

ФУНКЦИИ НАЛОГОВ В СИСТЕМЕ СОВРЕМЕННОГО ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ

© 2008 К.А. Харитоненко*

Ключевые слова: налог, доход, стабилизационный фонд, фискальная функция налогов, регулирующая функция налогов, контрольная функция налогов, стимулирующая функция налогов, инвестиции, инновации, инновационное развитие.

Рассматриваются функции налогов в современных условиях инновационного обновления производства, налогообложение и функции налогов применительно к целям и задачам современной политики государства в сфере инновационного развития (включая региональный уровень управления). Обосновывается необходимость переноса приоритетов с фискальной функции налогов на регулирующую в целях превращения системы налогообложения в инструмент управления инновационным развитием.

Основным назначением налогов со времени их появления и до сегодняшнего дня является удовлетворение финансовых потребностей государства. Приоритетность фискальной роли налогов с течением времени имеет тенденцию к возрастанию. В последние десятилетия доля финансирования государственных бюджетов за счет налоговых поступлений в экономически развитых странах составляет не менее 75-80%, доходя в отдельных случаях до 95% всех доходных поступлений в бюджетную систему.

Реализация социальных программ, обеспечение возрастающих потребностей общества в неэкономических благах, обеспечение национальной безопасности требуют постоянного увеличения объемов государственных доходов в абсолютном выражении. Последнее и определяет отмеченную выше тенденцию к усилению фискальной роли налогов на современном этапе экономического развития.

Другим, не менее важным направлением в решении поставленных задач является их осуществление на стратегической основе инновационного обновления производства. Продуманное осуществление инновационной политики, переориентация экономики страны на ее регулярное научно-техническое обновление возможны лишь на основе расширения использования иных функций налогообложения, помимо чисто фискальных. В настоящее время при решении задач развития налоговой системы уже нельзя ограничиваться исследованием только фискального потенциала экономики.

Реалии современного этапа развития экономических отношений таковы, что наряду с традиционно существующими функциями государственного управления инновационным развитием экономики возникает необходимость обеспечения инновационного роста субъектов экономики как на макроэкономическом, так и на региональном и микроэкономическом уровнях.

Возрастающая актуальность эффективного решения данной задачи обусловливается в последнее время объективным существованием целого ряда факторов экономического и социально-экономического порядка, в числе которых следует особо выделить такие факторы, как:

- ◆ значительное увеличение скорости экономических транзакций;
- ◆ диверсификация экономической деятельности;
- ◆ транснационализация экономической деятельности;
- ◆ появление новых видов экономической деятельности, а также новых технологий производства товаров, выполнения работ и оказания услуг;
- ◆ возрастание роли международной специализации, международной конкуренции в экономических отношениях и др.

В современных условиях на первый план среди основных задач государственного регулирования экономики выходит комплексная задача обеспечения общественно необходимого уровня налоговых поступлений в

* Харитоненко Константин Анатольевич, соискатель, Всероссийская государственная налоговая академия Министерства финансов Российской Федерации, г. Москва.

бюджетную систему при сохранении экономически необходимого уровня экономического потенциала субъектов хозяйствования. Решать подобную задачу в рамках только фискальной функции налогообложения не представляется возможным. В связи с этим возникает необходимость сформулировать новую систему целевых ориентиров налогообложения, максимальным образом способствующую эффективному решению поставленной выше задачи.

В классических работах по теории налогообложения, помимо фискальной, традиционно выделяют такие функции, как распределительную (социальную), контрольную, регулирующую.

В современном мире с усилением социальной направленности государственного регулирования экономики роль первой из функций налогов неизменно возрастает. В той или иной степени эту важную функцию налогов реализуют налоговые системы всех стран, не исключая и налоговую систему Российской Федерации. Однако наращивание фискальной составляющей налогообложения имеет свои пределы. На определенной стадии развития дальнейшее увеличение средств, перераспределяемых на социальные цели, начинает вступать в противоречие с задачами реинвестирования средств в систему расширенного воспроизводства материальных благ. Происходит сокращение общего инвестиционного потенциала бюджета. Разрешение этого противоречия возможно только путем придания инвестициям целевой направленности на постоянное инновационное самообновление. А последнее достижимо при соответствующем пересмотре налоговой политики в части ее стимулирующего воздействия на развитие объектов и территорий инновационного развития.

В современных социально-экономических условиях Российской Федерации четко прослеживается единственный реальный путь усиления социальной роли налогов - путем циклического, а точнее спиралевидного повышения величины перераспределяемой доли национального дохода. Смысл указанного пути не в полном потреблении перераспределяемой части национального дохода в рамках реализации социальных программ, а в циклическом инвестировании части перерас-

пределяемого национального дохода в преимущественно инновационные секторы экономики с целью стимулирования ее экономического роста. Последний в свою очередь приведет к росту национального дохода и, следовательно, к росту абсолютных величин его перераспределяемой части. Из указанного следуют два важных вывода:

♦ весьма актуальным в современных экономических условиях России представляется научно обоснованное решение задачи поиска оптимального соотношения между реинвестируемой и потребляемой в социальных целях частями перераспределяемого национального дохода (отметим, что решение указанной задачи не входит в число научных задач настоящего исследования);

♦ в настоящее время социальную функцию налогов в социально-экономических условиях России можно отнести к категории вторичных, или производных функций, решение которых не должно составлять смысл государственного регулирования экономики, а должно обеспечиваться посредством реализации иных (базовых) функций налогов.

Информация, поступающая в налоговые органы об объемах налоговых поступлений, структуре и объемах налоговых баз, применяемых налоговых льготах и т.п., дает зачастую довольно искаженное представление как об экономической деятельности хозяйствующих субъектов, так и об экономических процессах, происходящих в обществе. Дело в данном случае большей частью заключается в том, что существующая налоговая система России не способна полностью адекватно отразить все особенности и специфику хозяйственной деятельности в рамках национальной экономики. В связи с этим нуждается в серьезном уточнении и экономический смысл контрольной функции налогов.

Как нам представляется, здесь целесообразно более детально рассматривать два аспекта:

♦ реализацию контрольной функции управления вообще в рамках государственного управления деятельностью конкретных хозяйствующих субъектов посредством системы налоговых отношений - микроэкономический аспект контрольной функции налогов;

♦ использование информационных потоков, существующих в рамках установленной системы налоговых отношений, для выявле-

ния отдельных тенденций социально-экономического развития страны - макроэкономический аспект контрольной функции налогов.

Структура информационной системы, реализующей контрольную функцию в микроэкономическом аспекте, диверсифицирована и включает в себя:

♦ информацию, содержащуюся в обязательной отчетности налогоплательщиков и иных субъектов налоговых отношений перед налоговыми органами;

♦ информацию, полученную в ходе проведения специальных контрольных мероприятий налоговыми органами (т.е. материалы камеральных и выездных проверок, информация налоговых постов и др.);

♦ информацию, полученную налоговыми органами о налогоплательщиках иным путем в пределах законодательно установленной компетенции (в частности, расчетные данные).

Описанная выше система информационных потоков, помимо диверсификации, имеет довольно сложную пространственно-временную структуру, что требует, в частности, для успешной реализации контрольной функции налогов в микроэкономическом аспекте разработки и применения специальных средств автоматизированной обработки информационных потоков со сложной структурой.

Подводя итог всему вышеизложенному, отметим, что контрольная функция налогов в микроэкономическом аспекте представляет собой хорошо известную из теории менеджмента систему мероприятий по контролю за фактической реализацией управленческих решений. Следует особо отметить в данной связи, что назначение этой функции заключается в контроле отнюдь не за деятельностью налогоплательщиков, а за полнотой и правильностью соблюдения ими законодательно установленных приоритетов экономического развития. Иными словами, контрольная функция налогов наиболее успешно реализуется на региональном уровне, наиболее приближенном к конкретным производственным кластерам - решающим участникам инновационного обновления.

Последняя по порядку (но не по степени важности) из функций налогов - регулирующая функция. По мнению ряда экономистов, она является доминирующей среди всех функций налогов, поскольку основное назначе-

ние налогов и состоит в регулировании экономических процессов. Так, подобный подход характерен для сторонников кейнсианской теории. Именно регулирующая исследована тщательнее всего. В ее составе обычно выделяют три подфункции 1) стимулирующую; 2) дестимулирующую; 3) воспроизводственную.

Сущность стимулирующей подфункции обычно ограничивают действием системы льгот и освобождений, применение которых предоставляет определенным категориям налогоплательщиков экономические преимущества, способствующие (в теории) повышению их экономического потенциала. Перспективность использования именно этой подфункции для решения задач инновационного развития очевидна.

Экономическая цель дестимулирующей подфункции реализуется государством путем установления на отдельных рынках либо для отдельных категорий налогоплательщиков более жестких по сравнению с остальными условий налогообложения. В теории считается, что подобные действия будут способствовать сокращению деловой активности на рынках с более жесткими налоговыми условиями.

Однако традиционно даваемая специалистами трактовка экономического смысла дестимулирующей подфункции убедительной является не всегда. В качестве примера несоответствия реальной действительности теоретическим соображениям можно привести налогообложение акцизами табачной и алкогольной продукции.

Согласно теоретическим выкладкам, механизм влияния дестимулирующей подфункции на деловую активность в этой сфере выражается следующей зависимостью: увеличение ставок акцизов на табачную и алкогольную продукцию должно привести к снижению деловой активности на данных рынках, т.е. к сокращению объемов реализации соответствующей продукции. Показателем объема реализации подакцизной продукции может служить величина поступлений акциза в бюджет. В таблице приведены данные о корреляции между динамикой ставок акциза на алкогольную продукцию и соответствующими поступлениями в федеральный бюджет. Чтобы исключить влияние увеличения став-

ки акциза на объемы налоговых поступлений, в специальной графе таблицы автором произведен пересчет сумм поступившего в бюджет налога в условные литры этилового спирта.

Рассчитанный на основании данных таблицы коэффициент парной ранговой корреляции Кендалла имеет значение 0,79, что говорит о том, что между двумя динамическими рядами (изменения ставки акциза и изме-

С одной стороны, указанное несколько девальвирует саму идею о возможности государственного регулирования экономики при помощи налогового инструментария. Однако при этом сама возможность подобного регулирования до конца не отрицается, поскольку идея и механизм действия рассматриваемого инструмента обуславливаются объективно существующими микроэкономическими законами. Решением проблемы в

Изменения ставок акцизов на алкогольную продукцию* и поступлений акциза в федеральный бюджет

Год	Действующая ставка акциза	Изменение ставки к предыдущему году	Поступления в бюджет		Изменение поступлений к предыдущему году, усл. л
			за год		
			тыс. руб.	усл. 1000 л	
2001	8 руб./л	-	3 338 988,6	417 373,6	-
2002	14,1 руб./л	1,76	3 151 395,6	223 344,8	0,54
2003	16,2 руб./л	1,15	3 725 519,7	229 970,4	1,03
2004	18 руб./л	1,11	4 216 151,3	234 230,6	1,02
2005	19,5 руб./л	1,08	3 569 455,72	183 049,0	0,79
2006	21,5 руб./л	1,10	На момент составления таблицы данные отсутствуют		

* Для упрощения данные приведены только по этиловому спирту и спиртосодержащим растворам.

нения объемов налоговых поступлений) существует довольно тесная прямая связь.

Другими словами, статистический анализ показывает, что при увеличении ставки акциза на этиловый спирт с достаточно большой степенью вероятности объем производства этилового спирта (в условных литрах) возрастает.

Нетрудно заметить, что сделанный вывод противоречит приведенной нами ранее классической трактовке экономического смысла дестимулирующей подфункции регулирующей функции налогов.

Вышеизложенное не означает ошибочности классических взглядов экономистов на экономическое содержание налогов и их функции. Наоборот, можно утверждать, что повышение налоговой нагрузки и в самом деле является одним из факторов снижения возможностей экономического развития хозяйствующих субъектов. Суть противоречия в данном случае заключается в том, что современный уровень развития экономических отношений уже не позволяет рассматривать данный фактор в качестве единственного или основного фактора, влияющего на изменение уровня деловой активности. Он всего лишь переходит в разряд "одного из многих" и перестает быть определяющим.

данном случае должна стать, по мнению автора, концепция комплексного налогового регулирования, в которой налоги будут рассматриваться не как отдельный инструмент управления экономикой, а как важный элемент целой системы инструментов, применение которого в сочетании с иными (неналоговыми) инструментами позволит значительно повысить эффективность государственного регулирования экономики. Учитывая озвученные уже программы инновационного развития¹, следует признать, что включение в их состав налоговых методов регулирования можно считать в какой-то мере предопределенным.

В качестве третьей подфункции регулирующей функции налогов выделяют воспроизводственную подфункцию. В теории экономический смысл рассматриваемой подфункции обычно сводят к использованию налоговой системы (либо отдельных ее элементов) для мобилизации средств на восстановление источников отдельных ресурсов, потребляемых в экономике.

В настоящее время в налоговой системе России не существует налогов либо сборов, напрямую реализующих эту подфункцию в ее классической трактовке. Более того, закрепленный законодательно экономический

смысл как налога, так и сбора противоречит самой идее этой подфункции. Так, для налога явно установлено обезличенное назначение мобилизуемых средств - финансирование деятельности государства и/или муниципальных образований. Назначение сбора установлено как плата за совершение юридически значимых действий, т.е. оно также исключает целевое использование мобилизуемых средств.

Вместе с тем налоги и сборы, так же, как и иные источники дохода государства, а также источники дохода хозяйствующих субъектов и домашних хозяйств, несут в себе определенный воспроизводственный потенциал. Специфическим в данном случае является то, что возможность реализации этого потенциала не зависит от его носителя. Так, в отношении налогов и сборов, равно как и иных источников доходов государства, она будет находиться в ведении уже не налогового, а бюджетного инструментария государственного регулирования экономики.

Приведем простой пример. Представим, что в трех различных экономиках в бюджетную систему мобилизован 1 млн. условных денежных единиц, при этом в данном случае не важно, что именно послужило источником рассматриваемых средств - налоги, доходы от использования государственной собственности, кредитные ресурсы или что-то еще. Представим теперь, что мобилизуемые средства были использованы следующим образом:

♦ в экономике 1 - инвестированы в новый экономический субъект, функционирующий в реальном секторе экономики;

♦ в экономике 2 - вложены в акции иностранного хозяйствующего субъекта (будем считать, что данный субъект работает в реальном секторе экономики);

♦ в экономике 3 - были положены в существующий в данном государстве стабилизационный фонд (т.е. “заморожены”, а не возвращены обратно в экономику).

Воспроизводственный потенциал мобилизованных средств в каждой экономике был реализован по-разному. Так, например, в экономике 1 он был реализован в отношении национальной экономики, при этом степень реализации этого потенциала зависит от конкретных характеристик объекта инвестирова-

ния. Например, если этот хозяйствующий субъект является зоной инновационного развития или объектом приложения инновационных технологий, то он будет эффективнее вносить свою лепту в увеличение показателей валового внутреннего (или национального) продукта и национального дохода. Воспроизводственный потенциал в этом случае можно будет считать реализованным в максимально возможной степени.

В отношении экономики 2 соображения относительно реализации воспроизводственного потенциала мобилизованных средств в целом будут аналогичны вышеизложенным, однако в данном случае речь уже пойдет об экономике другого государства и можно будет сделать вывод о том, что в отношении собственной экономики данный потенциал не реализован вообще, если в обмен на инвестированные вне государства средства не будет получено адекватной компенсации в части инновационного обновления соответствующего сектора (или хозяйствующего субъекта) собственной экономики.

В отношении экономики 3, в которой мобилизованные средства были изъяты из экономического оборота и “заморожены”, можно утверждать, что воспроизводственный потенциал исследуемого финансового ресурса сохраняется на перспективу, однако в настоящее время не реализован.

Из приведенного выше примера следует несколько важных выводов:

♦ воспроизводственный потенциал не зависит от источника финансовых ресурсов (налоги и т.п.), а определяется характеристиками как самих средств (объем поступивших средств, валюта, в которой они поступили в экономику и т.п.), так и мобилизовавшей их экономики (инвестиционные потребности, потребности финансирования, инфляция, доходность, риски вложения и т.п.);

♦ воспроизводственный потенциал может быть реализован как в отношении национальной экономики, так и в отношении экономики иного государства; таким образом, можно утверждать о существовании внутриэкономического и внешнеэкономического воспроизводственного потенциала и рассматривать оба потенциала в отдельности;

♦ возникновение и реализация воспроизводственного потенциала не являются свя-

занными во времени экономическими фактами: возникновение его происходит в момент мобилизации средств, тогда как реализация может значительно отстоять во времени от момента возникновения.

Из вышеизложенного следует, что анализ степени реализации воспроизводственной подфункции регулирующей функции налогов при современном уровне развития социально-экономических процессов представляет собой достаточно сложную задачу, требующую применения принципиально новых методик сбора, обработки, анализа и интерпретации налоговой информации. Иными словами, имеет смысл говорить не столько о трансформации экономического смысла данной функции, сколько о необходимости коренного изменения экономических механизмов ее практической реализации. Речь должна идти о разработке научно обоснованной методологии реализации регулирующей функции налогообложения, адекватно отражающей реальное состояние экономических отношений как в России, так и в мировой экономике.

Что же касается фискальной и регулирующей функций, то, по нашему мнению, обе они могут быть отнесены к разряду базисных, т.е. функций, реализация которых может рассматриваться как прямая цель государственного регулирования экономики в ее налоговом сегменте. При этом базисный характер фискальной функции налогов будет:

- ♦ во-первых, в полной мере соответствовать их экономическому назначению, заложенному при возникновении самой идеи налогообложения;

- ♦ во-вторых, полностью находиться в русле финансовых интересов государства, которые ограничиваются обеспечением расходных потребностей бюджетной системы источниками финансовых ресурсов.

Приоритетность регулирующей функции налогов и закрепление ее в качестве цели налогового сегмента государственного регулирования экономики вытекает из идеи Дж. М. Кейнса о роли государства в регулировании экономических процессов, имея таким образом гораздо меньшую историю фактической реализации. Как следствие, можно утверждать, что подобный выбор цели государственного регулирования объективно бу-

дет сопровождаться относительно большими рисками, связанными с недостаточной изученностью механизмов реализации регулирующей функции, с отсутствием надежных статистических данных о результатах государственного регулирования экономики посредством системы налоговых отношений и т.п.

Однако в качестве преимуществ регулирующей функции отметим следующие:

- ♦ ориентация на реализацию регулирующей функции объективно позволяет установить более широкий спектр целевых ориентиров государственного регулирования экономики (в первую очередь ориентиров инновационного развития), нежели ориентация на реализацию фискальной функции;

- ♦ приоритет регулирующей функции в государственном регулировании экономики не исключает возможности реализации фискальной функции, тогда как утверждать обратное можно только при соблюдении жесткой системы ограничивающих условий;

- ♦ реализация регулирующей функции налогов с ориентацией в государственном регулировании на расширение инновационного потенциала национальной экономики будет являться фактором, обеспечивающим реализацию как фискальной функции, так и распределительной (социальной) функции налогов;

- ♦ реализация регулирующей функции налогов с ориентацией в государственном регулировании на расширение инновационного потенциала национальной экономики будет оказывать более гибкое и всеобъемлющее влияние на экономику страны в целом, включая влияние на расходы государства, обеспечение реальных возможностей их сокращения.

Из вышеизложенного следует, что в условиях, когда в числе основных задач государственного регулирования экономики находятся не финансовые, а социально-экономические задачи на базе реализации инновационных программ, следует выделять в качестве приоритетной реализацию именно регулирующей функции налогов. В условиях, соответствующих современному уровню экономического развития Российской Федерации, необходимость реализации фискальной функции налогов в обязательном порядке

должна определяться как одно из обязательных условий реализации их регулирующей функции. Другими словами, в предельном случае можно говорить о синтезе этих двух функций, т.е. о необходимости реализации регулирующие-фискальной функции. С точки зрения наиболее эффективного решения актуальных задач инновационного развития, стоящих перед государственной властью в настоящее время, целесообразно в рамках государственного регулирования экономики установить приоритет регулирующей функции налогов при обязательном условии максимально полного соблюдения фискальных интересов всех уровней бюджетной системы.

На основании всех изложенных выше соображений можно графически представить предлагаемое автором оптимальное соотношение всех классических функций налогов в современной системе государственного регулирования экономики (см. рисунок).

Современный уровень развития экономических отношений уже не позволяет представлять функцию деловой активности (Q) даже отдельно взятого рынка посредством упрощенной формулы вида

дельного хозяйствующего субъекта практически никогда не совпадает с реальным. Можно утверждать о существовании проблемы переложения налогов не только в отношении отдельного хозяйствующего субъекта, но и в отношении совокупности хозяйствующих субъектов, составляющих собой отдельный рынок (вид экономической деятельности) или экономику отдельной территории в целом.

Описание экономического механизма рассматриваемого эффекта целесообразно начать с констатации того факта, что налоги (вне зависимости от их теоретического характера - прямые, косвенные, поимущественные) являются издержками субъекта хозяйствования. Следовательно, они могут рассматриваться последним как составляющие цены на собственную продукцию - товары, работы или услуги. Поскольку в силу реально существующих законов экономики любой хозяйствующий субъект будет стремиться в максимально полной степени компенсировать себе все издержки, которые он несет в ходе хозяйствования, он, естественно, будет стараться компенсировать и максимально возможную долю собственного налогового бремени.

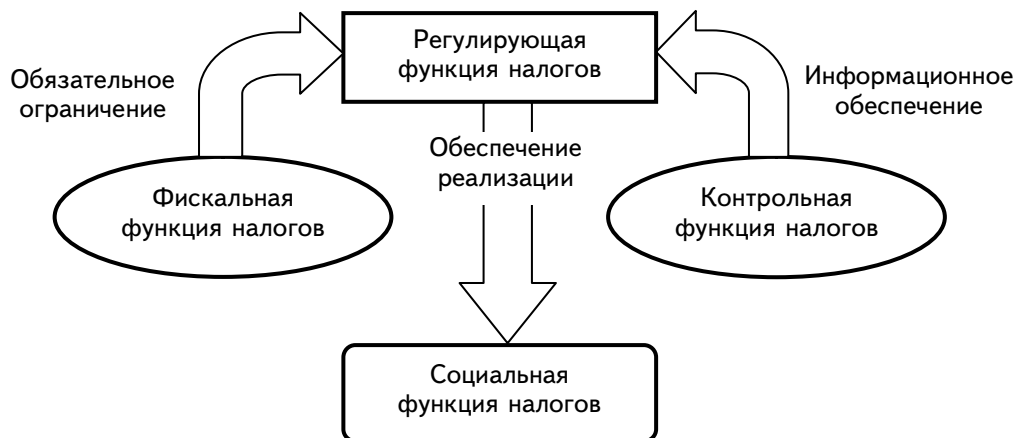


Рис. Соотношение классических функций налогов в современной системе государственного регулирования экономики

$$Q = f(Tax),$$

где Tax - отдельный налог или совокупность налогов, уплачиваемых субъектами исследуемого рынка.

Касаясь роли налогов в регулировании процессов инновационного развития, целесообразно остановиться еще на одном, связанном с налогообложением важном факторе - эффекте "переложения налогового бремени". Смысл этого экономического явления в том, что формальное налоговое бремя от-

Компенсация издержек (вне зависимости от характера их возникновения) возможна посредством увеличения цены продукции, следовательно, степень компенсации налогового бремени хозяйствующего субъекта будет напрямую зависеть от той степени свободы, которую ему предоставляет рынок в области ценообразования. Естественно, что доля налогового бремени, перекладываемого на потребителя, в конечном итоге будет определяться целой совокупностью влияющих фак-

торов, в числе важнейших из которых можно указать следующие:

- ◆ эластичность спроса на данном рынке по цене;
- ◆ степень удовлетворения спроса на исследуемом рынке (уровень насыщения рынка);
- ◆ государственная антимонопольная и тарифная политика;
- ◆ наличие заменителей на других рынках (как в функциональном, так и в географическом аспектах) и др.

Указанное будет справедливо в отношении всей совокупности рынков, составляющих территориальную (региональную), национальную либо мировую экономику, включая валютные и фондовые рынки, а также рынок труда.

Полная совокупность факторов в любом случае не будет включать в себя такой фактор, как технические (экономические и законодательные) особенности установления и исчисления налога, а также его характер. Можно утверждать, что на рынках с низкой эластичностью спроса по цене в условиях ценового произвола производителей все уплачиваемые ими налоги будут являться косвенными, т.е. либо вообще не будут оказы-

вать влияния на результаты хозяйственной деятельности, либо подобное влияние будет крайне незначительным. Наоборот, все налоги, уплачиваемые хозяйствующими субъектами, функционирующими в условиях жесткой ценовой конкуренции (т.е. на рынках с высокой эластичностью спроса по цене), будут оказывать прямое влияние на результат хозяйственной деятельности.

Из вышеизложенных соображений следует важный вывод: на современном этапе развития экономических отношений в обществе деление налогов на прямые и косвенные имеет преимущественно теоретическое значение. Принятие решений в рамках использования налогового механизма государственного регулирования экономических отношений в условиях ориентации на ее инновационное развитие должно ориентироваться на учет иных факторов, оказывающих влияние на уровень деловой активности на отдельных рынках, нежели традиционно рассматриваемый в теории налогообложения фактор сочетания прямого и косвенного налогообложения.

¹ См.: "Основные направления политики Российской Федерации в области развития инновационной системы на период до 2010 года", принятые Правительством РФ в 2005 г.