Пасько Ольга Федоровна. Налоговое регулирование экономического развития предприятий : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2004 178 c. РГБ ОД, 61:04-8/4249

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Налоговая система и ее воздействие на экономику предприятий

1.1. Методологические принципы налогового регулирования 10

1.2. Влияние налогов на экономическое развитие предприятий 30

1.3. Экономическая устойчивость предприятий как основа стабилизации налоговой системы 52

Глава 2. Механизм эффективного налогообложения предприятий

2.1. Сочетание интересов государства и предприятий в реформируемой налоговой системе 74

2.2. Налоговая задолженность предприятий как следствие нарушения баланса интересов 109

2.3. Налоговый контроль в системе эффективного налогообложения 126

Заключение 147

Список литературы 152

Приложения

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Налоговая система является важной составляющей общей системы экономических отношений и мощным регулятором экономических процессов. Ее воздействие проявляется в различных сферах деятельности: производственной, инвестиционной, научной, внешнеэкономической и других. Эффективность функционирования налоговой системы достигается путем сбалансированного сочетания всех ее функций с учетом интересов государства и налогоплательщиков.

Российская система налогообложения все еще ориентируется на высокий уровень изъятия доходов, что осложняет мобилизацию факторов экономического роста. Решение проблемы стимулирующего влияния системы налогообложения на экономическую деятельность предприятий, развитие производства и экономическое развитие страны в целом является в настоящее время одной из первоочередных задач государства.

Результатом непомерного налогового бремени, возложенного на хозяйствующие субъекты в ходе экономических реформ, явилось нарушение нормальной финансово-хозяйственной деятельности большинства предприятий, потеря ими финансовой устойчивости и отсутствие прибыли, направляемой на развитие производства. Это привело к резкому спаду инвестиционной активности, быстрому старению основных фондов, к отсутствию возможностей финансирования НИОКР. Кроме того, высокая налоговая нагрузка явилась одной из причин образования большой кредиторской задолженности у предприятий по налоговым платежам, что также препятствует экономическому росту и развитию производства.

Определение рационального уровня налогообложения является всегда сложной задачей для государства. В каждой стране этот уровень определяется в зависимости от состояния экономики, уровня жизни населения, его социальной защищенности и задач, определяемых государством в краткосрочном и долгосрочном периодах.

На каждом этапе развития решается проблема создания эффективного налогового механизма на основе сочетания интересов государства и налогоплательщиков, направленного на стимулирование производства и экономического роста на основе использования инновационно-инвестиционных процессов. Дальнейшее реформирование налоговой системы связано с превращением налогообложения в действенный механизм экономического роста и развития предприятий, создания предпосылок для расширения производства, активизации инвестиционной и инновационной деятельности, развития и повышения качества жизни населения. Это связано также с повышением качества налогового администрирования и совершенствованием методов налогового контроля.

Степень разработанности проблемы. Теоретико-методологической базой исследования послужили работы российских и зарубежных ученых.

Классические принципы налогообложения и его воздействия на различные сферы экономических отношений были сформулированы А. Смитом, А. Вагнером, Д. Рикардо, Ф. Нитти, К. Марксом, Н. Тургеневым, И. Янжулом, В. Твердохлебовым, И. Озеровым и другими исследователями.

В дальнейшем теория налогообложения получила свое развитие в исследованиях Дж. Кейнса, А. Лаффера, М. Фридмена, П. Самуэльсона, К. Макконнелла, М. Тодаро, Д. Фуллертона и других зарубежных ученых.

Среди современных российских исследователей существенный вклад в развитие теории налогообложения и реформирование налоговой системы вносят В. Пансков, С. Сутырин, Д. Черник, Т. Юткина, В. Глухов, Д. Львов, А. Брызгалин, Б. Пеньков, И. Горский и другие.

Целью исследования является обоснование построения модели налоговой системы, в которой достигается сбалансированное сочетание функций налогообложения, обеспечивающих стимулирование экономического развития предприятий.

Основными задачами исследования являются:

- оценка динамики процесса реформирования налогообложения в России;

- выявление недостатков действующей налоговой системы, оказывающих негативное воздействие на финансово-хозяйственную деятельность предприятий и тормозящих их инвестиционно-инновационное развитие;

- разработка модели налоговой системы, обеспечивающей перераспределение налогового бремени и стимулирующей развитие производства;

- анализ причин образования задолженности предприятий по налоговым платежам как фактора, сдерживающего экономический рост;

- разработка предложений по совершенствованию налогового контроля в целостной системе управления налогообложением.

Объектом исследования является процесс реформирования налоговой системы в российской экономике.

Предметом исследования выступают экономические отношения в сфере налогового регулирования экономического развития предприятий.

Теоретической и методологической базой исследования являются концептуальные положения, содержащиеся в работах отечественных и зарубежных ученых, диалектический и системный подходы при анализе объекта исследования. Автором использованы методы сравнительного анализа, научных обобщений, статистические методы и другие, связанные с исследуемой проблемой. Источником методологических положений послужили работы и концепции по реформированию налогообложения, законодательные и нормативные документы, публикации в периодической печати по вопросам налогообложения.

Эмпирической базой исследования послужили материалы Комитета государственной статистики Российской Федерации, сведения об основных показателях функционирования налоговой системы в регионе (Тульской области), отчетные данные Управления МНС России по Тульской области, а также показатели финансово-хозяйственной деятельности и данные налоговой отчетности ряда предприятий Тульской области.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

1. Теоретически обоснованы направления дальнейшего реформирования налоговой системы и методологические принципы, которые целесообразно положить в основу построения эффективного налогообложения. Оно достигается путем формирования такого налогового механизма, который обеспечивает перераспределение налоговой нагрузки по отраслям хозяйствования, снижение налогового бремени на предприятиях инновационных отраслей промышленности в целях стимулирования инновационно-инвестиционного развития производства.

2. На основе анализа действующей налоговой системы и оценки проведенных в ней преобразований, а также основываясь на международной практике налогообложения, сложившейся в развитых странах, разработаны конкретные направления дальнейшего реформирования системы налогообложения и построения эффективного налогового механизма. Существенным направлением является формирование системы льгот и дифференциации налоговых ставок, что позволяет активно воздействовать на рост инвестиций, увеличение объемов производства, расширение налогооблагаемой базы и, соответственно, будет способствовать увеличению налоговых поступлений в бюджет.

3. Установлено, что рост налоговой кредиторской задолженности является фактором, препятствующим экономическому росту. Раскрыты причины возникновения задолженности хозяйствующих субъектов по налогам и предложены пути ее снижения, основывающиеся на использовании набора инструментов государственной политики. Работу по взысканию налоговой задолженности целесообразно строить в зависимости от принадлежности предприятия к одной из групп должников, классификация которых предложена в соответствии с характером образования задолженности и возможностью ее погашения.

4. Предложено использовать новые формы налогового контроля, основанные на разработке и применении показателей сравнительного анализа финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, а также факторов, влияющих на формирование налогооблагаемой базы, что в конечном итоге позволит повысить эффективность налоговой системы.

5. С учетом проведенного анализа форм и методов налогового контроля внесены предложения по изменению налогового законодательства, позволяющие оптимизировать налоговое администрирование в части организации работы с предприятиями-должниками, порядка проведения реструктуризации долга, инициирования процедуры банкротства.

Основные положения, выносимые на защиту: 1. Модифицированная методика расчета налогового бремени предприятий, в качестве показателей которого принимаются:

- доля добавленной стоимости, которую налогоплательщик отдает государству в виде налогов. Расчет данного показателя предлагается осуществлять с применением структурных коэффициентов, учитывающих амортизацию, оплату труда, а также сумму налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды;

- коэффициент изъятия, определяющий долю начисленных налогов в сумме денежных средств, полученных предприятием за отчетный период.

2. Перераспределение налоговой нагрузки, а также ее снижение по отдельным субъектам и отраслям хозяйствования целесообразно осуществлять путем использования дифференцированных налоговых ставок и системы налоговых льгот, которые являются составной частью налогового механизма и обеспечивают выполнение стимулирующей функции налогообложения. Разработана модель налоговой системы, базирующаяся на применении различных видов льгот при исчислении основных налогов, уплачиваемых предприятиями - налога на прибыль, НДС, единого социального налога и налога на имущество.

3. Целесообразность проведения мониторинга финансово-хозяйственной деятельности предприятий по четырем основным блокам: сумм начисленных налоговых платежей, показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, сумм уплаченных налогов, факторов, влияющих на формирование налогооблагаемой базы и платежеспособность хозяйствующих субъектов. Это позволит налоговым органам принимать экономически обоснованные и объективные решения не только в отношении налоговых платежей предприятий, но и общей оценки их финансово-хозяйственной активности.

4. Определение критерия неплатежеспособности юридических лиц в механизме банкротства. Минимальный размер невыполненных долговых обязательств по налоговым платежам, отвечающий критерию банкротства, целесообразно устанавливать дифференцированно в зависимости от оборота предприятия по реализации продукции за отчетный квартал по четырехступенчатой шкале: 10 тыс. руб., 50 тыс. руб., 100 тыс. руб. и 500 тыс. руб.

Практическая значимость исследования заключается в том, что содержащиеся в диссертации предложения и рекомендации могут быть использованы в дальнейших теоретических и научно-практических исследованиях в области совершенствования налоговой системы. Они применимы также органами государственной власти при разработке нормативно-правовых документов по налогообложению и законодательных актов, регламентирующих работу налоговых органов по совершенствованию практики применения методов налогового контроля.

Апробация результатов исследования. Основные положения, содержащиеся в диссертации, нашли применение в работе налоговых органов Тульской области. Теоретические выводы и практические рекомендации исследования получили положительную оценку при обсуждении на кафедре конкретной экономики и финансов Российской академии государственной службы при Президенте Российской Федерации. По теме диссертационного исследования опубликованы две работы.

Структура работы обусловлена целью и задачами исследования. Она состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

## Методологические принципы налогового регулирования

Налоговая система является одним из важнейших элементов государственного регулирования деятельности субъектов рыночной экономики. Она воздействует на развитие инвестиционной активности, финансовые результаты деятельности предприятий, на процесс перехода к инвестиционно-инновационной стратегии развития. Мировой опыт показывает, что системы налогообложения весьма динамичны и не могут эффективно функционировать длительное время в неизменном виде. Изменения в экономике страны, в финансовой политике государства требуют проведения соответствующих преобразований и в налоговой системе. Иначе говоря, налоговая система не может быть приведена к какому-то окончательному виду. Возможна лишь ее адаптация к экономическому развитию страны и выбору путей развития экономики в будущем.

Как трактует Налоговый кодекс Российской Федерации, налог - это «обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований»1.

Независимо от формы существования налоговой системы и ее целей, суть налогов была сформулирована еще П. Прудоном (1809-1865) - налоги являются необходимым условием существования государства. Эту мысль поддерживал К. Маркс, определяя экономическое выражение налогов следующим образом: «В налогах воплощено экономическое выражение существования государства»1. Он писал: «Налог - это материнская грудь, кормящая правительство... Налог - это пятый бог рядом с собственностью, семьей, порядком и религией» .

В период формирования капиталистического рынка приобрела распространение теория выгоды в результате соглашения между государством и гражданами, возникшая во Франции. С. Вобан и Ж. Монтескье считали, что налог - это плата, которую вносят граждане за охрану их личной и имущественной безопасности, защиту государства и другие услуги. Французский экономист Ж.Б. Сэй, являющийся последователем А. Смита, также определял налог как плату общества государству за услуги.

Такое же содержание налогов прослеживается и в трудах Н.И. Тургенева. Он определяет налог как «суть средства к достижению цели общества или государства, то есть той цели, которую люди себе предполагают при соединении своем в общество или при составлении государств»3.

Изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием системы налогообложения, поскольку налоги служат основной формой доходов государства - более 80% доходов консолидированного бюджета в России формируется за счет налоговых поступлений.

Таким образом, налог - это социально-экономическая категория, которая отражает отношения государства и граждан. В настоящее время необходимо постичь понятие налога не только как средства пополнения казны, но и помнить о том, что когда государство устанавливает величину налога и определяет порядок его изъятия, следует учитывать не только потребности бюджета, но и интересы общества, особенно проблемы социально-незащищенных слоев населения.

Основные принципы налогообложения были сформулированы еще А.Смитом в 18 веке1, они не утратили своей актуальности и в настоящее время:

1. Принцип определенности - каждый налог должен быть четко определен. Должны быть ясны его размер, время и способ уплаты.

2. Принцип удобства. Налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые удобны для налогоплательщика.

3. Принцип экономии, заключающийся в том, что налог должен полностью поступать в доход государства.

4. Принцип равномерности налогообложения, заключающийся в том, что уплата налогов должна соответствовать возможной платежеспособности субъектов.

Эти принципы, естественно, модифицируются в рыночных условиях и отражают специфику развития той или иной страны. Требование определенности означает, что каждый налог должен быть заранее и однозначно установлен в отношении: а) налогоплательщиков этого налога; б) учреждения, в которое данный налог должен быть уплачен; в) срока уплаты налога; г) ставки налога.

## Влияние налогов на экономическое развитие предприятий

Для того, чтобы определить влияние налоговой системы на развитие экономики страны, предлагаем сначала раскрыть суть понятия «экономическое развитие».

Термин «экономическое развитие» трактуется экономистами по-разному. В экономическом понимании «развитие означает способность экономики, долгое время находившейся в состоянии относительного статистического равновесия, создавать импульсы и поддерживать годовые темпы роста валового национального продукта (ВНП) на уровне 5-7% и более»1.

Экономист М. Тодаро определяет развитие как многоплановый процесс, целью которого является улучшение качества жизни, ведущий к изменениям в социальных структурах, поведении людей, а так же к экономическому росту. Таким образом, «развитие» - более широкое понятие, чем «рост».

Экономика эффективного развития основана на сбалансированном функционировании экономических, социальных и институциональных механизмов. Отсутствие взаимодействия экономических и неэкономических факторов ведет к торможению процесса экономического развития. Центральным звеном экономического развития является экономический рост, поэтому весьма важным становится исследование обеспечивающих его механизмов.

М. Тодаро выделяет три основных фактора роста: 1. Накопление капитала, включая чистые инвестиции в оборудование, землю и человеческие ресурсы. Накопление капитала представляет собой сбережение части текущего дохода и его инвестирование с целью увеличения будущих доходов. Инвестиции могут осуществляться как в производство, так и в социальную и экономическую инфраструктуры, землю и человеческий капитал. Все эти формы инвестиций относятся к процессу накопления капитала.

2. Рост населения и следующее с определенным лагом увеличение численности рабочей силы. Этот фактор традиционно стимулирует экономическое развитие, поскольку расширяет производственные возможности страны и ее внутренний рынок. Однако следует учитывать, что увеличение населения ведет к необходимости создания новых рабочих мест, что не всегда увязано с темпами накопления капитала и в результате не всегда рассматривается как положительное явление.

3. Технический прогресс. Экономисты считают этот фактор самым важным. Существуют три разновидности технического прогресса:

- нейтральный - когда рост производства достигается при неизменном объеме производства и структуре затрат его факторов;

- трудосберегающий - увеличение производства при неизменных затратах фактора труда;

- капиталосберегающий - увеличение производства при неизменных затратах фактора капитала.

Таким образом, можно дать следующее определение экономического роста, которое предложил американский профессор Саймон Кузнец (лауреат Нобелевской премии): это «долгосрочное увеличение способности хозяйства обеспечивать все более разнообразные потребности населения с помощью все более эффективных технологий и соответствующих им институциональных и идеологических изменений».

## Сочетание интересов государства и предприятий в реформируемой налоговой системе

На протяжении более двухсот столетий ученые-экономисты имели общую позицию во взглядах на функцию налогов: они рассматривали налоги как основу стабильного функционирования экономики страны и поддержания общественно-политической структуры.

В 90-х годах 19 века немецким экономистом В. Зомбартом (1863-1941) была выдвинута задача развития производительных сил как одна из приоритетных задач страны путем проведения государством направленной экономической, в том числе и налоговой, политики.

Аналогичные взгляды высказывал российский академик И.И. Янжул. Он считал, что финансовые потребности государства не должны противоречить и тем более нарушать фактические возможности налогоплательщиков при уплате налогов. Русский экономист В.Н. Твердохлебов занял такую же позицию в данном вопросе: «Развитие производительных сил - вот высший принцип обложения, который должен лечь в основу всякой податной системы»1.

Осознание необходимости использования регулирующей функции налогообложения прослеживается и в работах русского экономиста И.Х. Озерова. В 1923 г. он писал: «Мы видим, вырастает воззрение на налог как орудие экономических и социальных реформ и особенно подчеркивается некоторыми роль налога как социального реформатора в целях перераспределения имущества, поддержания одних форм промышленности и развития других».

Таким образом, в первой четверти XX века налоги были признаны мощным регулятором экономики, способным служить орудием экономической политики наряду с такими средствами как банковская политика, таможенные пошлины, регулирование деятельности акционерных компаний.

Очевидно, что налоговую систему целесообразно строить таким образом, чтобы обеспечить поступление доходов бюджета с учетом интересов и финансовых возможностей налогоплательщиков. Следовательно, главным вопросом налоговой политики является не «как собрать максимально возможные налоговые платежи, которые в состоянии уплатить предприятие?», а вопрос «каким образом с помощью налогов стимулировать финансово-хозяйственную деятельность субъекта и, соответственно, увеличение объемов производства?».

Проведенные реформы в 1998 - 2003 гг. не решили проблему в налоговой системе, которая состоит в том, что система налогообложения по-прежнему не привязана к реальной хозяйственной жизни и ее воздействие носит подавляющий производство характер. При таких обстоятельствах снижение налоговых ставок и расширение системы льгот будет способствовать лишь вывозу капиталов за рубеж, а инвестирование будет направлено на экспорт энергоносителей и иных природных ресурсов, что не окажет положительного эффекта на развитие экономики страны. Современная налоговая система, несмотря на проведенные в ней преобразования, по-прежнему характеризуется отсутствием сбалансированности и стабильности, что в первую очередь связано с отсутствием концептуальной базы в области финансов и налогов.

Следует отметить две основные причины торможения налоговой реформы. Первая - это сопротивление сил, которым невыгодно проведение реформы. Дело в том, что при реформировании системы основной упор делался на принятие и введение Налогового кодекса, а снижение налоговой нагрузки на налогоплательщика рассматривалось не первоочередной задачей. В результате по-прежнему интересы субъектов хозяйствования оказались неучтенными. Таким образом, чтобы успешно проводить реформирование налоговой системы, следует заинтересовать товаропроизводителей.

Вторая причина - это наличие временного лага между издержками и результатами нововведений. При снижении налоговых ставок или введении льгот наблюдается сокращение налоговых поступлений в бюджет, а эффект от этого снижения наступит через некоторый промежуток времени. Кроме того, положительный эффект от реформирования возможен в условиях эффективного налогового администрирования. Снижение налоговых ставок осложняется еще фактором существования бюджетного дефицита на уровне регионов. Но без снижения налоговой нагрузки на предприятия невозможно добиться увеличения объемов производства и экономического роста, а взыскание задолженности по налогам, образующейся у субъектов хозяйствования, только кратковременно улучшит ситуацию по доходам бюджета.

Проблема определения оптимального уровня налогообложения, выбора той или иной системы налогообложения всегда затруднительна, поскольку налог по своей природе находится на стыке интересов государства, предприятий и граждан. Поэтому найти тот налог, который удовлетворил бы всех субъектов общества, невозможно.

При выборе системы налогообложения ориентация на усиление прямого налогообложения означает поднятие ставок налога на прибыль. В результате уменьшается размер прибыли, остающийся в распоряжении хозяйствующего субъекта, что ведет, соответственно, к отсутствию у предприятий возможности накопления капитала и торможению экономического роста.