Луцет Борис Романович. Налоговые факторы стимулирования инвестиций в реформируемой экономике : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 1998 137 c. РГБ ОД, 61:98-8/1172-X

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА I. НАЛОГОВЫЕ ФАКТОРЫ СТИМУЛИРОВАНИЯ ИНВЕСТИЦИЙ 9

1. Принципы и "экономические функции налогообложения 9

2. Основные виды налогов и их взаимосвязью формированием инвестиций 22

3. тенденции развития налоговой системы России в трансформационный период 38

ГЛАВА II. УСИЛЕНИЕ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НАПРАВЛЕННОСТИ НАЛОГОВ В МЕХАНИЗМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ 48

1. Принципы налогового стимулирования инвестиционной деятельности 48

2.Имущкственное налогообложение и инвестиционный процесс 65

3.Налогообложение прибыли и процессы накопления 87

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 121

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

**Введение к работе**

Актуальность настоящего исследования определяется необходимостью максимальной реализации потенциальных возможностей налогового стимулирования предпосылок экономического роста. Исследование тенденций развития налоговой системы России в последние годы позволяет сделать вывод о слабости в ней стимулирующей составляющей. Отсутствие преемственности при проведении налоговой реформы, замена относительно простой фискальной системы совокупностью натогов. действующих в развитых странах, привели к крупным негативным последствиям. Сложившаяся налоговая система стала одним из факторов, усугубляющих стагнационные процессы в экономике и во взаимосвязи с рядом других факторов привела к крайне негативным последствиям.

Доминирование фискальных приоритетов при проведении налоговой политики усиливалось год от года. Указы Президента РФ № 2268 и № 2270 от 22 декабря 1993 года предоставили право субъектам Российской Федерации и органам местного самоуправления вводить неограниченное число собственных налогов. Были введены федеральные налоги - транспортный и специальный. Вместе с тем следует отметить, что именно с изданием налоговых указов Президента в 1993 году была предпринята попытка реализации стимулирующей функции налогообложения. Были установлены определенные льготы по налогообложению прибыли для малых предприятий,, создана база для применения механизма ускоренной амортизации. Но на фоне общего резкого повышения налогового бремени данные меры не имели существенного результата.

Несмотря на то, что чрезмерность налогового бремени была очевидна и для хозяйствующих субъектов и для представителей властных структур, лишь с 1997 года было прекращено действие "фискальных" пунктов президентских указов, а в ноябре 1997 года был отменен транспортный налог. Резкое падение объемов промышленного производства создало отечественным предприятиям дополнительные трудности в конкуренции с мощными экономическими структурами развитых государств вообще и в сфере реального инвестирования в частности.

Инвестиции направляются преимущественно в сферу деятельности спекулятивного капитала (чему способствовали бюджетная и кредитно-денежная политика государства), а также в отрасли добычи и переработки природных ресурсов (прежде всего нефти и газа). В то же время, предприятия реального сектора экономики остаются малопривлекательными как для отечественного, так и для иностранного капитала.

Подобная ситуация делает чрезвычайно актуальной проблему усиления инвєстиционно-стимулирующей направленности налогообложения. В комплексе мер по государственному стимулированию инвестиционной активности усиление стимулирующей функции налогообложения приобретает приоритетный характер.

Степень разработанности темы исследования.

Идея усиления инвєстиционно-стимулирующей функции налогообложения в отечественной литературе получила свое развитие лишь в последние годы. Введение в действие в 1992 году принципиально новой для России налоговой системы, основанной на применении опыта развитых зарубежных стран, определило основное направление работ отечественных авторов по теории налогообложения - сравнительный анализ достоинств и недостатков различных моделей налогообложения. При этом внимание уделялось рассмотрению налогов как фискального инструмента го- сударственной политики, а также юридическим аспектам налогообложения.

И в настоящее время значительная часть трудов по налогообложению представляет собой изложение теории налогового права. Таковы, например, работы Д.Г.Черника, С.Г.Пепеляева, А.И.Иванеева и др.

Следствием упомянутой тенденции стало достаточно большое количество работ по описанию налоговых систем зарубежных стран. Из работ по данной тематике стоит отметить работы Н.Н.Вавилова, Е.Н.Егоровой, Ю.А.Петрова, И.Караваевой, О.МешеряковоЙ, В.М.Пушкаревой. Немалый интерес представляют труды по вопросам налогообложения зарубежных авторов, например, Джерома Хиви и Иоахима Лан га.

Заслуживают внимания отдельные положения книг Е.Гайдара, Г .Явлинского, С.Глазьева.

Только в последнее время в периодической печати (журналы «Финансы, «Право и экономика», «Российский экономический журнал» и др.) начали публиковаться единичные работы, посвященные исключительно усилению инвестиционно-стимулируюгцей функции налогообложения.

Целью настоящего диссертационного исследования является выявление направлений формирования системы инвестиционных стимулов при прямом налогообложении предприятий.

В соответствии с поставленной целью, настоящая работа направлена на решение следующих задач: - на основе исследования основных тенденций развития налоговой системы России за последние годы, обосновать методологические подходы к проведению инвестиционно-стимулиdvtoщей налоговой политики; определить основные направления оптимизации системы налогообложения имущества предприятий с целью привлечения инвестиций в основные фонды; выработать предложения по преимущественному стимулированию развития производственных мощностей и необходимым корректировкам амортизационной политики; конкретизировать систему стимулирования накопления; выявить необходимость особого подхода к стимулированию вложений за счет собственной прибыли в сферах, сопутствующих производству (НИОКР, наука и образование).

Объектом настоящего исследования является процесс государственного стимулирования инвестиций, в том числе в области налогообложения, направленный на переход к экономическому росту.

Предметом исследования являются социально-экономические отношения в системе налогообложения юридических лиц во взаимосвязи с инвестиционными факторами социально-экономического развития.

При решении поставленных задач в работе используются методы: статистического анализа динамики налоговых поступлений и инвестиций, математического моделирования, компьютерной обработки статистического материала.

Научная новизна заключается в том, что разрабатывается методологическая основа налогового стимулирования инвестиционной деятель-

6 ности. При этом производится систематизация возможных методов налогового воздействия на инвестиционные процессы.

В ходе исследования на основе анализа существующих недостатков действующей налоговой системы России обосновывается ряд предложений по оптимизации налогообложения предприятий. При этом предлагаемые меры, в отличие от традиционного подхода, используемого при решении подобных задач, не основываются исключительно на предоставлении тех или иных налоговых льгот и преференций. Кроме того, предлагаются простые и эффективные модели налогообложения имущества предприятий и амортизационной политики, не имеющие аналогов.

Практическая значимость работы состоит в том. что выводы и предложения, сделанные на основе проведенного исследования, доведены до конкретных рекомендаций по корректировке налогового законодательства Российской Федерации. Сравнительная простота предлагаемых мер по изменению налоговой системы позволяет предположить, что их практическая реализация на уровне федерального законодательства не потребует дополнительной исследовательской работы-Результаты диссертационного исследования могут быть использованы при разработке и принятии нормативных актов по вопросам налогообложения. Предлагаемые рекомендации по оптимизации системы налогообложения имущества и прибыли предприятий, а также по оптимизации амортизационной политики позволят усилить инвестиционно-стимупирующий потенциал налоговой системы России.

Апробация работы.

Положения настоящей работы докладывались и обсуждались на научном семинаре РАГС. Основные результаты диссертационного исследования использовались при доработке ко второму чтению проекта Налогового кодекса РФ, внесенного в Государственную Думу Правительством Российской Федерации. Кроме того, выводы, полученные в ходе исследования, будут использованы при работе над уточненным проектом Налогового кодекса РФ.

По теме диссертации опубликовано 2 работы общим объемом 1 печатный лист.

Структура исследования. Настоящая работа состоит из введения, основной части и заключения.

Введение содержит краткую характеристику предлагаемой работы, описывает актуальность, цели, задачи, объект и предмет, методы и структуру исследования.

Основная часть состоит из двух глав. Глава I "Налоговые факторы в системе стимулирования инвестиций" посвящена рассмотрению налоговой системы Российской Федерации с точки зрения реализации основных функций и принципов налогообложения. Анализируются тенденции развития налоговой системы РФ в последние годы, современное состояние налогообложения, его связь с инвестиционными процессами. При этом большое внимание уделяется сравнению современной российской системы налогообложения и действующих налоговых систем развитых зарубежных стран. В заключение подводятся итоги проведенного анализа, делаются соответствующие выводы об основных недостатках отечественной налоговой системы, не позволяющих в полной мере реализовать стимули- рующую функцию налогов, и намечаются основные направления корректировки отдельных видов налогов.

## Принципы и "экономические функции налогообложения

Функционирование в той или иной степени целостной системы налогов и сборов является непременным атрибутом всех современных государств. Необходимость финансирования общественных потребностей, осуществления перераспределительной функции государства и, как следствие, финансирование государственного аппарата делают совершенно необходимым наличие определенной совокупности отношений прежде всего фискального характера. Обеспечение фискальной политики государства и является первоначальной целью налогообложения.

Однако, развитие общественных и производственных отношений потребовало от изменяющихся государств пересмотра своей роли в системе экономических отношений как чисто фискального агента. «Задачи налоговой системы менялись с учетом политических, экономических и социальных требований, предъявляемых к ней. Налоги из простого инструмента мобилизации доходов бюджета государства превращаются в основной регулятор всего воспроизводственного процесса, влияя на все пропорции, темпы и условия функционирования экономики»1. Сопутствующее развитию национальных экономических систем усложнение систем налогообложения привело к тому, что налоговая политика стала приобретать все более утонченный характер. При этом все чаще во главу угла в качестве ориентиров ставились нефискальные цели. Зародившись, как совокупность отношений между властными структурами оформляющихся государственных образований и работающим населением определенных территорий по поводу насильственного изъятия части произведенного продукта, налогообложение в настоящее время представляет собой сложную подсистему экономической политики большинства стран, посредством которой реализуются многие задачи государства.

Использование натоговых механизмов для достижения различных экономических целей предопределяет множественность функций налогообложения. Изучение трудов по теории налогообложения позволяет сделать вывод о том, что практически все авторы признают следующие функции натогов":

1. Фискальную - первоначальная и основная функция начогообло-жения, как источника формирования государственного бюджета;

2. Распределительную (социальную) - перераспределение общественных доходов между различными категориями населения;

3. Стимулирующую - воздействие на натогоплателыцика с целью повышения эффективности его деятельности;

Кроме того, к важным функциям начогов можно отнести3: 1. Регулирующую - совокупность стимулирующей и дестимули-рующеи подфункций;

2. Контрольную, выражающуюся в возможности государства посредством налогов контролировать финансово-хозяйственную деятельность предприятий и граждан, а также следить за источниками доходов и расходами.

## Основные виды налогов и их взаимосвязью формированием инвестиций

Становление принципиально новой для Российской Федерации налоговой системы началось в 1992 году в жестких условиях политических, экономических и структурных преобразований при отсутствии преемственности в области налогового права. За это время в налоговое законодательство было внесено множество различных изменений с целью его приведения в соответствие с процессами, протекающими в национальной экономике. Этот процесс не завершен и по сей день, поскольку несовершенство действующего налогового законодательства выражается, в частности, в отсутствии единой законодательной и нормативной базы надог обложения, многочисленности нормативных документов и частом несои ветствии законов и подзаконных актов, регулирующих налоговые отношения, а также законов относящихся к другим отраслям права, но вторгающихся в вопросы регулирования налоговых отношений, существование правовых пробелов и отсутствие достаточных правовых гарантий для участников налоговых отношений.

В условиях реформирования существующей налоговой системы, с точки зрения обобщения мирового опыта, наиболее полезным, на наш взгляд, представляется анализ основных типов налогов, применяемых в большинстве развитых стран и в России, анализ присущих им достоинств и недостатков, а также их соответствие принципам налогообложения А.Смита, упомянутым ранее. Основными формами налогов в развитых странах выступают:

1. Подоходный налог с физических лиц. Он является наиболее традиционным налогом, взимаемым на протяжении всего исторического развития зарубежной и отечественной экономики и представляет крупнейшую статью доходов в таких странах, как США, Канада, Великобритания, Германия, Дания, Япония и ряде других стран с развитыми рыночными отношениями. Кроме того, практически во всех налоговых системах мира наметилась устойчивая тенденция в сторону увеличения доли подоходного налога в общей структуре налогов. К основным принципам организации подоходного налогообложения физических лиц, выработанным на протяжении всей истории налогообложения, можно отнести:

а) классификация всех налогоплательщиков на резидентов и нерезидентов в зависимости от сроков пребывания в той либо иной стране. В соответствии с этой классификацией резиденты несут полную налоговуюответственность, а нерезиденты ограниченную;

б) налогооблагаемая база, как правило, представляет собой совокупный доход налогоплательщика за отчетный период;

в) широкое применение различных налоговых льгот, среди которых наиболее распространенными являются необлагаемый минимум, различные семейные, профессиональные и социальные скидки. Вследствие этого налогооблагаемый доход намного ниже полученного совокупного дохода.

Исключение из этого правила представляет только Италия, не практикующая применения налогооблагаемого минимума при подоходном налогообложении. Однако это отчасти компенсируется ставками налога, по строенными на основе сложной прогрессии; г) ставки налогообложения носят прогрессивный характер и, как правило, находятся в диапазоне от 10 до 60 процентов . В последние годы во многих странах наметилась тенденция к их снижению и все более пропорциональному обложению различных социальных групп населения;

д) в большинстве стран в качестве налогооблагаемой базы может вы ступать как совокупный доход отдельного индивидуума, так и отдельной семьи;

е) во многих странах ставка налога зависит от вида полученного до хода.

К недостаткам подоходного налогообложения физических лиц, в первую очередь, следует отнести чрезвычайную сложность как самого процесса исчисления налога, так и процедуры заполнения налоговых форм и деклараций. В некоторых странах для расчета суммы подлежащего к уплате налога многие налогоплательщики прибегают к услугам налоговых консультантов и даже специально созданных для этого платных фирм. К другим недостаткам можно отнести не всегда справедливое распределение налоговых ставок и льгот и, следовательно, налогового бремени, отрицательное воздействие на процесс принятия экономических решений налогоплательщиками .

## Принципы налогового стимулирования инвестиционной деятельности

Создание благоприятного инвестиционного климата является важнейшей проблемой при решении вопроса об оптимизации функционирования национальной экономики. Рост производственного потенциала, увеличение количества продукции, выпускаемой отечественными предприятиями, повышение ее качества - непременные условия создания предпосылок для экономического роста. Инвестиции, в свою очередь, являются элементом, дающим начато благоприятным процессам в самых различных сферах экономической деятельности. Без достаточной концентрации ресурсов невозможно обновление производственных процессов, создание предпосылок для динамичного развития любых секторов экономики. Таким образом, инвестиции следует рассматривать, как необходимое условие роста экономической активности.

В условиях рыночной экономики возможности прямого государственного регулирования экономических процессов в определенной мере ограничены. Ведущую роль здесь играют косвенные методы, в частности финансово-кредитный, один из главных инструментов которого - налоги.

Когда государство сокращает прямые инвестиции как в производственную сферу, так и в НИОКР, его политика должна обеспечивать привлечение инвестиций юридических и физических лиц как отечественных, так и иностранных. С помощью налогового регулирования можно стимулировать: - направление собственных средств предприятий на инвестиции, т.е. использование прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, на инвестиции как внутри предприятия, так и на финансовом рынке;

- привлечение иностранных инвестиций в качестве дополнительных финансовых ресурсов в экономику России;

- привлечение банковских кредитов в реальный (производственный) сектор экономики;

- увеличение эффективности использования амортизационных фондов;

- накопление средств физическими лицами, которые также могут выступать в роли инвесторов через финансовый рынок.

Налоговая политика занимает важнейшее место среди методов государственного воздействия на экономические процессы. Установление эффективной системы налогов и сборов является необходимым (хотя и не достаточным) условием нормального функционирования экономики в режиме расширенного воспроизводства.

Функция налогов как инструмента регулирования экономики весьма широка и разнопланова и используется во всем мире. Налоговая система является гибким механизмом, позволяющим усиливать или подавлять различные тенденции в экономике. Ни в одной высокоразвитой стране налоговая система не является застывшим образованием, особенно в части регулирования и стимулирования различных процессов. Поэтому при изменении экономических условий необходима корректировка системы налогового регулирования и стимулирования. При этом степень воздействия решений, принимаемых в области налогообложения, на все процессы, протекающие в национальной экономике, настолько велико, что налоговая политика может быть признана главным инструментом государственного регулирования. С тем, какие принципы проводит в жизнь государство при налогообложении, связаны общие представления о характере политической системы и перспективах развития экономики. Налоги влияют на процессы потребления (особенно косвенные налоги) и накопления (особенно налоги на капитал и имущество).

Непременным атрибутом налоговой системы является система налоговых льгот. Льготируемые виды деятельности и группы предприятий получают более широкие возможности для развития производства, занимают привилегированное положение в общей совокупности экономических отношений, что делает налоговую политику незаменимым инструментом при проведении структурных преобразований.

Степень стабильности, относительной статичности налоговой системы характеризует уровень рисков при осуществлении деятельности на территории государства.

Перечисленные факторы занимают не последнее место, а зачастую являются определяющими, при принятии инвестиционных решений. В связи с этим налоговую политику стоит рассматривать, как важнейший инструмент, с помощью которого государство способно достигать существенных результатов при формировании на своей территории нормально функционирующего инвестиционного пространства.