Дзагоева Марина Руслановна. Налоговые льготы и санкции в условиях развития рыночной среды (На примере Республики Северная Осетия - Алания) : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Краснодар, 1999 160 c. РГБ ОД, 61:00-8/1247-7

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Развитие рыночных отношений и формирование условий налогообложения 8

1.1. Закономерности изменения состояния и динамики налогообложения 10

1.2. Налоговые регулирование и его идентификация налоговому потенциалу региона (субъекта федерации) 22

1.3. Место налоговых льгот и санкций в налоговом механизме 37

Глава 2. Анализ налоговых льгот и санкций в современной налоговой практике 68

2.1. Анализ налоговых льгот и их влияние на стимулирование общественного воспроизводства 68

2.2. Анализ налоговых санкций и их влияние на воспроизводственный процесс 93

2.3. Анализ гармонизации налоговых льгот и санкций в изменяющихся условиях налоговой практики 109

Глава 3. Оптимизация механизма функционирования налоговых льгот и санкций 120

3.1. Направления совершенствования налоговых льгот и санкций (в РСО-Алания) 120

3.2. Оптимизация налоговых льгот и санкций с позиции финансовой устойчивости, ликвидности, деловой активности предприятия 128

Заключение. 143

Список использованной литературы. 150

Приложение

**Введение к работе**

В условиях перехода страны к рыночным отношениям налоговая система становится одним из важнейших экономических регуляторов. От того насколько рационально она построена, зависит эффективное функционирование народнохозяйственного комплекса.

Налоговая политика, проводимая государством, должна способствовать созданию рыночных отношений в стране, развитию социально-экономического потенциала в целом, так и в отдельных регионах. Это достигается за счет ее материализации в хозяйственной практике через систему форм и методов налогового регулирования. Основными его элементами являются налоговые льготы и санкции. Если первые поощряют деловую активность в отдельных сферах и регионах, то вторые отражают фискальную функцию налогов. От оптимизации этих двух составляющих зависит эффективность налогового регулирования, т.е. возможность его целенаправленного воздействия на количественные и качественные параметры воспроизводственного процесса.

Анализ действующей практики российского налогового законодательства свидетельствует о том, что в стране отсутствует необходимая оценка их взаимного влияния на деятельность хозяйствующих субъектов, что не позволяет в полной мере судить о результативности как преференций, так и санкций. Более того, нет оценки эффективности использования льгот и санкций в налоговом процессе.

Именно поэтому они продолжают оставаться одним из предметов дискуссии в процессе реформирования налоговой системы.

Актуальность исследования обусловлена той ролью, которую играют льготы и санкции в налоговом механизме. Известно, что по своему назначению льготы делятся на стимулирующие и адаптационные. Первые создают экономическую заинтересованность налогоплательщиков во

внедрении в производство современных технологий и привлечении инвестиций в отрасли, связанные как с жизнедеятельностью региона, так и в другие приоритетные направления: здравоохранение, образование, культуру, науку, природоохранные мероприятия.

Особенностью вторых является то, что они служат для сближения условий деятельности малых, средних, вновь созданных предприятий или для выравнивания уровня жизни населения.

Наряду с этим льготы представляют собой лигитимную форму уклонения от налогов. Умелое их использование налогоплательщиками позволяет значительно снизить налоговое бремя, что требует постоянной оценки эффективности их применения с тем, чтобы не наносить ущерб государственным доходам и экономическим интересам.

В свою очередь санкциям также присуща двоякая роль. Во-первых, они обеспечивают действенность всех налогов, что подразумевает усиление санкций за несвоевременное и не полное выполнение обязательств перед бюджетом и внебюджетными фондами. Во-вторых, усиливают материальную ответственность хозяйствующих субъектов за конечные результаты деятельности, а в отдельных случаях могут ограничивать ее.

Государство путем оптимального сочетания налоговых льгот и санкций может побуждать хозяйствующие субъекты осуществлять те варианты развития их деятельности, которые удовлетворяют общественным потребностям, а также создавать механизм ограничения и контроля.

Решение указанных проблем возможно в результате углубленного анализа их влияния на текущую, финансовую и инвестиционную деятельность налогоплательщиков. Комплексное, научно-обоснованное их решение значимо для предприятий и физических лиц, поскольку позволяет им адаптироваться к новым условиям хозяйствования с наименьшими потерями, а для государства - постепенно повышать эффективность налоговой системы.

Недостаточная теоретическая разработанность проблем налоговых льгот и санкций как в целом, так и в их взаимосвязи предопределила выбор темы, цель, задачи и основные направления диссертации.

Цель и задачи исследования.

Цель нашей работы заключается в том, чтобы на основе изучения теоретических положений и правовой базы налоговых льгот и санкций, анализа и обобщения действующей практики работы налоговых органов в этой сфере, дать обоснование необходимости совершенствования их функционирования как отдельных элементов налогового механизма, так и их оптимизации.

Для достижения намеченной цели в работе решались следующие задачи:

- уточнить место налоговых льгот и санкций в налоговой системе Российской Федерации;

- исследовать возможность оптимизации налоговых льгот и санкций в воспроизводственном процессе;

- обосновать целесообразность применения преференций и санкций в зависимости от финансового состояния налогоплательщика;

- предложить поправки к законодательным актам в части установления и использования льгот по налогам и сборам и налоговым санкциям.

Предметом исследования является действующая система налогообложения и методика работы налоговых органов в сфере налоговых льгот и санкций, их взаимное влияние на налогоплательщиков.

Объектом исследования выступает деятельность Управления Министерства по налогам и сборам Российской Федерации по Республике Северная Осетия - Алания. Выбор объекта исследования предопределен территориально-региональным расположением, что позволило раскрыть региональные особенности влияния налоговых льгот и санкций на деятельность налогоплательщика.

Теоретические и методологические основы исследования.

Теоретическую основу диссертации составляют исследования ведущих ученых страны и практических работников в области налоговой политики, налогового регулирования, налогообложения юридических и физических лиц, льгот и санкций. В работе использованы законодательные акты РФ, Указы Президента РФ, постановления правительства РФ, касающиеся вопросов налоговой политики, налогообложения юридических лиц, инструкций Министерства по налогам и сборам Российской Федерации, а также материалы научных конференций и методических изданий.

Информационно-статистическую базу исследования составили материалы Управления Министерства по налогам и сборам Российской Федерации по Республике Северная Осетия - Алания.

При анализе и решении поставленных задач использовались годовые отчеты налоговых органов, а также статистические данные.

Методологической основой проведенного научного исследования выступают: диалектический подход, принципы логического и системного анализа и синтеза, методы экономического анализа и статистических группировок, различные финансово-расчетные методы.

Научная новизна проведенного исследования состоит в следующем:

- уточнена роль налоговых льгот и санкций в налоговом регулировании

и его соответствие налоговому потенциалу региона (субъекта федерации);

- выявлены недостатки действующих льгот и санкции с позиции их

влияния на воспроизводственный процесс;

- обоснована необходимость оптимизации налоговых льгот и санкций с

учетом финансового состояния налогоплательщика;

- предложены поправки к законодательным актам в части преференций и санкций, позволяющие повысить их эффективность и оптимизацию.

Практическая значимость работы заключается в:

- разработке форм отчетности, позволяющей налоговым органам учитывать их по формам предоставления и производить анализ влияния налоговых льгот на деятельность налогоплательщиков разработаны, обоснованы и сформулированы методы оценки влияния налоговых льгот на воспроизводственный процесс в регионе;

-определены направления оптимизации налоговых льгот и санкций в целях стимулирования производственной деятельности

хозяйствующих субъектов;

-предложена факторная модель управления налоговыми льготами и санкциями, исходя из финансового состояния налогоплательщиков -юридических лиц;

-обоснована необходимость изменения организационной структуры налоговых инспекций путем создания в них отделов по учету и анализу эффективности предоставляемых налоговых льгот.

## Закономерности изменения состояния и динамики налогообложения

Система налогообложения является одним из важнейших механизмов государственного воздействия на экономическое развитие. В период становления рыночной экономики это одно из сложнейших и запутанных проблем. Она связана с формированием финансовых ресурсов на разных уровнях, затрагивает экономические интересы налогоплательщиков, зависит от социально-экономических целей, стоящих перед обществом, определяет характер взаимоотношений государства и всех хозяйствующих субъектов. Проблема налогообложения возникла одновременно с появлением государства и с тех пор по мере расширения функций государства значимость этой проблемы не снижается.

Поэтому закономерно, что во всем цивилизационном мире предпринимаются попытки усовершенствовать систему налогообложения, создать налоговый кодекс, отвечающий интересам граждан, субъектов хозяйствования и государства.

Тем не менее определенные требования к налоговой системе были заложены еще Адамом Смитом1 в его четырех принципах налогообложения:

- поданные всякого государства обязаны участвовать в поддержке государства по возможности сообразно со своими средствами, т.е. соответственно тем доходам, которые получает каждый под охраной государства.;

- налог, который должен уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произволен. Время его уплаты, способ и размер уплачиваемого налога должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому;

- каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие удобны для плательщика;

- каждый налог должен быть устроен так, чтобы он извлекал из кармана населения возможно меньше сверх того, что поступает в карман государства.

Впоследствии вышеуказанные принципы получили дальнейшее развитие.

## Анализ налоговых льгот и их влияние на стимулирование общественного воспроизводства

Одной из наиболее важных и трудных проблем радикальной экономической реформы является дальнейшее совершенствование финансовых взаимоотношений в национальном хозяйстве и, в первую очередь, налоговых взаимоотношений предприятий и организаций с бюджетом. При этом налоги призваны стать в руках органов власти основным инструментом государственного регулирования экономики, формирования доходов бюджета, стимулирования научно-технического прогресса, ограничения роста цен и инфляции.

Реализация такого налогового механизма возможна в том случае, если в качестве приоритета развития налоговой системы определена ее экономическая функция, объединяющая регулирующую и стимулирующую функции налогов. Ее наличие означает, что налоги, налоговые льготы, скидки, санкции, как активный инструмент перераспределительных процессов, оказывают существенное влияние на воспроизводство, стимулируя или сдерживая его темпы, усиливая или ослабляя накопления капитала, расширяя или сужая платежеспособный спрос населения. В то же время эта функция неотделима от фискальной и находится с ней в тесной взаимосвязи. Возросшее фискальное значение налоговых доходов создает объективные условия для более широкого и углубленного их воздействия на процесс воспроизводства. Одновременно регулирование производства, направленное на ускорение темпов экономического роста, повышает его доходность и в известной мере расширяет базу фискальной функции. На наш взгляд, такой подход позволяет в процессе разработки налоговой политики РФ, в том числе региональной налоговой политики определить приоритеты при формировании налоговых льгот, рассматривая их диверсификацию с позиций определения оптимальности, учитывая все их формы в едином блоке.

Это создает возможность выделения их как подсистемы единой налоговой системы, следствием чего является определение:

степени их воздействия на региональный воспроизводственный процесс;

уровней их соответствия экономической конъюнктуре региона;

критерия оптимальности налоговых льгот.

Такое ранжирование направлений анализа оптимизации налоговых льгот должно, на наш взгляд, в конечном итоге, решать одну из основных задач налоговой политики, целью которой является разработка механизма их влияния на стимулирование общественного воспроизводства в регионах -субъектах РФ.

Исходя из отечественного и мирового опыта, требований оптимизации налоговой политики, как нам представляется, при анализе необходимо выявление основных закономерностей динамики:

1) формирования валового регионального продукта по отраслевой структуре, по структуре производства, по источникам доходов и по структуре использования во взаимосвязи с динамикой основных фондов;

2) налоговых льгот по формам, субъектам и объектам налогообложения;

3) формирования и исполнения доходной части бюджета во взаимосвязи с динамикой налоговых льгот и скидок;

4) инвестиций как основы экономического роста региона;

5) взаимосвязи налоговых льгот и инвестиционной составляющей экономического роста региона. Создание новых производственных мощностей, являющихся главным материальным звеном, обуславливающим причинную связь между потоками товаров и услуг, характеризующих состояние экономики в течение ряда лет, связано с инвестициями. В расширяющейся экономике существенная часть годового выпуска продукции многих отраслей идет на инвестиционные нужды и прямо или косвенно - все отрасли работают на их удовлетворение. Таким образом, происходит распределение потока на потребление и инвестиции.

Именно здесь должен возникать мультиплицирующий налоговый эффект, связанный с наличием налоговой льготы: чем больше инвестиционных вложений, тем больше возможностей для роста темпов адаптации предприятий и организаций к экономической конъюнктуре, тем выше темпы роста налогооблагаемой базы.

Если этого не происходит, то имеет место :

- неадекватность (несоответствие) налоговых льгот требования рыночной конъюнктуры;

- отсутствие единого механизма налоговой политики, в котором налоговые льготы играют реверсифицирующую роль: они могут быть использованы по методу «затраты-эффективность» в направлении их увеличения и тем самым способствовать мультиплицирующему эффекту в налоговой политике или наоборот.

Исследование, осуществляемое в настоящей главе, основывается на данных «Основных показателей, представляемых для разработки прогноза социально-экономического развития Российской Федерации (данные Министерства экономики РСО-Алания и Госкомитета Республики Северная Осетия - Алания по статистике) по выше рассмотренной схеме (см. приложение № 1.).

Используя данные прогноза в сопоставляемых ценах (за базу приняты цены 1995 года), можно выявить тенденцию снижения валового регионального продукта (в дальнейшем по тексту - ВВП региона) с 99.5% в 1996 г. до 95.9% в 1997 г., затем увеличение до 102% в 1998 г. и опять незначительного снижения до 101.8% по оценке 1999 года и еще большего снижения по прогнозу 2000 года до 101.5%. Такая тенденция характерна для промышленности и сельского хозяйства, отраслей инфраструктуры.

Значительно колеблется динамика ввода в действие новых основных фондов: в 1996 году этот показатель составил 224%, в 1997 году - 141.9%; в 1998 году - 103%, по оценкам в 1999 году он достигнет 132.8% и по прогнозу 129.5% в 2000 году. Изменения в динамике ВВП региона и ввода в действие основных фондов четко прослеживается на рис. 2.1.

## Направления совершенствования налоговых льгот и санкций (в РСО-Алания)

Система налогообложения является одним из важнейших механизмов государственного воздействия на ход экономического развития страны. Она связана с формированием финансовых ресурсов на различных уровнях, затрагивает экономические и социальные интересы налогоплательщиков, определяет характер взаимоотношений государства и всех субъектов хозяйствования.

Влияние налогов на процесс воспроизводства осуществляется в виде налогового регулирования и представляет собой систему особых мероприятий в области налогообложения, направленных на вмешательство государства в рыночную экономику в соответствии с принятой правительством стратегии экономического роста. С его помощью государство создает необходимые условия для ускоренного накопления капитала в наиболее перспективных отраслях, определяющих научно-технический прогресс, а также малорентабельных, но жизненно необходимых сферах производства и услуг, способствует выравниванию регионального уровня развития страны путем частичного или полного освобождения от налогов, находящихся там предприятий.

Тем не менее налоговая система в России не совершенна и одним из существенных ее упущений - это недостаточная связь ее с реальными условиями функционирования экономики и деятельностью ее субъектов. Проводимая реформа налоговой системы должна, прежде всего, стимулировать производителей путем создания льготирования, который является непременным условием целенаправленного влияния налоговых отношений на экономические процессы. Его отсутствие приводит к тому, что льготы, предусмотренные в функционировании отдельных налогов, теряют стимулирующее влияние на процесс воспроизводства в целом.

Льготное налогообложение целесообразно ориентировать на стимулирование инвестиционной активности и повышение эффективности хозяйственной деятельности налогоплательщика, регулирование распределения налогового давления на различные предприятия, создание механизмов согласования социальной политики регионов и федеральных органов власти. Создание единой и целостной системы льготирования должно основываться на общих для всей налоговой системы принципах с выделением приоритетных направлений. Налоговые льготы внутри каждого из направлений должны иметь общую цель, заключающуюся в стимулировании инвестиционной и инновационной деятельности в производственной сфере посредством сокращения размера налогового обязательства налогоплательщика, осуществляющего такую деятельность.

В сочетании с прямым снижением налогов представляется целесообразным шире использовать механизм косвенного сокращения налоговых обязательств путем отсрочки налоговых платежей, т.е. расширением сферы применения инвестиционного налогового кредита. По своей сущности - это налоговая скидка для стимулирования замены устаревшего оборудования и внедрения новейшей техники и технологии. Его можно рассматривать как способ финансирования государством части капитальных вложений субъектов хозяйствования. В связи с этим, на наш взгляд, предусмотренная в части первой Налогового кодекса, сумма кредита в размере 30% стоимости приобретенного оборудования для целей технического перевооружения собственного производства и природоохранных мероприятий представляется недостаточной особенно в условиях депрессивной экономики, оказывающей влияние на ставку рефинансирования Центрального банка Российской Федерации. Последняя является ориентиром для установления размера процента по данному кредиту - не менее одной второй и не превышающей трех четвертых этой ставки.

Следовательно, привлекательность такой налоговой льготы сведена на нет высоким размером процентов по нему. Этим и объясняется неразвитость этой формы налогового льготирования в Республике Северная Осетия -Алания, несмотря на создание ряда новых производств и возобновление производственного цикла на некоторых ранее действующих предприятиях. Уход предприятий от такой, по своей сущности, эффективной налоговой льготы является сигналом о несовершенстве действующего налогового законодательства и необходимости принятия поправок к нему.

Ставка рефинансирования ЦБ РФ является одним из инструментов денежно-кредитной политики, регулирующим объем денежной массы, находящейся в обращении и служащей ориентиром для установления размера процентов между субъектами договорных отношений в хозяйственной деятельности. Как нам представляется, такой показатель сводит на нет предусмотренную налоговым кодексом льготу, снижает возможности предприятия в техническом перевооружении и заставляет его обращаться к коммерческому кредиту.

В условиях кризисной экономики очевидно необходим другой подход к исчислению размера процентов по нему. Так, по истечении срока пользования налоговым инвестиционным кредитом, субъект хозяйствования должен заплатить невысокие проценты за пользование им в размере, не превышающем 10% полученной суммы кредита, исходя из опыта стран развитой рыночной экономики. По мере стабилизации экономики и выхода из кризиса ориентиром может служить ставка рефинансирования Банка России. Если не внести такие коррективы, то говорить об усилении стимулирующей функции налогов путем установления такой льготы беспредметно, так как стимул в этом случае превращается в антистимул.

В условиях рыночной экономики необходимой предпосылкой производственной деятельности является получение прибыли. Объем прибыли, остающейся у предприятия, зависит от издержек производства, а также от суммы выплаченных налогов. В рамках предприятия все налоги рассматриваются им как один из негативных внешних факторов, ведущих к уменьшению доходов, т.е. как компонент его издержек. С этой точки зрения при принятии стратегических решений хозяйствующему субъекту достаточно проанализировать следующие моменты:

- какие виды налогов играют наиболее важную роль в стратегии развития производства;

- в каком объеме эти налоги оказывают влияние на получение прибыли при выборе альтернативных решений;

- взаимное влияние отдельных налогов, в том числе возможности вычета одних налогов из налогооблагаемой базы (льгот).

Учет этих направлений в производственной деятельности позволяет налогоплательщику уменьшить свои обязательства перед бюджетом путем грамотного налогового планирования. Тем самым налоговые инспекции при предоставлении предприятиям налоговых льгот обязаны учитывать рассмотренные возможности легального ухода от налогообложения.

Как отмечалось нами в главе первой, наиболее весомой льготой является освобождение от налога прибыли, направленной на капитальные вложения. Вместе с тем она увязана с целевым использованием амортизационных отношений, являющихся основным источником воспроизводства основных фондов. Если предприятие не использует средства амортизационного фонда, то льготы по налогу на прибыль предоставлять бессмысленно.