

*На правах рукописи*

Абдулгалимов Абдусалим Минхаджович

**ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ РОССИЙСКОЙ  
НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В РЫНОЧНЫХ УСЛОВИЯХ  
ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ**

Специальность: 08.00.10 – финансы, денежное обращение и кредит

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
доктора экономических наук

Махачкала - 2008

Работа выполнена в ГОУ ВПО «Дагестанский государственный университет»

**Научный консультант:** доктор экономических наук, профессор  
**Алиев Басир Хабибович**

**Официальные оппоненты:** доктор экономических наук, профессор  
**Мусаев Расул Абдуллаевич**

доктор экономических наук, профессор  
**Евсеев Сергей Юрьевич**

доктор экономических наук  
**Цапиева Ольга Константиновна**

**Ведущая организация:** ГОУ ВПО «Ростовский государственный  
экономический университет»

Защита состоится «23» января 2009 г., в 14-00 часов, на заседании диссертационного совета Д 212.053.01 в Дагестанском государственном университете по адресу: 367025, г. Махачкала, ул. М. Гаджиева 43-а

Объявление о защите и автореферат размещены на официальном сайте Высшей аттестационной комиссии Министерства образования и науки Российской Федерации: <http://vak.ed.gov.ru/announcements/economich/>.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Дагестанского государственного университета.

Автореферат разослан «22» декабря 2008 г.

Отзывы на автореферат, заверенные печатью, просим направлять по адресу: 367025, г. Махачкала, ул. М. Гаджиева 43-а, Дагестанский государственный университет, диссертационный совет Д 212.053.01

Ученый секретарь  
Диссертационного совета,  
д.т.н., профессор

Адамадзиев К. Р.

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Социально-экономические преобразования, осуществляемые сегодня в Российской Федерации, во многом зависят от качества системы государственного регулирования экономики, важнейшим элементом которой является налоговая система. Она обуславливает экономический рост и сбалансированность государственного бюджета, рост национального дохода и повышение уровня жизни населения за счет развития производства.

Применение налогов, исходя из их сущностной определенности и функциональных особенностей, приобретает особое значение, поскольку процесс налогообложения неразрывно связан с противоречиями и компромиссами. В налогообложении сталкиваются интересы государства и налогоплательщика, которые особенно поляризуются в условиях экономических кризисов, бюджетного дефицита и снижения жизненного уровня населения. Перспективы развития российской экономики во многом связаны с функционированием эффективной налоговой системы, обеспечивающей разумный баланс интересов налогоплательщиков и государства, где с максимальной отдачей были бы реализованы фискальная, регулирующая и социальная функции налогов. Для построения такой налоговой системы необходимо осмыслить пройденный путь, установить взаимодействия и взаимосвязи в налогообложении как внутрисистемного, так и внесистемного характера, определить стимулирующее или ограничивающее воздействие налоговой политики государства на развитие хозяйственной деятельности организаций и предпринимательской активности населения.

Налоговая система Российской Федерации состоит из большого количества налогов и сборов, она подражательна и выполняет, в основном, фискальную функцию. Высокие ставки налогов, присутствие двойного и, как показывает практика, многократного налогообложения приводят к свёртыва-

нию деятельности многих средних, малых предприятий и индивидуальных предпринимателей. Всё это, в конечном счёте, снижает собираемость налогов и увеличивает затраты на содержание налоговой службы. В результате такая налоговая политика приводит к замедлению экономического роста.

В настоящее время, на начальном этапе экономического подъёма, Российской Федерации необходима налоговая система, способствующая формированию условий для образования «среднего класса» предпринимателей. А это обуславливается необходимостью полной реализации стимулирующего фактора налогообложения, обеспечивающего экономический подъем страны.

Для выработки основных направлений развития налоговой системы следует определить закономерности её развития и трансформации, проанализировать сложившиеся тенденции структурирования российской налоговой системы.

Налоговой философией на этапе экономического подъёма должна стать «теория оптимального налогообложения», в которой на первый план выступает сочетание экономических интересов всех структурных составляющих общества. Это возможно только при наличии системного, научно обоснованного подхода к распределению налоговой нагрузки на налогоплательщиков. Системный подход к распределению налоговой нагрузки предполагает:

во-первых, при установлении налоговых ставок необходимо максимально учитывать роль каждого фактора производства в формировании налоговой базы;

во-вторых, при установлении уровня налогообложения следует принимать во внимание реальное состояние национальной экономики на данном этапе её развития, а не подражать экономически развитым странам;

в третьих, умело использовать сочетание прямого и косвенного налогообложения в целях эффективного налогового регулирования экономических процессов.

**Степень разработанности темы исследования.** Системное изучение налогообложения начинается в XVIII веке с научных разработок А. Смита, который является родоначальником концепции классической теории налогообложения. В этот период проблемами теории налогообложения занимались Д. Рикардо, Ш. Монтескье, О. Мирабо, Ф. Аруэ (Вольтер) и др. В XIX веке проблемами теории и практики налогообложения занимались Ж. Сисмонди, Ф. Эджуорт, Н. Канар, К. Рау, А. Шеффле и А. Вагнер - германская финансовая школа; Р. Майер и И. К. Виксель - австрийская экономическая школа; М. Панталеоне - итальянская экономическая школа; Э. Селигмен - представитель американской финансовой школы и др.

По объективным причинам, сложившимся в экономике ведущих капиталистических стран в начале XX в., классическую теорию налогообложения вытеснила теория налогообложения Дж. М. Кейнса. Однако, в силу произошедших в экономике процессов в 50-60 годы XX в., кейнсианскую теорию сменила неоклассическая теория налогообложения, представителями которой являются М. Фридман, А. Лаффер и др.

К концу XX века многие страны для строительства налоговых систем в качестве методологической базы использовали вариант, включающий в себя элементы неоклассической и неокейнсианской теорий налогообложения. Этого направления придерживались английские экономисты И. Фишер, Н. Калдор и др.

В дореволюционной (до 1917 года) России вопросами теории налогов занимались такие ученые-экономисты, как М.М. Алексеенко, С.Ю. Витте, И.Х. Озеров, М.М. Сперанский, Н. Тургенев, В.Н. Твердохлебов, А.А. Тривус, А.А. Исаев, Л. В. Ходский, И.И. Янжул, Л.Н. Янпольский и др.

В современной России в развитие теории налогообложения вносят свой вклад Л.И. Абалкин, С.В. Барулин, А.В. Брызгалин, О.В. Врублёвская, С. Ю. Глазьев, Л.И. Гончаренко, И.В. Горский, А.Г. Грязнова, Е.Н. Евстигнеев, В.Г. Князев, Л.П. Павлова, В.Г. Пансков, А.Б. Паскачёв, С.Г. Пепеляев, В.М.

Пушкарёва, М.В. Романовский, .А. Сажина, Р.Г. Сомоев, Д.Г. Черник, Т.Ф. Юткина и др.

Изучение вклада в разработку теории и методологии налогообложения зарубежных и отечественных ученых позволило определить место налогообложения в экономическом развитии страны на отдельных исторических этапах его развития.

Тем не менее, уровень научной разработанности проблем формирования налоговой системы, отвечающей современным требованиям, степень изучения внутренних взаимосвязей между элементами налоговой системы, поиск путей оптимизации налогообложения далеко не исчерпаны. Дискуссионность и недостаточный уровень познания налоговой системы, её места и роли в современной экономике, предопределили выбор темы исследования, его цели и основные задачи.

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационного исследования является разработка теоретических положений и методологии формирования налоговой системы, служащей эффективным инструментом экономического развития.

Для достижения поставленной цели в процессе диссертационного исследования решались следующие задачи:

- изучить развитие налогообложения в контексте развития общества и государства;
- обосновать влияние налогов на соотношение между основными экономическими субъектами в процессе воспроизводства на макроэкономическом уровне;
- определить влияние налогообложения на основные макроэкономические показатели и экономические циклы с учетом государственной политики стимулирования экономического роста;
- проанализировать налоговую систему Российской Федерации для формирования эффективной системы распределения налоговой нагрузки и

разработать механизм по борьбе с двойным (многократным) налогообложением;

- разработать рекомендации по реализации стимулирующего потенциала налоговых отношений;

- разработать методический подход к определению оптимального уровня налогообложения организаций;

- выявить взаимосвязь между уровнем налогообложения организаций и эффективностью использования факторов производства;

- разработать механизм оптимизации соотношения прямого и косвенного налогообложения как фактора обеспечения воспроизводства на макроэкономическом уровне.

**Предметом исследования** определена совокупность теоретических и методологических проблем влияния налогообложения на экономическое развитие в рыночных условиях хозяйствования.

**Объектом исследования** являются налоговая система и показатели экономического развития Российской Федерации.

**Теоретические и методологические основы исследования.** В основе диссертационного исследования лежат фундаментальные положения экономической теории, в том числе, в области фискальной политики государства. Кроме того, использованы научные разработки современных отечественных и зарубежных ученых по проблемам налогообложения.

Исследование критериев оптимизации налогообложения базируется на системно-функциональном подходе, а также использовании методологического потенциала неоклассической и неокейнсианской теорий. В процессе работы, в зависимости от характера решаемых задач, использованы следующие методы научного исследования: системный подход к научному познанию, абстрактно-логический подход, анализ и синтез, экономико-статистический и другие общенаучные методы.

Информационной базой диссертационного исследования послужили законодательные акты, материалы Федеральной службы государственной статистики (Росстат), отчетные данные Федеральной налоговой службы (ФНС) РФ и другие справочно-аналитические материалы различных федеральных ведомств (Минэкономразвития РФ, Министерства финансов РФ). В работе также использовались компьютерные базы данных, а также материалы, полученные через информационную систему Интернет.

**Научная новизна** выполненного исследования заключается в развитии системно-концептуального подхода и методологии формирования налоговой системы, служащей эффективным инструментом экономического развития, а также методического аппарата для решения связанных с этим практических проблем.

Основные результаты, определяющие научную новизну исследования и выносимые на защиту, состоят в следующем:

1) **обоснован** системно-концептуальный подход к исследованию предпосылок возникновения и использования налогообложения в контексте развития общества и государства;

2) **выявлены** основные формы проявления налоговых отношений, раскрывающих сущностную характеристику налогов и роль налогообложения в реализации интересов основных субъектов налоговых отношений: государства, организаций и населения;

3) **разработана** модель расширенного воспроизводства, в основе которой лежит движение денежных средств, материальных и нематериальных благ. Налоги в этой модели представляют один из источников денежных средств, а налогообложение – важнейший фактор, обеспечивающий движение этих благ и средств;

4) **выявлены** особенности влияния налогообложения на реальный сектор экономики в зависимости от налоговой политики государства, которое заключается в следующем: 1) увеличение налоговых изъятий влечёт за собой



снижение накоплений денежных средств и объемов производимой продукции; 2) уменьшение налоговых изъятий влечёт за собой увеличение денежных средств и объемов производимой продукции;

5) **установлено** отсутствие связи между налогами в Российской Федерации, что приводит к проблеме двойного налогообложения, переложению налогов и уклонению от их уплаты;

б) **раскрыта** проблема импорта (экспорта) налогового бремени в условиях спада производства и роста дефицита отечественных товаров. Поскольку налог является фактором, формирующим цену товара, с импортом товара импортируется и налоговая нагрузка иностранного государства, усиливая, в конечном счете, налоговое бремя на отечественного потребителя-налогоплательщика;

7) **предложена** методика оптимизации налогообложения организаций, в основе которой лежит установление предельного уровня их налоговых обязательств;

8) **разработана** модель налогообложения организаций, основанная на увязке уровня их налоговых обязательств с состоянием основных производственных фондов. Для расчета налоговой ставки по предложенной модели налогообложения организаций составлены блок-схема алгоритма и программа;

9) **разработана** методика установления оптимального соотношения прямого и косвенного налогообложения, применение которой приводит к повышению экономической активности хозяйствующих субъектов, что, в свою очередь, является необходимым условием экономического развития. На современном этапе развития налоговых отношений косвенными налогами должны пользоваться как универсальным инструментом регулирования налоговых поступлений.

**Положения, выносимые на защиту.**

1. Система политико-экономических и социальных предпосылок возникновения налоговых отношений и логический подход к решению проблемы периодизации развития налогообложения.

2. Предложенная модель расширенного воспроизводства, которая раскрывает роль налогов в кругообороте денежных средств, материальных и нематериальных благ в обществе, и значение налогообложения как важнейшего фактора обеспечения движения этих благ и средств.

3. Выявленные резервы повышения стимулирующего потенциала налоговых отношений в налоговой системе Российской Федерации за счёт снижения импорта налогового бремени. Проблема импорта налогового бремени проявляется в условиях дефицита товаров отечественного производства и массового потребления импортируемых товаров.

4. Разработанная методика оптимизации налогообложения организаций, основанная на идее установления предельного уровня их налоговых обязательств и принципе равномерности распределения налоговой нагрузки. На основе данной методики сформирована модель налогообложения организаций, суть которой заключается в установлении размера совокупного налога с организаций в зависимости от состояния основных производственных фондов.

5. Разработанная методика установления оптимального соотношения прямого и косвенного налогообложения, ценность, которой заключается в установлении равных условий для налогоплательщиков организаций, находящихся в разных регионах страны, посредством применения среднего уровня потребительских цен по стране. Использование этой методики приведёт к повышению экономической активности хозяйствующих субъектов.

#### **Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования.**

Методика определения общего экономического равновесия, предложенная в диссертации, может быть применена при определении общеэкономических пропорций между спросом и предложением: государственных ус-

луг; товаров, услуг и работ, предоставляемых хозяйствующими субъектами и населением.

Модель расширенного воспроизводства, предложенная в диссертации, может быть использована при прогнозировании основных направлений развития налоговой системы, выявлении и устранении недостатков, ошибок и просчетов в той или иной сфере общественно-экономического развития.

Выводы и рекомендации, предложенные автором для решения проблемы импорта (экспорта) налоговой нагрузки, имеют важное теоретическое значение при исследовании проблем переложения налогового бремени.

Применение на практике, предложенной в диссертации модели оптимизации уровня налогообложения организаций, будет способствовать созданию благоприятного налогового режима для осуществления производственной и инвестиционной деятельности, улучшению налоговой дисциплины, обеспечению условий для накопления капитала и экономического роста, уменьшению налогового бремени на хозяйствующие субъекты, созданию условий для увеличения государственных финансовых ресурсов.

Кроме того, материалы диссертационного исследования могут быть использованы в процессе преподавания учебных дисциплин «Основы налогообложения», «Налоги и налогообложение», «Финансы», «Финансы организаций», а также для подготовки спецкурсов и учебных пособий по отмеченным дисциплинам.

**Апробация результатов исследования.** Результаты диссертационного исследования докладывались на международных и вузовских научных и научно-практических конференциях и опубликованы в научных статьях в центральных изданиях.

Основные положения диссертации используются в: образовательной деятельности в рамках курса «Основы налогообложения» Дагестанском государственном университете; текущей работе Управления ФНС РФ по Республике Дагестан и при разработке региональной нормативно-правовой

базы.

Отдельные теоретические и методологические положения научного исследования вошли в главы учебника для вузов «Налоги и налогообложение» и учебных пособий: «Теоретические основы налогообложения» и «Теория и история налогообложения», изданных с участием автора диссертации.

По теме диссертации опубликовано 32 научные работы общим объемом 44,3 п.л.

**Структура и объем диссертации.** Диссертационная работа состоит из введения, 6 глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 257 наименований. Работа изложена на 303 страницах машинописного текста, содержит 21 таблицы, 10 рисунков, 1 схему и 2 приложения. Диссертационное исследование диссертация содержит достаточный объем и необходимое количество статистического материала и математических формул.

## **СТРУКТУРА ДИССЕРТАЦИОННОЙ РАБОТЫ**

Введение

Глава 1. Концептуальные основы налогообложения

- 1.1. Налогообложение в контексте становления и развития общества и государства
- 1.2. Экономическое содержание и формы реализации налоговых отношений
- 1.3. Принципы организации налогообложения как исходные положения налоговой политики государства

Глава 2. Налогообложение в механизме взаимодействия основных экономических субъектов: государство, организации, население

- 2.1. Механизм взаимодействия основных экономических субъектов
- 2.2. Влияние налогообложения на соотношение между основными экономическими субъектами
- 2.3. Моделирование расширенного воспроизводства с учетом налогового фактора

Глава 3. Налоговое регулирование реального сектора экономики

- 3.1. Влияние налогообложения на реальный сектор экономики
- 3.2. Формирование благоприятной налоговой среды в целях активизации инвестиционной деятельности организаций

## Глава 4. Стимулирующий потенциал налогообложения в условиях российской экономики

- 4.1. Проблема снижения налогового бремени и переложение налоговой нагрузки
- 4.2. Систематизация налогообложения как необходимое условие обеспечения справедливого распределения налоговой нагрузки
- 4.3. Реализация стимулирующего фактора налоговых отношений в налоговой системе Российской Федерации

## Глава 5. Налогообложение как инструмент структурной политики государства

- 5.1. Роль налогообложения в реализации структурной политики государства
- 5.2. Характеристика основных направлений воздействия налоговой политики на структурные преобразования в экономике

## Глава 6. Основные направления формирования эффективной системы налогообложения

- 6.1. Совершенствование налогообложения и перспективы оптимизации системы налогообложения в Российской Федерации
- 6.2. Подход к формированию оптимального уровня налогообложения организаций
- 6.3. Оптимизация соотношения прямого и косвенного налогообложения как необходимое условие повышения экономической активности субъектов экономики

Заключение

Литература

Приложение

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Структура и логика работы согласуются с предметом и целью исследования, что нашло своё отражение в содержании диссертации.

**Во введении** обоснована актуальность темы, представлена степень её разработанности, сформулированы цель, задачи, объект и предмет исследования, его научная новизна, теоретическая и практическая значимость.

**В первой главе** «Концептуальные основы налогообложения» исследованы закономерности становления и развития налогообложения, определены экономическое содержание и формы реализации налоговых отношений, рассмотрены принципы организации налогообложения как исходные положения налоговой политики государства

Исследование формирования и развития налогообложения проведено в контексте становления и развития общества и государства. Изучены теоретические основы налогообложения и дана оценка их применению на практике.

Возникновение налогов связано с обеспечением государства финансовыми и материальными средствами, необходимыми ему для осуществления возложенных на него функций. Способствовали этому процессу социально-экономические факторы, обусловленные сложившимися производственными отношениями. Движущей силой этих отношений являлись доминирующие в обществе экономические интересы. Таким образом, автором сделан вывод о том, что возникновение налогообложения связано с процессами развития общества и государства.

Анализ факторов, под воздействием которых сложились налоговые отношения, позволяет выделить основные предпосылки возникновения налогообложения, к которым относятся: 1) классовое разделение общества на собственников и неимущих, произошедшее под влиянием развития частной собственности и условий для передачи имущества и властных полномочий по наследству; 2) централизация власти, продиктованная желанием собственников сохранить, приумножить собственное материальное богатство и усилить

свою власть над неимущей частью населения; 3) создание на основе централизации власти первых государственных образований.

На начальном этапе налогообложение носило характер временных, волевых решений правителей, и как экономическая субстанция государства, как система его финансового и материального обеспечения оно в тот период еще не состоялось, поскольку не сформировалась сама база налогообложения.

Формированию базы налогообложения, развитию налоговых отношений способствовали политико-экономические и социальные процессы, произошедшие еще при рабовладельческом строе. К политическим относятся процессы, приведшие к становлению государства как политически, так и экономически самостоятельной структуры общества, и превратившие его в крупнейшего собственника материальных и людских ресурсов. В период разложения рабовладельческого строя подавляющая часть рабов, освобождаясь от рабства, превратилась в свободных крестьян. Освобождение от рабства превратило крестьян в податное население, которое и стало обширной базой налогообложения в тех общественно-экономических условиях. К экономическим процессам, способствовавшим формированию базы налогообложения, относятся: углубление разделения труда, развитие обменных отношений и др. Возникновение обменных отношений как процесс, произошедший в экономике на этапе разложения рабовладельческих и формирования феодальных отношений, качественно ускорило формирование налоговой базы посредством укрепления и повышения возможностей производителей (крестьян и ремесленников) больше производить продукцию, которая в основном шла на уплату повинностей собственникам земли и уплату налогов государству.

Превращение налога из простейшей, случайной формы в объективно необходимый элемент общественного бытия можно представить как логический процесс развития налогообложения. При этом изменения, происходящие в налогообложении, обуславливают его переход из одного качественно-

го состояния в другое, более развитое. Если бы развитие налогообложения представляло собой процесс, не подлежащий логическому объяснению, то необходимость в налоге как таковом отпала бы давно. Однако практика общественно-экономического развития современных стран показывает, что налог - это одна из наиболее важных форм обеспечения государства доходами. Из этого следует вывод, что налогообложение проходит приблизительно один и тот же путь логического развития независимо от того, где (у какого народа, в каком государстве) раньше произошли качественные изменения в налоговых отношениях, а где позже.

Переход налогообложения из одного качественного состояния в другое, более развитое состояние, позволяет разделить весь процесс его развития на логические этапы. Исследование факторов, повлиявших на качественное изменение налоговых отношений, показало, что коренные изменения в налогообложении связаны: во-первых, с переходом общества от натуральной формы хозяйствования к товарно-денежной; во-вторых, с переходом общества от эксплуататорской формы его организации к социально-справедливой форме. Таким образом, весь процесс развития налогообложения со времени возникновения до наших дней, подразделяется на следующие этапы: 1) этап натуральной формы оплаты налогов; 2) этап денежной формы оплаты налогов; 3) этап социально-справедливого налогообложения.

Расширенное воспроизводство связано с эффективностью действующей налоговой системы. Во все времена, с тех пор как существует государство, налоги оказывали влияние на общественное развитие. Однако эффективным инструментом, при помощи которого обеспечивается гармоничное развитие общества, налоговая система становится с появлением демократических государств, когда граждане самостоятельно и осознанно станут вносить, причитающиеся с них по закону, налоги. Самообложение граждан есть результат глубоких социально-экономических перемен, произошедших в развитии общества. Принцип самообложения граждан подразумевает коренные



изменения в природе существования самого государства и его функциях. Государство становится гарантом не только существования общества, но и его гармоничного развития.

Сущность налога раскрыта путем классификации налоговых отношений, которая выделяет постоянно повторяющиеся отношения, имеющие закономерный характер, и отношения, не имеющие закономерного характера. В ходе исследования установлено, что постоянно повторяющиеся закономерные налоговые отношения определяют функции налогов и, что вопросы, связанные с сущностью налогов и их функциями, исходят друг из друга, и ответить на них можно только в комплексе. Налоговые отношения классифицируются как распределительные, регулирующие и социальные, что позволяет выделить фискальную (распределительную), регулиующую и социальную функции.

В современных условиях налоги характеризуются как добровольные взносы граждан и организаций, направляемые на содержание государства. В налоговые отношения закладывается элемент самостоятельности участия каждого плательщика в этих отношениях. Поэтому налоговые отношения, определяющие сущность налога, характеризуются не как принудительно-грабительские отношения, а как добровольно-самостоятельные, возникающие при распределении средств между налогоплательщиками и государством. Следовательно, сущность налога в части отношений, складывающихся при формировании доходной части государственного бюджета, проявляется в распределительных отношениях, а не в сугубо фискальных. Превалирование распределительного характера в налоговых отношениях и указывает на наличие распределительной функции налога. Данное положение имеет принципиальное значение при исследовании природы налога и его значения в воспроизводственном процессе.

Наряду с сущностью налога и функциональной ориентацией налоговых отношений в качестве основных положений теории налогообложения в дис-

сертации рассмотрены и принципы налогообложения. Принципы налогообложения привлекали внимание практиков и теоретиков с момента возникновения налогов. Разработка их опиралась на индивидуалистические теории государства и налогов, которые рекомендовали государству как можно меньше обременять плательщика и с помощью налогов удовлетворять только потребности казны, не вмешиваясь в хозяйственные процессы. В диссертации даётся характеристика принципов налогообложения, предложенных А. Смитом, А. Вагнером и др. Выявлены особенности системы принципов налогообложения, действующей в Российской Федерации.

На основании исследования сущности налога, функциональной ориентации налогообложения и определения роли налога как политико-экономической категории в диссертации дана характеристика взглядов ученых-экономистов на природу налога.

**Во второй главе** «Налогообложение в механизме взаимодействия основных экономических субъектов: государство, организации, население» обоснован концептуальный подход к формированию механизма взаимодействия основных экономических субъектов, и определена роль налогообложения в этом механизме. Предложена модель расширенного воспроизводства с учетом налогового фактора.

Для формирования эффективного механизма, обеспечивающего воспроизводство на макроэкономическом уровне, общество необходимо рассматривать как единую политико-экономическую и социальную систему, состоящую из трёх взаимосвязанных составляющих: населения, экономики и государства (см. рис. 1). В диссертации они рассматриваются также и как основные экономические субъекты, и основные субъекты налоговых отношений. Взаимодействие всех этих субъектов и есть процесс развития общества. Целью такого взаимодействия является достижение интересов как общества в целом, так и интересов самостоятельных хозяйствующих субъектов

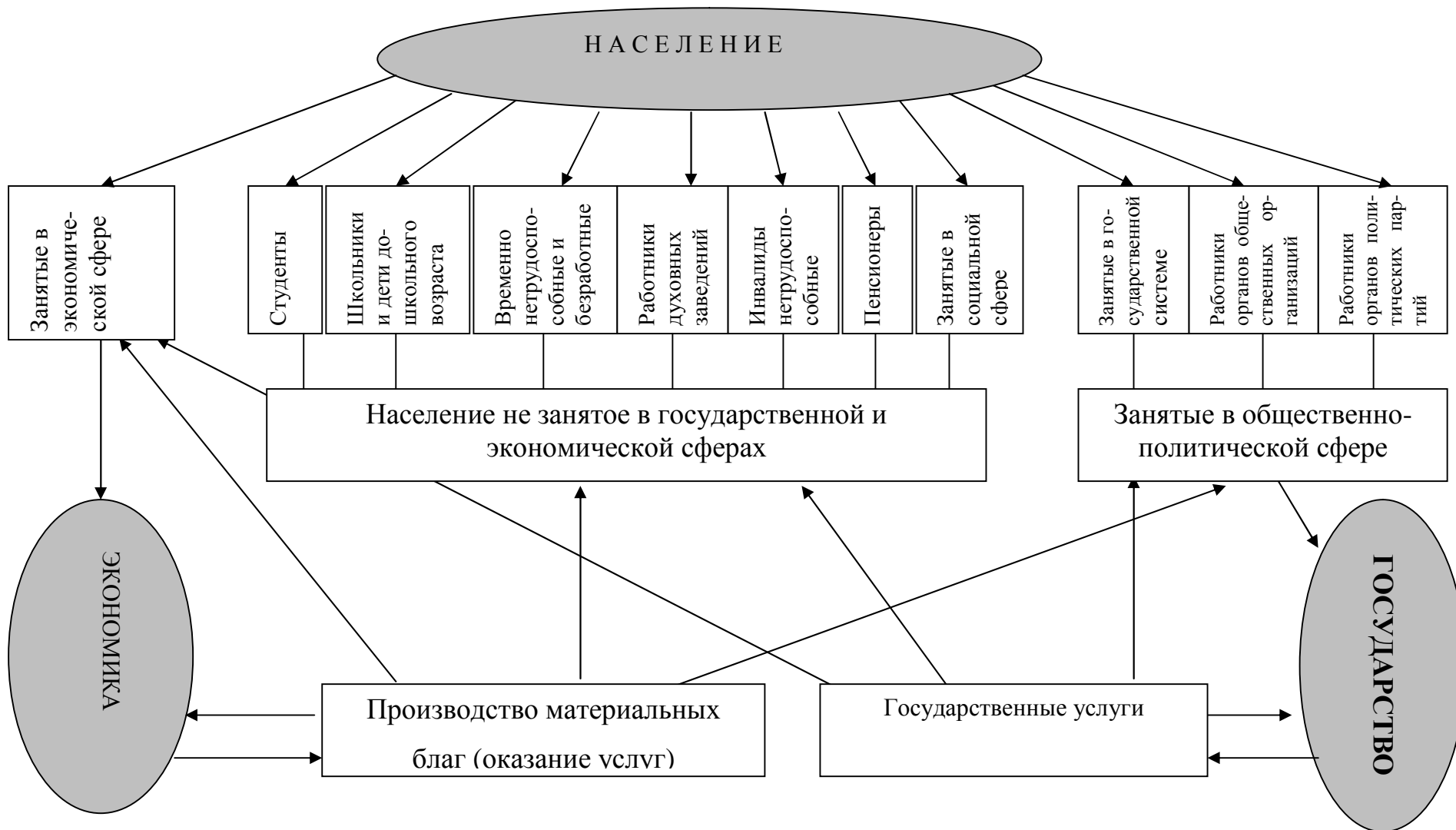


Рис.1. Механизм взаимодействия основных экономических субъектов в обществе

и каждого гражданина в отдельности. Налогообложение, таким образом, представляет собой процесс взаимодействия всех основных субъектов налоговых отношений.

Поскольку расширенное воспроизводство предполагает общее экономическое равновесие, в диссертации предложена методика установления экономического равновесия в процессе взаимодействия всех основных экономических субъектов общества. Суть предлагаемой модели заключается в том, что потребности предполагают спрос и предложение, а совокупный спрос и совокупное предложение в обществе представляют собой спрос и предложение населения, спрос и предложение государства, спрос и предложение экономики. Это означает, что в обществе функционируют только эти три экономических субъекта, которые представляют как сторону спроса, так и сторону предложения. Поэтому для достижения экономического равновесия в целом по обществу важно не только развитие каждого из них в отдельности, но и обеспечение их гармоничного взаимодействия.

Экономика как один из составляющих элементов общества находится в постоянном движении: либо развивается, либо разрушается под влиянием соответствующих факторов. Эти изменения влияют на соотношение между суммой денег в обращении (ДО) и валовым внутренним продуктом (ВВП).

В экономически развитом обществе формируются условия, способствующие положительному изменению данной пропорции, приводящему к экономическому росту.

Проведённый в диссертации анализ соотношения между суммой денег в обращении и валовым внутренним продуктом (ДО↔ВВП) дает основание для составления схемы кругооборота денег (в т.ч. налогов), материальных и духовных благ, создаваемых всеми основными экономическими субъектами общества (см. рис. 2). Схема наглядно показывает движение налогов во взаимосвязи с другими компонентами ДО (денежными средствами населения и организаций), их значение в процессе кругооборота денег и благ в обществе.

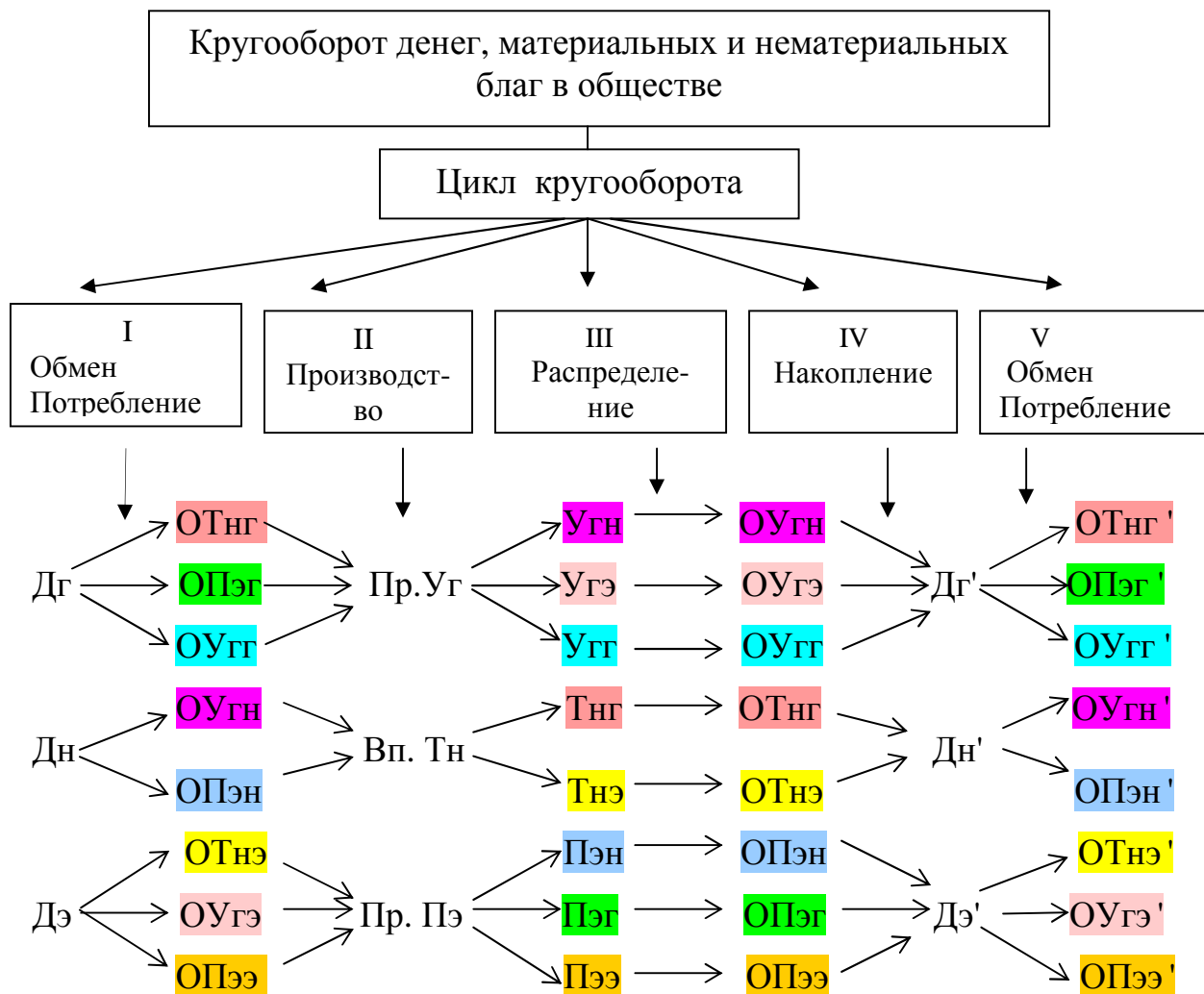


Рис. 2. Кругооборот денег и материальных и нематериальных благ в обществе.

Где: Дг – деньги (средства) государства

Дн – деньги (средства) населения

Дэ – деньги (средства) экономики

ОТнг – оплата труда населения государством

ОПэг – оплата продукции экономики государством

ОУгг – оплата услуг государства государственными организациями

Пр.Уг – производство услуг государством

Вп.Тн – вложение труда населением

Пр.Пэ – производство продукции экономикой

Угн – услуги государства населению

Угэ – услуги государства экономике

Угг – услуги государства государственным организациям

ОУгн – оплата услуг государства населением

ОУгэ – оплата услуг государства экономикой

Дг' – денежные накопления государства в конце кругооборота

Дн' – денежные накопления населения в конце кругооборота

Дэ' – денежные накопления экономики в конце кругооборота  
 ОТн г' – оплата труда населения государством в конце кругооборота  
 ОПэг' – оплата продукции экономики государством в конце кругооборота  
 ОУгг' – оплата услуг государства государством в конце кругооборота  
 ОПэн – оплата продукции экономики населением  
 Тнг – труд населения, занятого в государственной сфере  
 Тнэ – труд населения, занятого в сфере экономики  
 ОТнэ – оплата труда населения, занятого в сфере экономики  
 ОУгн' – оплата услуг государства населением в конце кругооборота  
 ОПэн' – оплата продукции экономики населением в конце кругооборота  
 ОПээ – оплата продукции экономики экономикой  
 Пэн – продукция экономики населению  
 Пэг – продукция экономики государству  
 Пээ – продукция экономики для экономики  
 ОТнэ' – оплата труда населения экономикой в конце кругооборота  
 ОУгэ' – оплата услуг государства экономикой в конце кругооборота  
 ОПээ' – оплата продукции экономики экономикой в конце кругооборота

Движение денег государства и их приращение в конце каждого оборота можно показать в виде следующей формулы:

$$Дг > (ОУгн + ОУгэ + ОУгг) < (ОУгн' + ОУгэ' + ОУгг') < Дг' \quad (1)$$

Движение денег населения и приращение в конце их оборота можно изобразить в виде следующей формулы:

$$Дн > (ОТнг + ОТнэ) < (ОТнг' + ОТнэ') < Дн' \quad (2)$$

Движение денег экономики и приращение в конце их оборота можно изобразить в виде следующей формулы:

$$Дэ > (ОПэг + ОПэн + ОПээ) < (ОПэг' + ОПэн' + ОПээ') < Дэ' \quad (3)$$

Как уже было сказано выше, в экономически развитом обществе будут формироваться условия, приводящие к экономическому росту. К этим условиям можно отнести основные положения формул (1), (2) и (3), которые заключаются в приращении (росте) денежных средств всех субъектов общества (государства, населения и экономики):  $(Дг < Дг')$ ;  $(Дн < Дн')$ ;  $(Дэ < Дэ')$ .

Исходя из этого, можно заключить, что главная народнохозяйственная пропорция  $(ДО \leftrightarrow ВВП)$  имеет тенденцию к росту, т. е. происходит рост объема производимых в обществе материальных, духовных и др. благ, который

сопровождается соответствующим увеличением количества денег в сфере обращения.

Данное положение можно проиллюстрировать в виде схемы 1

$$\begin{array}{ccccccc}
 D_n > (OT_{нг} + OT_{нэ}) & < (OT'_{нг} + OT'_{нэ}) & < D'_n \\
 D_r > (OY_{рг} + OY_{рн} + OY_{рэ}) & < (OY'_{рг} + OY'_{рн} + OY'_{рэ}) & < D'_r \\
 D_э > (OP_{эг} + OP_{эн} + OP_{ээ}) & < (OP'_{эг} + OP'_{эн} + OP'_{ээ}) & < D'_э \\
 \underbrace{\quad\quad\quad} & \underbrace{\quad\quad\quad} & \underbrace{\quad\quad\quad} & \underbrace{\quad\quad\quad} \\
 VI & II & II & VI \\
 ДО & ВВП & ВВП' & ДО'
 \end{array}$$

Схема 1. Соотношение денег и стоимости благ в обществе.

$ДО \leq (D_n + D_r + D_э) < (D'_n + D'_r + D'_э) \geq ДО'$ . Отсюда следует, что сумма денег в обращении в начале оборота меньше суммы денег в обращении при завершении оборота:  $ДО < ДО'$  (4)

$ВВП = (OT_{нг} + OT_{нэ}) + (OY_{рг} + OY_{рн} + OY_{рэ}) + (OP_{эг} + OP_{эн} + OP_{ээ}) < ВВП' = (OT'_{нг} + OT'_{нэ}) + (OY'_{рг} + OY'_{рн} + OY'_{рэ}) + (OP'_{эг} + OP'_{эн} + OP'_{ээ})$ . Следовательно,  $ВВП < ВВП'$  (5)

Исходя из того, что  $ДО \leq (D_n + D_r + D_э)$  и  $(D_n + D_r + D_э) > ((OT_n + OY_r + OP_э) = ВВП)$ , можно заключить, что в соотношении  $(ДО \leftrightarrow ВВП)$  сумма денег в обращении должна быть выше стоимости ВВП.

На основе положений, изложенных выше, и основных положений достижения экономического равновесия, сформулированных в диссертации, можно построить модель расширенного воспроизводства в виде формулы:

$$(D_n + D_r + D_э) \geq ДО > (OT_n + OY_r + OP_э) \quad (6)$$

Первым условием в данной модели является  $(D_n + D_r + D_э) \geq ДО$ . Оно исходит из того, что в обществе должны иметь место деньги, предназначенные для удовлетворения будущих (прогнозируемых) потребностей.

Вторым условием является  $ДО > (OT_n + OY_r + OP_э)$ . Это условие связано с необходимостью обеспечения предпосылок для экономического роста.

**В третьей главе** «Налоговое регулирование реального сектора экономики» проанализировано влияние налогообложения на реальный сектор экономики на основе изучения развития экономики России и налоговой полити-

ки государства в советский период и на этапе перехода к рыночным отношениям. Исследованы проблемы и предложены пути формирования благоприятной налоговой среды в целях активизации инвестиционной деятельности организаций.

На основе обширного практического материала за большой исторический период (с 1917 г. XX в. по 2007 г.) проведено исследование влияния налоговой политики на развитие производства и на повышение инвестиционной деятельности организаций.

В период НЭПа рост производительности труда основан на эффективности системы налогообложения. В годы I и II пятилетки наблюдается противоположная тенденция - рост интенсификации труда, что обуславливает снижение налоговой нагрузки в этот период, несмотря на проводимые положительные налоговые реформы. А это говорит о том, что налогообложение этого периода не было достаточно стимулирующим и эффективным.

И в последующие годы государством проводилась налоговая политика, ориентированная на цели, поставленные правительством в разные периоды. Так, соотношение прироста накоплений к налогам и соотношение прироста налогов к накоплениям в одни и те же годы (1945, 1950, 1990, 1991, 1992) имеют максимальные значения, что указывает на взаимосвязь этих показателей. Соотношение же темпов прироста продукции к налогам показывает несколько иную динамику, хотя и совпадает с критическими точками, приведенными выше. Так, в этой динамике ясно просматривается предварительное снижение этого показателя перед вышеприведенными "пиками максимума". Это указывает на некоторое (примерно 1-2 года) запаздывание накоплений после снижения темпов прироста продукции. Отсюда следует вывод: увеличение суммы налогов и их темпов прироста влечет за собой через 1-2 года снижение накоплений и объемов продукции.

Увеличение ВВП приходится и на 1999 г, т.е. период, когда в целях выхода из финансового кризиса 1998 года были созданы необходимые условия для повышения выпуска продукции. Это происходило исключительно благо-



даря тому, что назначенный в сентябре 1998 года Председателем правительства Е. М. Примаков предпринял ряд шагов, положивших начало выходу из финансового кризиса. При этом Правительство отошло от реформаторского натиска и перешло к гибкому политическому маневрированию. Первым делом была снижена налоговая нагрузка на промышленность путем её снижения по налогу на прибыль и по налогу на добавленную стоимость. Были установлены льготы по выведению из-под налогообложения средств предприятий, инвестируемых в развитие производства, модернизацию и внедрение новой техники.

Расчёт динамики прироста ВВП и основных источников его формирования приведён в таблице 1.

Таблица 1

Динамика прироста основных источников формирования ВВП в %

Годы	Прирост ВВП	в том числе прирост:		
		оплаты труда наемных работников	чистых налогов на производство	валовой прибыли экономики
1995	1,0	1,0	1,0	1,0
1996	+40	+58	+68	+14
1997	+16	+18	+25	+12
1998	+12	+5	+18	+21
1999	+83	+53	+80	+25
2000	+51	+52	+65	+26
2001	+22	+31	+12	+18
2002	+20	+31	+9	+15
2003	+22	+22	+17	+23
2004	+27	+24	+30	+29
2005	+26	+21	+48	+25
2006	+24	+25	+27	+22
2007	+23	+27	+16	+21

Данные таблицы 1 показывают качественное изменение состояния источников формирования ВВП за период с 1996 г. по 2007 г. Наибольшие изме-

нения наблюдаются в приросте оплаты труда и налогов на производство. Их максимальный прирост устанавливается в те же самые периоды, когда происходит повышение выпуска ВВП - в 1996 и 1999 гг. Что касается валовой прибыли экономики, то этот показатель за исключением 2001 - 2002 гг. имеет тенденцию к росту, но в небольших размерах.

Рис. 3 наглядно показывает динамику прироста источников формирования ВВП за 1995 - 2007 гг. Графики составлены на основе данных, полученных в таблице 1.

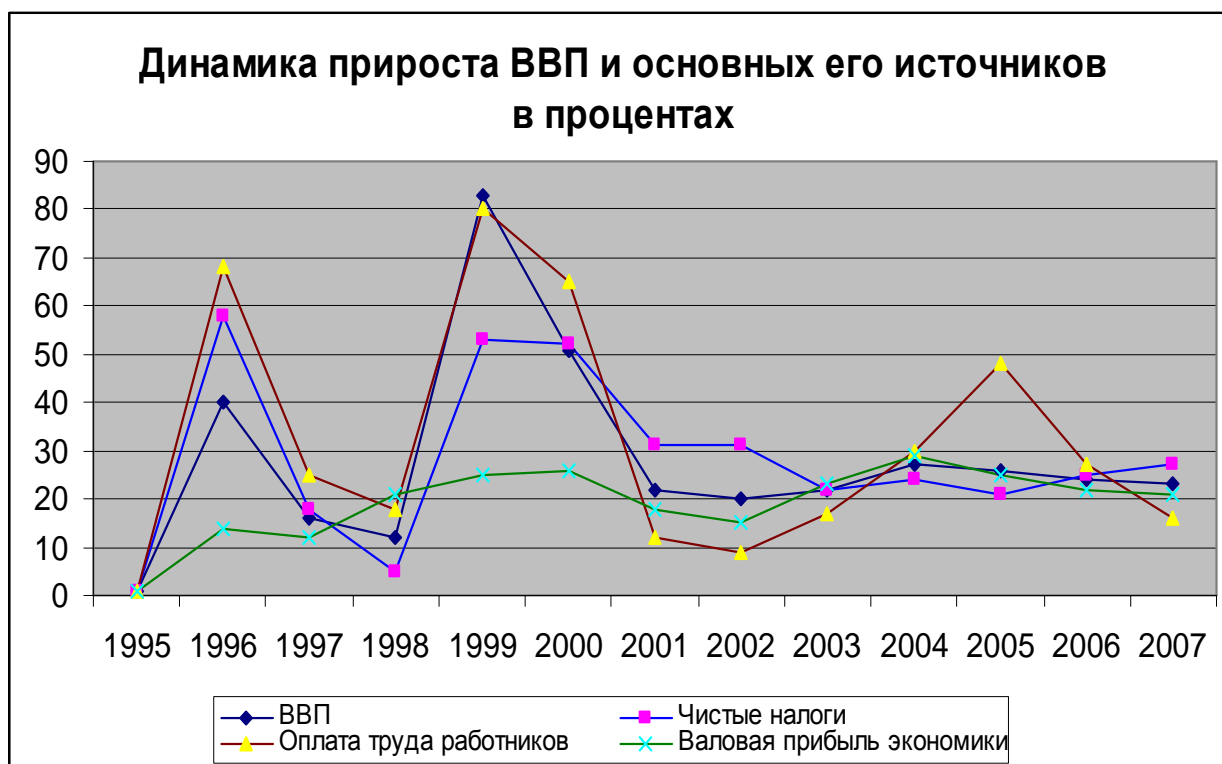


Рис. 3. Динамика прироста источников ВВП за 1995 - 2007 гг.

Графики изменения источников формирования ВВП, представленные на рис.3, наглядно показывают динамику формирования ВВП по источникам формирования, и свидетельствует о финансовой и бюджетно-налоговой политике, проводимой государством за исследуемый период. В формировании ВВП преимущественное значение имеет финансовый фактор, а не фактор производства товаров, работ и услуг.

Таким образом, налоговые реформы конца 90-х - начала 2000-х гг. не дали ожидаемого эффекта, т.е. цели этой реформы достигнуты далеко не в

той мере, в какой предполагалось, налоговая система по-прежнему является громоздкой и запутанной. Налоговое бремя на налогоплательщика остается на достаточно высоком уровне, и российскому налогоплательщику трудно определиться в механизме переложения налоговой нагрузки.

В системе взаимосвязей между макроэкономическими показателями инвестиционные процессы занимают важнейшее место. Это предполагает государственное регулирование инвестиционных процессов в целях расширенного воспроизводства. Одним из направлений регулирующей деятельности государства является стимулирование притока частных инвестиций в различные отрасли экономики. Стимулирование при этом может осуществляться преимущественно косвенными экономическими методами.

В качестве формы косвенного воздействия на частные инвестиции можно считать государственное налоговое регулирование инвестиций. В целях стимулирования частных инвестиций необходимо снижение общего уровня налогообложения, с одной стороны, и наличие широкого диапазона собственно инвестиционных налоговых льгот, с другой стороны. Мировой опыт свидетельствует, что наиболее оптимальным для развития экономики является уровень налогов, который в совокупности не превышает 32-34 %.

В экономике Российской Федерации в 90-е годы прошлого столетия сложилась ситуация, когда хозяйствующие субъекты не имели достаточных средств не только для обновления основного капитала, но и для нормального финансирования собственно процесса производства. Привлекаемые со стороны средства обострили кризис неплатежей. На сегодняшний день положение существенно не изменилось, о чем свидетельствует сложившаяся тенденция к относительному снижению собственных средств и повышению привлеченных средств. На снижение собственных средств организаций для инвестирования основного капитала, безусловно, повлияло налогообложение. В составе привлечённых средств банковские кредиты занимают незначительную долю. Причиной неразвитости инвестиционных операций банков является их низкая доходность. Правда, за рассматриваемый период их доля

возросла в три раза: с 2,9% до 8,9%. Основную долю в привлеченных средствах занимают бюджетные средства, хотя экономика Российской Федерации с начала 90-х годов ориентирована на рыночные отношения и государство практически не участвует в решении экономических проблем реальной экономики.

Реформы налоговой системы РФ последние 6-7 лет, несмотря на положительный вектор, не оказали стимулирующего воздействия на инвестиционную деятельность банков. Причиной является то, что с помощью одних только налоговых рычагов невозможно повысить инвестиционную активность банковского сектора. В основу налогового стимулирования инвестиционной деятельности банков должен быть положен принцип комплексности, т.е. соответствующий потенциал системы налогообложения должен использоваться государством наравне с иными рычагами стимулирования инвестиционной деятельности: денежно-кредитной политикой, формированием эффективной инфраструктуры финансового рынка, активной промышленной и структурной политикой. Другой важнейший принцип налогового стимулирования инвестиционной деятельности банков – это системность, т.е. для переориентации финансовых потоков из банковского в реальный сектор экономики необходимо налоговое стимулирование как инвестиционных операций банков, так и инвестиционного спроса и предложения. Причем высокая рискованность инвестиционных операций банков и необходимость отвлечения значительных ресурсов на длительный срок требуют стабильного и четкого налогового законодательства, а также эффективной судебной защиты прав и интересов налогоплательщиков и государства.

**В четвёртой главе** «Стимулирующий потенциал налогообложения в условиях российской экономики» исследованы проблемы снижения налогового бремени, переложения налоговой нагрузки и систематизации налогообложения как необходимое условие обеспечения справедливого распределения налоговой нагрузки. Выявлены резервы повышения стимулирующего фактора налоговых отношений в налоговой системе Российской Федерации.

Система налогообложения находится под жестким влиянием внутренних и внешних факторов, действие которых часто приводит к нарушению функционирования налоговой системы государства. Нарушение системности налогообложения выдвигает на первый план проблемы переложения налогов. Это явление непосредственно связано с другим специфическим свойством налогообложения - налоговой диффузией, т.е. распределением элементов структуры налогового потенциала по плательщикам, отраслям, территориям, а также по разным источникам их уплаты.

Исследовав проблему распределения налоговой нагрузки в налоговой системе РФ, мы установили, что связь между налогами практически отсутствует. Отсутствие системности в налогообложении, как показывает мировой опыт, приводит к проблеме двойного налогообложения, переложению налогов и уклонению от уплаты налогов. В РФ налоговая нагрузка на плательщиков усилена не только отсутствием системности в налогообложении, но и многими другими факторами, главным из которых является неразвитость экономики.

Проблемы распределения налоговой нагрузки и систематизации налогообложения непосредственно связаны с проблемой переложения налогового бремени. Поэтому ее исследование проведено в контексте эволюционного развития принципа равномерного распределения налоговой нагрузки.

Исследование механизмов переложения налогов дает представление о тенденциях к уклонению от уплаты налогов, поскольку сам механизм переложения налогов создает условия для уклонения от уплаты налогов. Тяжесть налогового бремени, несоразмерная с платежеспособностью организаций и граждан, заставляет их искать способы ухода от налогов.

Переложение налогов является проблемой методологического характера. От ее решения зависит стабильность финансовой системы страны. Сложившиеся в Российской Федерации структура налогового потенциала, система распределения налоговой нагрузки между отдельными территориями, отраслями, организациями и гражданами, являются неэффективными.

Исследование, проведенное в диссертации, показало, что основными показателями, изменение которых влияет на переложимость налогов, являются выручка от реализации, затраты на производство и реализацию продукции, доход организации, оплата труда работников и прибыль организации. Ключевое место среди них занимает выручка от реализации, поскольку ее изменение влияет на все другие показатели.

Изменения показателей, влияющих на переложение налогов, в свою очередь, влияют на уровень налогообложения, либо повышая, либо снижая сумму налоговых отчислений. Эти изменения могут проявляться как в виде повышения (снижения) общего уровня налогообложения, так и в виде повышения (снижения) сумм поступления по отдельным налогам.

В Российской Федерации развитие предпринимательской деятельности определяется в основном той частью прибыли, которая остается в их распоряжении после уплаты налогов. Однако, несмотря на это, налоговое бремя на хозяйствующие субъекты слишком высоко. Анализ поступления налога на прибыль организаций по Российской Федерации показал, что его доля в среднем за последние 15 лет составляла 27% от ВВП, что значительно выше, чем в любой экономически развитой стране. Тогда как в этих странах доля аналогичного налога за этот период составляла ниже 5% от ВВП.

Основными каналами пополнения государственного бюджета в этих странах являются либо косвенные налоги, либо подоходный налог с физических лиц, хотя удельный вес каждого из них в ВВП также гораздо ниже, чем в России.

В целях исследования переложения налогов нами предлагается классификация, которая делит их на фиксированные и нефиксированные налоги. К фиксированным налогам, уплачиваемым организациями и физическими лицами, отнесены налоги, суммы которых исчисляются со стоимости (цены) конкретного физического объекта. К таким налогам относятся налог на имущество, налог на землю, транспортный налог. Суммы этих налогов не зависят от результатов финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, а

напрямую увязаны со стоимостью (ценой) этих объектов (в случае транспортного налога - с мощностью двигателя), и поэтому сумма налога не меняется в зависимости от изменения величины его дохода.

К нефиксированным налогам относятся налог на прибыль организаций и подоходный налог с физических лиц, исчисление которых осуществляется путем применения процентной ставки к сумме дохода (прибыли), полученного налогоплательщиком за отчетный период. При этом сумма налога будет меняться в зависимости от изменения величины дохода (прибыли) организации - налогоплательщика.

Таким образом, изменения в величине прибыли приводят к усилению тяжести фиксированных налогов, поскольку размер их суммы, подлежащей к уплате, заранее определен.

В ходе исследования установлено, что тяжесть фиксированных налогов усиливается сразу и непосредственно, в отличие от тяжести нефиксированных налогов, усиление которой происходит опосредованно и не сразу. Усиление налоговой нагрузки по нефиксированным налогам произойдет в результате ухудшения общего финансового положения и неплатежеспособности, которая может наступить не сразу, а со временем.

Из сказанного следует вывод о том, что при исследовании проблемы переложения тяжести налогов принципиальное значение имеет их классификация не только как прямые и косвенные налоги, но и на фиксированные и нефиксированные налоги. Классификация налогов на фиксированные и нефиксированные еще не развита в научной экономической литературе. На наш взгляд, такое разделение налогов имеет важное теоретическое значение при исследовании проблем переложения налогового бремени.

В условиях слабого развития производственной сферы источником получения доходов для большинства граждан страны становится сфера услуг, в частности, сфера оказания торговых услуг. Если не развито отечественное товарное производство, то торговые услуги будут оказываться, в основном, путем завоза в страну импортных товаров, необходимых для покрытия их

дефицита внутри страны. При этом отечественная валюта становится средством для обслуживания процесса обеспечения государством инвалютными средствами, необходимыми физическим и юридическим лицам для импорта товаров.

В условиях падения отечественного производства привлечение иностранной конвертируемой валюты для покупки импортных товаров чревато следующими негативными последствиями: 1) полным вытеснением отечественной валюты из сферы обращения; 2) переложением налоговой нагрузки с физических лиц и организаций стран - экспортеров товаров и услуг на налогоплательщиков страны, импортирующей эти товары и услуги.

Проникновение иностранной конвертируемой валюты в сферу внешнего и внутреннего обращения и ослабление позиций национальной валюты означает выход национальной экономики из-под влияния собственного государства и попадание в сферу влияния того государства, чья валюта получила распространение в обращении данной страны.

Переложение налоговой нагрузки на отечественного налогоплательщика происходит в связи с тем, что он становится потребителем продукции, произведенной иностранным производителем.

С импортом товаров происходит импорт налоговой нагрузки. Этот процесс связан, как известно, с денежным обращением, т. е. одновременно с импортом товаров происходит экспорт национальной валюты. Однако в условиях неконвертируемости национальной валюты, когда экспортеры товаров требуют конвертируемой валюты, возникает необходимость обмена национальной валюты на конвертируемую иностранную валюту (например, на доллары США). В этом случае из страны экспортируется не национальная валюта, а американские доллары, обменённые (купленные) на золото и другие виды сырья стратегического характера. В таком случае происходит ослабление собственной экономической и денежной систем, одновременно усиливая экономически, а, соответственно, и политически стран - экспортеров как товаров, так и конвертируемой валюты.



Из этого следует вывод о том, что в условиях неразвитости отечественного производства товаров потребности в них восполняются импортом товаров зарубежных производителей, а с импортом товаров происходит и импорт налоговой нагрузки государства - экспортера товаров в страну, их импортирующую. В таком случае отечественный потребитель несет бремя налогов как отечественной налоговой системы, так и налоговой системы зарубежного государства.

Основное противоречие налоговых отношений порождено разнонаправленностью потребности налогоплательщика в сохранении полученного дохода и потребности государства реализовать свое право на часть этого дохода. Основой разрешения указанного противоречия и согласования текущих интересов налогоплательщиков и государства служит однонаправленность стратегических экономических интересов государства и интересов налогоплательщиков.

Анализ реализации стимулирующего потенциала налоговых отношений, произведённый в диссертации, показывает, что существуют объективные причины неспособности налоговой системы Российской Федерации к повышению ее стимулирующего потенциала, к которым можно отнести:

- отсутствие взаимосвязи между налогами, что порождает двойное обложение одного и того же объекта;
- усиление налогового бремени на отечественного потребителя-налогоплательщика за счёт импорта налоговой нагрузки иностранного государства, что является следствием неразвитости отечественной экономики;
- несогласованность интересов экономических субъектов и государства, что отрицательно воздействует на экономическое развитие страны.

Решение этих проблем повысит стимулирующее воздействие налоговой системы Российской Федерации на экономический рост и предпринимательскую активность населения.

В работе исследованы вопросы социальной ориентации налоговых отношений как одного из главных направлений развития налоговой политики

на современном этапе. Изучена эволюция социальных принципов налогообложения. Дана характеристика реализации социальной функции налогов в налоговой системе Российской Федерации.

Идея справедливости в налогообложении развивалась с учетом критериев общности и равномерности и нашла свое выражение в принципе общности и равномерности обложения. Этот принцип, провозглашенный А. Смитом в конце XVIII в., уточнялся вплоть до конца XX в., когда он получил окончательную формулировку как принцип справедливости.

Ключевым моментом в развитии идеи справедливости налогообложения стало установление не облагаемого налогом минимума дохода, который нужен для удовлетворения минимальных потребностей человека.

С проблемой установления справедливого налогообложения связана проблема распределения налогового бремени и попытка реализации идеи справедливого обложения в теории «единого налога».

На основе критического анализа различных точек зрения на идею единого налога в диссертации сделаны определенные выводы по этому поводу. Установлено, что возможность совмещения объекта и источника налогообложения существует. Более того, в налоговых системах многих стран действуют налоги, у которых объект совпадает с источником уплаты, например, подоходный налог с физических лиц и налог на прибыль организаций в налоговой системе РФ. Если источник налогов и составляет чистый доход, из которого уплачиваются все налоги в бюджет, то почему же не использовать его в качестве источника уплаты единого налога? В конце XXв. появился ряд налогов, которые, по сути своей носят характер единого налога. В налоговой системе РФ к таким налогам относятся единый социальный налог; единый сельскохозяйственный налог; единый налог на вмененный доход; упрощенная система налогообложения.

**В пятой главе** «Налогообложение как инструмент структурной политики государства» изучен и проанализирован опыт зарубежных стран и России для раскрытия роли налогообложения в реализации структурной полити-

ки государства, и дана характеристика основных направлений воздействия налоговой политики на структурные преобразования в экономике Российской Федерации.

Налогообложение служит эффективным инструментом государственного регулирования экономических процессов, в том числе, процесса ликвидации существующих диспропорций в структуре экономики, которые приводят к замедлению экономического развития страны, рынок при этом оказывается не в состоянии самостоятельно исправить эти диспропорции. При этом важно понимать, какие структуры экономики являются наиболее важными для достижения экономического роста.

Структурная политика представляет собой меры государственного вмешательства, направленные на создание более благоприятных условий для приоритетных сфер экономической активности. Эти условия образуют систему стимулов, задействие которых происходит через налоговую политику. Эта система включает в себя следующие инструменты:

- налоговые льготы;
- налоговые «каникулы»;
- уменьшение налоговых ставок (применялось в Южной Корее);
- ускоренная амортизация (широко применялась в Японии);
- специальные налоговые льготы, которые предоставляются для производителей программного обеспечения.

Для содействия экспорту используют следующие инструменты:

- дифференцированные экспортные налоги и сборы;
- льготы по налогообложению импортируемых промежуточных товаров и расходов на исследования и разработки. Это, например, особые амортизационные льготы по импортируемому оборудованию для экспортеров (применяются в Южной Корее).

Как инструмент проведения структурной политики налогообложение связано со многими факторами, определяющими экономическое и социальное развитие общества, в том числе с формированием эффективной струк-

турной политики государства. Поэтому реформирование налоговой системы не должно подчиняться только целям формирования доходов государственного бюджета.

С точки зрения структурной политики большое значение имеет развитие налогообложения малого предпринимательства. Практика развития малого предпринимательства в России показывает, что налогообложение субъектов этого вида деятельности является наиболее слабым звеном в рыночных преобразованиях. Поэтому государственное регулирование налогообложения субъектов малого предпринимательства призвано содействовать развитию этой формы деловой активности граждан и малых предприятий. В связи с государственной политикой поддержки и стимулирования малого и среднего бизнеса в России для предприятий и организаций, получивших статус «малое предприятие», установлен особый режим исполнения налоговых обязательств.

Несмотря на важность развития малого предпринимательства как сектора экономики, главным вектором развития налоговой политики РФ, по-прежнему, является стимулирование роста реального сектора экономики и обеспечение сбалансированности финансовых интересов государства и налогоплательщика.

**В шестой главе** «Основные направления формирования эффективной системы налогообложения» разработана методика оптимизации налогообложения, предложен подход к формированию оптимального уровня налогообложения организаций, предложен механизм оптимизации соотношения прямого и косвенного налогообложения как необходимое условие повышения экономической активности субъектов экономики.

Важнейшей на сегодня экономической проблемой для российского общества является поддержание экономического роста. Для решения этой проблемы нужно установить такую систему налогообложения, которая оставляет хозяйствующим субъектам возможность эффективно развиваться, а государству обеспечить необходимые налоговые доходы. Поэтому принципиальное

значение приобретает проблема определения оптимального уровня налогообложения хозяйствующих субъектов.

Занимавшийся данной проблемой А. Лаффер, в результате своих исследований, пришел к выводу, что предельной ставкой совокупного налога может стать ставка в размере 30% от суммы дохода организации. Согласно его теории максимальные налоговые доходы бюджета обеспечиваются при ставке 50%. Дальнейший рост ставки налога приводит не только к уменьшению доходов организаций, но и к сокращению поступления налогов в бюджет. Таким образом, ставка совокупного налога, равная 50%, является критической точкой, превышение которой чревато названными проблемами.

Проведенное в диссертации исследование исходит из того, что для определения оптимальной ставки совокупного налога нужно иметь в виду, что теоретически максимальные налоговые доходы бюджета обеспечиваются при 100% налогообложении доходов организаций. При этом весь их налогооблагаемый доход поступает в бюджет. Однако на практике такое невозможно, поскольку максимальные налоговые доходы бюджета обеспечиваются при ставке 50%, которая, как уже было сказано, также является критическим уровнем налогообложения.

В целях определения оптимальной ставки совокупного налога с организаций предлагаем систему зависимости величины налоговых поступлений в бюджет и величины дискреционного дохода (равно и величины облагаемого дохода организации) от уровня налогообложения (см. рис. 3).

В качестве налоговой базы взят чистый доход как результат деятельности организаций, в нём отражаются все виды их деятельности по выпуску продукции и оказанию различных услуг и работ.

В основе предлагаемой системы лежит кривая зависимости налоговых поступлений в бюджет от уровня налогообложения, предложенная А. Лаффером.

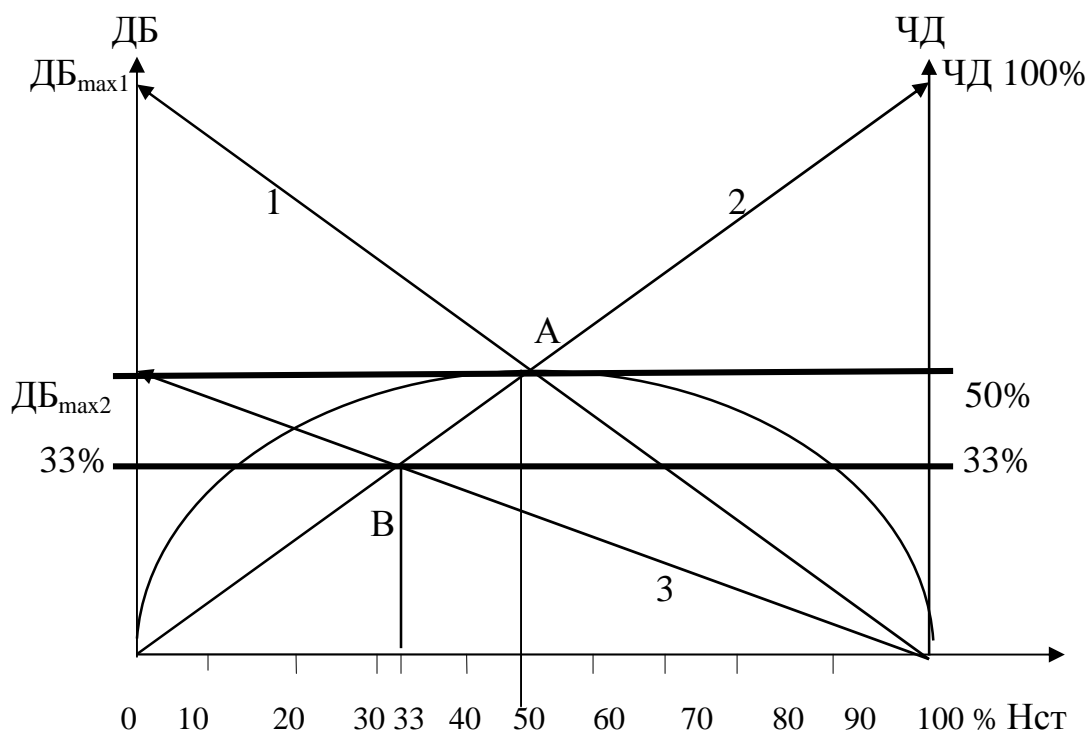


Рис. 3. Система зависимости величины налоговых поступлений в бюджет и величины дискреционного дохода организаций от уровня налогообложения.

Где: Нст - ставка совокупного налога с организаций;

ДБ – налоговые доходы бюджета;

ЧД - чистый доход организации;

прямая 1 - изменение налоговых доходов бюджета от 0 до максимального ( $ДБ_{max1}$ ) при изменении ставки совокупного налога от 0 до 100% в предположении, что в бюджет поступает весь (100%) валовой доход организации;

прямая 2 - изменение валового дохода предприятия от 100 % до 0 при изменении ставки совокупного налога от 0 до 100 %;

прямая 3 - изменение налогового дохода бюджета от 0 до максимального ( $ДБ_{max2}$ ) при изменении ставки совокупного налога от 0 до 100 % в предположении, что максимальный налоговый доход бюджета обеспечивается при обложении 50% валового дохода организации;

$ДБ_{max1}$  - максимальный налоговый доход бюджета, равный 100% валовому доходу организации;

$ДБ_{\max 2}$  – максимальный налоговый доход бюджета, равный 50% валовому доходу организации;

А - точка пересечения прямых 1 и 2 показывает максимальный уровень налогообложения валового дохода организации;

Б - точка пересечения прямых 2 и 3 показывает оптимальный уровень налогообложения валового дохода организации.

Координаты точки (Б) можно определить из условия пересечения двух прямых 2 и 3:

$$\begin{cases} y = x; \\ y = -\frac{1}{2}x + \frac{1}{2}, \end{cases}$$

где:  $y$  - это вертикальная ось,  $x$  - горизонтальная ось.

$$\text{Отсюда } x = -\frac{1}{2}x + \frac{1}{2}; \quad \frac{3}{2}x = \frac{1}{2}; \quad x = \frac{1}{3}.$$

Тогда из первого выражения системы следует, что  $y = \frac{1}{3}$ .

Это означает, что точка Б имеет координаты (33 % Нст; 33 % ДБ).

Исходя из того, что максимальные доходы бюджета будут обеспечиваться 50 % ставкой совокупного налога, прямая налоговых доходов бюджета переместится с  $ДБ_{\max 1}$  до  $ДБ_{\max 2}$ . Одновременно уровень налогообложения переместится с точки (А) в точку (Б). Точка (А) является точкой пересечения прямых 1 и 2, где ставка совокупного налога равняется 50 %, и прямая налоговых доходов бюджета стремится к  $ДБ_{\max 1}$ . Точка (Б) является точкой пересечения прямых 2 и 3, когда прямая налоговых доходов бюджета стремится к точке  $ДБ_{\max 2}$ , выше которой уровень налогообложения поднять невозможно, поскольку произойдет как снижение налоговой базы доходов организаций, так и сокращение доходов бюджета.

На рисунке (2) точка пересечения прямых 2 и 3 соответствует 33 % ставке совокупного налога, которую мы предлагаем принять за оптимальный уровень налогообложения чистого дохода организаций. При таком уровне

налогообложения существенно улучшается финансовое состояние организаций и выполнение ими налоговых обязательств перед бюджетом.

Приведенный нами рисунок (2) наглядно иллюстрирует порядок определения оптимального размера ставки совокупного налога с организаций.

Установление размера ставки совокупного налога, безусловно, связано с определением предела налогообложения. Согласно рисунку (2), эффективное регулирование экономики можно осуществить при условии, что ставка совокупного налога на доходы организации не превышает 33 %, т.е. для ведения активной налоговой политики правительство имеет возможность изъять в бюджет только 33% чистого дохода организации. Если ставка совокупного налога превышает 33%, то государство сталкивается с проблемами роста дефицита товаров, роста цен, усиления инфляции и ростом бюджетного дефицита.

На протяжении последних лет российская экономика демонстрирует экономический рост. Однако действующая налоговая система РФ не способствует его поддержанию и консолидации. Доказательством этому является экономическое положение ряда организаций, для которых ставка совокупного налога превышает 33 % предел.

Таким образом, определение доли налогов в чистом доходе приобретает принципиальное значение. Если доля налогов выше дискреционного дохода организации, то эта организация столкнется с финансовыми затруднениями и попадет в так называемую «налоговую ловушку», т.е. создается ситуация, когда сокращаются инвестиции в расширение производства. Согласно рисунку (2) ситуация «налоговой ловушки» возникает, когда ставка совокупного налога превышает 33%.

В российской налоговой системе в отличие от экономически развитых стран, налоги с организаций занимают основное место и в налоговых доходах бюджета составляют 60 – 70 %. Поэтому государству необходимо вести такую налоговую политику, чтобы организации как основной субъект налогообложения имели возможность своевременно и полно перечислять в бюджет



причитающуюся сумму налогов. Для этого необходимо увязать потребность государства в финансовых средствах с сохранением активной экономической деятельности субъектов экономики.

Высокие ставки налогов влияют на экономическую активность организаций, которая зависит от многих факторов. Для предоставления возможности организациям восстановить экономическую активность необходимо установить влияние каждого из этих факторов на производственный процесс и, исходя из этого, разработать режим налогового благоприятствования для организаций. Наиболее важным фактором, на наш взгляд, является инвестиционная деятельность организаций, связанная с качественным обновлением основных производственных фондов.

Главным и постоянным источником инвестирования в условиях экономического роста являются собственные средства организаций. В связи с этим возникает необходимость увязки проблемы инвестиционной активности организаций с проблемой налогообложения.

Практика показывает, что, чем выше ставка совокупного налога, тем ниже доля прибыли, остающейся в распоряжении организаций. Поэтому, соответственно, уменьшится объем собственных средств, направляемых на инвестирование. Чем больше собственных средств будет направляться на производство, тем больше возможностей у организаций для повышения инвестиционной активности и тем устойчивее будут выполняться налоговые обязательства перед бюджетом.

Ставка совокупного налога, равная 33 %, предлагаемая нами как оптимальный предел налогообложения, имеет наибольший эффект в случае, если организации обладают новыми основными производственными фондами, отвечающими современным требованиям.

Если основные производственные фонды физически изношены и морально устарели, то выпускаемая продукция не будет соответствовать спросу и не будет реализоваться на рынке. Тем самым сократятся доходы от реали-

зации. Доходы организаций являются налоговой базой, так как другого источника для выплат налогов просто нет в природе.

Насколько основные фонды соответствуют современным требованиям, можно судить по данным о возрастной структуре оборудования действующего производства (см. табл. 2)

Таблица 2

Возрастная структура основных производственных фондов  
в РФ в 2007 г.

группы	Срок службы, лет	Удельный вес в суммарной стоимости ОПФ в %
1	До 5	5,7
2	6 –10	7,6
3	11-15	23,2
4	16-20	21,9
5	свыше 20	41,6

Источник: Федеральная служба гос. статистики <http://www.gks.ru>

Структура основных производственных фондов по всей экономике России свидетельствует о низкой инвестиционной активности организаций, а у более 60% из них она вообще отсутствует.

В целях нормализации финансового состояния и повышения инвестиционной активности организаций необходимо увязать налогообложение с процессом обновления основных производственных фондов, поскольку посредством налогов отчуждается часть их доходов. Для этого необходимо разработать систему зависимости уровня совокупной налоговой ставки организации от степени износа ее основных производственных фондов.

В связи с этим возникает вопрос: для чего такая система нужна, если действует метод ускоренной амортизации основных фондов? Постоянное использование метода ускоренной амортизации способствует неэффективному использованию основных фондов организаций.

Большие масштабы, особенно в последние годы, приобрела недоамортизация основных фондов, вызываемая их досрочным списанием по разным причинам. В силу этого организации и общество в целом теряли значительную часть стоимости, подлежащей амортизации.

Недоамортизация основных производственных фондов, вызванная ускоренной амортизацией, равно как и переамортизация (начисление амортизации по основным фондам, функционирующим за пределами нормативного срока службы) искажает стоимостные пропорции общественного производства и приводит к недопоступлению налогов в бюджет. Кроме того, начисление амортизации в любой ее форме обеспечивает простое воспроизводство основных производственных фондов.

Поэтому в целях повышения инвестиционной активности организаций предлагаем создать систему, основанную на зависимости ставки совокупного налога от степени износа основных производственных фондов, поскольку общий рост цен на товары, услуги и последующее за ним повышение уровня инфляции сводят эффект от ускоренной амортизации к нулю.

Такая система должна стать одним из реальных шагов, ведущих к повышению финансовой и инвестиционной активности организаций, которая должна реализоваться в рамках общей программы укрепления и развития экономики страны.

Для разработки такой системы нужно исходить из двух факторов: предельного уровня налогообложения и степени износа основных производственных фондов. Предельный уровень налогообложения, согласно предложенному нами порядку его определения (см. рис.3), составляет 33 % ставки совокупного прямого налога с организаций, а степень износа основных фондов находится в пределах от 0 до 100 %.

Если считать зависимость ставки совокупного налога с организаций от степени износа линейной функцией и с учетом того, что предельный уровень ставки совокупного налога равен 33 %, то можно составить следующие соотношения:

$$НС = (100 - И_{cp}) / 3; \quad (6)$$

$$И_{cp} = (И_1 S_1 + И_2 S_2 + И_3 S_3 + \dots + И_n S_n) / (S_1 + S_2 + S_3 + \dots + S_n), \quad (7)$$

где: НС - рекомендуемая ставка совокупного налога с конкретной организации;

$И_{cp}$  - средневзвешенная степень износа на один рубль основных производственных фондов организации;

$И_i$  - степень износа  $i$  - го вида основных производственных фондов организации,  $i=1, \dots, n$ ;

$S_i$  - балансовая стоимость  $i$  - го вида основных производственных фондов организации,  $i = 1, \dots, n$ .

Для расчета налоговой ставки по формулам (6) и (7) составлены блок-схема алгоритма и программа на языке Pascal - 7.0, реализованная на персональном компьютере.

Возникает ряд вопросов, связанных с определением предельной ставки совокупного налога с организаций, с применением этой ставки налога в зависимости от степени износа основных производственных фондов и осуществлением контроля за соблюдением данного порядка.

Предельная ставка совокупного налога должна быть определена на уровне 33 % от валового дохода. Превышение, как уже было сказано, приводит к нежелательным последствиям. Кроме того, без определения предела налогообложения налоговая система, как показывает российская практика, становится сложной и запутанной, а налоговое бремя на хозяйствующие субъекты будет расти. В связи с этим возникает необходимость сокращения количества налогов с организаций до минимума.

Сумма всех налогов должна соответствовать сумме, полученной от применения предельной ставки совокупного налога к чистому доходу, определенной в зависимости от степени износа основных производственных фондов. Необходимость определения размера совокупного налога в зависимости от степени износа основных производственных фондов объясняется еще и тем, что эти фонды являются технической базой производства хозяйствующей

щего субъекта. Без поддержания этой базы на соответствующем уровне организации не смогут выпускать качественную продукцию, пользующуюся спросом на рынке, и, как результат, не обеспечат нормального финансового состояния. Последнее является для организации необходимым условием ведения активной инвестиционной деятельности и сохранения налоговой базы доходов.

Соблюдение порядка определения налоговой ставки в зависимости от степени износа основных производственных фондов делается возможным, поскольку данная система исключает усиление налогового бремени путем повышения предельной ставки совокупного налога. Степень износа легко определяется по данным бухгалтерского учета.

Система зависимости ставки совокупного налога от степени износа основных производственных фондов исходит из порядка определения предельного уровня налогообложения и, в целом, может послужить в качестве модели оптимизации налогообложения организаций.

В диссертации проведено исследование влияния прямого и косвенного налогообложения на экономический рост. В результате исследования установлено, что необходимым условием экономического роста является оптимальное сочетание прямых и косвенных налогов. Необходимость оптимизации прямого и косвенного налогообложения продиктована функциональными особенностями этих налогов. Без определения их сущности, их влияния на экономические процессы невозможно строить эффективную налоговую систему.

**В заключении** по результатам исследования сделаны выводы и даны рекомендации по использованию теоретических, методологических и практических подходов к решению проблем формирования налоговой системы, служащей эффективным инструментом экономического развития.

Главный вывод состоит в следующем:

В современной экономической науке недостаточно представлено обоснование концепции эффективной налоговой системы, отсутствует единый методологический подход к оптимизации налогообложения.

Для решения этих проблем предлагается следующие основные предложения и рекомендации.

1. В диссертации методологически обоснован подход к формированию налоговой системы, служащей эффективным инструментом расширенного воспроизводства, в основе которого лежит цель - достижение интересов как общества в целом, так и интересов отдельных хозяйствующих субъектов и каждого гражданина в отдельности.

2. На основе анализа существующих моделей равновесия, исходя из основных положений равновесного развития экономики, разработана и предлагается модель расширенного воспроизводства. Основной идеей предлагаемой модели является оптимизация главной народнохозяйственной пропорции - соотношение между суммой денег в обращении и валовым внутренним продуктом. Исходными положениями в предлагаемой модели являются условия кругооборота денег и благ в обществе, а основной целью - определение места и роли налогообложения в этом кругообороте.

3. Исследование проблемы распределения налоговой нагрузки в налоговой системе Российской Федерации показало отсутствие системности в налогообложении, что приводит к проблемам двойного налогообложения, переложению налогов и уклонению от их уплаты. Для решения этих проблем нами предлагается: 1) классифицировать налоги в зависимости от их воздействия на финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщика как фиксированные и нефиксированные. Такое деление налогов имеет важное теоретическое значение при исследовании проблем переложения налогового бремени; 2) снижать импорт налогового бремени зарубежного государства на отечественного налогоплательщика путём государственной поддержки его предпринимательской деятельности и т.п.; 3) поскольку возможность совмещения объекта и источника налогообложения существует и в налоговых сис-

темах многих стран действуют налоги, у которых объект совпадает с источником уплаты (например, подоходный налог с физических лиц и налог на прибыль организаций в налоговой системе РФ), и источник уплаты всех прямых налогов с организации составляет его чистый доход, то можно использовать его в качестве источника уплаты «единого налога».

4. В диссертации исследованы направления развития теории налогообложения на современном этапе. Налогообложение рассматривается в качестве важнейшего фактора экономического роста. В качестве необходимого условия повышения экономической активности хозяйствующих субъектов - налогоплательщиков отмечена оптимизация уровня налогообложения. В качестве условия, способствующего экономическому росту, выделено оптимальное использование прямого и косвенного форм налогообложения.

5. В работе разработан механизм оптимизации налогообложения, основными элементами которого являются: 1) установление предельного уровня налогообложения хозяйствующих субъектов; 2) разработка системы налогообложения организаций, основанной на увязке уровня налогообложения с состоянием факторов производства; Для расчета налоговой ставки по предложенной модели налогообложения организаций составлены блок-схема алгоритма и программа.

Данная модель определения оптимальной ставки налога по предложенной программе была принята к внедрению на предприятиях городов Махачкала и Каспийск Республики Дагестан: ОАО Завод «Дагдизель»; ООО ТЗК Югавиа; ОАО Каспийский завод точной механики; ОАО ТЗК Дагавиатоп.

6. Разработана методика установления оптимального соотношения прямого и косвенного налогообложения как необходимого условия экономического равновесия. В целом этот механизм может послужить в качестве модели оптимизации налогообложения организаций.

## **ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

### **Научные статьи, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах**

1. Абдулгалимов А. М., Казимагомедова З. А. Фискальная деятельность государства и экономический рост // *Налоги*. - Москва 2008г. - № 4. с.2-4 (0,5 п.л.)
2. Абдулгалимов А. М. Методологические аспекты структурной политики государства // *Сегодня и Завтра российской экономики*. – М.: 2008. - №17. с. 24-28. (0,3 п. л.)
3. Абдулгалимов А. М. Экономическая категория «Потребность» в системе макроэкономического воспроизводства // *Сегодня и Завтра российской экономики*. – М.: 2008. - №17. с. 29-33. (0,3 п. л.)
4. Абдулгалимов А. М. Финансовые проблемы реализации структурной политики государства // *Сегодня и Завтра российской экономики*. – М.: 2008. - №17. с. 34-40. (0,4 п. л.)
5. Абдулгалимов А. М., Алиев Б. Х. Роль налогообложения в обеспечении экономического равновесия // *Налоги и финансовое право*.- Екатеринбург. 2008. №9 с. 198-202. (0,4 п. л.)
6. Абдулгалимов А. М. Оптимизация налогообложения – необходимое условие повышения экономической активности организаций // *Сегодня и Завтра российской экономики*. – М.: 2008. - №19 с.51-56 (0,3 п. л.)
7. Абдулгалимов А. М. Оптимизация налогообложения: теоретико-методологический подход // *Сегодня и Завтра российской экономики*. – М.: 2008. - № с. 57-64 (0,3 п. л.)

### **Монографии**

8. Абдулгалимов А. М. Теория возникновения и развития налогообложения. Москва, МГУ, Издательство «ТЕИС». 2004г.- 154 с (10 п.л)

### **Учебники и учебные пособия**

9. Абдулгалимов А. М. *Налоги и налогообложение: Учебник* (с грифом «Допущено Министерством образования и науки Российской Федерации в качестве учебника для студентов высших учебных заведений, обучающихся по специальности «Финансы и кредит») / Б. Х. Алиев, А. М. Абдулгалимов и др. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 448 с. (27, 4 п. л. в т. ч. авт. 3 п.л.)
10. Абдулгалимов А. М. *Теоретические основы налогообложения: Учебное пособие* (с грифом «Рекомендовано Учебно-методическим центром «Профессиональный учебник» в качестве учебного пособия для студентов вузов, обучающихся по специальности 351200 «Налоги и налогообложение») / Абдулгалимов А. М., Алиев Б. Х.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004 г.- 158 с. (10 п. л. в т. ч. авт. 8 п. л.)
11. Абдулгалимов А. М. *Теория и история налогообложения: Учебное пособие* (с грифом «Рекомендовано Учебно-методическим объединением вузов



России по образованию в области финансов, учёта и мировой экономики в качестве учебного пособия для студентов, обучающихся по специальности «Налоги и налогообложение» /Алиев Б. Х. Абдулгалимов А. М. , -М.: Вузовский учебник, 2008 г., - 239 с. (15 п.л. в т. ч. авт. 8 п. л.)

### **Научные статьи, тезисы докладов**

12. Абдулгалимов А. М. Налоговая система РФ, пути ее развития // Рыночная трансформация российской экономики: Сборник научных трудов. - Махачкала: ИПЦ ДГУ, 1998. - 0,5 п.л.

13. Абдулгалимов А. М. Особенности исчисления налога на добавленную стоимость в различных отраслях экономики// Финансово-экономические проблемы в современном обществе: Сборник научных трудов. – Махачкала: ИПЦ ДГУ, 1998. - 0,6 п.л.

14. Абдулгалимов А. М. К вопросу о реформировании налоговой системы // Социально-экономические проблемы развития сферы услуг: Сборник научных трудов. – Махачкала: ИПЦ ДГУ, 1999.- 0,5 п.л

15. Абдулгалимов А. М. Распределение налогов между звеньями бюджетной системы // Социально-экономические проблемы развития сферы услуг: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 1999. - 0,6 п.л.

16. Абдулгалимов А. М. Проблемы подоходного налогообложения физических лиц // Состояние и перспективы развития предпринимательства в России: Сборник научных трудов. – Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2000. - 0,5 п.л.

17. Абдулгалимов А. М. Налоговый фактор в вопросах регулирования экономики // Макроэкономические проблемы современного общества: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2000. - 0,5 п.л

18. Абдулгалимов А. М. Разработка концепции налогообложения – исходный момент формирования эффективной налоговой системы // Проблемы региональной экономики: Сборник научных трудов.– Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2001. - 0,5 п.л.

19. Абдулгалимов А. М. Эволюция взглядов на природу налога // Актуальные проблемы действующего налогового законодательства Российской Федерации: Сборник научных трудов. – Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2001. - 0,5 п.л.

20. Абдулгалимов А. М. Классификация налогов в Российской Федерации // Проблемы и перспективы создания эффективной налоговой системы в Российской Федерации: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2002. - 0,5 п.л.

21. Абдулгалимов А. М. Перспективы развития налоговой системы РФ // Проблемы и перспективы создания эффективной налоговой системы в Российской Федерации: Материалы международной научно-практической конференции.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2002. - 0,5 п.л

22. Абдулгалимов А. М. Налоги в системе финансового обеспечения равновесного развития и экономического роста общества // Тенденции развития

финансово-кредитного механизма в России: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2003. - 0,5 п.л

23. Абдулгалимов А. М. Роль налоговой политики и науки в экономическом развитии общества // Тенденции развития финансово-кредитного механизма в России: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2003. - 0,5 п.л

24. Абдулгалимов А. М. Уклонение от уплаты налогов // Проблемы и перспективы российской экономики: Сборник научных статей.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2004. - 0,5 п.л.

25. Абдулгалимов А. М. Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций // Проблемы и перспективы создания эффективной экономики: Материалы международной научно-практической конференции.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2004. 0,5 п.л.

26. Абдулгалимов А. М. Организация налогового контроля // Проблемы и перспективы создания эффективной экономики: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2004. - 0,5 п.л.

27. Абдулгалимов А. М. Налоговый менеджмент в системе управления финансами страны // Тенденции развития финансово-кредитной системы Российской Федерации: Сборник научных трудов. – Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2005. - 0,5 п.л

28. Абдулгалимов А. М. Вопросы теории и практики развития налогообложения физических лиц // Финансовая политика Российского государства: Материалы международной научно-практической конференции.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2005. - 0,5 п.л.

29. Абдулгалимов А. М. Экономическая оценка уклонения от уплаты налогов // Финансово-экономические преобразования на современном этапе развития РФ: проблемы и перспективы: Сборник научных трудов. - Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2006. - 0,5 п.л.

30. Абдулгалимов А. М. Налоговая реформа и обеспечение экономического роста // Финансово-экономические аспекты реформирования экономики РФ: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2006. - 0,5 п.л

31. Абдулгалимов А. М. Налоговая политика и экономический рост. // Финансовые инструменты регулирования экономики регионов. Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2007. - 0,5 п.л

32. Абдулгалимов А. М. Роль налогового менеджмента в реализации налоговой политики государства //Финансово-экономические преобразования на современном этапе: Сборник научных трудов.- Махачкала: ИПЦ ДГУ, 2007.- 0,5 п.л