Панасенкова Татьяна Владимировна. Модернизация системы налогового планирования и прогнозирования в современной экономике России : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10. - Ростов-на-Дону, 2004. - 167 с. : ил. РГБ ОД,

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1 ЭВОЛЮЦИОННЫЙ ТРЕНД ПРЕОБРАЗОВАНИЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ В ПЕРЕХОДНОЙ ЭКОНОМИКЕ 13

1.1. Трансформация налоговой системы в переходной экономике России 13

1.2. Тенденции развития налоговой системы 34

1.3. Концептуальные подходы к построению эффективной системы налогообложения и определение вектора налоговых изменений 42

ГЛАВА 2 РЕФОРМИРОВАНИЕ РОССИЙСКОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОГНОЗИРОВАНИЯ 58

2.1. Функциональная роль системы налогового планирования и прогнозирования 58

2.2. Эволюция системы налогового планирования и прогнозирования 70

2.3. Институциональный механизм регионального обеспечения налоговых планов и прогнозов 83

ГЛАВА 3 РЫНОЧНО-ДИРИЖИСТСКАЯ МОДЕРНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ И ПРОГНОЗИРОВАНИЯ В РОССИИ 93

3.1. Совершенствование системы налогового прогнозирования и планирования в процессе становления рыночной экономики 93

3.2. Моделирование налоговых отношений как инструмент поступательного достижения стабильности налоговой системы 104

3.3. Механизм реализации системы приоритетов налогового планирования и прогнозировании в современной экономике 114

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ;:::.„ 140

БИБЛИОГРАФИЯ 146

ПРИЛОЖЕНИЯ 160

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования. В**процессе перехода экономики России к модели рыночного типа налоговая политика претерпела существенную трансформацию. В сложившейся ситуации институционально-нормативного регулирования налоговой системы, процесса её реформирования, отличающегося нестабильностью и противоречивостью, особую значимость приобретает разработка научно-методических подходов к формированию эффективного налогового механизма. Налоги становятся действенным инструментом рыночно-экономических преобразований, призванным повысить эффективность регулирующего воздействия государства на модернизацию рыночного хозяйства. Налоговая система становится определяющим фактором обеспечения эффективности проводимых реформ.

Преобразования налоговой системы, направленные на снижение налогового бремени (снижение ставки налога на прибыль с 35 до 24%, унификация ставки подоходного налога до 13% и др.), на сокращение региональных (останется только три налога: налог на имущество организаций, транспортный налог и налог на игорный бизнес) и местных налогов (также три налога: налог на имущество физических лиц, земельный налог и налог на рекламу), приводят к необходимости построения адекватных современным требованиям и условиям перспективных концептуальных моделей, значимость которых на данном этапе явно недооценена.

Отсутствие единства методологии и системности в сфере институциональной организации налогообложения, а также четко продуманной налоговой концепции применительно к экономике переходного периода, недостаточная проработанность алгоритма решения проблемы бюджетно-налогового федерализма с использованием экономико-математического инструментария, несоблюдение преемственности налоговой политики на различных этапах ее эволюции не способствует обеспечению стабильности налоговой системы.

Преодоление сдерживающего воздействия вышеперечисленных факторов на ход налоговой реформы возможно благодаря применению системы налогового планирования и прогнозирования. Минимизация последствий негативных

**5**тенденций и модернизация системы налогового планирования и прогнозирования актуализируют тему диссертационного исследования.

**Степень разработанности проблемы.**Поиски способов организации процесса налогообложения и построения теоретических моделей налоговой системы нашли отражение в дореволюционных и послереволюционных работах М. Боголепова, П. Гензеля, Б. Дитмана, А. Исаева, А. Соколова, В. Твердохлё-бова, Н. Тургенева. Исторической основой диссертационного исследования явились классические концепции О. Вагнера, М. Вебера, Дж. Локка, Дж. М. Кейнса, В. Парето, К. Хикса, Л. Эрхарда. Автором также были использованы труды современных исследователей: Э. Аткинсона, А. Лаффера, Дж. Э. Стиглица.

Среди исследований проблем в области налоговедения выделяются работы отечественных учёных Ф. Банхаевой, О. Бессчестной, А. Брызгалина, Э. Вознесенского, Р. Галимзянова, И. Горского, Л. Дуканич, Н. Зайца, В. Зось-ко, 3. Клюкович, Т. Ковалёвой, А. Мельник, А. Новиковой, М. Осетровой, В. Панскова, А. Паскачева, В. Перонко, А. Пономарёва, М. Романовского, Б. Сабанти, Р. Саакян, Ф. Садыгова, Р. Сомоева, Д. Черника, Т. Юткиной. Вместе с тем инструментарно-методические средства совершенствования системы налогообложения в транзитивной экономике, формой реализации которых выступает система налоговых планов и прогнозов, в научной литературе рассматриваются лишь частично. Ощущается восстребованность систематизированных монографических разработок данной проблематики.

Недостаточная разработанность теоретико-методологических и инстру-ментарно-методических подходов к решению проблемы организации системы налогового планирования и прогнозирования обусловили выбор темы исследования, его цели и задачи.

**Цели и задачи исследования.**Цель диссертации - на базе использования классических подходов и альтернативных концепций дать теоретическое обоснование и разработать инструментарно-методическое обеспечение системы функционирования налоговых планов и прогнозов в условиях современной экономики.

Поставленная цель потребовала решения ряда задач, определивших логику и структуру исследования:

*S*проведения анализа эволюции отечественной налоговой системы в условиях переходной экономики;

*S*выявления тенденции изменения методологических подходов к ис-

следованию налоговой системы в централизованной, переходной и в рыночной экономике;

*S*рассмотрения роли налогового планирования и прогнозирования как средства инструментарно-методического обеспечения функционирования и развития налоговой системы;

*S*разработки алгоритмов технологий налогового планирования и про-

гнозирования и дифференцирования сферы их функционирования;

*S*обоснования критериев оценки эффективности налогового плани-

рования и прогнозирования;

*S*разработки методики оптимизации ставок между системами нало-

гообложения федеральных округов с целью упорядочения их взаимодействия в едином налоговом пространстве России.

**Объект и предмет исследования.**Объектом исследования выступает система налогового планирования и прогнозирования в современной экономике, призванная обеспечивать эффективность функционирования налоговой системы.

Предметом исследования являются отношения, складывающиеся в процессе модернизации системы налогового планирования и прогнозирования **с**целью обеспечения устойчивости и функционального совершенствования системы налогообложения.

Теоретико-методологическая основа **исследования.**Теоретической основой диссертационной работы являются фундаментальные положения о принципах организации российской налоговой системы и её эволюционных преобразованиях в условиях переходной экономики, а также о родовых императивах индикативного планирования и видовых признаках налогового прогнозирования.

Методологическая основа исследования базируется на диалектической парадигме научного познания, единстве исторического и логического начал в анализе эволюционных процессов.

Диссертационная работа Панасенковой Татьяны Владимировны на тему "Модернизация системы налогового планирования и прогнозирования в современной экономике России" выполнена в рамках Паспорта специальности ВАК 08.00.10 - финансы, денежное обращение и кредит, раздела 2 Государственные финансы, п. 2.9 Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы.

**Инструментарно-методический аппарат.**Инструментарно-методический аппарат диссертационной работы представлен системно-функциональным подходом, в рамках которого использовались сравнительный анализ, динамические ряды, прогнозные оценки, планово-проектные технологии, экономико-математические методы и статистические группировки и др. Их совокупный эвристический и аналитический потенциал обеспечил достоверность выводов и рекомендаций, полученных в результате диссертационного исследования.

**Информационно-эмпирическая база исследования**формировалась на основе законов Российской Федерации, постановлений Правительства РФ, нормативных актов субъектов федерации, Государственного Комитета РФ по статистике, Администрации Ростовской области, официальных данных научно-методических подразделений Управления Министерства РФ по налогам и сборам по Ростовской области, материалов монографий, статей в периодических изданиях отечественных и зарубежных экономистов, материалов научно-практических конференций, информационных ресурсов сети Internet, оригинального массива первичной информации, собранной автором диссертационного исследования.

**Положения, выносимые на защиту:**

**1.**Налоговые отношения, складывавшиеся на макроуровне jb течение более 80 летнего периода постреволюционной отечественной истории, развивались циклически, в зависимости от смены фаз волновой экономической макро-

динамики. В условиях экономического подъёма (к примеру, в период НЭПа) наблюдается эффективный курс налоговой политики, а в условиях экономического кризиса имеет место ужесточение режима функционирования налоговой системы. Исследование тенденций эволюции системы налогообложения, детерминированных макроэкономическими трендами и характером внешних условий, выявило в переходной экономике преобладание фаз кризисного состояния, имеющих длительный период, а в ситуации утверждения основ рыночной экономики - фаз восстановительного экономического роста, которые являются доминирующими на этапах оживления («разогрева») экономики, что соответственно отражается и на эффективности функционирования налоговой системы.

2. Анализ эволюции становления и развития налоговых отношений проявил важность применения выверенных методологических подходов к выработке стратегий налоговых преобразований. Важной формой реализации аппарата инструментарно-методических средств совершенствования режима функционирования налоговой системы является система налогового планирования и прогнозирования, активно использовавшаяся в централизованно-плановой экономике в сфере финансового планирования и впоследствии утратившая свою значимость в реализации целей экономической политики государства.

3. Налоговое планирование представляет собой неотъемлемую часть  
управления налоговой системой наряду с налоговым администрированием и  
налоговым регулированием. Вместе с налоговым прогнозированием оно зани  
мает центральное место в управлении налоговой системой.

Основной задачей налогового планирования и прогнозирования является создание оптимальных налоговых форм и наполнение их конкретным содержанием, конструирование методик налогообложения, адекватно отражающих состояние экономики и политики, исследование налоговых проблем в рамках каждого этапа налогового реформирования.

4. Формирование системы налогового планирования и прогнозирова  
ния закладывается на этапе построения «дерева целей», представляющего со-

бой модель взаимодействия стратегии и тактики при реализации задач налоговой политики. Успех налоговых реформ определяется глубиной и обоснованностью концепции системных преобразований всей совокупности налоговых отношений. На последующем этапе реализации стратегии планирования рассчитываются показатели «кост-карты», являющиеся индикаторами при оценке эффективности процесса реализации налоговой политики.

5. Распределение поступлений от системообразующих налогов (НДС, налог на прибыль и др.) между федеральным и региональными бюджетами на сегодняшний день не имеет достаточного научного обоснования, а является результатом эмпирического, а иногда и формально-волевого определения долей поступления, размер которых изменяется незначительно, оставаясь достаточно инерционной величиной. Следствием такого подхода является неравномерность налоговых отчислений в федеральный бюджет различными федеральными округами. Основной причиной этого является установление единых фиксированных ставок налоговых отчислений для всех регионов (в первую очередь, по системообразующим налогам), что не позволяет учитывать особенности конкретного региона. В целях преодоления таких «провалов» в функционировании системы бюджетно-налогового федерализма предложена методика определения оптимальных ставок налоговых отчислений в федеральный и региональные бюджеты (по основным видам налогов), обеспечивающая выравнивание налоговых отчислений между регионами в федеральный бюджет при сохранении общей суммы налоговых поступлений в последний на прежнем уровне.

**Научная новизна диссертационного исследования**заключается в разработке концептуальных и инструментарно-методических основ функционирования налоговых планов и прогнозов в условиях современной экономики. **Элементы реального приращения научного знания состоят в следующем:**

***S***предложена авторская позиция по повышению действенности налогового планирования и прогнозирования, базирующаяся на учёте закона налогового переложения, использовании функциональных подходов, отражающих специфику современного этапа процесса налогообложения, применении экономико-математических моделей, позволяющих экономически целесообразно

10 осуществлять распределение налоговых обязательств между субъектами налоговых отношений;

*S*обоснованы концептуальные предложения по повышению результативности налоговых преобразований, включающие алгоритм реализации налогового планирования и прогнозирования в условиях современной экономики, систему индикаторов по оценке эффективности налоговой системы, представленную в кост-карте, направления совершенствования бюджетно-налогового федерализма, методику оптимизации налоговых ставок между федеральными округами;

*S*разработано «дерево целей» для формирования методологической основы налоговых преобразований в условиях транзитивной экономики, представляющее собой алгоритм реализации налоговой доктрины государства и тактики её осуществления в краткосрочном и долгосрочном периоде функционирования налоговой политики;

*S*на основе индикаторов развития налоговой системы разработана «кост-карта», представляющая совокупность оценочных показателей, определяющих эффективность налогового планирования и прогнозирования, и блок-схема алгоритма этапов их реализации, устанавливающая сценарные варианты развития налоговых прогнозов, оптимальный прогноз и на его базе этапность реализации стратегии налогового планирования;

V обоснован институциональный механизм обеспечения перспективных налоговых преобразований, предусматривающий разработку на его концептуальной основе модельной конструкции организационного взаимодействия законодательных и исполнительных органов власти и позволяющий создать единую систему налоговых планов и прогнозов;

*S*разработана модель минимизации интервала налоговых ставок, заключающаяся в перераспределении на основе использования эконометрическо-го инструментария налоговых потоков и позволяющая обеспечить выравнивание налоговых обязательств по системообразующим налогам между федеральными округами посредством замены механизма фиксированных ставок налого-

**11**вых отчислений для всех регионов на ставки, рассчитанные в результате применения методов экономико-математического моделирования.

**Теоретическая значимость исследования**определяется актуальностью поставленных задач и уровнем их фундаментальной и прикладной разработанности.

Методологические и теоретические положения диссертации могут быть использованы в дальнейшей исследовательской деятельности по данной тематике.

Разработанные в результате диссертационного исследования положения и выводы используются в учебном процессе Ростовского государственного экономического университета для студентов экономических специальностей при чтении курсов «Экономика общественного сектора», «Налоги и налогообложение», «Прогнозирование и планирование в налогообложении», «Налоговый анализ», «Методология, методика и практика исчисления налогов», а также при чтении проблемно-аналитических спецкурсов.

**Практическая значимость диссертационной работы.**Предложения по совершенствованию методологии в области налогового планирования и прогнозирования, включающие модельный инструментарий: «дерево целей», «кост-карту», блок-схему алгоритма реализации налогового планирования и прогнозирования, методику оптимизации налоговых ставок между федеральными округами, могут быть использованы исполнительными органами власти, осуществляющими налоговое планирование и прогнозирование, как на уровне федерации, так и на уровне федеральных округов в регионах и муниципалитетах.

**Апробация работы.**Результаты диссертационного исследования представлены в докладах и сообщениях на ряде межрегиональных и межвузовских конференций в 2001 - 2004 годах.

Предложенные инструментарно-методические средства: «кост-карта», блок-схема алгоритма реализации налогового планирования и прогнозирования, методика оптимизации налоговых ставок между федеральными округами -

**12**приняты к рассмотрению Управлением Министерства РФ по налогам и сборам по Ростовской области.

По теме диссертационного исследования опубликовано 7 научных работ общим объёмом 6,25 п.л.

**Логическая структура, концептуальная логика и объём диссертации.**Цель и задачи диссертационного исследования определили объём и последовательность его изложения. Работа состоит из введения, трёх глав, включающих девять параграфов, заключения, списка библиографических источников, включающих 172 позиции, 3 приложения. Диссертационное исследование представлено на 145 страницах текста, проиллюстрировано 16 таблицами, 22 рисунками и диаграммами.

## Трансформация налоговой системы в переходной экономике России

В России формирование современной налоговой системы началось на рубеже девяностых годов, поскольку в этот период начался реальный переход от административно-директивной системы управления хозяйством к формированию системы экономических отношений.

Рынок предполагает следующую модель взаимодействия реального сектора с бюджетом: «производство - результат - налоги - госбюджет». Опыт зарубежных стран показал, что такая модель способна обеспечить перспективное развитие производства. Налоги становятся важным инструментом управления рыночной экономикой.

В основе рыночных изменений лежит глубокая трансформация общества, преобразование отношений собственности и покоящейся на них социально-экономической структуры.

Основные методы этого перехода: разгосударствление и приватизация предприятий с включением механизмов конкуренции.

В 1987 году был провозглашен курс на проведение радикальной реформы, основной целью которой является переход от- чрезмерно централизованной командной системы управления к демократической, основанной преимущественно на экономических методах. Высокая степень централизации хозяйственных отношений проявлялась в слабости управленческих функций местных органов власти. Так, к этому периоду 94% промышленных предприятий находились в подчинении союзных министерств и только 6% были предприятиями местной промышленности, то есть они управлялись не из центра [159, 164].

Вместе с тем, с конца 80-х годов начал стремительно расти дефицит бюджета, что объяснялось резким ростом оборонных расходов, антиалкогольной компанией, в результате которой бюджет потерял более 30% доходных источников, ликвидацией последствий Чернобыльской катастрофы [53]. В этот же период ситуация настолько обострилась, что страна вынуждена была перейти к нормированному распределению продуктов: были введены талоны на ряд товаров первой необходимости. Впервые за весь послевоенный период произошёл спад производства.

Конкретные преобразования в сфере финансовых отношений начали осуществляться, начиная с проекта бюджета на 1990 год, когда были предприняты беспрецедентные меры по снижению бюджетного дефицита, заложены основы перестройки взаимоотношений Союзного бюджета с бюджетами республик, а также методов покрытия бюджетного дефицита. В последующем они были закреплены основополагающими Законами СССР о налоговой системе, экономической самостоятельности республик и регионов, банковской системе.

Чрезвычайный бюджет 4 квартала 1990 года стал последним аккордом в трагедии государственного бюджета СССР и основанием для возрождения налоговой системы [53]. Однако ориентация на создание налоговой системы ведет истоки с июня 1987 года, когда был принят законопроект СССР «О налогообложении прибыли государственных предприятий, объединений и организаций». Данный нормативный акт способствовал трансформации платежей из прибыли в налог на прибыль.

Распад СССР с его иерархически централизованным аппаратом государства открыли путь к созданию новой экономической системы - рыночного хозяйства, а, следовательно, и к созданию экономически эффективной налоговой системы.

На этом этапе значительное внимание уделяется налогам, призванным регулировать воздействие государства на перестройку экономики. Налоговая система должна стать одним из главных инструментов, обеспечивающих эффективность реформ, проводимых в советском государстве.

## Функциональная роль системы налогового планирования и прогнозирования

Налоговая политика Российского государства в переходных условиях претерпела определенную трансформацию. В связи с законодательным налоговым регулированием, отличающимся нестабильностью, противоречивостью, множеством коллизий и пробелов, особую значимость на сегодняшний день приобретают рыночно-экономические подходы к созданию эффективного налогового механизма. При этом именно последние призваны внести новационные элементы, способствующие стабилизации налоговой системы.

Налоговая система Российской Федерации, которой отводится важная роль в решении проблем развития рыночно-экономических отношений и обеспечения финансово-экономической нестабильности в стране, призвана создавать благоприятные условия для укрепления и повышения эффективности производства, устранения диспропорций в экономике, способствовать росту жизненного уровня населения.

Одним из базовых путей ее развития в этом направлении является совершенствование бюджетно-налогового планирования и прогнозирования.

Налоговое планирование является наиболее важными значимым в системе государственного планирования, так как именно на его основе становится возможным своевременное выполнение всех государственных функций. Налоги, являясь доминирующей формой доходов бюджета, участвуют в процессе перераспределения основной части национального дохода и являются инструментом установления нормативов и пропорций перераспределения финансовых потоков.

Налоговое планирование является неотъемлемой частью управления налоговой системой. Ему присущи свои организационные формы, руководящие органы с определенной структурой, строгой соподчиненностью и специфическими методами работы. Управление имманентно включает функцию планирования, предполагающую формирование целей и выбор путей их достижения на основании разграничения обязанностей в рамках аппарата управления. Однако, налоговое планирование и управление - это не тождественные понятия. Автор считает, что в управлении налоговой системой различается ряд взаимосвязанных элементов, которые исследованы автором и приводятся на рис. (рис.2.1.1). Они включают налоговое планирование, налоговое прогнозирование, налоговое регулирование, налоговое регламентирование, налоговое администрирование. Управление налоговой системой реализуется через налоговый механизм, включающий вышеназванные элементы.

Налоговое планирование и прогнозирование занимает центральное место в управлении налоговой системой. Процесс налогового планирования начинается с этапа налогового прогнозирования, на котором разрабатываются концепции, стратегии развития налоговой системы, создается система показателей-индикаторов прогноза, а также проводится всесторонний анализ и оценка реалистичности исполнения прогноза.

После окончательного анализа и согласования прогноз утверждается и начинается этап налогового планирования, на котором всесторонне оценивается налогооблагаемая база в различных отраслях экономики, выявляются потенциальные возможности для ее расширения, для ликвидации возникающих диспропорций, планируются мероприятия по мобилизации доходов в бюджет, устанавливаются оптимальные соотношения в распределении общественного продукта, определяются основные формы и методы воздействия налогов на увеличение производства, на воспроизводство региональных финансовых ресурсов, на стабильное и эффективное развитие экономики.

## Совершенствование системы налогового прогнозирования и планирования в процессе становления рыночной экономики

В системе налогового планирования и прогнозирования центральное место занимает механизм распределения налоговых полномочий между уровнями бюджетной системы, то есть устройство налогового федерализма. Это фундамент налоговой системы - на основе которого формируется доходная часть региональных и муниципальных бюджетов.

Ежегодный пересмотр налоговых ставок в интересах федерального центра, несмотря на принятый и действующий документ - «Программу развития бюджетного федерализма в России на период до 2005 года», предусматривающий расширение налоговых полномочий органов власти субъектов РФ и местного самоуправления, не способствует созданию заинтересованности субъектов РФ в построении стабильной налоговой системы [30].

Решение данной проблемы возможно путем установления оптимального распределения налоговых доходов на основе принципа разделенных ставок и соответственно его законодательного закрепления на долгосрочный период, что будет способствовать сужению сферы перераспределительных потоков. Вместе с тем преобладание централизации в механизме распределения налоговых поступлений снижает стимулы регионов в наращивании налогового потенциала и расширении налогооблагаемой базы. Так, согласно Закону о федеральном бюджете на 2002 год, пропорция распределения налоговых доходов между федеральным бюджетом и бюджетом субъектов федерации составляла 62,2% к 37,8% в пользу федерального бюджета [142]. В то же время на данном этапе в наиболее уязвимом положении оказались местные бюджеты, на которые возложена задача выступать в качестве экономического регулятора оптимальных пропорций общественного производства в территориальном масштабе, стимула развития и структурной перестройки экономики, повышения инвестиционной активности хозяйствующих субъектов, оживления предпринимательства.

В соответствии с уходящей в историю с 2000 года налоговой системой для формирования доходной части местных бюджетов было законодательно установлено 23 вида местных налогов и сборов. В соответствии с федеральным законом «О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации» (ст. 7) к собственным доходам местных бюджетов были отнесены постоянные доли четырех федеральных налогов (налог на прибыль, НДС, акцизы и подоходный налог с физических лиц). Это значительно повысило удельный вес собственных доходов в общем объеме местных бюджетов. А, начиная с 2001 года, налоговая реформа проводится в части упразднения региональных и местных налогов. В соответствии со статьёй 15 Налогового кодекса РФ их перечень ограничен 5 налогами и сборами, 2 из которых, (земельный налог и налог на имущество физических лиц), прекращает свое действие при введении на территории субъектов РФ налога на недвижимость.

Таким образом, за местными бюджетами останутся закреплёнными налог на рекламу, налог на наследование или дарение и местные лицензионные сборы, то есть данный уровень бюджетной системы фактически лишился самостоятельности. В итоге собственные средства муниципалитетов в доходной части бюджетов будут составлять не более 5% [145-148].