

На правах рукописи

**Антонова Майя Евгеньевна**

**РОЛЬ РЕГУЛИРУЮЩЕЙ ФУНКЦИИ НАЛОГОВ В НАЛОГОВОЙ  
СИСТЕМЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Специальность 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит»

**АВТОРЕФЕРАТ**

Диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Москва, 2009

Диссертация выполнена на кафедре «Налоги и налогообложение» Института налогов и налогового менеджмента ГОУ ВПО «Государственный университет управления».

**Научный руководитель:** доктор экономических наук,  
профессор, академик РАЕН  
**Черник Дмитрий Георгиевич**

**Официальные оппоненты:** доктор экономических наук, профессор  
**Кирина Людмила Сергеевна**

кандидат экономических наук, профессор  
**Гончаренко Любовь Ивановна**

**Ведущая организация:** **Российская экономическая академия  
им. Г.В. Плеханова**

Защита состоится «14» декабря 2009 года в 12:00 часов на заседании Диссертационного совета Д212.049.05 в ГОУ ВПО «Государственный университет управления» по адресу: 109542, Москва, Рязанский проспект, 99, зал заседания Ученого совета.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Государственного университета управления по адресу: 109542, Москва, Рязанский проспект, 99.

Объявление о защите и автореферат размещены на сайте <http://www.guu.ru>.

Автореферат разослан «14» ноября 2009 года.

Ученый секретарь  
Диссертационного совета Д212.049.05  
кандидат экономических наук, доцент

Токун Л.В.

## 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** В настоящее время налоговые системы стран мира выступают важнейшим звеном финансовой системы государства, неотъемлемой частью которой они являются, и общей системы экономического регулирования.

В Российской Федерации, несмотря на длительный период постоянного реформирования и совершенствования налоговой системы, по-прежнему острой остается проблема формирования эффективной налоговой системы как важнейшего фактора и необходимого условия достижения финансовой стабилизации, обеспечения устойчивого экономического роста и поддержания благоприятного социального климата.

В 20-м веке в теории и практике макроэкономического регулирования рыночной экономики произошли значительные перемены: изменились цели, методы экономической политики, механизм налогового регулирования. Современная налоговая политика ведущих стран мира демонстрирует последовательную тенденцию использования налогов в качестве инструмента, способного обеспечить перераспределение ВВП в пользу наиболее значимых, с точки зрения государства, отраслей и направлений развития экономики.

Одной из важнейших функций налогов, требующей пристального внимания, является регулирующая функция. Система налогообложения в Российской Федерации формировалась на протяжении 90-х годов посредством приспособления советской налоговой культуры к новым тенденциям экономики. В результате в Российской Федерации сложилась трехуровневая налоговая система с фискальной направленностью, слабо ориентированная на стабилизацию социальной ситуации, стимулирование развития производства и инвестиционной активности.

Проведенное исследование показало, что регулирующая функция налогов является в российской налоговой системе играет второстепенную роль и используется неэффективно: налог на прибыль, который должен быть

основным регулятором экономики, не выполняет эту задачу, налог на добавленную стоимость должен стимулировать экспорт, но действует в обратном направлении. Использование налоговой системы с целью поощрения прямых инвестиций, развития производства, обновления основных фондов и использования новых технологий реализуется в неполной мере. В условиях кризиса особенно актуально внести в налоговую систему Российской Федерации изменения, позволяющие ей стать не только источником наполнения доходной части бюджета, но и гибким инструментом влияния на экономическую ситуацию и социальное развитие страны. Данная задача в настоящее время безотлагательна и приоритетна.

В работе проведено комплексное исследование роли регулирующей функции налогов в налоговой системе Российской Федерации и предложен комплекс мер, позволяющих усилить данную функцию.

**Степень разработанности научной проблемы.** Вопрос о реализации регулирующей функции налогов остается одним из наиболее актуальных вопросов для экономической науки и практики, в связи с этим научная литература содержит большое количество трудов посвященных данной теме. Среди работ посвященных этой проблеме следует особо отметить работы таких зарубежных ученых, как У. Петти, П. Буагильбер, А. Смит, П.М. Годме, Ш. Монтескье, Д. Риккардо, Дж. Милль, Д.Р, Мак-Куллох, Дж.М. Кейнс, Дж. Мид, М. Фридмен, А. Лаффер, и таких отечественных ученых как Черник Д.Г., Горский И.В., Брызгалин А.В., Пансков В.Г., Починок А.П., Воронков В.А., Дадашев А.З., Павлова Л.П., Князев В.Г., Озеров И.Х., Соколов А.А., Шаталов С.Д., Коренной Я.А., Руднев К.В., Алиев Б.Х., Пепеляев С.Г.

**Цель и задачи исследования.** Целью исследования является комплексный анализ роли регулирующей функции налогов и поиск путей ее усиления в налоговой системе России в контексте мировых тенденций развития налоговых систем, разработка теоретических и практических

рекомендаций для корректировки налоговой политики в условиях экономического кризиса.

Для достижения намеченной цели исследования были сформулированы основные задачи исследования:

- проанализировать эволюцию взглядов на роль налогов в механизме государственного регулирования экономики в зарубежных странах;
- дать характеристику инструментам налогового регулирования экономики, применяемым в России и зарубежных странах;
- оценить роль регулирующей функции налогов в налоговой системе Российской Федерации;
- выработать предложения по усилению роли регулирующей функции налогов, исходя из современного этапа экономического развития.

**Методологической основой исследования** послужили методы системного и сравнительного анализа экономических явлений и процессов, методы диалектической логики, научной абстракции, анализа и синтеза.

**Теоретической основой исследования** стали труды отечественных и зарубежных специалистов в области налоговой политики, нормативные акты Российской Федерации, регулирующие отношения в области налогов и налогообложения, материалы научно-практических конференций и симпозиумов, посвященных данной проблематике, официальные материалы Федеральной налоговой службы Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации и Государственного комитета по статистике.

**Предметом исследования** является действующая налоговая система Российской Федерации, ее влияние на экономику и социальный климат в стране.

**Объектом исследования** является роль регулирующей функции налогов в налоговой системе Российской Федерации.

**Научная новизна исследования** состоит в исследовании регулирующей функции налогов и ее места в ряду других функций,

взаимодействия регулирующей и социальной функций налогов, теоретическом обосновании и разработке практических предложений, позволяющих усилить роль регулирующей функции налогов в налоговой системе Российской Федерации, а также анализе методов воздействия налоговой политики на экономическое развитие страны, в частности на инвестиционную активность и инновационную деятельность, что особенно актуально в период экономического кризиса.

На защиту выносятся следующие положения и результаты, полученные лично соискателем, содержащие элементы научной новизны:

1. Выявлена тенденция эволюции налоговых систем, выражающаяся в усилении регулирующей функции налогов, в ходе становления и развития рыночных отношений, проведена оценка влияния налоговой системы на предпринимательскую активность.

2. Определено место налоговой системы среди факторов, повышающих эффективность производства и оказывающих стимулирующее влияние на экономический рост.

3. Проведен анализ предпринятых в Российской Федерации антикризисных мер в области налогообложения, предложены необходимые меры в области налогообложения, способствующие скорейшему выходу страны из кризиса.

5. В ходе проведенного исследования получены следующие результаты:

а) Обоснована необходимость применения инвестиционной налоговой льготы по налогу на прибыль в размере части прибыли, направляемой на финансирование капитальных вложений для предприятий производственной сферы, для стимулирования вложения прибыли в развитие производства с целью повышения конкурентоспособности экономики Российской Федерации в условиях кризиса.

г) Доказана актуальность и целесообразность одновременного снижения основной и льготной ставок налога на добавленную стоимость с

целью смягчения влияния кризиса и поддержки отечественной экономики в условиях кризиса, повышения конкурентоспособности российских товаров за счет снижения налоговой составляющей и демонстрации готовности государства оказать поддержку хозяйствующим субъектам.

в) Выявлена необходимость реализации основных направлений государственной поддержки малого бизнеса для влияния регулирующей функции налоговой системы на малый бизнес через специальные режимы налогообложения: упрощенную систему налогообложения и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, в частности необходимо:

- сформировать благоприятный предпринимательский климат, устранить нормативно-правовые, административные и организационные барьеры, мешающие развитию малого бизнеса;
- расширить доступ малого предпринимательства к финансовым ресурсам;
- обеспечить системное развитие инфраструктуры для предоставления малым предприятиям финансовой, материальной, информационной, консультационной и организационно-методической помощи.

г) Доказана нецелесообразность перехода от взимания единого социального налога к введению страховых взносов. Предложено альтернативное предложение, позволяющее модернизировать единый социальный налог: предлагается ликвидировать регрессивную шкалу ставок по единому социальному налогу и установить плоскую шкалу с единой ставкой с целью упрощения администрирования и расчета налога, а также справедливого распределения доходов в кризисных условиях за счет равного обложения высоких, низких и средних доходов, и оказания дополнительной помощи, необходимой пенсионной системе Российской Федерации.

**Практическая и теоретическая значимость.** Основные положения и выводы, сформулированные в диссертации, могут быть использованы научными, законодательскими организациями для дальнейшей разработки и

совершенствования налоговой системы Российской Федерации с целью стабилизации и развития экономики страны, формирования эффективной налоговой политики. Ряд положений диссертации может быть использован при подготовке учебных программ, лекционных курсов и методических материалов для учебных заведений экономического профиля.

Основные положения диссертационного исследования отражены в двух научных публикациях общим объемом 0,9 печатных листа.

**Объем и структура работы.** Структура работы выстроена согласно логике исследования и поставленным задачам и выглядит следующим образом:

Введение

Глава 1. Теоретические основы использования регулирующей функции налогов.

1.1. Эволюция взглядов на роль налогов в системе государственного регулирования экономики.

1.2. Развитие понятия регулирующей функции налогов.

1.3. Использование налогов при регулировании экономики в развитых зарубежных странах.

Глава 2. Роль регулирующей функции налогов в налоговой системе Российской Федерации.

2.1. Инструменты налогового регулирования экономики.

2.2. Основные направления действия регулирующей функции налогов в налоговой системе Российской Федерации.

2.3. Оценка влияния налога на прибыль на развитие экономики РФ.

Глава 3. Построение эффективной налоговой системы в Российской Федерации.

3.1. Пути налогового стимулирования развития экономики и наращивания конкурентных преимуществ российских предприятий.

3.2. Налоговые меры по смягчению последствий кризиса.

Заключение.



Библиография.

Приложения.

Объем работы - 153 листа машинописного текста, в том числе 18 таблиц, 6 приложений. Список используемой литературы включает 146 источников.

## **2. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ**

Во введении обоснована актуальность темы диссертационного исследования, раскрыта степень проработанности проблемы. Поставлена цель диссертационного исследования, определены задачи и сформулированы основные научные результаты.

В диссертационной работе проведен комплексный анализ роли регулирующей функции налогов и предложены пути усиления данной функции налогов в условиях действующего налогового законодательства.

Из рассмотренного теоретического материала следует, что эффективная налоговая система - это важный фактор и необходимое условие достижения финансовой стабилизации и обеспечения устойчивого экономического роста.

На основании анализа теорий налогообложения различных научных школ сделан вывод о необходимости государственного вмешательства в рыночную экономику путем проведения эффективной налоговой политики. Данное положение подтверждается сложившейся современной экономической ситуацией, которая доказывает, что рыночная экономика нуждается в контроле и государственном регулировании, в противном случае следствием невмешательства государства становятся периодические кризисы.

В ходе анализа систем налогообложения стран с развитой рыночной экономикой была выявлена тенденция усиления регулирующей функции налогов. Был сделан вывод, что к концу 20 века в процессе реформирования налоговых систем в странах с рыночной экономикой сформировался единый

подход к налоговым системам как к экономическому механизму, способному выполнять следующие задачи: обеспечение необходимых налоговых сборов, активизации конкурентных сил рыночной экономики, регулирование процессов расширения и модернизации производства, стимулирование инвестиционной активности, обеспечение социальной стабильности в обществе.

Для реализации данных задач используются следующие методы: дифференциация налоговых ставок, прогрессивное налогообложение, различные виды налоговых льгот, введение необлагаемого минимума, вычеты из налоговой базы, амортизационная политика. По налогу на прибыль применяются налоговые льготы, направленные на стимулирование НИОКР, отдельных видов деятельности и отдельных регионов. Одним из важнейших направлений процесса преобразований налогового механизма является трансформация методов стимулирования инвестиций.

В результате анализа действующей налоговой системы Российской Федерации отмечена общая направленность законодательства о налогах и сборах на ликвидацию всех экономически необоснованных и неэффективных налоговых льгот. В результате современная налоговая система Российской Федерации имеет четко выраженную фискальную направленность.

Проанализировав товарную структуру экспорта и импорта Российской Федерации, сделан вывод, что с каждым годом размер экспорта минеральных продуктов растет: с 1995 года по 2007 год возрос с 42% до 64,7% и составил по итогам 2007 года 228 млрд. долларов США. В тоже время за 2007 год доля импорта машин, оборудования и транспортных средств составила 51% или 102 млрд. долларов США в абсолютном выражении, на продовольственные товары и продукцию химической промышленности в том же году пришлось еще 27,4%. Четко прослеживается перекося экономики Российской Федерации в сторону добывающей промышленности в ущерб обрабатывающей. Необходимо стимулировать развитие производства, в том числе создавая

льготные налоговые условия, в частности за счет стимулирования вложения собственной прибыли предприятий.

Из широкого выбора налоговых инструментов, используемых за рубежом для стимулирования инвестиционной деятельности предприятий, в России применяются только их часть: ускоренная амортизация, амортизационная премия, инвестиционные налоговые кредиты, причем использование данных инструментов зачастую затруднено несовершенством налогового администрирования.

Была проведена сравнительная характеристика инвестиционной налоговой льготы и амортизационной премии.

Таблица 1. Сравнительная характеристика инвестиционной налоговой льготы и амортизационной премии.

<b>Инвестиционная налоговая льгота</b>	<b>Амортизационная премия</b>
Предполагает одинаковое применение к капитальным вложениям по совокупности.	Избирательна к видам инвестиций в основной капитал - по стоимости.
Зависит от финансового результата деятельности налогоплательщика.	Финансовый результат (прибыль или убыток) деятельности налогоплательщика не важен.
Ограничена величиной налогооблагаемой прибыли (50% от прибыли, подлежащей налогообложению).	Ограничена стоимостью основных фондов (30% от стоимости).
Компенсация затрат происходит после их осуществления.	Позволяет аккумулировать средства для будущего обновления основных фондов.
Предусмотрено целевое использование средств, полученных от снижения налоговой нагрузки.	Целевое использование высвобождающихся средств не предусмотрено.

В результате сделан вывод о необходимости совместного использования данных способов налогового воздействия на стимулирование инвестиций. Применение данных инструментов стимулирования инвестиций может оказать решающее влияние на предприятия в условиях кризиса, так как сейчас кредитные ресурсы стали не доступны, государство прямыми субсидиями сможет оказать помощь и поддержку только крупнейшим предприятиям, в такой ситуации предприятия смогут рассчитывать только на собственные силы и собственные инвестиции.

О необходимости модернизации технической базы производства говорят данные о степени изношенности основных производственных фондов, например, на начало 2008 года степень износа основных фондов составила: в целом для всех видов деятельности – 46,3%, для обрабатывающих производств – 53,4%, для производства и распределения электроэнергии, газа и воды – 52,7%.

Проведенный анализ показал, что инвестиции в основные фонды увеличились и с 1053,7 млрд. рублей в 2000 году выросли до 4908,20 млрд. руб. в 2007 году, что само по себе является положительным моментом для экономики Российской Федерации, но если взглянуть на структуру инвестиций по источникам финансирования, то очевидно, что рост инвестиций шел за счет привлеченных средств: кредитов банков, в том числе иностранных, и заемных средств других организаций. Если взять данные 2000 года, то соотношение между собственными средствами и заемными средствами составляло 47,5% к 52,5%. разница 5 процентных пунктов, по данным 2007 года цифры стали следующими - 41,5% к 58,5%, разница уже 17 процентных пунктов, или 834,39 млрд. руб. Если учесть, что величина ВВП в 2007 году составляла величину 32 987 млрд. рублей, то доля заемных средств в 2007 году 8,7% ВВП.

Была рассчитана сумма дополнительных собственных средств, которые могли быть направлены предприятиями на инвестирование в период с 2002 по 2008 года, если бы не была отменена инвестиционная налоговая льгота, а именно 1 035,65 млрд. рублей. Эти средства могли оказать существенную поддержку отечественным предприятиям в условиях кризиса.

С учетом вышеизложенного, обоснована актуальность использования инвестиционной налоговой льготы в размере 50% от прибыли, направляемой на финансирование капитальных вложений, для предприятий производственной сферы.

В ходе дальнейшего исследования выявлено, что специальные налоговые режимы для малого бизнеса (упрощенная система

налогообложения и налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности) оказывают положительное влияние на развитие малого бизнеса, но их положительному влиянию мешают существующие условия функционирования малого бизнеса, речь идет об отсутствии приемлемых для бизнеса помещений, высоком и нестабильном уровне арендных платежей, недоступности финансовых средств, наличии бюрократических препятствий.

Выявлены основные направления государственной поддержки, позволяющие реализовывать потенциальный эффект от применения специальных налоговых режимов:

- формирование благоприятного предпринимательского климата, устранение нормативно-правовых, административных и организационных барьеров;
- расширение доступа малого предпринимательства к финансовым ресурсам;
- системное развитие инфраструктуры для предоставления малым предприятиям интегральной финансовой, материальной, информационной, консультационной и организационно-методической помощи.

Для возможности проявления регулирующей функции налоговой системы и ее влияния на малый бизнес через специальные режимы налогообложения: упрощенную систему налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, необходимо устранить препятствия мешающие развитию малого бизнеса для чего предлагается реализовать комплекс мер государственной поддержки малого бизнеса, в частности необходимо:

- устранить административные ограничения для развития среднего и малого бизнеса, негативно влияющие на предпринимательский климат;
- создать систему гарантий (поручительств), что позволит коммерческим банкам активнее включаться в процесс кредитования предпринимателей;

- увеличить объемы микрофинансирования и микрокредитования, что может значительно расширить сферу целевой финансовой поддержки предпринимателей;
- эффективнее использовать возможности финансового лизинга и франчайзинга как гибких финансовых технологий и одновременно конструктивных способов ведения предпринимательской деятельности, сочетающих интересы крупного и малого бизнеса;
- передать государственные финансовые ресурсы на особо льготных условиях специализированным лизинговым компаниям для реализации лизинговых проектов для субъектов малого предпринимательства;
- сформировать, при активном участии государства, венчурные фонды для финансирования проектов малого инновационного бизнеса;
- создать с использованием государственного имущества современных элементов инфраструктуры - бизнес-инкубаторов малого бизнеса, научных и инновационных парков;
- оказать поддержку малым предприятиям в решении финансово-имущественных проблем, связанных с арендой недвижимости;
- активизировать потребительский спрос;
- систематизировать информацию о потребностях малых предприятий в квалифицированных кадрах и реализовать программу подготовки универсальных специалистов, обладающих навыками в области финансов, маркетинга и менеджмента и знакомых со спецификой малого предпринимательства.

Для смягчения последствий кризиса и поддержки отечественной экономики, повышения конкурентоспособности российских товаров за счет снижения налоговой составляющей и демонстрации готовности государства оказать поддержку хозяйствующим субъектам предлагается снизить ставки налога на добавленную стоимость на 2 процентных пункта, а именно базовую ставку с 18% до 16%, льготную ставку с 10% до 8%.

Снижение налога необходимо для подъема экономических сил и демонстрации готовности государства оказывать поддержку хозяйствующим субъектам. При этом снижение налога должно идти постепенно с понижением ставок не более чем на 2 процентных пункта в год, с постоянным анализом последствий производимых изменений.

Автором была проведена оценка выпадающих доходов бюджета при снижении основной ставки налога с 18% до 13% и 16%. Результаты расчетов обобщены в таблице 2.

Таблица 2. Оценка выпадающих доходов бюджета при снижении основной ставки НДС с 18% до 13% (1 вариант) и 16% (2 вариант).

Показатель	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010
Сумма НДС при сохранении основной ставки НДС в размере 18%, льготной ставки НДС в размере 10%, млрд. руб.	1390,38	1591,96	1822,79	2087,09
1 вариант. Сумма выпадающих доходов бюджета при снижении основной ставки до 13%, сохранении льготной ставки в размере 10% (млрд. руб.)	343,73	393,57	450,63	515,98
2 вариант. Сумма выпадающих доходов бюджета при снижении основной ставки НДС до 16%, сохранении льготной ставки в размере 10% (млрд. руб.)	137,49	157,43	180,25	206,39

Сделан вывод, что резкое снижение ставки НДС до 13% является ошибочным решением. Пролонгированный эффект стимулирующего влияния пониженной ставки на экономику достигается при постепенном снижении ставки. Ближайшее снижение НДС должно составлять не более 2 процентных пункта.

Отмечено, что отмена льготной ставки налога недопустима, устанавливая эту ставку, государство поддерживает социально значимые товары и население как потребителей этих товаров. Была проведена оценка,

выпадающих доходов бюджета при снижении льготной ставки налога с 10% до 8%.

Таблица 3. Оценка выпадающих доходов бюджета при снижении льготной ставки НДС с 10% до 8%.

Показатель	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010г.
Сумма НДС при сохранении льготной ставки в размере 10% (млрд. руб.)	152,94	175,12	200,51	229,58
Сумма выпадающих доходов бюджета при снижении льготной ставки до 8% (млрд. руб.)	0,359	35,02	40,10	46,00

Учитывая сущность налога на добавленную стоимость, можно говорить о том, что он является наиболее эффективным средством пополнения государственного бюджета. Бюджетная система Российской Федерации может в скором времени почувствовать недостаток средств: цены на нефть снижаются, прибыль компаний падает, рост зарплат также замедлился, либо идет в обратном направлении, соответственно размер поступлений прямых налогов уменьшится, в этих условиях НДС, как основной косвенный налог, снова займет лидирующие позиции по сборам. В условиях финансового кризиса фискальная роль данного налога будет приобретать все большее значение, так как его величина не зависит от конечного финансового результата деятельности организации.

В такой ситуации резкое снижение ставок по НДС станет дополнительным шагом к необходимости сворачивания социальных программ и проектов из-за недостатка бюджетных средств, так как в подобных условиях, компенсировать выпадающие доходы бюджета за счет расширения налоговой базы по другим налогам не удастся.

Если рассматривать решение о снижении ставок по НДС как антикризисную меру, то компенсация выпадающих доходов бюджета в 2010 году ориентировочно составит 220,35 млрд. рублей, что составляет 6% от общей цены антикризисных мер, предпринятых правительством в 2008 году.



В Российской Федерации складывается неблагоприятная ситуация: на 90 млн. трудоспособного населения приходится 30 млн. пенсионеров. В 1995 году был опубликован доклад Всемирного банка о кризисе старения населения. После выявления данной тенденции большинство стран как развитых, так и развивающихся начали постепенное замещение распределительной системы накопительной.

В настоящее время коэффициент замещения (средний уровень пенсий по отношению к зарплате) в Российской Федерации падает, и составлял в 2007 году 28,2%. В результате снижения ставки ЕСН в 2005 году возник дефицит пенсионных средств. Основная причина этого, что в 2002 году разрушив в ходе пенсионной реформы старую распределительную систему, основанную на принципе солидарности поколений, когда пенсии старшему поколению платятся за счет отчислений от заработанных плат работающих, выстроить новую систему, основанную на накопительно-страховых принципах, не удалось.

После проведенного анализа антикризисных предложений по единому социальному налогу, а именно отказа от единого социального налога и возвращении к системе взимания страховых взносов, в соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2009г. №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» сделан вывод о нецелесообразности данного предложения.

Доказательством этого служат следующие положения:

1. Повышение с 2011г. тарифов для основных плательщиков на 8% пунктов по сравнению с условиями единого социального налога, грозит уводом заработной платы в «тень», результатом станет недобор сборов и по страховым взносам и как следствие по налогу на доходы физических лиц;

2. Установление верхней налогооблагаемой суммы на уровне 415 тыс. руб. с одной стороны ограничивает размер начислений производимых

работодателем в пользу каждого работника (максимальная сумма начислений составит 107 900 руб.), с другой стороны, учитывая, что средняя зарплата (данные Федеральной службы государственной статистики) по стране составляет 17 400 руб., для большинства налогоплательщиков налоговая нагрузка увеличится.

3. Переход на уплату страховых взносов ухудшит положение налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, так как они не являются плательщиками ЕСН, но с 2010г. признаются плательщиками страховых взносов на общих основаниях.

4. Ухудшится положение работников: изменения не только заставят работодателей уводить зарплату в «тень», но и отказаться от предоставления своим работникам социального пакета, так как согласно Закона 212-ФЗ все социальные выплаты, за исключением перечисленных в ст. 9 Закона 212-ФЗ, будут включаться в базу для начисления страховых взносов.

У единого социального налога есть недостатки, в частности это применение регрессивной шкалы налогообложения, целью введения которой являлось необходимость побуждения руководства предприятий официально выплачивать работникам соответствующую их квалификации заработную плату. Ее введение позволило уменьшить налоговую нагрузку на заработную плату и обеспечило в определенной мере прозрачность взаимоотношений работодателей и работников с государством. Регрессивная шкала ЕСН была заимствована на Западе, но в странах, где она применяется, она сочетается с прогрессивной шкалой налога на доходы физических лиц, причем ставка подоходного налога на высокие доходы достигает 50-60%. В отличие от Российской Федерации где ставка налога на доходы физических лиц составляет 13%.

Минусом ее применения является сложившаяся на сегодняшний день ситуация, когда за часть населения нашей страны, получающей значительные доходы, то есть если совокупный годовой доход работника достигает суммы

600 тыс. рублей, с суммы превышающей эту величину работодателем рассчитывается и перечисляется ЕСН в размере 2%.

В результате проведенного исследования утверждается нецелесообразность замены единого социального налога на страховые сборы, взамен предлагается устранить недостатки действующего единого социального налога, в частности отменить регрессивную шкалу ЕСН. При ее отмене высвободятся денежные средства, необходимые пенсионной системе, будет снижена социальная напряженность в обществе и упрощен расчет налога для организаций и его администрирование для налоговых органов.

В заключении сформулированы основные выводы и предложения, полученные автором в результате проведенного исследования.

### **3. ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ**

1. Антонова М.Е. Методы использования регулирующей функции налогов в качестве инструмента воздействия на экономику // Вестник ГУУ, 2008, №13 - 0,5 п.л.
2. Антонова М.Е. О налоговом механизме решения социальных проблем // Финансы, 2009. - №1 – 0,4 п.л.