что комплексная модернизация организационной и информационной систем налоговых органов Российской Федерации в контексте вышеизложенного, предполагает сбалансированную реализацию не только фискальной, регулирующей, контрольной и стимулирующей функций, но и способствует эффективной реализации стратегической концепции как сервисного ведомства, осуществляющего от имени государства формирование цивилизованных отношений с налогоплательщиками и, в конечном счете, с обществом.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Аткинсон Э. Б., Стиглиц Д. Э. Лекции по экономической теории государственного сектора. — М.: Аспект-Пресс, 1995. — 832 с.
2. Балацкий Е. В. Воспроизводственный цикл и налоговое бремя // Экономика и математические методы. — 2000. — № 11. — С. 3–16.
3. Бьюкенен Дж. Конституция экономической политики // Бьюкенен Дж. М. Сочинения. Серия «Нобелевские лауреаты по экономике». — М.: Таурус Альфа, 1997. — 560 с.
4. Стиглиц Дж. Ю. Экономика государственного сектора / Пер. с англ. — М.: ИНФРА-М, 1997. — 720 с.
5. Петти В., Риккардо Д. Трактат о налогах и сборах: Начала политической экономии и налогового обложения. — Петрозаводск: Петроком, 1993. — 156 с.
6. Автономов В. Человек в зеркале экономической теории. Очерк истории западной экономической жизни. — М.: Наука, 1992. — 604 с.
7. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. — М.: Ось-89, 1997. 255 с.
8. Налоги в механизме хозяйствования / Отв. ред. А. В. Сигиневич. — М.: Наука, 1991. — 110 с.
9. Ланг Й. Проект кодекса налоговых законов. — Бонн: Федеральное министерство финансов, 1993. — С. 29, 30.

10. Тургенев Н. И. Опыт теории налогов. — 3-е изд. — М.: Государственное социально-экономическое издательство, 1937. — 176 с.
11. Янжул И. И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. — 2-е изд. — СПб, 1895. — 500с.
12. Соколов А. А. Теория налогов. — М.: ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2003. — 506 с.
13. Караваева И. В. Налоговые методы стимулирования производственных инвестиций (зарубежный опыт) // Вопросы экономики. — 1994. — № 8, С.95–101.
14. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 256с.
15. Кейнс Дж. М. Избранные произведения: Пер. с англ. / Предисл., коммент., сост.: А. Г. Худокормов. — М.: Экономика, 1993. — 543 с.
16. Горский И. Сколько функций у налога? // Налоговый вестник. 2002. № 3. С. 21–22.
17. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. — М.: МЦФЭР, 2005. С. 130–133.
18. Муравьев А. И., Крашенинников В. М., Соколов В. П., Сергеева И. Г. Налогообложение в России. — СПб., 1994. С. 4.
19. Майбуров И. А. и др. Теория и история налогообложения. 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 422 с.
20. Стиглиц Дж. Ю. Куда ведут реформы? // Вопросы экономики. — 1999. — № 7. — С. 4–30.
21. Брызгалин А. В., Берник В. Р., Головкин А. Н., Бразгалин В. В., Баженов О. И. Методы налоговой оптимизации. Изд. 2-е, перераб. и доп. — М.: «Аналитика-Пресс», 2000. — 144 с.
22. Барулин С. В., Макрушин А. В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики // Финансы. — 2002. — № 2. — С.39–40.
23. Бачурин Д. Г. Основные элементы налогового процесса // Налоговое планирование. — 2001. — № 3. — С.39–46.
24. Балацкий Е. В. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности // Мировая экономика и международные отношения. — 1997. — № 11. — С.31–43.
25. Балацкий Е. В. Точки Лаффера и их количественная оценка // Мировая экономика и международные отношения. — 1997. — № 12. — С.78–82.
26. Мэнкью Н. Г. Макроэкономика. Пер. с англ. — М.: Изд-во МГУ, 1994. — 736с.
27. Артеменко Д. А. Механизм налогового администрирования: теория, методология, направления трансформации: монография / — Ростов-на-Дону: Изд-во Содействие-21 век, 2010. — 256 с.
28. Артеменко Д. А. Развитие функционально-методических технологий налогового администрирования, ориентированных на результат // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2010. № 4. С.173–180.
29. Джамурзаев Ю. Д. Методические подходы к организации деятельности налоговых органов в целях повышения эффективности налогового администрирования: монография / Ю. Д. Джамурзаев; под ред. А. Б. Паскачева и Г. Н. Хубаева. — Ростов-на-Дону, 2009. — 347 с.

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Atkinson E. B., Stiglitz D. E. Lektsii po ekonomicheskoi teorii gosudarstvennogo sektora. — М.: Aspekt-Press, 1995. — 832 s.
2. Balatskii E. V. Vosproizvodstvennyi tsikl i nalogovoe bremya // Ekonomika i matematicheskie metody. — 2000. — № 11. — S.3–16.
3. B'yukenen Dzh. Konstitutsiya ekonomicheskoi politiki // B'yukenen Dzh. M. Sochineniya. Seriya 'Nobelevskie laureaty po ekonomike'. — М.: Taurus Al'fa, 1997. — 560 s.

4. Stiglits Dzh. Yu. *Ekonomika gosudarstvennogo sektora / Per. s angl.* — M.: INFRA–M, 1997. — 720 s.
5. Petti V., Rikkardo D. *Traktat o nalogakh i sborakh: Nachala politicheskoi ekonomii i nalogovogo oblozheniya.* — Petrozavodsk: Petrokom, 1993. — 156s.
6. Avtonomov V. *Chelovek v zerkale ekonomicheskoi teorii. Ocherk istorii zapadnoi ekonomicheskoi zhizni.* — M.: Nauka, 1992. — 604 s.
7. Smit A. *Issledovanie o prirode i prichinakh bogatstva narodov.* — M.: Os'89, 1997. 255 s.
8. *Nalogi v mekhanizme khozyaistvovaniya / Otv. red. A. V. Siginevich.* — M.: Nauka, 1991. — 110s.
9. Lang I. *Proekt kodeksa nalogovykh zakonov.* — Bonn: Federal'noe ministerstvo finansov, 1993. — S. 29, 30.
10. Turgenev N. I. *Opyt teorii nalogov.* — 3-oe izd. — M.: Gosudarstvennoe sotsial'no-ekonomicheskoe izdatel'stvo, 1937. — 176 s.
11. Yanzhul I. I. *Osnovnye nachala finansovoi nauki. Uchenie o gosudarstvennykh dokhodakh.* — 2-oe izd. — SPb, 1895. — 500s.
12. Sokolov A. A. *Teoriya nalogov.* — M.: ООО 'YurInfoR–Press', 2003. — 506 s.
13. Karavaeva I. V. *Nalogovye metody stimulirovaniya proizvodstvennykh investitsii (zarubezhnyi opyt) // Voprosy ekonomiki.* — 1994. — № 8, S.95–101.
14. Pushkareva V. M. *Istoriya finansovoi mysli i politiki nalogov.* — M.: Finansy i statistika, 2001. — 256s.
15. Keins Dzh. M. *Izbrannye proizvedeniya: Per. s angl. / Predisl., komment., sost.: A. G. Khudokormov.* — M.: Ekonomika, 1993. — 543 s.
16. Gorskii I. *Skol'ko funktsii u naloga? // Nalogovyi vestnik.* 2002. № 3. S. 21–22.
17. Panskov V. G. *Nalogi i nalogooblozhenie v Rossiiskoi Federatsii.* — M.: MTsFER, 2005. S. 130–133.
18. Murav'ev A. I., Krashennnikov V. M., Sokolov V. P., Sergeeva I. G. *Nalogooblozhenie v Rossii.* — SPb., 1994. S. 4.
19. Maiburov I. A. i dr. *Teoriya i istoriya nalogooblozheniya.* 2-e izd., pererab. i dop. — M.: YuNITI-DANA, 2011. — 422 s.
20. Stiglits Dzh. Yu. *Kuda vedut reformy? // Voprosy ekonomiki.* — 1999. — № 7. — S. 4–30.
21. Bryzgalin A. V., Bernik V. R., Golovkin A. N., Brazgalin V. V., Bazhenov O. I. *Metody nalogovoi optimizatsii.* Izd. 2–e, pererab. i dop. — M.: 'Analitika–Press', 2000. — 144 s.
22. Barulin S. V., Makrushin A. V. *Nalogovye l'goty kak element nalogooblozheniya i instrument nalogovoi politiki // Finansy.* — 2002. — № 2. — S.39–40.
23. Bachurin D. G. *Osnovnye elementy nalogovogo protsessa // Nalogovoe planirovanie.* — 2001. — № 3. — S.39–46.
24. Balatskii E. V. *Lafferovy efekty i finansovye kriterii ekonomicheskoi deyatel'nosti // Mirovaya ekonomika i mezhdunarodnye otnosheniya.* — 1997. — № 11. — S.31–43.
25. Balatskii E. V. *Tochki Laffera i ikh kolichestvennaya otsenka // Mirovaya ekonomika i mezhdunarodnye otnosheniya.* — 1997. — № 12. — S.78–82.
26. Menk'yu N. G. *Makroekonomika. Per. s angl.* — M.: Izd-vo MGU, 1994. — 736s.
27. Artemenko D. A. *Mekhanizm nalogovogo administrirovaniya: teoriya, metodologiya, napravleniya transformatsii: monografiya / — Rostov-na-Donu: Izd-vo Sodeistvie-21 vek, 2010. — 256 s.*
28. Artemenko D. A. *Razvitie funktsional'no–metodicheskikh tekhnologii nalogovogo administrirovaniya, orientirovannykh na rezul'tat // Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika.* 2010. № 4. S.173–180.
29. Dzhumurzaev Yu. D. *Metodicheskie podkhody k organizatsii deyatel'nosti nalogovykh organov v tselyakh povysheniya effektivnosti nalogovogo administrirovaniya: monografiya / Yu. D. Dzhumurzaev; pod red. A. B. Paskacheva i G. N. Khubaeva.* — Rostov-na-Donu, 2009. — 347 s.