Содномова Светлана Константиновна. Косвенное налогообложение в Российской Федерации в условиях формирующихся рыночных отношений : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Иркутск, 1996 182 c. РГБ ОД, 61:97-8/98-9

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава1. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ 8

1.1. Социально-экономическая сущность косвенных налогов 8

1.2. Акцизы как универсальная форма косвенного налогообложения. 22

1.3. Ив зарубежной практики косвенного налогообложения 36

Глава 2. ЭВОЛЮЦИЯ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ 54

Глава 3. АНАЛИЗ СИСТЕМУ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ. 77

3.1. Роль косвенных налогов в доходах бюджетной системы. 77

3.2. Косвенные налоги как элемент государственного воздействия на финансовое состояние хозяйствующих субъектов 110

3.3. Вопросы совершенствования косвенного налогообложения 130

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 140

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 145

ПРИЛОЖЕНИЯ. 155

**Введение к работе**

Реализация на практике концепции развития экономики России, основанной на рыночных отношениях, тесно связана с принципиально новыми, эффективными формами регулирования финансовых отношений в государстве. Нестабильность макроэкономической ситуации в стране, инфляция, нарушение хозяйственных связей влияют на характер перераспределения национального дохода между государством и хозяйствующими субъектами. В связи с этим сложные и противоречивые процессы, сопровождающие переход экономики к более совершенным рыночным отношениям влекут за собой глубокие изменения в системе налогообложения и предопределяют те или иные направления в её развитии.

Развитие науки о налогах в России обусловлено общим состоянием экономического знания, уровнем экономического мышления в обществе. Курс на рыночные преобразования предполагает преимущественное использование косвенных форм воздействия на экономику, в числе которых значительная роль принадлежит налогам. Это потребовало принципиально иного подхода к категории налогов, как объективного элемента системы денежных отношений.

Отечественная школа в области налогов определяется в основном трудами экономистов, опубликованных до 30-х годов нашего столетия: Альтшуллера В.А., Вагнера А., Гензеля П.П., Кулишера И.М.,Львова А., Мигулина П.П., Миропольокого Д.А., Озерова И.Х., Соколова А., Твердохлебова В.Н., Тривуса А., Тургенева Н.И. и других.

Важный теоретический Еклад в исследование данной проблемы внесли и отечественные экономисты советского и постсоветского периода: Аллархвердян Д.А., Александров A.M., Аюшиев А.Д., Бирман

A.M.,Болдырев Б.Г.,Вознесенский Э.А.,Дьяченко В.П., Зверев А.Г., Иваницкий В.П., Казак А.Ю., Лушин СИ., Плотников К.Н., Рабинович Г.Л., Родионова В.М., Романовский М.В., Сабанти Б.М., Семенов А.П., Смирнов А.П., Сутормина В.Н., Чантладзе В.Т.,Черник Д.Г. и ряд других.

Финансовая наука советского периода также участвовала в разработке теории налогообложения. Однако, идеологизированное толкование товарно-денежных отношений и неоправданное утверждение преимуществ государственной формы собственности и централизованного ценообразования исключали возможность всестороннего анализа теории налогов и степени их практического использования .

Продвижение России по пути вхождения ее экономики в мирохозяйственные отношения стало невозможным без глубокого развития теории налогообложения. В свою очередь, незавершенность разработки теоретических вопросов осложняет введение налогов в практику хозяйствования и не позволяет выбрать общий подход к построению налоговой системы Российской Федерации.

Наибольшую значимость в этой связи приобретают теоретическое осмысление вопросов налоговой системы в целом и степени использования косвенных налогов в частности. Поэтому проблемы применения косвенных налогов требуют всестороннего изучения с точки зрения теоретического и практического развития их в Российской Федерации, воздействия на эффективность работы хозяйствующих субъектов и аккумуляции средств в бюджет. Все это обусловило необходимость дополнительных научньик изысканий и существенный интерес к поставленной проблеме, что определило актуальность выбранной темы диссертационного исследования.

Исследование проводилось в соответствии с планом научно-исследовательской работы Иркутской государственной экономической

академии по комплексной теме "Финансы регионов Восточной Сибири в переходный период на рыночную экономику".

Целью диссертационной работы является обобщение и анализ научного и практического опыта организации косвенного налогообложения в отечественной и мировой практике, а также выработка рекомендаций по улучшению действующей практики.

В соответствии с намеченной целью определены следующие задачи:

- исследовать возможность и формы применения в реформирующейся экономике России системы косвенного налогообложения как сформировавшейся общецивилизационной формы централизации части вновь созданной стоимости;

- обосновать системы косвенного налогообложения,правомерность их дальнейшего совершенствования;

-выявить основные тенденции развития различных форм косвенных налогов в отечественной и зарубежной экономике;

-проанализировать роль налога на добавленную стоимость и акцизов в доходах бюджетов различных уровней;

- раскрыть их влияние на финансовое состояние хозяйствующих субъектов в системе государственного воздействия в условиях формирующихся рыночных отношений.

Предметом исследования является система денежных отношений между государством и хозяйствующими субъектами, реализуемая в форме налога, которая обособляет часть цены товаров.

Объектом исследования выступают косвенные налоги как элемент формрірования доходов бюджетов различных уровней, а также как фактор воздействия на финансовое состояние хозяйствующих субъектов.

Теоретическую и методологическую основу диссертационной ра боты составляют работы отечественных и зарубежных авторов, законодательные и нормативные акты, относящиеся к теме исследования, научные статьи и статистические материалы. Первичным материалом для обобщений и выводов, сформулированных в диссертации послужили данные главного финансового управления администрации Иркутской области, ГНИ по Иркутской области, статистического управления Иркутской области, материалы МФ Республики Бурятия, ГНИ по Республике Бурятия,а также фактические отчетные данные предприятий Восточно-Сибирского региона за 1993-1995гг.

В процессе анализа фактического материала использованы методы статистического и экономического анализа (сравнений, группировок, цепных подстановок).

Научная новизна:

- аргументирован подход к налогам, не соответствующий представлениям о них Е советский период;

- сделан вывод о месте и значении НДС в распределительных отношениях государства в условиях формирующихся рыночных отношений;

- предложены научно-обоснованные критерии распределения косвенных налогов между уровнями бюджетной системы;

- обоснована целесообразность сокращения ряда льгот, исходя из соотношения издержек и достигаемых целей;

- предложено выделить налог на добавленную стоимость по капитальному строительству в "специальную схему" в целях создания более благоприятных условий для инновационной и инвестиционной деятельности;

- систематизированы суждения отечественных и зарубежных исследователей по теории налогов в переложении на финансовую практику реформирующейся экономики России;

Практическая значимость диссертационного исследования состоит в том, что на основе теоретического и практического обобщения вопросов влияния косвенных налогов в системе государственного воздействия на финансовое состояние хозяйствующих субъектов, а также анализа механизма распределения их между уровнями бюджетной системы выявлены и намечены конкретные пути использования результатов исследования. Использование результатов исследования полезно для дальнейшего совершенствования косвенного налогообложения . как одной из форм проявления экономической политики государства.

Результаты выполненных исследований используются в учебном процессе ИГЭА.

Основные выводы и предложения по теме диссертационного исследования нашли отражение в опубликованных работах объемом 0,8п.л .

Структура работы определена целью и задачами исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, приложений.

## Социально-экономическая сущность косвенных налогов

Исторически налоги появились с возникновением государства. В истории развития общества еще ни одно государство не смогло обойтись без налогов, поскольку для выполнения своих функций по удовлетворению общественных потребностей ему потребуется определенная сумма денежных средств, которые аккумулируются в основном посредством налогов.

Экономическая сущность налогов наиболее полно была исследована в работе Д.Рикардо. "Налоги, - писал он, - составляют ту долю продукта и труда страны, которая поступает в распоряжение правительства, они всегда уплачиваются,в конечном счете,из капитала или из дохода страны".80, с.21].

Однако определение налогов, данные А.Рикардо, не раскрывает всех сущностных черт налогов. Вместе с тем, в нем указывается на то, что природа налогов имеет фискальный и распределительный характер.

Среди отечественных экономистов наиболее интенсивные исследования по теории налогов проводились в годы НЭПа.

Так, А.Тривус считал, что "налог представляет собой принудительное изъятие от плательщика некоторого количества материальных благ без соответствующего эквивалента. Конечно, в некоторых отношениях эквивалентом являются те услуги, которые оказываются плательщику государственная власть". С98, с.323

Такое определение указывает на принудительный и односторонний характер налогов.

Наиболее полное определение налогов,по мнению автора, дал А.Соколов, который утверждал, что "под налогами надо разуметь принудительный сбор, взимаемый государственной властью с отдельных хозяйственных лиц или хозяйств для покрытия ею расходов или для достижения каких-либо задач экономической политики, без представления плательщикам его эквивалента".[91, с.113

Сущность налогов на различных этапах развития общества остается неизменной, в то время как направления его действия, формы и методы взимания могут изменяться в зависимости от условий экономического развития государства.

Налоги представляют собой часть стоимости национального дохода в денежной форме, которая принудительно отчуждена и присвоена государством. Этот процесс характеризуется односторонним движением стоимости без эквивалентного обмена.

Государство с помощью налогов участвует в процессе перераспределения новой стоимости, т.е. налоги представляют собой результат распределения, который может быть, а может и не быть продуктом труда. Вместе с- тем, некоторыми экономистами, например академиком Чантладзе В.Г. налоги рассматривались как продукт труда, переходящий из собственности плательщика в собственность государства. Так он писал: "Он (налог) сходен с товаром, но отличается от него тем, что не имеет меновой стоимости и перемена собственности происходит не через обмен, как это свойственно товару, а через распределение, или при косвенных налогах через обмен, опосредованный распределением. Налог отличается от товара и тем, что при обмене товара продавец не отчуждает стоимость, а отчуждает лишь потребительскую стоимость, а при взимании налога отчуждается и стоимость".

## Эволюция косвенного налогообложения в России

В России акцизная система налогообложения была введена во второй половине 19 века, хотя налоги, имеющие природу акцизов, были известны издавна.

Правительство России уделяло пристальное внимание развитию системы косвенных налогов. Это следует из письма министра финансов Витте царю в 1893 году: "Косвенные налоги имеют существенные преимущества над прямыми налогами, ввиду того, что взимание их гораздо легче, не требует никаких принудительных мер, в виде тяжелых и нередко убыточных для плательщиков, и что уплата косвенных налогов производится по мере потребления обложенных налогами продуктов небольшими взносами и в такое время, когда плательщик имеет средства для покупки этих продуктов, а следовательно, для уплаты налогов" С101, с.773.

Наиболее высокие акцизы накладывались на самые ходовые и дешевые товары, потребляемые населением. Признавая нежелательность обложения товаров первой необходимости, экономисты высказывались в пользу косвенных налогов, поскольку "предметы, потребляемые всеми гражданами государства и подать с оных должна приносить важный доход правительству. Самые большие налоги с предметов роскоши не принесут правительству такого дохода как умеренный налог с предметов, необходимых для жизни, потому что первые служат для потребления более ограниченного числа людей".С99, с.283

Так, акциз на керосин, введенный в 1893 году, был выше затрат в несколько раз. Характерно, что на дешевую продукцию акцизы были намного выше, чем на более дорогую продукцию. Например, в цене на махорку акциз занимал 25%, а на дорогой табак - не выше 10%. В итоге, обложение товаров массового потребления более высокими ставками налога обеспечивало увеличение дохода бюджета ва счет слоев населения с низким доходом, что является доказательством социальной несправедливости косвенных налогов .

Если взять более длительный период, то рост косвенных налогов еще более значительный. За 40 лет (1861-1900 гг.) они возросли в 4.5 раза, а прямые налоги - в 2 раза. При этом табачный акциз увеличился за этот период в 7 раз, а сахарный в - 11 раз. Темпы роста косвенного обложения неизменно увеличивались.

Косвенные налоги в России являлись основным источником доходов бюджета еще в конце XIX века. Так, по государственной росписи на .1880 год поступление всех косвенных налогов было исчислено в сумме 381.188.154 рублей при общем объеме дохода в 653.378.643 рублей, т.е. эти налоги составляли более половины всех доходов государства [513.

В начале XX века также наблюдался непрерывный рост этого вида государственных доходов и преобладающий удельный вес его в бюджетной системе, что видно из таблицы 2.1.

Среди налогов на потребление первое место занимали доходы от продажи водки. Казенная винная монополия давала возможность повышать доходы бюджета как путем распространения сферы ее действия на новые районы страны и увеличения количества продаваемых спиртных напитков, так и путем роста цен на водку.

## Роль косвенных налогов в доходах бюджетной системы

В течение 1992 г. произошел самый значительный рост инфляции - темп инфляции только по сводному индексу потребительских цен увеличился в 26,1 раз, что повлекло за собой многократное увеличение поступлений косвенных налогов в пределах года и даже кварталов. Вместе с тем,валовой внутренний продукт(ВВП) составил 81% к предыдущему периоду, соответственно, произошло и сокращение объема промышленной продукции, которая составила 82 %. (табл. 7-П)

Таким образом, поступление НДС в большей мере было результатом ценовой политики, продвижения товаров через посреднические и коммерческие структуры.

Фактически произошел отрыв поступающего в бюджет НДС от объема производимой и реализуемой добавленной стоимости, т.е. в бюджет поступали обесцененные денежные средства.

Как показывает изучение зарубежного опыта, введение НДС в практике других стран оказало незначительное влияние на цены. И хотя повышение ставок НДС в Дании в начале 70-х гг. ив Англии в 1979 г. нашло полное отражение в росте индекса потребительских цен, тем не менее эмпирические данные говорят о том, что, как правило, введение этого налога и повышение его ставок не ведет к какому-либо значительному росту розничных цен. Очевидно, что правительства избегают вводить этот налог в условиях нестабильной экономики, а временное введение контроля над ценами может предотвратить попытку использования факта введения этого налога в качестве аргумента для необоснованно высокого повышения цен.

Провозглашение курса на установление рыночных отношений в Российской Федерации было воспринято как полный отказ от государственного планирования и контроля. Но "чистого рынка", по крайней мере, в современных условиях существовать не может. Немецкий экономист Людвиг Эрхард неоднократно повторял, что в задачу государства не входит непосредственное вмешательство в хозяйство. Подчеркиваї, что предприншлатель так же, как и рабочий, как любой другой гражданин в государстве, должен быть свободен в своей деятельности. Но им же сказано: "Конечно, это вовсе не означает, что сняты все тормоза и открыта дорога анархии. Вместо непосредственного, даваемого государством приказа, или взамен отказа от всякого государственного вмешательства, - эта вторая установка также важна как и первая,- современная государственная политика по отношению к хозяйству основывается на стремлении такого использования инструментов хозяйственной политики, находящихся в руках государства, которое высвобождает новые силы, открывает новые возможности и закрывает бесполезные пути. Это означает - выбором и комбинацией средств направлять хозяйство вперед к новому прогрессу.