Ишина Марианна Станиславовна. Налог на добавленную стоимость как инструмент распределения добавленной стоимости между экономическими субъектами : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Ишина Марианна Станиславовна; [Место защиты: Всерос. гос. налоговая акад. М-ва финансов РФ].- Москва, 2009.- 198 с.: ил. РГБ ОД, 61 10-8/41

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Теоретико-методологические основы системы косвенного налогообложения 9**

1.1. Категориальные характеристики косвенных налогов и их влияние на финансовую активность государства и хозяйствующих субъектов 9

1.2. Финансово-экономические основы формирования налога на добавленную стоимость 27

1.3. Налог на добавленную стоимость в системе косвенного налогообложения 44

**Глава 2. Показатель добавленной стоимости в системе финансовых отношений государства и хозяйствующих субъектов 72**

2.1. Анализ финансовых потоков хозяйствующих субъектов при формировании добавленной стоимости и их взаимосвязь с государственными финансами 72

2.2. Методические подходы к определению показателей налогового бремени экономики и налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов 93

2.3. Влияние налога на добавленную стоимость на финансовые результаты деятельности организации 115

**Глава 3. Налог на добавленную стоимость как инструмент налогового регулирования распределения добавленной стоимости 134**

3.1. Модель эффективного распределения добавленной стоимости между экономическими агентами 134

3.2. Налоговые каникулы по НДС как условие роста финансово экономической активности хозяйствующих субъектов 153

Заключение 177

Список использованной литературы 181

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Поиск эффективных инструментов прямого и косвенного воздействия налогообложения на экономику государства и отдельных предпринимательских структур является важным направлением научно-практических исследований в области финансов.

Основное преимущество косвенных налогов заключается в их стабильности как источника налоговых доходов государства. Главным недостатком косвенного налогообложения является невозможность определить действительный уровень платежеспособности экономических субъектов, формирующийся под влиянием косвенных налогов в силу их перелагаемости.

Налог на добавленную стоимость является основным косвенным налогом РФ и обеспечивает существенную долю (в 2008 г. 40%) налоговых доходов федерального бюджета. Законодательно закрепленная возможность переложения величины косвенных налогов от субъектов предпринимательства на конечного потребителя зависит от соотношения ценовых эластичностей спроса и предложения налогооблагаемого товара и используемых факторов производства. Окончательное распределение налогового бремени – это лишь допущение, так как степень переноса не равна ни нулю (в случае с прямыми налогами), ни ста процентам (в случае с косвенными налогами). Налоговое изъятие части добавленной стоимости через механизм косвенного налогообложения существенно сокращает источники формирования собственного капитала хозяйствующих субъектов и ухудшает возможности привлечения дополнительных единиц труда и капитала. Эти проблемы, характерные для современной России, усугубляются в условиях кризиса и особенно они проявляются в экономической деятельности субъектов предпринимательства, ориентированной на внутренний спрос и формирующей конкурентные преимущества отечественной продукции. Следовательно, для обеспечения расширенного воспроизводства, улучшения финансовых показателей деятельности хозяйствующих субъектов, создания стимулов для привлечения высококвалифицированной рабочей силы необходимо использовать налоговые методы как регуляторы в процессе распределения добавленной стоимости между экономическими агентами.

Таким образом, возникает потребность в выработке теоретических обоснований и методических рекомендаций по распределению добавленной стоимости на основе совершенствования порядка исчисления налога на добавленную стоимость, которые позволят хозяйствующим субъектам оптимизировать уровень налоговой нагрузки, привлекать и использовать дополнительные собственные финансовые ресурсы для создания условий расширенного воспроизводства. Укрепление финансовой базы экономических субъектов за счет оптимизации уровня налоговой нагрузки создаст предпосылки роста источников налоговых поступлений в соответствующие бюджеты бюджетной системы государства. Этим определяется актуальность выбранной темы исследования.

Степень научной разработанности проблемы. Косвенная система налогообложения и налоговые инструменты регулирования экономики относятся к числу важнейших направлений исследований налоговой проблематики. Ее гносеологическими источниками являются теоретические и методические основы налогообложения, раскрытые в работах зарубежных ученых: У. Петти, А. Смита, Д. Риккардо, Дж. Локка, А. Вагнера, и отечественных: Н.И. Тургенева, В.Г. Яроцкого, В.А. Лебедева, М.М. Алексеенко, М.И. Фридмана, Н.Х. Озерова.

Фундаментальный вклад в исследование природы добавленной стоимости и источников ее создания внесли А. Смит, Д. Риккардо, К. Маркс, Ж.Б. Сей, Дж. Б. Кларк, Дж.С. Милль, А. Маршалл.

Исследованию налоговых рычагов регулирования экономического развития посвящены работы Дж. Кейнса, Дж. М. Кларка, А. Лаффера.

Концептуальные основы формирования налоговой системы современной России, роли и места в ней косвенных налогов развиты в работах отечественных ученых-экономистов И.И. Бабленковой, Л.И. Гончаренко, Р.С. Гринберга,  
Л.С. Кириной, Л.Я. Маршавиной, В.Г. Панскова, Д.Г. Черника, Е.Б. Шуваловой, Т.Ф. Юткиной.

В последнее время появились новые специальные исследования по проблемам оценки налогового бремени, в частности, работы Е.В. Балацкого, А.В. Боброва, А.И. Кадушина, Е.А. Кировой, Н.Д. Кочетова, М.Н. Крейниной, М.И. Литвина.

Вместе с тем за рамками проведенных исследований остались вопросы распределения добавленной стоимости через инструменты косвенного налогообложения, включая налог на добавленную стоимость. Объективная потребность в обновлении концепции распределения добавленной стоимости за счет совершенствования механизма взимания НДС предопределила выбор темы цели и задач исследования, структуру диссертации, последовательность изложения проблем и вариантов их решения, выносимых на защиту.

Целью исследования является обоснование необходимости совершенствования процесса распределения добавленной стоимости между экономическими агентами за счет улучшения практики исчисления налога на добавленную стоимость (НДС) для обеспечения устойчивого финансового функционирования хозяйствующих субъектов.

Реализация цели потребовала решения следующих задач:

исследовать категорию добавленной стоимости как конечной субстанции воспроизводственного процесса и уточнить ее экономическое содержание;

проанализировать влияние НДС на финансовые потоки хозяйствующего субъекта;

рассмотреть необходимость и предложить условия налоговых каникул для плательщиков НДС как одного из инструментов налогового стимулирования их предпринимательской активности;

раскрыть и обосновать преимущества улучшений практики взимания НДС на распределение добавленной стоимости.

Объектом исследования является добавленная стоимость.

Предметом исследования выступает налог на добавленную стоимость как регулятор распределения добавленной стоимости.

Методологической основой исследования послужили научные концепции, содержащиеся в фундаментальных трудах отечественных и зарубежных ученых в области экономической теории, теории финансов и налогообложения. В диссертации использованы различные современные методы и приемы научной абстракции, графического, статистического, сравнительного, ретроспективного анализа и синтеза.

Информационную базу диссертационного исследования составили законодательные и нормативные акты РФ, материалы Федеральной службы государственной статистики, данные Федеральной налоговой службы, научные публикации, размещенные в периодической печати и на официальных сайтах в Интернете, собственные разработки и расчеты автора.

Научная новизна исследования заключается в концептуальном обосновании налоговых методов регулирования процесса распределения добавленной стоимости между экономическими агентами.

Основные научные результаты, полученные лично автором, и их научная новизна состоят в следующем:

развито понятие экономической сущности и элементного состава финансовой категории «добавленная стоимость»; выявлены особенности налогообложения добавленной стоимости, характеризующие взаимосвязь ее элементов с факторами производства и налоговыми базами по основным налогам; предложена концептуальная модель создания и распределения добавленной стоимости между экономическими агентами через налоговые инструменты, обмена полученными в результате распределения потребительными стоимостями и направления использования добавленной стоимости;

предложена методика оценки показателя «налоговое бремя» по видам экономической деятельности с учетом доли экспорта в валовом внутреннем продукте (ВВП); позволившая выявить величину налогового бремени по НДС для видов экономической деятельности, ориентированных на внутренний спрос; обоснован алгоритм расчета показателя налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов с использованием дефлятора ВВП; определена взаимосвязь величины налоговой нагрузки с размером выпадающего их собственного инвестиционного капитала и предложена формула расчета упущенной выгоды;

разработана модель генерирования экономических и социальных эффектов при предоставлении налоговых каникул по НДС, дано ее обоснование как меры налогового регулирования и определены критерии предоставления налоговых каникул для различных видов экономической деятельности в зависимости от ее ориентированности, величины налогового бремени по НДС, доли произведенной добавленной стоимости, размера износа основных фондов; для субъектов предпринимательства критерии включают уровень налоговой нагрузки по НДС с учетом дефлятора ВВП, величину произведенной добавленной стоимости хозяйствующим субъектом, средний уровень оплаты труда и чистой прибыли предприятия;

определены границы эффективного распределения добавленной стоимости между экономическими агентами на основе теории предельного налогового бремени и взаимозаменяемости факторов производства: труда и капитала. Показано, что регрессивность косвенного налогообложения уменьшает положительные внешние эффекты от социальных расходов государства.

Практическое значение результатов диссертационного исследования определяется возможностью их использования государственными органами власти при определении основных направлений совершенствования налоговой системы и хозяйствующими субъектами при разработке положений финансовой стратегии и политики. Результаты исследования позволят выработать стратегический подход к принятию решений в области налогового регулирования процесса распределения добавленной стоимости, что будет способствовать эффективному использованию системы косвенного налогообложения в деятельности хозяйствующих субъектов в условиях кризиса.

Апробация основных результатов исследования. Различные аспекты исследуемой проблемы нашли отражение в научных статьях автора и докладывались на следующих конференциях: Проблемы модернизации экономики России в ХХI веке. 10 Международная межвузовская научно-практическая конференция (Москва, 2008); Тенденции развития современного общества: пути преодоления экономического кризиса. Материалы международной научно-практической конференции (Саратов, 2009); Тенденции развития экономического и образовательного пространства: мировой опыт, инновации, российские особенности. Всероссийская научно-практическая конференция с международным участием (Великий Новгород, 2009); Тенденции и перспективы развития современного общества: Экономика, социология, философия, право. Материалы международной научно-практической конференции (Саратов, 2009).

По теме диссертации автором опубликованы 9 работ общим объемом 3,8 п.л. (лично автором 3,4 п.л.), из них четыре – в изданиях, рекомендованных ВАК.

Логика диссертационного исследования определила его структуру, состоящую из введения, трех глав, включающих восемь параграфов, заключения, списка использованной литературы.

Структура работы соответствует поставленной цели и задачам исследования и имеет следующий вид.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СИСТЕМЫ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1.1. Категориальные характеристики косвенных налогов и их влияние на финансовую активность государства и хозяйствующих субъектов

1.2. Финансово-экономические основы формирования налога на добавленную стоимость

1.3. Налог на добавленную стоимость в системе косвенного налогообложения

2.1. Анализ финансовых потоков хозяйствующих субъектов при формировании добавленной стоимости и их взаимосвязь с государственными финансами

2.2. Методические подходы к определению показателей налогового бремени экономики и налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов

2.3. Влияние налога на добавленную стоимость на финансовые результаты деятельности организации

3.1. Модель эффективного распределения добавленной стоимости между экономическими агентами

3.2. Налоговые каникулы по НДС как условие роста финансово-экономической активности хозяйствующих субъектов

## Финансово-экономические основы формирования налога на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость является одним из самых значимых с позиций формирования доходной части федерального бюджета, но одновременно самым проблемным налогом России. Существующая методика расчета НДС и система его администрирования дают возможность многим недобросовестным налогоплательщикам не перечислять этот налог в бюджет и этому способствуют всевозможные схемы «законного» ухода от его уплаты. При этом в соответствии с Налоговым Кодексом РФ предоставляется возможности для оптимизации НДС, которые по существу представляют минимизацию его суммы либо даже получение налогоплательщиком дополнительного дохода за счет возврата части НДС из бюджета. В связи с этим особую актуальность приобретают вопросы, связанные с уточнением содержания понятия НДС и его основных сущностных характеристик.

Ст. 21 Налогового Кодекса РФ, посвященная налогу на добавленную стоимость не дает определения этому налогу, но в ранее принятых законодательных документах, например, в недействующем в настоящее время Законе РСФСР «О налоге на добавленную стоимость» (которым собственно и был введен этот налог), ст. 1 было определено, «что налог представляет собой форму изъятия в бюджет части прироста стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров (работ и услуг), и вносится в бюджет по мере их реализации» [62].

Для уточнения источников формирования НДС остановимся на рассмотрении его определений и характеристик, содержащихся в научных публикациях и других литературных источниках.

Так, например, в Большой юридической энциклопедии [23] дано следующее определение: «Налог на добавленную стоимость - один из видов федеральных налогов в РФ. Представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения».

Финансовый словарь [21] по существу дает такое же определение НДС, как и Большая юридическая энциклопедия, но более развернутое: «Налог на добавленную стоимость - по законодательству РФ форма изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения. Облагаемый оборот определяется на основе стоимости реализуемых товаров (работ, услуг), исходя из применяемых цен и тарифов, без включения в них налога на добавленную стоимость. В облагаемый оборот включаются также суммы денежных средств, получаемые предприятиями от своих покупателей (заказчиков) за реализуемые им товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, пополнения фондов специального назначения или направляемые в счет увеличения прибыли».

Авторы Современного экономического словаря [32] налог на добавленную стоимость определяют как взимаемый с предприятия налог на сумму прироста стоимости на данном предприятии, исчисляемую в виде разности между выручкой от реализации товаров и услуг и суммой затрат на сырье, материалы, полуфабрикаты, полученные от других производителей со стороны.

Финансово-кредитный энциклопедический словарь [196] дает несколько другое определение, трактуя НДС как многоступенчатый косвенный налог, которым облагаются операции по продаже (поставке, передаче, сдаче в аренду) товаров, выполнению работ, оказанию услуг. Относится к группе налогов на потребление. НДС предполагает реальное обложение у каждого налогоплательщика не всего оборота, а лишь определенной его части, соответствующей добавленной стоимости.

Вместе с тем следует отметить, что применяемый в России метод расчета НДС к добавленной стоимости как экономической категории почти не имеет отношения, так как в соответствии с методикой расчета НДС, определенной Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 №914 он представляет разницу между двумя стоимостными показателями в книге продаж и книге покупок, составленными на основании счетов-фактур, имеющих к добавленной стоимости лишь косвенное отношение, таким образом, на практике налогообложение добавленной стоимости осуществляется инвойсным методом или методом счет-фактур. Обложение добавленной стоимости возможно и прямым способом её исчисления на основе данных бухгалтерского учета.

Таким образом, во всех приведенных выше определениях НДС трактуется как часть добавленной стоимости, но как раз само понятие добавленной стоимости в Налоговом Кодексе РФ, других нормативных актах в части уточнения характеристик добавленной стоимости и в бухгалтерском учете отсутствует. Поэтому необходимо обоснование понятия добавленная стоимость как базы для НДС.

В связи с этим следует остановиться на рассмотрении и анализе экономических характеристик и содержания понятий добавленной стоимости и стоимости. Стоимость — базовое понятие экономики. Экономическая природа новой или добавленной стоимости является принципиальным вопросом, определяющим характер социально-экономических отношений в обществе в связи с вопросом собственности. Существует разные формулировки определения добавленной стоимости, но природа добавленной стоимости, как и самой стоимости, в экономической теории еще не получила однозначного общепризнанного толкования. Наибольшее развитие получили две теории. Согласно первой - классической концепции прибавочной стоимости (А. Смит, Д. Риккардо, К. Маркс) источником новой стоимости является труд наемных работников. Другая основана на концепции факторов производства (Ж.Б. Сей, Дж.Б. Кларк) и в соответствии с ней в создании прибавочной стоимости участвуют не только труд, но капитал и природа.

Родоначальником классической политической экономии считают У. Петти, высказавшим в своих работах, посвященных главным образом обоснованию экономической политики в частности, в «Трактате о налогах и сборах»[148], те экономические идеи, которые вошли затем как составная часть в классическую политическую экономию. У. Петти первый сформулировал основополагающий для всей классической политической экономии тезис, что богатство нации создается во всех сферах материального производства, и именно труд — основа данного богатства. У. Петти высказал предположение, что прибавочный продукт представляет собой часть продукта, которая остается после вычета издержек и принимает форму ренты. Однако считал ренту не даром земли как таковой, а продуктом труда, который обладает большей производительностью на землях лучшего качества. Последователями У. Петти явились А. Смит и Д. Риккардо.

В своей книге «Исследование о природе и причинах богатства народов» [175], А. Смит исследует причины роста богатства нации, роль труда в этом процессе, факторы увеличения его производительности, «естественный» порядок распределения продукта между различными классами, природу капитала, способы его постепенного накопления и многое другое. Богатство нации согласно А. Смита представляет собой продукты материального производства, а величина последних зависит от двух факторов: доли населения, занятого производительным трудом и его производительности. Под производительным трудом А. Смит понимал весь труд, занятый в сфере материального производства, который увеличивает стоимость предмета к которому он прилагается и в котором закрепляется, стоимость же ни что иное, как количество заключенного в товаре необходимого труда. Таким образом, труд является не только источником богатства, но и мерой стоимости. Далее А. Смит делает вывод, что стоимость товаров определяется трудом только в «первобытном» состоянии общества. В условиях же капиталистического производства стоимость, по мнению А. Смита, складывается из издержек, включающих заработную плату, прибыль и ренту. Он пишет, что «Заработная плата, прибыль и рента являются тремя первоначальными источниками всякого дохода, равно как и всякой меновой стоимости». И цена, или меновая стоимость любого товара, сводится ко всем указанным трем частям.

Дальнейшее развитие классической политической экономии связано с именем другого крупнейшего английского экономиста - Д. Риккардо, именно в его трудах политическая экономия приобрела черты науки как системы знаний об экономическом базисе общества. Наиболее полно Д. Риккардо изложил свои взгляды в работе «Начала политической экономии и налогового обложения»[156], в предисловии к которой он пишет, что главная задача политической экономии - определить законы, которые управляют распределением созданного продукта. Д. Риккардо разделял позицию А. Смита о том, что богатство нации представляют собой продукты материального производства, а главным источником общественного богатства является труд. Однако, будучи более последовательным, чем А. Смит в разработке трудовой теории стоимости, А. Риккардо утверждал, что стоимость определяется исключительно трудом, «определение стоимости рабочим временем есть абсолютный, всеобщий закон». В отличие от А. Смита, который в конечном итоге представил стоимость как результат сложения заработной платы, прибыли и ренты, Д. Риккардо доказывал, что стоимость не складывается из этих компонентов, а разлагается на них. Тем самым признавалась первичность стоимости по отношению к данным формам распределения. На основе трудовой теории стоимости Д. Риккардо создал и теорию ренты, в которой источником ренты является не особая щедрость природы, а прилагаемый труд.

## Анализ финансовых потоков хозяйствующих субъектов при формировании добавленной стоимости и их взаимосвязь с государственными финансами

В странах с рыночной экономикой основным показателем, результирующим экономическую деятельность на макроуровне служит валовой внутренний продукт (ВВП), который выражает стоимость всех конечных продуктов (товаров, услуг), произведенных на экономическом пространстве страны в течение определенного периода времени (главным образом года), за вычетом стоимости их промежуточного потребления. ВВП может быть рассчитан как сумма добавленных стоимостей, созданных в различных экономических видах деятельности. Основном финансовым показателем деятельности любого хозяйствующего субъекта выступает бухгалтерская прибыль которая представляет собой выручку от его деятельности за вычетом издержек. Фактически это то, что остается от общей выручки любой организации после уплаты отдельным физическим лицам и другим хозяйствующим субъектам стоимости материалов, капитала и труда. Проводимая государством финансово- экономическая политика, нацеленная на обеспечение условий стабильного экономического развития, предполагает, что с помощью методов государственного регулирования создается благоприятная среда для создания на уровне хозяйствующих субъектов если не максимальной, то оптимальной массы прибыли, а последние в свою очередь получают тем больше прибыли, чем больше они производят добавленной стоимости. Таким образом, теоретически финансовые интересы на уровне государства (макроэкономическом) и каждого конкретного хозяйствующего субъекта (микроэкономическом) имеют тенденцию к гармонизации. Но действующая в настоящее время система учета, или система национального счетоводства, которая применяется Федеральной службой государственной статистики в России с начала 90-х гг., не имеет показателя «совокупная прибыль предприятий», а среди показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и форм федерального государственного статистического наблюдения, заполняемых хозяйствующими субъектами нет показателя «добавленная стоимость». А наличие этих показателей необходимо как в аспекте интересов микро- и макроуровня, так и для проведения аналитической и контрольной работы. Поэтому для четкого выделения связи микро - и макроуровня следует выделить сквозные показатели финансового учета. Для этого возможно использование следующих показателей системы национальных счетов (СНС): добавленная стоимость, чистая прибыль, валовой располагаемый доход. Следует отметить, что данные бухгалтерского учета в завуалированном виде содержат эти показатели, но точные их значения определить очень сложно. И поэтому приоритетными задачами является извлечение их из отчетности предприятий, сведение и обобщение на государственном уровне.

Обобщая все вышесказанное можно отметить, что добавленная стоимость - один из показателей, на котором основана система национального счетоводства и в неявном виде содержащийся в бухгалтерской отчетности хозяйствующих субъектов. Как уже было отмечено выше, хозяйствующие субъекты уплачивают налог на добавленную стоимость, но действующий порядок налогообложения НДС и ставка налога привязаны к выручке от продаж, а не к добавленной стоимости. И эксперты Федеральной налоговой службы России [1] предлагают использовать прямой метод расчета НДС предпринимателям при определении его размеров и налоговым инспекторам в качестве проверочного теста правильности начисления налога. Чтобы не вызвать подозрений в недоплате НДС, его значение к уплате должно соответствовать величине, определенной по следующей формуле

Отметим, что для оценки уровня экономического развития странами в системе национальных счетов (СНС) используются показатели валовой добавленной стоимости (объема произведенной конечной продукции) в денежной оценке.

Остановимся на рассмотрении содержания и понятий основных показателей системы национальных счетов, т.к. необходимо установить их взаимосвязь с фактически применяемыми на уровне хозяйствующих субъектов показателями, характеризующими их финансовую деятельность.

Валовая добавленная стоимость исчисляется на уровне отраслей и секторов как разность между выпуском товаров и услуг и промежуточным потреблением. Термин "валовая" указывает на то, что показатель определен до вычета потребления основного капитала. Валовая добавленная стоимость — это центральный показатель СНС, характеризует и выражает объемы продукции произведенной резидентами страны за определенный период времени. Он исчисляется в рыночных ценах конечного потребления, т.е. в ценах, оплачиваемых покупателем, включая налоги на продукты и все торгово-транспортные наценки. ВВП используется для характеристики уровня экономического развития, параметров экономического роста и т.д.

Показатель уровня ВВП в расчете на душу населения используется для проведения сравнений уровней благосостояния стран.

Термины «валовой» и «внутренний» продукт означают, что речь здесь идет об общей, совокупной продукции, изготовленной в рамках всей экономики.

Цотребление основного капитала — стоимостная оценка величины снижения в течение отчетного периода текущей стоимости основных фондов, находящихся в собственности и пользовании производителей, в результате физического износа, нормального устаревания или естественных случайных повреждений.

Валовая прибыль представляет собой ту часть добавленной стоимости, которая остается у производителей после вычета расходов, связанных с оплатой труда наемных работников, и чистых налогов на производство и импорт.

Сальдо первичных доходов характеризует доходы, образующиеся у институциональных единиц-резидентов в результате их участия в производстве и от собственности. Оно определяется как разница между всеми первичными доходами, полученными и выплаченными единицами-резидентами. На уровне экономики в целом сальдо первичных доходов равно валовому национальному доходу. Сальдо первичных доходов, определенное на чистой основе, т.е. за вычетом потребления основного капитала, равно чистому национальному доходу. Располагаемый доход представляет собой доход, которым институциональная единица располагает для конечного потребления и сбережения. Он равен сальдо первичных доходов минус переданные текущие трансферты плюс полученные текущие трансферты. Сумма располагаемых доходов всех институциональных единиц-резидентов равна валовому национальному располагаемому доходу.

При расчете ВВП необходимо исключить все непроизводительные сделки, так как они не способствуют увеличению количества произведенной в экономике продукции. К таким сделкам относятся чисто финансовые сделки и продажи подержанных товаров. Финансовые сделки бывают трех видов: государственные трансфертные выплаты, частные трансфертные платежи, а также сделки с ценными бумагами. К государственным трансфертным платежам причислят все виды платежей по социальному страхованию, пенсионному обеспечению, пособия по безработице и другие виды пособий. Получатели таких государственных выплат не вносят вклад в текущее производство, а поэтому эти платежи необходимо исключить из ВВП, ибо в противном случае они безосновательно увеличили бы размер ВВП. Частные трансфертные платежи представляют собой помощь, дар, благотворительность и тому подобное одного частного лица другому. Они также никак не отражаются на объеме ВВП. Сделки с ценными бумагами связаны с куплей и продажей акций и облигаций, которые тоже не влияют на производство. Однако поступление сбережений граждан заемщикам и их инвестиции в промышленность могут воздействовать на объем ВВП.

Как уже было отмечено выше, в системе национальных счетов используются три основных метода статистической оценки ВВП: по расходам; по доходам, производственный, т.е. ВВП может оцениваться и на стадии использования, на стадии образования доходов, на стадии производства.

## Влияние налога на добавленную стоимость на финансовые результаты деятельности организации

Как известно, коммерческую деятельность можно условно представить как взаимодействие и взаимную заинтересованность трех важнейших ее субъектов

Государства, разрешающего компании осуществлять деятельность и изымающего часть ее доходов в виде налогов и других обязательных платежей

Собственников и инвесторов, поставляющих компании капитал и получающих за это часть ее дохода в виде дивидендов и процентов.

Менеджеров, управляющих компанией для генерирования дохода, часть из которого они получают в виде заработной платы, социальных пакетов, бонусов и т.д.

Основной целью любой коммерческой организации является получение прибыли, необходимой для дальнейшего развития и расширения производственной деятельности, повышения благосостояния работников и собственников-учредителей, а также выполнения обязательств перед обществом посредством своевременных и полных платежей в виде налогов, отчислений, сборов и др.

Прибыль же организации, как правило, зависит от двух показателей: затрат на производство продукции и ее цены.

Затраты на производство продукции, издержки производства подвержены существенному изменению. Они могут возрастать или снижаться в зависимости от объема потребляемых трудовых и материальных ресурсов, применяемой техники, организации производства и внешних факторов, например налоговой политики государства.

Цена продукции на рынке есть следствие взаимодействия спроса и предложения. Под воздействием законов рыночного ценообразования в условиях свободной конкуренции цена продукции не может быть выше или ниже по желанию производителя или покупателя, она выравнивается автоматически.

Цена - это денежная сумма, которую покупатели (потребители) должны уплатить для получения необходимого им товара. Назначенная организацией цена товара должна соответствовать ценности предложения, в противном случае покупатель предпочтет товары, предлагаемые организациями-конкурентами. И суть ценовой политики в заключается в том, чтобы по возможности установить на товары такие цены, которые позволят овладеть определенной долей рынка, обеспечить конкурентоспособность предлагаемых товаров по ценовым показателям с целью получения намеченного объема прибыли.

При принятии решения об установлении той или иной цены продавец должен проанализировать массу различных показателей, учитывать спрос покупателей (предложение конкурентов) и разработать не противоречащий действующему законодательству механизм ценообразования, посредством реализации которого он (продавец) получит желаемый результат в соответствии со своими целями и задачами. Основные элементы механизма ценообразования представлены на рис 6.

Цена выступает одним из главных показателей эффективности производства, участвует в расчете всех стоимостных показателей, используемых в статистике, анализе и прогнозировании экономических систем. Стимулирующее воздействие на развитие рынка через цены оказывают уровень рентабельности продавца, уровень расходов на производство товаров, величина косвенных налогов и методы ценообразования продавца. С помощью цены осуществляется перераспределение вновь созданной стоимости между отраслями, секторами национальной экономики, регионами страны, социальными группами, иными словами происходит регулирование доходов отраслей, субъектов хозяйствования, населения. Ярким примером перераспределения доходов является дифференцированное ценообразование и система налогообложения (налог на добавленную стоимость, акцизы), платежи по которой поступают в бюджеты разных уровней на общегосударственные нужды, а также создание через цену благоприятных (неблагоприятных) условий для приобретения товаров, решая тем самым и ряд социальных задач, поддерживая наименее социально защищенные слои населения.

Цена — это один из инструментов для достижения равновесия между спросом и предложением, которая призвана стимулировать под влиянием спроса повышение качества и расширение ассортиментного ряда товаров, пользующихся спросом.

Следует иметь в виду, что налоги и цены неразрывно связаны между собой. Косвенные налоги устанавливаются в виде надбавок к цене товаров или тарифу на услуги, некоторые из них входят в состав затрат, оказывают влияние на цены и на прибыль, остающуюся в распоряжении организаций, оказывают воздействие на уровень цен путем их отнесения на финансовые результаты или уплаты за счет собственных средств.

Плательщиком НДС выступает практически каждый хозяйствующий субъект российской экономики. Конкретный размер ставки НДС определяет эффективность функционирования отдельного хозяйствующего субъекта, отрасли и всей экономики в целом. Как известно, изменение ставок НДС меняет стимулы для экономических агентов. С ростом ставок налогообложения увеличиваются налоговые издержки предприятий, что ведет к сокращению производства и повышению цен в экономике.

В результате повышения ставки НДС увеличивается стоимость основного сырья предприятия. В этом случае предприятию необходимо найти дополнительные средства не только для того, чтобы компенсировать рост издержек, но и возместить дополнительное налоговое бремя. Если между покупкой сырья и продажей конечной продукции проходит значительный временной период, то эффект может оказаться еще более значительным в условиях, когда существует разница между стоимостями привлеченного и размещенного капитала на финансовом рынке. Высокие ставки НДС, таким образом, приводят к тому, что даже небольшие изменения в стоимости ресурсов предприятия приводят к значительным колебаниям в ценах конечных продуктов. Такая ситуация подрывает стимулы к инновационной активности предприятий из-за невозможности удовлетворительного прогнозирования динамики параметров его внешней среды. Увеличение ставки НДС приводит к уменьшению размера налогооблагаемой базы в масштабе государства, поскольку фирмы сокращают свой объем производства. Таким образом, общая величина поступлений в бюджет подвержена влиянию двух противоположных эффектов: с одной стороны, с ростом ставки налога растут поступления с единицы налогооблагаемой базы, с другой - происходит общее сокращение. И хозяйствующие субъекты принимают решение об объеме производства и (или) цене на свою продукцию, стремясь максимизировать чистую экономическую прибыль от своей деятельности. В результате устанавливается рыночная цена на конечный продукт, а также объем продаж конечного продукта и объем прибыли каждой фирмы, действующей на рынке конечного товара.

Для получения более высокой прибыли осуществляется перелив капиталов как внутри отдельных секторов экономики, так и из одной отрасли в другой, где норма прибыли более высокая. С развитием рыночных отношений только хозяйствующий субъект решает в какую сферу деятельности, в какую отрасль или сферу экономики стоит вкладывать свой капитал, на основе изучения всех рыночных факторов, в том числе и цен.

Во всем цивилизованном мире акционерный капитал имеет превалирующее значение для развития производства. Главное его преимущество заключается в способности аккумулировать на наиболее рентабельных участках экономики большие инвестиционные ресурсы, так как акционеры будут с большей охотой вкладывать свои сбережения в развивающиеся и доходные предприятия.

Показатели рентабельности характеризуют финансовые результаты и эффективность деятельности предприятия. В широком смысле слова понятие рентабельности означает прибыльность, доходность. Предприятие считается рентабельным, если результаты от реализации продукции покрывают издержки производства обращения и, кроме того, образуют сумму прибыли, достаточную для нормального функционирования предприятия. Рентабельность продаж определяется организацией как отношение прибыли к объему реализованной продукции, умноженное на 100%

## Налоговые каникулы по НДС как условие роста финансово экономической активности хозяйствующих субъектов

Формирование налоговой системы предполагает её построение на основе воспроизводственного принципа, то есть последовательно сменяемых стадий производства, обмена, распределения и потребления в непрерывном движении.

Каждому этапу воспроизводства соответствует своя система закономерностей, обеспечивающая устойчивость всего процесса. Эффективный механизм налогообложения должен привести к оптимальному соотношению всех этапов воспроизводственного процесса, с учетом изменений в развитии экономики. Государство является обладателем такого мощного рычага воздействия на экономические процессы, как регулирование и в том числе с помощью бюджетно-налоговой системы. Но здесь следует отметить, что степень вмешательства государства в рыночную экономику может быть разная и дифференцируется в зависимости от выбранных приоритетов экономического развития, целей и задач, достигаемых в результате их реализации. Но, все же говоря о масштабах государственного регулирования и оценивая его последствия на ход экономических процессов, можно отметить:

- очень незначительное вмешательство государства в экономику и использование в случае необходимости инструментов финансово-кредитной политики;

- необходимость вмешательства государства, причем не только в те сферы, которые не могут функционировать без поддержки государства (управление, социально значимые, сельское хозяйство), но и в другие виды экономической деятельности для обеспечения стабильного экономического роста. И именно в аспекте этого направления реализуются методы и инструменты бюджетно-налогового регулирования.

Исходя из исторического аспекта рассмотрения этого вопроса, можно отметить, что США и западноевропейские государства реализуют первое направление, «монетаризм», которое является одним из влиятельных течений современной экономической мысли. Главной идеей этого течения, является, то, что рынок саморегулируемая система, а главным регулятором общественной жизни является денежная эмиссия. В целом концепция сведена к девизу — «выживает сильнейший». Принято считать, что ослабление роли государства в развивающейся стране происходит под давлением международных финансовых структур при привлечении стратегических кредитов.

Конечно, пример сверхдержав не может не привлечь внимания, но следует помнить, что на экономические процессы оказывают влияние множество факторов, как внешних, так и внутренних. Нельзя забывать об историческом развитии государства, о сложившейся психологии населения, культуре его экономического и административного поведения, системе ценностей, и, наконец, степени демократизации страны. Если использовать подобный , подход государственного регулирования экономических процессов для стран с переходной экономикой, можно констатировать, что они никогда не станут экономическими лидерами с высоким уровнем жизни населения. Но если выбирать данное направление государственной политики, то необходимо заимствовать и другие элементы экономической стабилизации включая принципы построения налоговой системы. Например, в развитых странах Запада и США доля косвенных налогов значительно ниже их уровня в России, и динамика их роста отрицательна.

Остановимся на более подробном анализе экономических процессов, происходивших в США в докризисный период и в современных кризисных условиях. Докризисный период фактически служил подтверждением точки зрения, согласно которой экономика функционирует наилучшим образом, когда государство дает возможность компаниям и частным лицам самостоятельно добиваться успеха - или терпеть неудачи - в зависимости от их заслуг на открытых рынках в условиях свободной конкуренции. Но следует отметить, что в США даже в то время действовала система устанавливаемых государством регулирующих правил, которые определяли многие аспекты деловой активности. И роль государства в американской экономике даже в благополучные периоды выходила далеко за рамки регулирования отдельных сфер экономической деятельности, ему были свойственны функции управления общим темпом экономической деятельности, поддержания высокого уровня занятости населения и стабильных цен. Для этого использовались два главных инструмента достижения этих целей: денежно-кредитная политика, посредством которой правительство управляет суммой денег, находящихся в обращении и бюджетно-налоговая политика, с помощью которой определяется подходящий уровень налогов и сборов. Останавливаясь на роли бюджетно-налоговой системы в обеспечении процессов экономического развития, отметим, что основным источником средств федерального бюджета был подоходный налог с физических лиц, который обеспечивал около 48 процентов общей суммы доходов федерального бюджета.

Значительно усилилась роль государственного регулирования в США в условиях финансового кризиса. Так, в сентябре 2008г. в США был принят «план Полсона», предполагающий государственную финансовую помощь в размере 700 млрд. долл. на поддержание экономики США. При этом не только экономика США получает вливания государственных финансовых ресурсов. Несколько европейских и японских банков также получили экстренную поддержку со стороны правительств. Европа в общей сложности на поддержание банковской системы передала порядка 50 млрд. евро, Япония два триллиона иен (19 млрд. долл.).

Возвращаясь к анализу механизма государственного регулирования в США отметим, что значительная часть истории экономической политики Соединенных Штатов со времен Великой депрессии 30-х годов была связана с постоянными усилиями правительства найти такое сочетание денежно-кредитной и бюджетно-налоговой политики, которое обеспечивало постоянное развитие экономики и стабильность цен. В 30-е годы, когда Соединенные Штаты выходили из Великой депрессии, правительство начало использовать бюджетно-налоговую политику не только для обеспечения собственных потребностей или проведения определенной социальной политики, но и в интересах общего экономического роста и стабильности. Разработчики стратегий находились под влиянием Дж. М. Кейнса, английского экономиста, утверждавшего в своем труде «Общая теория занятости, прибыли и денег» [75], что массовая безработица его времени была вызвана недостаточным спросом на товары и услуги. По Дж. Кейнсу, люди не имели достаточных доходов для покупки всего, что могла производить экономика, компании терпели убытки или разорялись. Без вмешательства правительства, говорил Дж. Кейнс, это могло стать порочным кругом. По мере банкротства компаний, продолжал он, число безработных увеличивается, приводя к дальнейшему уменьшению доходов населения и увеличению числа компаний, тонущих в этой опасной воронке. Дж. Кейнс утверждал, что государство способно остановить спад путем увеличения собственных расходов или снижения налогов. В обоих случаях доходы возрастут, люди будут тратить больше денег, и экономика снова начнет развиваться. Если государство вынуждено пойти ради этого на образование дефицита бюджета, пусть это случится, говорил Дж. Кейнс. По его мнению, альтернатива этому - углубляющийся экономический спад - представляет гораздо большую опасность.

В 30-е гг. идеи Дж. Кейнса были приняты лишь частично, однако резкое увеличение государственных военных расходов в период Второй мировой войны, похоже, подтвердило его теории. Когда расходы правительства подскочили, доходы людей возросли, фабрики вновь заработали на полную мощность, и тяготы депрессии стали забываться. После войны экономику продолжал подпитывать ранее сдерживаемый спрос многих семей, которые долгое время откладывали на будущее обзаведение жильем и детьми.

Анализируя возможности применения положений теории Дж. Кейнса следует отметить, что в России доля налоговых изъятий и особенно косвенных налогов в структуре доходов бюджетов, как было показано выше, возрастает, что является признаком неблагополучия в налогообложении, и подчеркивает фискальную направленность государственной политики -увеличить налоговые поступления любой ценой. В первой главе работы отмечалось, что косвенные налоги по самой сути своей вводятся для достижения завуалированных целей. С политической точки зрения, косвенные налоги предпочтительнее прямых, так как скрыты в цене, и большая часть населения или не знает о них, или не представляет реального масштаба изъятия. При необходимости увеличения государственных доходов во все времена, в первую очередь вводился дополнительный акциз, и бремя его ложилось на самую бедную прослойку населения, что порождало народные бунты (например, соляной бунт) и отрицательно сказывалось на экономическом развитии общества.

