Кирова Елена Александровна. Система налогов и ее влияние на развитие предпринимательской деятельности в России : Дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.10 : Москва, 1998 275 c. РГБ ОД, 71:99-8/198-X

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА ПЕРВАЯ. ОСНОВЫ ТЕОРИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ 11

1.1. Теоретические взгляды на налоги классиков экономической мысли Запада 11

1.2. Развитие классического учения о налогах в русской литературе и современной финансовой науке 30

1.3. Теория и практика налогового регулирования в зарубежных странах 56

ГЛАВА ВТОРАЯ. ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ 71

2.1. Сущность предпринимательства и его развитие в современной России 71

2.2. Налоговая политика государства 88

2.3. Налоговое регулирование предпринимательской деятельности 96

ГЛАВА ТРЕТЬЯ. ПОСТУПЛЕНИЕ НАЛОГОВ В БЮДЖЕТ И ФУНКЦИОНИРОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ 116

3.1. Оценка социально-экономических показателей развития экономики и налоговых поступлений в бюджет 116

3.2. Налоговая нагрузка на хозяйствующие субъекты 131

ГЛАВА ЧЕТВЕРТАЯ. ПУТИ РЕФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГОВ В РОССИИ 158

4.1. Перспективы развития налогообложения предприятий и организаций 158

4.2. Формирование концепции налогового регулирования предпринимательской деятельности в России 181

ГЛАВА ПЯТАЯ. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ 195

5.1. Организационно-экономические мероприятия по налоговому стимулированию предпринимательской активности 195

5.2. Совершенствование взимания подоходного налога с физических

лиц 217

5.3. Меры по защите интересов бюджета 225

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 243

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 251

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. На современном этапе существования российского государства одной из ключевых проблем является стимулирование предпринимательской активности, направленной на расширение производственного сектора экономики. Важным звеном в решении этой проблемы является усиление влияния налогов на развитие предпринимательской деятельности.

Состояние российской экономики во многом определяется эффективностью действующей системы налогов, умелым налоговым регулированием предпринимательской активности. Налоги, выполняя главную фискальную функцию, являются основным источником доходов бюджета. Вместе с тем недопустимо недооценивать их регулирующую функцию, умелое использование которой позволяет эффективно привлекать инвестиции для роста производства, воздействовать на структурную перестройку экономики, расширять малый бизнес и т.д.

Одним из основных инструментов государства является налоговая политика. От направлений ее проведения во многом зависит реализация функций налогов. В настоящее время важнейшим направлением налоговой политики является активизация предпринимательской деятельности всех хозяйствующих субъектов.

Степень разработанности проблемы. В советское время практически не рассматривались исследования классиков в области налогов и налогообложения. Роль налогов в СССР принижалась. Эволюция российской налоговой системы проходила в противоположном направлении по сравнению с другими высокоразвитыми странами. Вносимые в бюджет платежи носили характер нормативного распредления прибыли предприятий, принципиально отличающиеся от традиционных налоговых систем стран с рыночной экономикой. Было ослаблено внимание ученых к теории налогов.

Опубликованные работы по налогообложению за годы существования современной налоговой системы носят в основном характер учебных пособий и методических рекомендаций по уплате конкретных налогов. Остро ощущается дефицит фундаментальных исследований по теории и практике налогообложения в России. В опубликованных научных трудах ряд важных проблем по налогообложению предприятий и физических лиц рассмотрен недостаточно полно. Слабая теоретическая проработанность, а также огромное практическое значение вышеназванных проблем определили выбор темы и основные направления исследования.

Целью диссертации является решение проблемы налогового регулирования предпринимательской деятельности и подготовка предложений по совершенствованию налоговой политики в условиях становления рыночной экономики в России.

Для достижения указанной цели в работе поставлены следующие задачи:

- исследование становления и эволюции классической теории налогообложения;

- осмысление развития учения о налогах в русской научной мысли и его генезиса в современной отечественной экономической науке;

- выявление современных тенденций практики налогового регулирования в зарубежных странах;

- определение состояния предпринимательской деятельности в России;

- проведение анализа современной налоговой политики государства во взаимосвязи с налоговым регулированием предпринимательской деятельности;

- определение факторов, формирующих уровень налогов в России на основе оценки социально-экономических показателей развития экономики и налоговых поступлений в консолидированный государственный бюджет;

- анализ различных методик измерения налогового бремени и разработка новой методологии исчисления налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты ;

- на основе изучения эволюции теории налогообложения, опыта зарубежных стран и российских реалий разработка концепции налогового регулирования предпринимательской деятельности в России;

- выработка рекомендаций по развитию налогообложения субъектов малого предпринимательства;

- разработка предложений по совершенствованию взимания подоходного налога с физических лиц;

- определение основных направлений и разработка рекомендаций по защите доходной части государственного бюджета.

Объектом диссертационного исследования служит динамика развития финансовых отношений, возникающих между государством и хозяйствующими субъектами по поводу изъятия налоговых платежей в бюджет и в государственные внебюджетные фонды социального назначения.

Предметом исследования является современная теория и практика налогового регулирования предпринимательской деятельности в России и его последствия на социально-экономическое состояние страны.

Методологической основой проведенного научного исследования выступают: диалектический подход, принципы исторического, логического и системного анализа и синтеза, методы экономического анализа и статистических группировок, метод сравнения, различные финансово-расчетные методы. В ряде случаев применялся метод экспертных оценок на основе отчетных данных хозяйствующих субъектов.

Кроме того, в процессе исследования использовались статистические материалы Государственного комитета РФ по статистике, Мосгоркомстата, публикации в периодической печати, научные монографии, а также действующие законодательные акты и проекты новых нормативных актов федеральных и региональных органов государственной власти РФ в части налогового регулирования предпринимательской деятельности.

При исследовании проблем, изложенных в диссертации, были изучены и критически рассмотрены работы классиков экономической мысли, видных русских и зарубежных ученых: Алексеенко М.М., Боголепова Д., Демидова Н., Исаева А.А., Менькова Ф.А., Соболева М.Н., Соколова А.А., Тургенева Н.И., Твердохлебова В.Н., Тривуса А.А., Ходского Л.В., В.Петти, Д.Рикардо, Б.М.Сабанти, А.Смита, Ж.-Б.Сэя, М.И.Фридмана, Й.Шумпетера и др.

В диссертационном исследовании использованы работы современных российских и зарубежных экономистов: Агеева А.И., Болдырева Г.И., Горского И.В., Дробозиной Л.А., Князева В.Г., Павловой Л.П., Панскова В.Г., Поляка Г.Б., Пономаренко А., Починка А.П., Пушкаревой В.М., Родионовой В.М., Седова К.В., Черника Д.Г., Шаталова С.Д., Яковлева В.М., Д.Кейнса, Р.Кэмпбелла, А.Лаффера, К.Макконнелла, и др.

Научная новизна работы. Реализация поставленных задач в исследовании на основе нового осмысления современных зарубежных и отечественных концепций построения системы налогов с позиции их соответствия неоспоримым классическим принципам, разработанным А. Смитом, позволили получить ряд новых положений, выводов и рекомендаций, наиболее существенными из которых являются следующие:

- предложена методология исчисления абсолютной и относительной налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты и ее оптимизации на базе вновь созданной стоимости;

- разработана концепция налогового регулирования предпринимательской деятельности в России с использованием критерия оптимальной относительной налоговой нагрузки;

- сформулированы предложения по развитию механизма налогообложения субъектов малого предпринимательства на основе вмененной оплаты труда;

- разработаны рекомендации по совершенствованию практики взимания подоходного налога с физических лиц с учетом увязки ставок налога с распределением общего объема доходов населения;

- предложены меры по защите доходной части государственного бюджета за счет сокращения сектора скрытой экономики и введения модернизированного налога на превышение расходов на оплату труда как регулятора роста заработной платы и источника доходов бюджета.

Практическая значимость проведенной работы заключается в определении направлений эволюционного совершенствования российской системы налогов в целях стимулирования развития предпринимательства с учетом интересов государственного бюджета.

Разработанная автором методология определения относительной налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты может быть использована не только на макро- и микроуровнях, но и при сопоставлении налогового пресса для предприятий различных отраслей народного хозяйства. Более того, предложенный критерий определения налогового пресса может применяться для оптимизации устанавливаемых законодателями налоговых ставок основных налогов в увязке с общей налоговой нагрузкой.

Проведенные расчеты налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты по разработанной автором новой методологии позволили обосновать рекомендации о необходимости снижения налогового пресса в сфере материального производства и торговли.

В рамках разработанной концепции предложено проведение ряда организационно-экономических мероприятий по налоговому стимулированию развития предпринимательства. В диссертации выработаны меры по защите интересов государственного бюджета, позволяющие увеличить налоговые поступления без ограничения предпринимательской активности.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы при корректировке проводимой налоговой политики, а также при окончательной доработке проекта Налогового кодекса РФ.

Теоретические выводы и рекомендации, сформулированные автором в диссертации, могут применяться в преподавании экономических дисциплин в колледжах и высших учебных заведениях, а также при издании учебников и учебно-методических пособий.

Апробация и практическое использование результатов проведенного исследования. Основные положения диссертации опубликованы в книге "Налоги и предпринимательство в России" (объем 5 п.л.), а также ряде публикаций.

Аргументированные предложения к проекту Налогового кодекса РФ как результат диссертационного исследования приняты Комитетом Государственной Думы ФС РФ и будут использованы на заседании Согласительной комиссии при обсуждении окончательной редакции указанного выше законопроекта.

Полученные результаты проведенного исследования использованы автором (в составе Временного научного коллектива) при подготовке промежуточного отчета по теме "Анализ существующей социально-экономической системы структурных взаимосвязей оплаты труда, прибыли и налогов", выполненного по государственному контракту с Министерством экономики России и принятого заказчиком в сентябре 1998 г.

Разработанная автором методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты применяется при анализе налоговых поступлений в бюджет Государственной налоговой инспекцией по г. Москве.

Результаты диссертационного исследования использованы в целях повышения эффективности финансового менеджмента в Специальном конструкторско-технологическом бюро высоковольтной и криогенной техники "Мосэнерго". Предложенная методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов применяется ими при формировании финансовых результатов и оптимизации налоговых платежей.

Разработанная концепция налогового регулирования предпринимательской деятельности в России и другие полученные результаты исследования используются в учебном процессе при изучении дисциплины "Налоги и налогообложение" в "Менеджмент-Центре" Государственного университета управления (ГУУ).

По материалам исследования автором сделаны доклады на конференции преподавателей факультета менеджмента, финансов и государственного управления Международного независимого эколого- политологического университета (июнь, 1997 г.), на международной научной конференции "Наука управления на пороге XXI века", прошедшей в Государственной академии управления им. С. Орджоникидзе (ноябрь, 1997 г.).

Поставленные цель и задачи обусловили логику изложения основных результатов исследования и структуру работы. Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

## Теоретические взгляды на налоги классиков экономической мысли Запада

Изучение теории налогов, эволюции налогообложения является необходимым условием создания эффективной налоговой системы.

В советское время практически не рассматривались исследования классиков в области налогов и налогообложения. Тогда считалось, что налоги по мере развития социалистического государства должны отмирать.

Труды основоположников экономической мысли в нашей стране издавались крайне редко и мизерными тиражами. Их книги стали библиографической редкостью. Поэтому об отдельных положениях создателей либеральной экономики судили в основном по цитатам через призму критики капитализма.

Роль налогов в СССР принижалась. Эволюция нашей налоговой системы проходила в противоположном направлении по сравнению с развитыми странами. В двадцатых годах советские предприятия потеряли хозяйственную самостоятельность, их налоговые отношения с бюджетом были заменены административным нормированием распределения прибыли. Однако оставались некоторые налоги с физических лиц, самым значимым из которых был подоходный налог. Вместе с тем вносимые в бюджет платежи не представляли собой эффективной налоговой системы, которую можно было использовать в качестве регулятора экономических процессов. Было ослаблено внимание отечественных ученых и к теории налогов.

Войдя в рынок и проводя реформу налоговой системы России, мы вынуждены обращаться к первоисточникам классиков экономической мысли с целью изучения основополагающих принципов классической теории налогов и их дальнейшего развития в отечественной науке.

Общепризнанными классиками буржуазной политической экономии традиционно считаются В.Петти, А.Смит, Д.Рикардо и др. Широко известный основоположник экономической мысли В.Петти свои взгляды на налоги изложил в работе "Трактат о налогах и сборах" (XVII в.).

В.Петти вследствие обременявшего его "ропота по поводу налогов" называет причины, которые делают налоги более "тяжелыми". Общей причиной, по-Петти, является нежелание населения оплачивать государственные расходы, "каковое проистекает от убеждения, что проволочкой и сопротивлением можно вовсе избавиться от оплаты их, и от подозрения, что обложение слишком велико, или что собранные суммы расхищаются или неправильно расходуются, или же что они неравномерно взимаются и распределяются. Все это вызывает излишние расходы при взимании их и заставляет государя принимать суровые меры по отношению к своему народу."1

Таким образом, основную причину, увеличивающую тяготы государственных расходов, а соответственно и налогового бремени, классик видит в возможности уклонения от уплаты налогов, а также в неосведомленности плательщиков в рациональности использования налоговых платежей.

## Сущность предпринимательства и его развитие в современной России

Развитие предпринимательства является одной из важнейших проблем современности. Предпринимательство затрагивает все социально-экономические сферы жизни общества. Оно как общественная категория отражает конкретные историко-экономические условия жизни государства и граждан.

Издавна ученые-экономисты, исследуя предпринимательство, давали ему различное определение, менялись представления о сущности предпринимательства.

Предпринимательская деятельность стала заметным явлением в средневековом обществе. Предпринимателями в средние века считались граждане, которые занимались возведением замков, общественных зданий, соборов и монастырей. Обычно в качестве предпринимателей выступали духовные лица. Для предпринимательской деятельности в средние века было характерно отсутствие финансовых рисков.

В XVIII в. значительно расширилось функциональное содержание предпринимательской деятельности. В этот период стало использоваться понятие "предприниматель" в западной экономической мысли. Предпринимательская деятельность исследуется Р.Кантильоном, Ф.Кене, А.Смитом, Ж.-Б.Сэем, А.Тюрго и др.

Термин "предприниматель" принадлежит английскому экономисту Р.Кантильону. Под этим термином он понимал следующее: "Предприниматель - это человек с непостоянными доходами: крестьянин, ремесленник, торговец, нищий и т.д. Приобретая чужие товары по известной цене, он надеется продавать свои товары по цене более высокой, но пока неизвестной. Риск - главная отличительная черта такого предпринимателя. Его основная экономическая функция состоит в проведении предложения в соответствие со спросом на различных товарных рынках."70

Таким образом, представления Р.Кантильона о предпринимателе ориентированы на реализацию функции предложения в соответствии со спросом, что связывается английским экономистом с неизбежным риском.

В этот период наблюдается развитие предпринимательской деятельности. В экономической науке появляются новые термины, например, владение капиталом, извлечение прибыли, финансовый риск, инициативность и т.д. Расширяются представления о самом предпринимательстве, особое внимание уделяется извлечению прибыли в результате предпринимательской деятельности. При этом Ж.-Б.Сэй в "Трактате политической экономии" отмечает, что на производство промышленных опытов следует употреблять не капиталы на производство, а только доходы, которые каждый может тратить по своему усмотрению без ущерба своему благосостоянию. Ж.-Б.Сэй прибыль предпринимателя делит на две части: прибыль от промышленности и прибыль с капитала. Ученый наделяет предпринимателя такими необходимыми качествами как честность, ум, инициатива, материальная состоятельность и т.д.71

## Оценка социально-экономических показателей развития экономики и налоговых поступлений в бюджет

Показатели, более детально характеризующие

социально-экономическое положение в России, представлены в Приложении 2. В начале 1998 г. экономика России находилась в состоянии депрессивной стабилизации. В 1997 г. в экономике удалось переломить негативные тенденции и добиться роста некоторых экономических показателей по сравнению с 1996 г. (см. Таблицу 3.1.1).

В результате проводимой ЦБ РФ в 1997 г. денежно-кредитной политики удалось добиться последовательного замедления темпов инфляции, сдерживания резких колебаний курса национальной валюты. В 1997 г. произошло увеличение в реальном выражении совокупного прироста наличных денег и депозитов, что привело к увеличению насыщенности экономики деньгами. Рост денежной массы сопровождался замедлением относительно 1996 г. темпов роста потребительских цен, используемых для оценки уровня инфляции.

Осуществленные мероприятия в денежно-кредитной сфере способствовали созданию предпосылок для развития предпринимательства. Впервые с начала экономических преобразований удалось добиться замедления темпов экономического спада, что отразилось на некоторых макроэкономических показателях развития экономики России (см. Табл. З.1.1.).

Объем ВВП России в 1997 г. составил в текущих ценах 2675 трлн. руб. Темп его реального объема несколько увеличился и составил 100,4% к 1996 г.

В 1997 г. промышленностью произведено продукции (работ, услуг) в действующих ценах на сумму 1576 трлн. руб. Индекс физического объема произведенной продукции в 1997 г. по сравнению с 1996 г. составил 101,9%. Добавленная стоимость в промышленности в 1997 г. достигла 663,5 трлн. руб. (102,4% к 1996 г.).94 Стабилизация промышленного производства обусловлена наметившейся в 1997 г. тенденцией роста производства продукции на крупных и средних предприятиях. По оценке специалистов в 1997 г. отмечен рост фондоотдачи в секторе производства товаров на 7% по сравнению с 1996 г. Фондовооруженность в секторе производства товаров практически осталась на уровне этого показателя в 1996 г. Наблюдается рост производительности труда в экономике в целом на 5% по сравнению с 1996 г.

В последние годы наметилась тенденция снижения уровня инфляции. В декабре 1997 г. индекс потребительских цен составил 111,0%, а индекс цен производителей на промышленную продукцию - 107,4%, что свидетельствует о замедлении роста цен и значительном уменьшении уровня инфляции по сравнению с началом либерализации цен в 1992 г. Так, в декабре 1992 г. был отмечен самый высокий уровень инфляции, при котором названные индексы цен соответственно составили 26,1 и 20,5 раза к декабрю 1991 г. Тенденция сокращения инфляции продолжала развиваться в 1997 г. Среднемесячная инфляция в 1997 г. составила 1,1%.