Штарев Сергей Сергеевич. Трансформация налоговой системы при возобновлении экономического роста : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 1998 180 c. РГБ ОД, 61:98-8/786-2

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА I. ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ЭКОНОМИКИ ПЕРЕХОДНОГО ПЕРИОДА

1 Истоки кризиса финансово-стабилизационного этапа развития российской экономики 8

2. Роль и функции налогов в экономической системе 24

3. Роль налогов в современной системе государственного регулирования 41

4. Регионы России на этапе перехода к современному налоговому федерализму 55

ГЛАВА II. АДАПТАЦИОННЫЕ ВОЗМОЖНОСТИ НАЛОГОВЫХ МЕХАНИЗМОВ И ИНСТРУМЕНТОВ ПРИ ОРИЕНТАЦИИ ИХ НА ЭКОНОМИЧЕСКИЙ РОСТ

1 Использование налоговых механизмов в обеспечении нового качества экономического роста 69

2. Влияние изменений в налоговой системе на бюджетный процесс 91

3. Функции и основные формы использования ряда системообразующих налогов в современных условиях 101

ГЛАВА III. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ СОВРЕМЕННОЙ СТРАТЕГИИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

1. Направления повышения эффективности работы налоговой службы России 128

2. Основы формирования механизма предотвращения правовых нарушений в налоговой системе 143

3. Оценка проекта Налогового кодекса и выработка стратегии развития налоговой системы 150

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 171

ЛИТЕРАТУРА 174

**Введение к работе**

Актуальность исследования. Продолжение реформ в России органически связано с дальнейшим преобразованием финансовой и наїогово-бюджетной систем государства. От повышения эффективности их функционирования во многом зависит то, в какой мере государство выполняет свои функции, создает необходимые предпосылки для экономического роста. Программа экономического возрождения России должна опираться на сочетание саморазвития внутреннего потенциала рыночного хозяйства с разумным государственным регулированием, которые вместе способны реализовать стратегические цели развития экономики России.

Налоговая система России находится в стадии активной трансформации, становления, и ей присущ ряд недостатков, устранение которых является важнейшей задачей государственных органов, ответственных за формирование и реализацию налоговой политики государства. Очевидно, что в настоящее время налоговая система России еще не полностью выполняет свою главную функцию -обеспечения поступлений финансовых ресурсов в бюджетную систему страны в объемах, достаточных для выполнения государственных функций и финансирования необходимых государственных расходов, что требует проведения комплекса мер по коренному улучшению положения дел с формированием доходной части бюджетов всех уровней, усилению налогового контроля. Эту основную функцию налоговая система не может выполнить без усиления стимулирующей роли налогов в повышении деловой активности.

Модель налоговой системы, ориентированной сугубо на антиинфляционные меры и достижение финансовой стабилизации, не в состоянии обеспечить решение качественно новых задач развития российской экономики, ключевой из которых является возобновление экономического роста. Это обусловливает объективную необходимость перехода к новой модели налоговой системы, и одним из решающих элементов такого перехода стали разработка и принятие нового Налогового кодекса, призванного создать унифицированную комплексную нормативно-правовую базу налогообложения на всей территории Российской Федерации, основу современной налогово-бюджетной политики.

Новые условия привели к необходимости ориентации ншіогово-бюджетной политики не только на фискальные цели, но и на решение социально-экономических задач, обеспечивающих экономический рост, научно-технический прогресс и социальную ориентацию экономики путем постепенного уменьшения налогового бремени на реальный сектор экономики, создание стимулов инвестиционной активности, экономического роста, благоприятствование предпринимательской деятельности, социально-справедливого налогообложения доходов граждан.

Это и обусловливает актуальность проблем, решаемых в данном диссертационном исследовании, связанном с анализом и разработкой теоретико-методологических и практических проблем развития налоговой системы в условиях возобновления экономического роста, поиском решений для повышения эффективности работы налоговых органов в направлении создания условий деятельности для экономических субъектов с учетом федеративного устройства государства и специфики развития экономики России.

Цели и задачи исследования. Основной целью диссертационной работы является комплексное исследование и научное обоснование новых тенденций в развитии налоговой системы страны, связанных с активизацией ее роли в реализации стратегии экономического роста. Цель исследования предопределила круг взаимосвязанных задач, решение которых и составило содержание данной работы. К ним относятся:

• анализ и обоснование принципиальных решений по преодолению негативных тенденций в развитии экономики страны и выработка основных направлений и условий перехода к экономическому росту;

• определение роли и места налоговой системы в современном экономическом механизме и функций, которые она призвана выполнять как ведущий инструмент государственного воздействия на экономику;

• проведение анализа налогового законодательства и практики применения ряда налогов, действующих в РФ (налог на прибыль, НДС, налог на доходы физических лиц), а также разработка и обоснование направлений трансформации налоговой системы, предложений по совершенствованию методического обеспечения и практики применения налогов;

• исследование современного нормотворческого процесса в связи с разработкой Налогового кодекса, оценка обеспечения его соответствия задачам активного воздействия на социально-экономические процессы, решение проблем подъема экономики страны;

• разработка и обоснование предложений по организационно-структурному обеспечению налогового процесса;

• исследование особенностей различных налоговых концепций и выработка стратегии развития налоговой системы страны.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются организационно-экономические отношения, связанные с реализацией функций налоговой системы страны в обеспечении экономического подъема. Объектом исследования является налоговая система Российской Федерации.

Научная методология исследования основывается на положениях законодательства Российской Федерации, Указов Президента РФ, Постановлений Федерального Собрания, а также на результатах научных исследований российских и зарубежных ученых в области налогообложения, формирования современных методов регулирования и стимулирования развития экономики страны. В качестве информационной базы использованы статистические и аналитические материалы Правительства РФ, Госкомстата РФ, Министерства экономики РФ, Министерства финансов РФ, Госналогслужбы РФ, материалы конференций и симпозиумов.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в теоретическом обосновании основных направлений и разработке практических рекомендаций по повышению роли налогов в выполнении современным российским государством своих первоочередных задач в регулировании экономических процессов, адаптации поведения экономических субъектов к рыночным условиям, формировании современной налогово-бюджетной политики, ориентированной на достижение устойчивого экономического роста. К важнейшим результатом исследования, полученным лично автором, относятся:

• конкретизация с учетом современных требований проблем развития налоговой системы в условиях этапа депрессивной стабилизации, обоснование ключевых направлений трансформации налоговой системы страны и ее ориентации на подъем производства как главного фактора роста доходов бюджетов всех уровней;

• обоснование идеи о необходимости усиления системообразующих функций налоговой системы в процессе формирования нового российского социального государства и социального рыночного хозяйства;

• обоснование базовой идеи трансформации структуры налогообложения в направлении увеличения доли налогов с физических лиц и ослаблением налогового давления на финансовые ресурсы предприятий, стимулирования делового оборота, увеличения ресурсов для оплаты труда. Автор считает, что эта идея имеет стратегический характер и должна реализовываться поэтапно и в обязательном сочетании с другими мерами и, прежде всего, повышения цены труда, заработной платы и других доходов населения;

• обоснование необходимости для экономического роста «денежизации» налоговых поступлений на основе осуществления товарного обмена и расчетов «живыми деньгами»;

• научное обоснование единства налоговой системы на экономическом пространстве страны в органическом сочетании с введением отдельных льготных режимов и придания ряду регионов "особого статуса";

• разработка предложений по активизации использования ншгоговых механизмов в инвестиционно-инновационной сфере, а также инвентаризация системы налоговых льгот с использованием принципов селективности и концентрированности, выработка новой стратегии их использования;

• обоснование выделения группы системообразующих налогов, играющих ключевую роль в повышении эффективности налоговой системы (к ним относятся НДС, налог на прибыль, подоходный налог, налог на имущество), при этом обосновываются меры по корректировке нштогооблагаемой базы этих налогов, даны рекомендации по размерам объемов налогообложения;

• выработка системы первоочередных мер по повышению уровня организации налогового контроля и надзора, обосновании необходимости формирования системы налогового мониторинга и определение конкретных мер по его организации;

• экспертно-аналитическая оценка проекта Налогового кодекса и разработка основ стратегии трансформации налоговой системы, ориентация ее на обеспечение необходимого уровня собираемости налогов для реализации функций современного государства при одновременном усилении стимулирующих функций, перевода части теневой экономики в нормальный правовой режим.

Практическое значение и апробация работы. Результаты данного исследования в части теоретического обоснования и практических рекомендаций по совершенствованию работы налоговой службы использованы в процессе работы по совершенствованию деятельности Госналогслужбы РФ. Ряд рекомендаций автора использован при разработке предложений к проекту Налогового кодекса РФ. Отдельные положения диссертации нашли отражение при выполнении работ по темам НИР Центром финансово-банковских исследований Института экономики РАН, в частности, "Использование финансово-кредитных инструментов в целях активизации структурной политики и возобновления экономического роста" (1997 г., заказ Минэкономики РФ), "Формирование современных налоговых механизмов и инструментов, ориентированных на обеспечение экономического роста" (раздел к заказу Совета Безопасности РФ, 1997 г.).

Основные теоретические положения и практические рекомендации данного диссертационного исследования докладывались на симпозиумах, семинарах, совещаниях, а также в выступлениях в Центре финансово-банковских исследований ИЭ РАН в 1995-1998 гг., секции "Проблем макроэкономики и социального рыночного хозяйства " РАЕН (1994-1998 гг.), круглом столе Института экономики РАН, Госналогслужбы, РАЕН "Налоговый кодекс и ориентация на экономический рост" (1998 г.), на научно-практической конференции Института экономики РАН и Мэрии г. Москвы "Социальные приоритеты и механизмы экономических преобразований в России" (1998 г.).

Публикации: По материалам диссертационного исследования опубликовано 12 работ объемом 7,6 п.л.

## Истоки кризиса финансово-стабилизационного этапа развития российской экономики

Процесс реформирования российской экономики и общества протекает в сложных условиях, предопределяемых рядом внутренних и внешних факторов в развитии страны. Задача социально-экономического переустройства общества оказалась гораздо сложнее, чем казалось в начале пути. Траектория реформирования формируется в условиях неопределенности оценок успехов и неудач, хотя неудач на этом сложном пути оказалось пока больше, чем успехов.

Основой продолжения экономической реформы должны стать дальнейшие постепенные преобразования действующих институтов: государственного управления, финансово-налоговой системы, прав собственности. Вся политика государственной власти должна быть ориентирована на создание условий для выхода из кризиса с сохранением потенциала будущего роста. Переходная экономика характеризуется необычным, нелинейным протеканием всех процессов, начиная от экономических, особенно внешнеэкономических, и кончая социальными и политическими, что является основой возникновения различного рода деформаций в обществе и экономике. Масштабы преобразований, которые осуществляются, огромны. Невозможно решить все проблемы сразу, однако в любом случае Правительство должно проводить единую политику.

Сегодня перед страной стоит проблема нахождения пути органического сочетания современных экономических императивов, носящих по существу общецивилизованный характер, с национальными особенностями страны, с системой национальных ценностей и традиций таким образом, чтобы последние не только не препятствовали экономическому развитию, но, напротив, стали мощными его стимулами. Это не препятствует применению зарубежного опыта экономических преобразований, но диктует необходимость тщательной селекции его с точки зрения соответствия глубинным российским традициям и национаїьному самосознанию.

Положение, в котором находится наша экономика, можно охарактеризовать как "неустойчивая депрессивно-стабилизационная модель экономики", она воспроизводится на сужающейся основе и не может служить стартовой опорой для экономического роста. В этих условиях российскую экономику характеризует наличие потенциально опасных дисбалансов, в том числе:

между социально-экономическими потребностями, наличным финансово-ресурсным потенциалом и уровнем производства;

между производством и инвестициями, необходимыми для его поддержания;

между финансовыми потребностями государства и возможностями налогооблагаемой базы для их покрытия.

Нерегулируемый переход замкнутой централизованно планируемой и административной экономики в сферу мирового рынка содержит непременную тенденцию к дезинтеграции и неуправляемости. А это значит, что в таких условиях даже успешная деятельность хозяйственных субъектов на территории России будет мало сказываться на решении как социальных, так и национально-государственных проблем. Сохранение в стране регулируемого экономического пространства, с одной стороны, и создание в нем конкурентоспособной на мировом уровне промышленности - это цель и причина выработки национальной экономической политики.

Сейчас ситуация в российской экономике во многом напоминает начало 20-х годов. Шоковая терапия оказалась столь же неадекватной российской экономике, как когда-то военный коммунизм. Очевидно, что нужна новая экономическая политика. Эта новая политика должна, как и в те годы, содержать в себе момент отступления. НЭП был отступлением после кавалерийской атаки на капитал, а новая экономическая политика 90-х годов должна стать отступлением после кавалерийской атаки на государственную собственность, планирование и социальные гарантии.1

В настоящее время в литературе достаточно широко высказывается критическая точка зрения на то, что якобы "уже созданы предпосылки для устойчивого экономического роста" (по мнению ряда представителей Правительства). При этом активно подвергается сомнению сам факт приостановки спада производства в экономике, так как в значительной степени это результат целой серии оценок, точность которых весьма невелика. Главное же состоит в том, что в данных за 1997 год не просматривается признаков перелома тенденций, качественных сдвигов, которые бы свидетельствовали о близком промышленном подъеме. Во-первых, нет ясности с тенденциями спроса. Инвестиционная активность в производственном секторе остается пока в лучшем случае стагнирующей. Во-вторых, более близкое рассмотрение секторов роста не позволяет сделать вывод о скором росте спроса на продукцию других секторов российской промышленности.

## Использование налоговых механизмов в обеспечении нового качества экономического роста

Реформирование налоговой системы является результатом поиска тактических решений в развитии экономики России. Практически эта реформа, связанная с разработкой и утверждением Налогового кодекса, означает определенный переход от политики жесткой финансовой стабилизации к реализации мер по обеспечению экономического подъема. Это особенно важно, так как только эффективная и стимулирующе-ориентированная на реальный сектор экономики налоговая модель может обеспечить устойчивый и качественный экономический рост.

Идеи "экономического роста", "обеспечения нового качества роста", "возобновившегося роста" могут быть реализованы только при проведении активной промышленной политики, важным сегментом которой должна стать новая налоговая политика.

Можно обоснованно предположить, что развитие экономики России неизбежно пройдет через три основные стадии:

прекращение спада и стабилизация экономики;

возрождение экономики;

экономический рост и подъем экономики.

В настоящее время мы находимся в начале первого из этих этапов. Представляется, что экономика России вошла в стадию "депрессии особого вида", когда падение уже невозможно, отдельные макропараметры обнаружили тенденцию к стабилизации, а в отдельных сегментах реального сектора наблюдается рост (правда, почти от нулевой базы). При сохранении этих тенденций, особенно при продолжении "политики сжатия" возможен не экономический рост, а углубление тенденций спада. Однако при осуществлении ряда мер по активизации внутреннего спроса и повышения эффективности бюджетно-налоговой политики возможен переход к "стадии расширения".

Инвестиционный кризис и разрушение отечественной обрабатывающей промышленности блокируют переход от депрессии к оживлению и направляют российскую экономику по пути долговременной стагнации. У Правительства практически мало эффективных рычагов и реальных средств для контроля над ситуацией и преодоления возникающих сбоев.

В решении проблемы экономического роста главный вопрос состоит в том, сколько времени и как будет российская экономика накапливать и обретать свойства устойчивого воспроизводственного процесса. Считать, что впереди нас ожидает только процесс сбалансированного, пропорционального и поступательного развития, значит недооценивать сложности ситуации, не понимать неординарности и нестандартности рыночных процессов в России.

Оценки состояния экономики с позиций перехода к экономическому подъему не могут основываться на одном-двух показателях типа - рост объемов производства на уровне 0,2 - 1% (что находится в диапазоне статистической погрешности), а должен осуществляться с использованием комплекса параметров. К таким параметрам, характеризующим базовые предпосылки экономического роста, можно отнести:

нормализацию финансового состояния основной массы реальных товаропроизводителей (уменьшение количества убыточных предприятий, снижение уровня неплатежей);

увеличение производственных инвестиций (абсолютный прирост, рост удельного веса инвестиций в ВВП);

увеличение объемов производства в перерабатывающих отраслях промышленности, особенно в машиностроении;

снижение потенциала инфляции;

стабилизацию (снижение уровня безработицы);

увеличение выпуска продукции в ведущих отраслях производства;

нормальную работу государственных органов регулирования.

С точки зрения данных критериев общий баланс в оценке перехода к экономическому подъему остается отрицательным. К сожалению, большинство базовых предпосылок не имеет тенденций к позитивному накоплению.

## Направления повышения эффективности работы налоговой службы России

Эффективность работы налоговой службы зависит от двух основных групп факторов. Во-первых, это факторы, связанные с законодательно-правовой регламентацией работы налоговой службы. Во-вторых, факторы, связанные с организаций работы службы, прежде всего это касается сбора налогов.

Сбор налогов - сложная, комплексная функция, в процессе реализации которой взаимодействуют сборщик налогов (налоговая служба) и налогоплательщик. И от эффективности этого взаимодействия зависит уровень собираемости натогов в стране. Надо отметить, что эта проблема в настоящих условиях стоит достаточно остро. Для ее решения необходим самый высокий уровень решений. Так, в феврале 1997 г. Президент РФ подписал Указ "О внесении изменений в указ "О мерах по повышению собираемости налогов и других обязательных платежей и упорядочению наличного и безналичного денежного обращения".

Можно с полным основанием утверждать, что если сбор налогов ниже 50% от их возможных поступлений, то это яркое свидетельство "кризиса государственности", а сбор налогов в стране все время бшіансирует на уровне 50-65% от возможного. Понятно, что в условиях, когда уклонение от налогов приобретает массовый характер и способы его становятся все изощреннее, Правительство сталкивается с большими сложностями. И трудности обеспечения стопроцентной собираемости налогов по-человечески могут быть понятны. А вот позиция Правительства, на наш взгляд, должна быть безусловно жесткой. Очевидно, что нельзя записывать в закон собираемость налогов меньше 100%. Но в сложившихся условиях это невозможно, а имеющийся на сегодня уровень собираемости приведен выше. Поэтому прежде всего следует проанализировать сложившееся положение, выявить виновных и степень ответственность, что даст возможность принять правильные решения.

Бюджетный кризис 1997 г. в значительной мере был предопределен сложившейся практикой планирования доходной части бюджета от достигнутого уровня.

Падение объемов налоговых сборов связано с действием следующих факторов:

неуплата налогов вследствие кризиса неплатежей и продолжающего спада производства;

неуплата и сокрытие налогов;

усиление "сопротивляемости" регионов в передаче налогов в Центр;

отсутствие ответственности экономических субъектов перед законом как результат неустойчивости и"мягкости" государственной власти;

низкий уровень материально-технической базы в налоговой системе;

низкий уровень зарплаты налоговиков и, как следствие, отток квалифицированных кадров из системы.

Все эти факторы, обуславливающие низкую собираемость налогов, являются проявлением конъюнктурных, политических, организационных и психологических факторов. Мотивация вседозволенности в плане уплаты налогов, к сожалению, пока преодолевается плохо.

В этом плане одним из важных вопросов является разрешение споров между налогоплательщиком и налоговыми органами. Нельзя согласиться с высказываемым мнением, что прослеживается тенденция того, что налогоплательщик полностью беззащитен перед произволом налоговых органов. Представляется, что нормы действующего законодательства предоставляют широкие возможности по обжалованию действий налоговых органов, будь-то обращение в вышестоящий налоговый орган или арбитражный суд, и в проекте Кодекса в данном вопросе сохраняют действующий порядок, в определенной степени развивая и цивилизуя его, что, с нашей точки зрения, вполне обоснованно.

Тем не менее, проблема, о которой идет речь, существует и может решаться: это и создание налоговых коллегий или налоговых составов арбитражного суда, создание в центральном аппарате Госналогслужбы России единого управления досудебного и судебного рассмотрения налоговых споров с налогоплательщиками и т.д.

При всех прочих условиях важнейшими в работе налоговой службы являются организация контроля и информационное обеспечение состояния налогооблагаемого поля (базы). Такие характеристики, как достоверность, полнота контроля, объем, периодичность, трудоемкость и другие, являются определяющими в обеспечении получения эффекта при сборе налогов. Ниже приводится таблица с аналитической оценкой ряда основных характеристик организации налогового контроля в современных условиях (см. таблицу 19).