Коростелкина, Ирина Алексеевна. КОНЦЕПЦИЯ ФОРМИРОВАНИЯ СТРУКТУРНЫХ ПАРАМЕТРОВ МНОГОУРОВНЕВОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ : диссертация ... доктора экономических наук : 08.00.10 / Коростелкина Ирина Алексеевна; [Место защиты: ГОУВПО "Орловский государственный технический университет"].- Орел, 2012.- 344 с.: ил.

**Введение к работе**

Актуальность темы диссертационного исследования. Налоговая политика всегда играла важную роль в процессе государственного экономического регулирования. Реформы налогового законодательства закрепили те кардинальные изменения, которые позволяют привести налоговую систему России в соответствие с реалиями инновационной экономики, создают необходимые предпосылки для дальнейшей модернизации экономики.

В то же время можно констатировать, что существующая налоговая система не обеспечивает разработки проблемы стратегического прорыва России в постиндустриальное общество на основе реализации инновационной модели экономического роста, решение которой невозможно без кардинального пересмотра экономической политики, формирующейся на всех уровнях государственного управления.

Вопросы формирования и функционирования налоговой политики как важнейшего структурного элемента общей экономической политики, ее многоуровневость и полифункциональность приобретают особую актуальность в условиях нестабильной финансово-экономической обстановки. Это вызвано действительной необходимостью установления критериев социально-экономической существенности налоговой политики и проработки на их основе конкретного методического инструментария, способного оказывать непосредственное влияние как на экономическую ситуацию в стране, так и на решение социально-экономических проблем, возникающих на конкретном этапе развития России.

Проблемы достижения максимального уровня использования возможностей системы налогообложения приобретают особое теоретико-методологическое и научно-методическое значение при определении перспективных направлений совершенствования налоговой политики государства, обосновании структурных параметров ее функционирования, реализации налогового потенциала регионов Российской Федерации. При этом главную роль играет выявление резервов реализации целевых ориентиров налоговой политики, формируемой на государственном и корпоративном уровнях, кардинальный пересмотр сущности, роли и принципов налогового администрирования, а также формирование направлений эффективной мобилизации налоговых платежей.

Отсутствие комплексных теоретико-методологических разработок, а также нерешенность вопросов организации, функционирования, координации многоуровневой налоговой политики обусловливают необходимость разработки концепции ее развития и научно-практического обоснования структурных параметров.

Таким образом, актуальность направления исследования определяется необходимостью теоретического обоснования концепции многоуровневой налоговой политики, а также совершенствованием направлений развития институтов ее реализации и элементов налогового механизма.

Степень научной разработанности проблемы. Существующие направления и механизмы развития налоговой политики активно обсуждаются в различных научных исследованиях, однако в процессе динамического развития экономических отношений, изменений современных условий жизни они нуждаются в постоянной корректировке и уточнении.

При формировании методологической базы исследования использовались теоретические концепции налогообложения и теории налогов (общие и частные), разработанные:

классиками экономической науки: Вагнер А., Вальрас Л., Вобан С., Гоббс Т., Джордж Г., Жирарден Э., Кларк Д.Б., Канар Н., Кенэ Ф., Мак-Куллох Д., Маркс К., Маршалл А., Милль Дж., Мильгаузен Б., Мирабо О., Монтескье Ш., Парето В., Петти У., Рикардо Д., Смит А., Селигман Э., Сисмонди Ж., Тюрго А., Тьер А. и др.;

известными российскими исследователями государственных финансов: Боголепов М.И., Витте С.Ю., Исаев А.А., Лебедев В.А., Озеров И.Х., Рау К.Г., Соколов А.А., Таргулов Я., Твердохлебов В.Н., Тургенев Н.И., Янжул И.И. и др.;

современными отечественными учеными в области финансов и налогов: Александров И.М., Вознесенский Э.А., Гончаренко Л.И., Дуканич Л.В., Закиров А.И., Князев В.Г., Караваева И.В., Ковалев В.В., Лукьянова Н.Г., Овчинникова О.П., Павлова Л.П., Поляк Г.Б., Родионова В.М., Романовский М.В., Романова Т.Ф., Сабанти Б.М., Сомоев Р.Г., Тарасевич А.Л., Толкушкин А.В., Юткина Т.Ф. и др.

Генезис развития налоговой системы и налоговой политики разных уровней представлен в работах Астапова К.Л., Барулина С.В., Бекетовой О.Н., Масловой И.А., Панова Е.Г., Поповой Л.В., Пушкаревой В.М., Соколова А.А. и др.

Исследование теоретико-методологических и концептуальных основ налоговой политики в условиях современных социально-экономических преобразований представлено в работах Афанасьевой С.Г., Аронова А.В., Горского И.В., Иванова Ю.Б., Карасева М.Н., Кашина В.А., Майрубова И.А., Тищенко А.Н.

Развитие сущности, содержания и элементов налоговой системы России, исследование теоретико-методических вопросов налогообложения нашли отражение в работах Бушинской Т.В., Гусева В.В., Дадашева А.З., Князева В.Г., Лыковой Л.Н., Панскова В.Г., Паскачева А.Б., Шаталова С.Д., Шишко А.В. и других ученых.

Существенный вклад в становление и развитие нормативной базы налогообложения, формирования государственной и корпоративной налоговой политики внесли Борзунова О.А., Брызгалин А.В., Васильева Б.Ю., Власов Ф.Б., Гаджиев Г.А., Горшков Д.А., Евстигнеев Е.Н., Козырин А.Н., Кучеров И.И., Пепеляев С.Г., Попов О.Н., Разгулин С.В. и др.

Значительный вклад в разработку теории и практики управления налоговыми отношениями внесли такие зарубежные исследователи, как Алле М., Брюммерхофф Д., Девере М.П., Кейнс Дж.М., Кин М., Маршалл А., Шумпетер Й., Стиглиц Дж., Харбергер А., Хейди К., Рамсей Ф., Дернберг Р. и др.

Теоретический анализ современных исследований теории и практики налогового администрирования показал, что в настоящее время вопросы организации, регулирования и методики налоговых отношений находятся в центре внимания ученых Вавилова Н.Н., Красницкого В.А., Кузнецова Н.Г., Лермонтова Ю.М., Майбурова И.А., Мироновой О.А., Панскова В.Г., Паскачева А.Б., Пинской М.Р., Пономарева А.И., Саакяна Р.А., Садыгова Ф.К., Соловьева И.Н., Толкушкина А.В., Трунина И.В., Шаталова С.Д., Ханафеева Ф.Ф.

В последнее время с научно-практических позиций в Российской Федерации исследуются проблемы результативности федеральной и региональной налоговой политики в работах Бобоева М.Р., Грицюк Т.В., Гусаровой В.Н., Едроновой В.Н., Зарипова В.М., Зюльмановой М.В., Казак А.Ю., Лях О.А., Машегова П.Н., Перепелкина А.Ю., Полежаева В.А., Поздняковой Т.А., Рощупкиной В.В., Рыманова А.Ю., Садкова В.Г., Третнера К.Х., Труфанова В.Н., Чужмаровой С.И., Федорова Н.В., Юрзиновой И.Л. и др.

Исследование отдельных структурных параметров налоговой политики, а именно анализ и оценка налогового потенциала, вопросы оптимизации налоговой нагрузки микро- и макроуровня, развитие налогового федерализма представлено в работах следующих российских ученых: Асадуллина Р.Г., Бишенова А.Л., Богачевой О.В., Бублик Н.Д., Едроновой В.Н., Кашиной Н.В., Кириловой С.С., Кировой Е.А., Коломиец А.Л., Краснова Ю.К., Мамыкиной Н.Н., Михайловой Н.М., Морозова А.Д., Новодворского В.Д., Осиповой Е.С., Островенко Т.К., Сабанина Р.Л., Сабитовой Н.М., Савченко В.Я., Сошникова И.В., Трошина А.В., Черногор Л.Г., Шалюхиной М.Н. и др.

Структура и функционирование корпоративной налоговой политики рассматриваются в работах следующих отечественных экономистов: Берника В.Р., Вылковой Е.С., Головкина А.Н., Ермаковой Е.А., Злобиной Л.А., Лукаш Ю.А., Мельник Д.Ю., Поршнева А.Г., Степаненко В.В. и других.

Налоговое стимулирование инновационно-инвестиционной деятельности, развитие его инструментов и методов исследуются в работах Башкировой Н.Н., Бауаевой З.М., Гончаренко Л.И., Дмитриева М.Н., Кошечкина С.А., Титова В.В.

Вопросы анализа и планирования налоговых поступлений в бюджетную систему, развития теории налогового прогнозирования и планирования на макроуровне получили распространение в работах российских экономистов Ананьевой Г.И., Бабанина В.А., Баканова С.А., Буряк А.С., Варакса Н.Г.,

Васильевой М.В., Вардересян Л.Ф., Галимзянова Р.Ф., Горбунова А.Н., Кожинова В.Я., Козенковой Т.А., Мишина В.И., Немкиной О.И., Паскачева А.Б., Рогозина Б.А., Садыгова Ф.К., Саакяна Р.А., Тихонова Д.Н. и др.

Изучение научных трудов показало, что в рамках поставленной проблемы учеными исследуются и развиваются три направления. В частности, определяется сфера применения налоговой политики, ограниченная исключительно областью налогов. Второе направление связано с развитием функционально-целевого подхода, однако сохраняющаяся по настоящее время неопределенность в вопросе функциональных возможностей налогов как базовой категории налоговой политики накладывает ограничение на развитие данного направления. Третье направление основано на стратегически-ориентированном подходе с выделением соответствующих целей, требований и допущений. Несмотря на важность данного направления, а также необходимость изменений и постоянной корректировки основных механизмов налоговой политики, ее структурных параметров применительно к конкретному временному интервалу, рассматриваемый вопрос требует дальнейшей разработки.

Актуальность диссертационного исследования определена отсутствием четкой концепции многоуровневой налоговой политики, взаимоувязывающей структурные параметры ее формирования и реализации. Вопросы разработки концепции совершенствования налоговой системы, обоснования методологических и научно- методических положений ее функционирования в настоящее время требуют современных конструктивных решений, что и определило выбор темы диссертационного исследования, постановку его цели и задач.

Целью диссертационного исследования является разработка концепции формирования многоуровневой налоговой политики на основе систематизации ее структурных параметров, позволяющей повышать управляемость элементов налоговой системы для достижения сбалансированности налоговых отношений в условиях развития инновационной экономики.

В рамках поставленной цели решаются следующие комплексные задачи:

теоретически обосновать эволюционные этапы развития налоговой системы, характеризующие социально-экономическую значимость налоговой политики;

разработать концепцию многоуровневой налоговой политики и выделить стадии ее формирования;

научно обосновать систему структурных параметров многоуровневой налоговой политики;

сформулировать направления совершенствования институциональных механизмов реализации налоговой политики на региональном уровне;

разработать методику оценки параметров региональной налоговой политики;

разработать субнациональную модель сетевого регулирования налоговых отношений;

предложить методику оценки результативности контрольно-проверочной деятельности налоговых органов;

разработать методическое обеспечение налогового стимулирования инвестиционно-инновационной активности экономических субъектов;

предложить методику расчета налогового потенциала региона, учитывающую показатели контрольно-проверочной деятельности налоговых органов;

выработать направления развития региональной налоговой политики, способствующие использованию ее основных инструментов в целях поддержки и развития экономических субъектов, обеспечению принципов единства налоговой системы, равенства и справедливости, а также предложить использование научно- методического обеспечения формирования региональной налоговой стратегии на основе метода налоговой лояльности;

выработать концептуальные основы корпоративной налоговой политики, позволяющие определять наиболее и наименее эффективные элементы налогового управления экономического субъекта;

разработать методику расчета налоговой нагрузки экономического субъекта.

Область исследования соответствует пп. 2.1 «Развитие структурных элементов

общегосударственных, территориальных и местных финансов», 2.5 «Налоговое регулирование секторов экономики», 2.6 «Теория построения бюджетной и налоговой системы», 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы», 2.17 «Бюджетно-налоговая политика государства в рыночной экономике», 2.28 «Налоговый потенциал региона и муниципальных образований», 3.14 «Теория, методология и базовые концепции налогообложения хозяйствующих субъектов» паспорта специальности ВАК РФ 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит (экономические науки).

Объектом исследования определена налоговая система Российской Федерации во взаимосвязи и взаимозависимости ее элементов на различных этапах реализации налогового механизма.

Предметом исследования является совокупность разноуровневых социально- экономических отношений, обеспечивающих реализацию концепции формирования многоуровневой налоговой политики.

Теоретическую и методологическую базу исследования составляют концепции и положения теорий налогообложения, представленные в классических, неоклассических и современных исследованиях зарубежных и отечественных ученых- экономистов, а также нормативно-правовые акты Российской Федерации, указания и инструкции, справочные документы, материалы семинаров, научных и научно- практических конференций, круглых столов по вопросам обоснования концепции формирования структурных параметров многоуровневой налоговой политики.

При обосновании теоретических положений и аргументации выводов автором использован системный подход, базирующийся на ряде основополагающих принципов, которые представлены в научных исследованиях по экономической теории, финансам, бюджетному процессу, налогообложению, налоговому администрированию, планированию, прогнозированию, регулированию, анализу и контролю.

Процесс написания диссертационного исследования, сбор и обработка данных предусматривают использование общенаучных (диалектический, историко- генетический, системно-функциональный методы, анализ, синтез, сравнение, абстрагирование, конкретизация, обобщение, формализация, индукция, дедукция, идеализация, аналогия, моделирование) и частных (категориальный, институциональный, структурный, монографический анализ, сравнительные сопоставления, статистические группировки, экспертные оценки) методов исследования.

Использование частных и комплексных эмпирических методов исследования, таких как изучение литературы, нормативных и финансовых документов, результатов деятельности экономических субъектов, обследование, мониторинг, изучение и обобщение теоретического и практического опыта в области регулирования налоговых отношений обеспечивает аргументированность положений диссертационного исследования.

Информационной базой диссертационного исследования послужили аналитические данные Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ, международных организаций, аналитические отчеты налоговых органов о мобилизации налогов и сборов и результатах контрольной работы, оценки налогового потенциала, методические и справочные материалы, монографии, данные периодических изданий, семинаров и научных конференций, показатели налоговой и финансовой отчетности экономических субъектов.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в том, что с позиции системного подхода решена проблема формирования теоретико- методологических положений, научно-методических рекомендаций и направлений практической реализации концепции многоуровневой налоговой политики в разрезе ее структурных параметров, учитывающих инвестиционно-инновационную направленность экономики региона и способствующих реализации экономического потенциала хозяйствующих субъектов.

Наиболее существенные результаты, содержащие научную новизну диссертационного исследования и положения, выносимые на защиту, заключаются в следующем:

теоретически выделены эволюционные этапы формирования и развития налоговой системы России, характеризующие социально-экономическую значимость налоговой политики, а также сформирована модель взаимосвязи теории и методологии с практикой налогообложения на основе анализа философских воззрений на природу и сущность налоговых платежей (пп. 2.6, 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

введена в научный оборот категория «многоуровневая налоговая политика», представляющая собой комплексный процесс формирования налоговых политик властного и локального уровня, определяющих сопоставимость экономических интересов государства и налогоплательщиков, способствующих гармонизации входящих и исходящих налоговых потоков и характеризующихся критериями результативности и затратности налоговой системы, а также предложена концепция ее формирования (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

с позиции системного подхода рассмотрены группы структурных параметров многоуровневой налоговой политики, обеспечивающие концепцию ее формирования, и определяющие оптимальное соотношение между количеством показателей и качеством оценки действующей налоговой системы (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

сформулированы направления совершенствования системы налогового администрирования на основе проведенного анализа структурных параметров региональной налоговой политики по элементам налогового механизма, определяющие рост поступлений налоговых доходов в бюджетную систему и институциональную модернизацию налогового управления (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

разработана методика оценки ключевых параметров региональной налоговой политики, способствующая определению места и роли каждого федерального округа в национальной экономике, что имеет существенное значение для выбора регионов, нуждающихся в государственной поддержке (пп. 2.1, 2.17 паспорта специальности 08.00.10);

сформирована и обоснована субнациональная модель сетевого регулирования налоговых отношений, позволяющая получать прогнозные значения налоговых поступлений и показателей социально-экономического развития при возможных изменениях условий налогообложения (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

разработана методика оценки результативности контрольно-проверочной деятельности налоговых органов в рамках реализации многоуровневой налоговой политики, включающая расчет показателей накопления и прироста недоимки и совокупную балльную рейтинговую оценку контрольно-проверочной деятельности (п. 2.9 паспорта специальности 08.00.10);

усовершенствовано методическое обеспечение налогового стимулирования инвестиционной активности экономического субъекта, особенностью которого является комплексный подход к оценке экономической эффективности предоставления региональных налоговых льгот, а также сформированы направления повышения региональной инновационной активности с помощью инструментов государственной налоговой политики (п. 2.5 паспорта специальности 08.00.10);

предложена методика расчета налогового потенциала региона, учитывающая объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет, в том числе налог на доходы физических лиц, а также суммы налогов и сборов, доначдоленные в результате контрольной работы налоговых органов, позволяющая определять функциональные зависимости между структурными параметрами многоуровневой налоговой политики (п. 2.28 паспорта специальности 08.00.10);

определены направления развития региональной налоговой политики, учитывающие специфику конкретных регионов, отраслевую направленность, налоговый потенциал, позволяющие увязать национальные и субнациональные стратегические цели экономического развития и механизм их достижения, а также предложено использование научно-методического обеспечения формирования региональной налоговой стратегии на основе метода налоговой лояльности, позволяющего оценивать структурные изменения экономического потенциала субъекта вследствие реализации принятых налоговых решений (пп. 2.9, 2.17 паспорта специальности 08.00.12);

разработана составляющая концепции многоуровневой налоговой политики, формирующейся на локальном уровне, которая позволяет экономическим субъектам своевременно учитывать изменения внешней среды, обеспечивать рациональное распределение и использование ресурсного потенциала, повышать при минимальных затратах свою финансовую устойчивость, а также научно обоснована система структурных параметров корпоративной налоговой политики (п. 3.14 паспорта специальности 08.00.10);

выработан авторский подход к расчету налоговой нагрузки экономических субъектов, являющейся качественным измерителем корпоративной налоговой политики, учитывающий принципы комплексности, сопоставимости, точности и объективности результатов (п. 3.14 паспорта специальности 08.00.10).

Достоверность полученных результатов определяется полнотой исходной информации о развитии налоговой системы, логической непротиворечивостью процесса ее обработки, корректностью применяемых методов, а также успешным практическим использованием разработанных подходов к организации многоуровневой налоговой политики, методологии и методики формирования тактических и стратегических приоритетов развития налоговой системы в условиях глобализации и интеграции экономических процессов.

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в разработке теоретико-методологических положений, которые в комплексе составляют новое научное достижение в области формирования концепции многоуровневой налоговой политики в разрезе ее структурных параметров. Полученные результаты диссертации в перспективе обеспечивают возможность их использования в научных исследованиях по направлениям внедрения методик расчета, моделей анализа и оценки структурных параметров налоговой политики в практику налоговых органов и экономических субъектов.

Концептуальные и научно-методические положения, предложенные и обоснованные автором в работе, существенно дополняют и расширяют существующие подходы, методы и модели обоснования структурных параметров многоуровневой налоговой политики в условиях нивелирования налоговых отношений.

Практическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что полученные теоретические выводы и предложения найдут широкое применение в контрольно-аналитической и прогнозной деятельности налоговых органов по совершенствованию налогового законодательства, оценке налогового потенциала, расчету налоговой нагрузки экономических субъектов. Содержащиеся в диссертационной работе модель сетевого регулирования налоговых отношений, методика оценки параметров региональной налоговой политики, а также научно- методические рекомендации по разработке налоговой стратегии могут использоваться региональными органами власти в целях оперативного выявления резервов увеличения налоговых доходов, а также определения эффективности налогового льготирования экономических субъектов на региональном уровне.

На уровне экономического субъекта целесообразно практическое внедрение элементов корпоративной налоговой политики, а также методики расчета налоговой нагрузки.

Отдельные разделы диссертационной работы используются в учебном процессе при подготовке специалистов, бакалавров и магистров по дисциплинам «Теория и история налогообложения», «Прогнозирование и планирование в налогообложении», «Налоги и налогообложение», «Налоговый анализ», «Организация и методика налогового консультирования», «Методы налоговой оптимизации», «Налоговое администрирование», «Организация и методика налоговых проверок» в Госуниверситете - УНПК.

Апробация и внедрение результатов диссертационного исследования. Основные положения, теоретико-методологические выводы и практические рекомендации, сформулированные в диссертации, нашли отражение в монографических работах, были опубликованы, докладывались и получили одобрение на международных, зарубежных и всероссийских научных и научно-практических конференциях и семинарах (Россия, г. Орел, 2006-2011 гг.), (Россия, г. Курск, 2005 г.), (Россия, г. Москва, 2008-2011 гг.), (Россия, г. Иркутск, 2006, 2010 гг.), (Украина, г. Харьков, 2007, 2009-2010 гг.), (Россия, г. Иваново, 2009-2010 гг.).

Результаты многолетних авторских исследований нашли практическое применение и были внедрены в деятельность налоговых органов и коммерческих организаций Орловской области.

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в 84 работах, в том числе в 9 учебных пособиях, двух монографиях, 26 статьях в научных изданиях, рекомендованных ВАК РФ. Авторский объем публикаций составляет 124,56 п.л.

Структура и объем диссертации. Структура диссертации обусловлена целью, задачами и логикой исследования. Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка литературы и приложений.