Косолапов Александр Ильич. Специальные налоговые режимы : теория и практика : диссертация ... доктора экономических наук : 08.00.10 / Косолапов Александр Ильич; [Место защиты: Рос. гос. социал. ин-т].- Москва, 2007.- 326 с.: ил. РГБ ОД, 71 10-8/54

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования и степень ее разработанности.** В национальном хозяйстве России происходят глубокие социально-экономические преобразования. Формирование рыночных отношений, развитие форм собственности и методов хозяйствования определили необходимость совершенствования экономического механизма, включая налогообложение.

Позитивная для России конъюнктура на мировых рынках сырья увеличивает финансовые возможности государства по совершенствованию налоговой системы для достижения высоких и устойчивых темпов экономического роста и на этой основе дальнейшего развития экономики и решения социальных вопросов.

Налоги как экономическая и социальная категории, представляя собой совокупность отношений перераспределения реально созданного в обществе дохода, являются одним из важнейших рычагов общественного управления при формировании социальной системы и достижение прогрессивных результатов ее развития заключается в обеспечении роста главных показателей социальной системы, одним из которых является качество жизни граждан.

В настоящее время в России завершается налоговая реформа, направленная на формирование новой налоговой системы, основными целями которой являются, с одной стороны, - обеспечение повышения эффективности экономики, а с другой – обеспечение социальной налоговой справедливости. Решению этих задач, в частности, призваны специальные налоговые режимы для субъектов малого предпринимательства, сельскохозяйственных товаропроизводителей, инвесторов - пользователей недр на условиях соглашений о разделе продукции, осуществляющих вложение средств в поиск, разведку и добычу минерального сырья.

В целях реализации стратегии развития экономики, определяющей переход от сырьевого к инновационному развитию и формирующей новые двигатели экономического роста, государство в последнее время приступило к формированию особых режимов налогообложения для стимулирования развития особых экономических зон (промышленно-производственных, технико-внедренческих, туристско-рекреационных и др.), а также инновационной деятельности и деятельности в области информационных технологий.

Степень воздействия специальных налоговых режимов на повышение эффективности экономической деятельности субъектов хозяйствования и, соответственно, на возможности решения социальных задач в последние годы менялась в зависимости от принимаемых государством решений.

Следует отметить недостаточную разработанность темы совершенствования специальных налоговых режимов с позиции социологии налогов. Поэтому необходимость разработки адекватных современным условиям методов формирования специальных налоговых режимов в целях гармонизации налогообложения и повышения эффективности его воздействия на достижение высоких и устойчивых темпов экономического роста, выводу из застойного состояния отдельных секторов экономики и развитию социальной сферы на основе теоретически обоснованного использования функций налогов и учета основных принципов налогообложения, определили выбор темы диссертации, ее цель, предмет и объект исследования.

**Цель и задачи исследования.** Целью исследования является создание научно-обоснованной концепции и методологии гармонизации налогообложения, основанных на подходе к налогу с позиции социологии, и на этой основе разработка направлений совершенствования специальных налоговых режимов. Достижение указанной цели потребовало решения следующих основных задач:

- рассмотреть теоретические основы налогообложения, опираясь в исследовании не только на экономический и правовой подход, но и на подход к налогам с позиции социологии, раскрыть значение налогов как социальной категории;

- уточнить систему функций и принципов налогообложения учитывая его социальный аспект;

- раскрыть механизм реализации социальной функции налогов и место в нем специальных налоговых режимов, определить систему основных целевых индикаторов развития социальной системы, используемых в качестве показателей реализации социальной функции налогов;

- определить соответствие основным принципам налогообложения применяемых в России специальных налоговых режимов;

- проанализировать развитие налогового стимулирования малого предпринимательства в России, обобщить зарубежный опыт и определить направления совершенствования упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

- проанализировать развитие системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога) с учетом исторического и зарубежного опыта и определить направления ее совершенствования;

- исследовать развитие системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции и определить направления ее совершенствования;

- исследовать развитие особых режимов налогообложения в особых (свободных) экономических зонах в России, их влияние на стимулирование инвестиционной деятельности, производство высокотехнологичной продукции, инновационную деятельность и с учетом рубежного опыта определить направления совершенствования этих налоговых режимов.

**Объект исследования:** формирование и развитие системы специальных налоговых режимов в современной России.

**Предмет исследования:** отношения между государством и субъектами предпринимательской деятельности в процессе формирования и развития специальных налоговых режимов в целях создания условий для расширенного воспроизводства.

**Теоретической и методологической основой** исследования стали научные разработки отечественных и зарубежных экономистов по теории экономики и финансов, налогообложению, социологии налогов.

Результаты диссертации базируются на применении различных методов и приемов научных исследований: абстрактно-логического, экономико-статистического, метода экспертных оценок.

В диссертационной работе сохраняется историческая преемственность в разработке теоретических и методологических проблем функций налогов и принципов налогообложения, повышения эффективности воздействия налоговой системы на социально-экономическое развитие государства.

В процессе научной работы проанализированы законодательные и нормативные правовые акты, регулирующие налогообложение и предпринимательскую деятельность, публикации по проблематике исследования, материалы научных конференций, публичных дискуссий, а также общая и специальная литература по вопросам налогообложения, актуальным вопросам государственного регулирования и поддержки предпринимательской деятельности в стране и за рубежом.

В качестве фактической информации использованы материалы Росстата, Минфина России, ФНС России, Минэкономразвития России, Минсельхоза России, Государственной Думы и Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации, администраций ряда субъектов Российской Федерации, материалы, полученные в результате реализации Программы сотрудничества ЕС-Россия (Проект TACIS, Europe Aid “Налоговая реформа II (Компонент 10) Налогообложение субъектов малого предпринимательства)” и др., а также результаты исследований Фонда “Институт экономики переходного периода”, Научно-исследовательского финансового института Академии бюджета и казначейства Министерства финансов Российской Федерации и ряда других научных и учебных организаций, собственные разработки автора.

**Научная новизна** диссертации состоит в том, что при разработке теоретико-методологических и практических проблем гармонизации налогообложения на основе совершенствования специальных налоговых режимов применен концептуальный подход к налогам с позиции социологии, обоснования использования социальной функции налогов и учета основных принципов налогообложения, характерных для социального государства.

В процессе исследования получены следующие наиболее важные научные и практические результаты.

1. Используя при исследовании налогов не только экономический подход, но и подход с позиции социологии, изучающей отношения между 1) системой налогообложения, 2) государством и 3) обществом, дано теоретическое обоснование:

- налогов как социальной категории, выступающих в качестве одного из рычагов общественного управления при формировании и развитии социальной системы;

- необходимости выделения социальной функции налогов как одной из основных;

- определения понятия налога, характерного для социального государства.

2. Обоснована система основных принципов налогообложения, характерных для социального государства.

3. По результатам проведенных исследований дана оценка соответствия применяемых в России специальных налоговых режимов основным принципам налогообложения. Доказано положительное влияние на развитие малого бизнеса упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, на развитие сельскохозяйственных товаропроизводителей - единого сельскохозяйственного налога.

4. Определена система основных целевых индикаторов развития социальной системы, используемых в качестве показателей реализации социальной функции налогов, раскрыт налоговый механизм реализации социальной функции налогов в России и место в нем специальных налоговых режимов.

5. На основе анализа развития системы налогового стимулирования малого бизнеса в России и обобщения опыта зарубежных стран, разработаны меры по совершенствованию упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, в частности:

- обоснована система критериев в целях идентификации субъектов малого предпринимательства для получения доступа к специальным налоговым режимам;

- предложены меры, направленные на усиление социальной и стимулирующей функций упрощенной системы налогообложения;

- разработаны рекомендации по совершенствованию порядка определения базовой доходности по видам предпринимательской деятельности, облагаемых единым налогом на вмененный доход, основанного на предлагаемой системе отраслевых исследований и использования корректирующего коэффициента базовой доходности, учитывающего уровень доходов населения, позволяющих наиболее объективно оценить налоговую базу налогоплательщика.

6. Обоснованы меры по совершенствованию единого сельскохозяйственного налога, в том числе:

- предложено консолидировать в едином сельскохозяйственном налоге все налоги, непосредственно связанные с сельскохозяйственным производством, в частности, земельный налог;

- с учетом исторического опыта применения единого сельскохозяйственного налога обоснована необходимость введения в отношении сельскохозяйственных товаропроизводителей, имеющих небольшой объем сельскохозяйственного производства, налогообложения в упрощенной форме по принципу единого налога на вмененный доход, рассчитываемого исходя из экономического размера хозяйства по каждому виду сельскохозяйственного производства, рассчитываемого на базе основного средства производства – земли, а также валового дохода с 1 га сельхозугодий на основе средних показателей по соответствующей специализации, сложившихся в зоне нахождения хозяйства;

- в целях устранения препятствий для перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога градо- и поселкообразующих российских рыбохозяйственных организаций, обоснована необходимость учета в качестве критерия для получения права на переход на уплату единого сельскохозяйственного налога не только объема реализованной рыбной продукции и (или) выловленных объектов водных биологических ресурсов, но и объема реализации сельскохозяйственной продукции в соответствии с перечнем, утвержденным Правительством РФ.

7. Обоснована необходимость усиления социальной и стимулирующей функций единого сельскохозяйственного налога за счет:

- предоставления права налогоплательщикам учитывать при исчислении единого сельскохозяйственного налога расходы на содержание объектов жилищно-коммунального хозяйства и социально-культурной сферы, находящихся на их балансе;

- отмены при исчислении единого сельскохозяйственного налога ограничений в части переноса на будущие налоговые периоды убытков, полученных в предыдущих налоговых периодах в связи с длительностью сроков вступления объектов сельскохозяйственного производства в продуктивный период;

- дифференциации налоговой ставки в зависимости от доли доходов от реализации налогоплательщиком сельскохозяйственной продукции на экспорт, а также доли в общей средней численности работников налогоплательщика работников, принятых в рамках реализации государственной внутренней и внешней миграционной политики.

8. На основании анализа специального налогового режима, применяемого при реализации действующих соглашений о разделе продукции, доказано, что он не соответствует основным принципам налогообложения, в частности, принципу социальной налоговой справедливости, принципу направленности налогообложения на экономический потенциал, принципу экологической налоговой справедливости, а также принципу экономической эффективности налогообложения. Это требует пересмотра действующих соглашений о разделе продукции в целях приведения применяемых при их реализации налоговых режимов в соответствие с главой 26.4 “Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции” Налогового кодекса или в соответствие с общим режимом налогообложения.

9. Выявлены недостатки особых налоговых режимов в особых экономических зонах на территории России. С учетом зарубежного опыта разработаны меры по усилению социальной и стимулирующей функций особых налоговых режимов исходя из необходимости придания инновационной направленности развитию российской экономики, стимулирования производства высокотехнологичной промышленной продукции (услуг), выравнивания развития отсталых, депрессивных территорий страны.

10. Обоснованы предложения по внесению изменений в федеральные законы об особых экономических зонах в Калининградской и Магаданской областях в целях исключения возможности необоснованного использования действующих в них особых налоговых режимов, а также придания им более целевого характера, позволяющего наиболее полно реализовать социальную и стимулирующую функции налогов.

**Научная достоверность, обоснованность выводов и предложений** диссертации, обеспечивается, прежде всего, теоретической и методической проработанностью концепции исследования, а также репрезентативностью изученного материала отечественных и зарубежных научных исследований и публикаций, данными законодательной и нормативной правовой базы, а также самостоятельных эмпирических исследований, применением апробированных методик сбора и обработки составляющей информации.

**Практическая и теоретическая значимость исследования**. Научные разработки и конкретные предложения, полученные в процессе исследования, имеют, в конечном счете, практическую цель: разработать и осуществить научно обоснованные методы повышения эффективности налоговой системы на основе совершенствования специальных налоговых режимов, позволяющих наиболее полно реализовать социальную функцию налогов, учитывая основные принципы налогообложения, характерные для социального государства, в первую очередь, такие как принцип социальной налоговой справедливости и принцип экономической эффективности налогообложения, что позволяет, с одной стороны, за счет стимулирования развития малого предпринимательства, сельскохозяйственных товаропроизводителей, инвестиционной деятельности, особых экономических зон и др. повысить эффективность экономики, а с другой – добиться достижения социальных целей.

**Апробация результатов исследования**. Основные результаты исследования, использовались автором в ходе подготовки:

новой редакции глав Налогового кодекса Российской Федерации о специальных налоговых режимах, в частности:

- главы 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)» (Федеральный закон от 13.03.2006 г. № 39-ФЗ, вступил в силу с 1 января 2007 г.);

- главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» (Федеральный закон от 21.07.2005 г. № 101-ФЗ, вступил в силу с 1 января 2006 г.);

- главы 263 “Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности” (Федеральный закон от 21.07.2005 г. № 101-ФЗ, вступил в силу с 1 января 2006 г.);

Федерального закона от 17.05.2007 г. № 85-ФЗ «О внесении изменений в главы 21, 26.1, 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» (вступает в силу с 1 января 2008 г.);

Федерального закона от 17.05.2007 г. № 84-ФЗ «О внесении изменений в статьи 5 и 23 Федерального закона «Об Особой экономической зоне в Калининградской области и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» и статьи 288.1 и 385.1 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» (вступает в силу с 1 января 2008 г.);

проекта федерального закона N 282588-4 «О внесении изменений в статью 18 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (проект главы 26.5 «Система налогообложения для организаций области информационных технологий» Налогового кодекса Российской Федерации) (принят Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации в первом чтении 12 мая 2006 г.);

проекта федерального закона N 335958-4 «Об Особой экономической зоне в Магаданской области и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (принят Федеральным Собранием Российской Федерации 30 марта 2007 г.);

проекта федерального закона N 420191-4 «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (принят Федеральным Собранием Российской Федерации 11 июля 2007 г.).

**Публикации.** По теме диссертации опубликовано 40 работ общим объемом 145,0 п.л.

**Объем и структура диссертации.** Диссертация изложена на 326 страницах, состоит из введения, пяти глав, заключения, списка использованной литературы и 6 приложений.