Новокрещенова Светлана Сергеевна. Трансформация налоговых систем в переходной экономике : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10. - Москва, 2001. - 164 с. РГБ ОД, 61:02-8/177-2

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ТРАНСФОРМАЦИИ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ 9

1.1. Функциональное влияние налогов на экономическое развитие 9

1.2. Структура налоговой системы и организационные основы ее построения . 36

1.3. Эффективность налогообложения в условиях переходной экономики 49

1.4. Социально-экономическое содержание и основные принципы трансформации налоговых систем 60

ГЛАВА 2. УСИЛЕНИЕ СТИМУЛИРУЮЩЕГО ВОЗДЕЙСТВИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА РАЗВИТИЕ ПРОИЗВОДСТВА 74

2.1. Тенденции развития налоговой системы России в современный период . 74

2.2. Налоговые факторы инновационной активности предприятий 104

2.3. Воздействие подоходного и имущественного налогообложения на инвестиционную стратегию предприятий 132

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 144

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 149

ПРИЛОЖЕНИЯ 157

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Рыночные преобразования, осуществляемые в российской экономике, сталкиваются с рядом сложных и нерешенных проблем, одной из которых является эффективное функционирование налоговой системы в переходных условиях.

Налоговая система — одна из самых консервативных частей любого хозяйства. Именно поэтому везде налоговые реформы обсуждаются и готовятся годами и довольно редко удается провести их в полном объеме. Периодически хозяйства сталкиваются с тем, что налоговая система становится тормозом развития. И тогда на свет появляются новые концепции налогового устройства. В России сейчас именно такой момент.

Создание и реализация концепции эффективного налогообложения в процессе трансформации - сложнейший процесс, поскольку налоговая система пронизывает основные сферы жизни общества: экономическую, социально-культурную, политическую, морально-этическую, и в связи с этим, касается интересов всех субъектов социально-экономических отношений. Недостатки налоговой системы, проявляющиеся в практике взимания и исчисления налогов, приводят к искажению объективных экономических закономерностей и взаимосвязей элементов экономики, уходу предприятий в теневую экономику. Деформированность мотивации экономических агентов, обусловленная неэффективной системой сбора государственного дохода, побуждает их уклоняться от налогового бремени, скрывать сбережения.

Изменения, происходящие сегодня в налоговой политике и налоговом механизме, его негативное влияние на развитие экономики, убеждают в необходимости комплексного исследования этой сферы экономических отношений.

Методология трансформации налоговых систем - это концептуальное обоснование и теоретическое, научно-практическое исследование глубинных процессов их развития в качестве объективной

з экономической категории в конкретных формах ее проявления. Разработка

методологических проблем трансформации осуществляется на основе

систематизации изменений, происходящих в налоговой системе,

выявления динамики качественных характеристик ее элементов и их

взаимосвязей, включает определение основных тенденций и

закономерностей целенаправленного развития в целях создания

концептуальной основы дальнейшей оптимизации налогообложения.

Методология трансформации налоговых систем является наименее исследованной в системе экономических отношений, поскольку теоретические разработки ученых направлены прежде всего на решение прикладных налоговых проблем.

Названные обстоятельства обусловливают актуальность темы, ее значение в теоретическом и прикладном аспектах.

**Степень разработанности проблемы.**О социально-экономическом содержании влияния налогов на экономические процессы писали исследователи классической политической экономии: Ф.Кенэ, А.Смит, Д. Рикардо, У.Петти, Ж.Сисмонди, Д. Милль, А. Вагнер.

Различные аспекты проблем налогового воздействия на производство представлены в теоретических трудах отечественных ученых — И.Х. Озерова, И.И. Янжула, В.Н. Твердохлебова, Н.И.Тургенева, А.А. Тривуса, П.П. Гензеля, В.В.Дитмана, А.И. Буковецкого.

Исследования крупнейших ученых-экономистов XX в. - Д. Кейнса, А. Маршалла, П. Самуэльсона, К. Макконнелла, М. Фридмана, А. Лаффера и других легли в основу мероприятий по реорганизации налоговых систем, проведенных в 50-70-е годы, затем 80-90-е годы в странах-членах ЕС, США, Канаде, Японии и других государствах.

В последние годы существенный вклад в разработку проблем налогового реформирования вносят такие российские экономисты как: Д.С. Львов, В.Г. Пансков, И.В. Подпорина, Д.Г. Черник, Т.Ф. Юткина, Б.Е. Пеньков, Л.Н. Павлова, С.Д. Шаталов, А.В. Брызгалин и другие.

Многообразие существующих подходов, дискуссионный характер теоретико-практических положений о налогах и их роли в экономической системе отражают трудности становления в России новой, адекватной переходной экономике, системы налогообложения. Идет поиск научных подходов к формированию методологии и практическому построению нового налогового механизма.

В то же время, трансформация налоговой системы России, ее развитие как целостного механизма в условиях переходной экономики пока не нашли достаточного освещения в трудах отечественных ученых.

**Цель исследования**состоит в решении научной задачи обоснования  
эффективной трансформационной модели налогообложения,

стимулирующей развитие производства, а также разработке практических мер по совершенствованию механизма налогового воздействия на предприятия.

Поставленная цель предопределила решение следующих задач:

раскрыть эволюцию теоретических взглядов на социально-экономическое содержание налогов; провести методологический анализ основных категорий, определяющих эффективность налоговых отношений;

рассмотреть социально-экономическое содержание категории «трансформация налоговых систем» на основе выявления общих закономерностей их развития;

исследовать проявление функций налогов и их воздействие на социально-экономические процессы, международный опыт в области функционального влияния налогов на экономику, а также происходящие изменения в отечественном налогообложении;

исследовать основные формы налогового стимулирования, возможности их воздействия на производство и на этой основе обосновать необходимость создания нового налогового механизма, обеспечивающего предпосылки для экономического роста;

- на основе анализа отечественного и зарубежного опыта сформулировать предложения по реформированию налоговой системы с целью стимулирования инновационной активности предприятий и развития производства как основы формирования потенциала экономического роста.

**Объект исследования:**действующая в России налоговая система и сложившийся налоговый механизм.

**Предмет исследования:**социально-экономическое содержание процесса трансформации налоговой системы, определяющее уровень ее эффективности.

**Теоретико-методологической основой исследования**послужили экономические теории налогообложения и государственного регулирования экономики в рыночных условиях, теории трансформации и эволюционной экономики, изложенные в трудах российских и зарубежных ученых. Многосторонний характер проблемы предполагает учет не только исследований, посвященных проблемам налоговых систем и налогового регулирования экономических процессов, но также разработок по методологии систем и синергетике.

В исследовании использованы фундаментальные труды представителей зарубежной экономической мысли, проанализированы взгляды отечественных экономистов-исследователей. Использованы материалы статистических сборников, научно-практических конференций, официальные документы Правительства Российской Федерации, Министерства финансов, Министерства по налогам и сборам Российской Федерации.

В основе исследования лежит диалектический метод, предполагающий рассмотрение экономических явлений и процессов в их постоянном развитии и взаимосвязи. Налоговая система рассматривается как органическая часть целостной экономической системы страны. В рамках системного подхода применялись методы анализа и синтеза, группировки

**6**и сравнения, научной абстракции и моделирования, методы

статистического анализа эмпирических данных.

**Научная новизна исследования**заключается в развитии методологических основ и методики выявления закономерностей повышения эффективности налогообложения, а также в разработке новых концептуальных подходов к трансформации налоговой системы в целях развития производства и перехода к устойчивому экономическому росту.

Научная новизна характеризуется следующими основными положениями.

- на основе анализа различных концепций по теории налогообложения  
уточнено содержание социально-экономических категорий - «налог»,  
«налоговая система» и других, которые во взаимосвязи раскрывают  
социально-экономическое содержание и эффективность системы  
налоговых отношений;

выявлены основные тенденции и закономерности развития налоговых систем. Сформулированы основные принципы трансформации налоговой системы в переходной экономике. К ним можно отнести такие как: принцип эволюционности, принцип рационализации целей, принцип сочетания стратегических и тактических задач реформирования, принцип оптимизации интересов участников рыночных отношений;

конкретизирован и дополнен перечень функций, выполняемых налогами в условиях трансформационных преобразований в экономике. При этом под функциями налогообложения мы понимаем их реальную и потенциальную возможность воздействовать на экономические процессы как внутри страны, так и за рубежом. В связи с этим помимо внутренних функций налогообложения - регулирующей (стимулирующей), социальной, фискальной, контрольной, экологической, в исследовании выделены внешние функции: внешнеэкономической диверсификации и блокирующая;

раскрыто содержание категории «социально-экономическая

эффективность налоговой системы», которая включает в себя тактическую эффективность - ее текущую результативность, и стратегическую, или народохозяйственную эффективность, которая характеризует целостное воздействие налогообложения на экономическое развитие. В исследовании раскрываются методологические подходы к созданию в процессе трансформации эффективной системы налогообложения на основе сочетания текущей и перспективной сторон ее проявления и формирования их интегральной эффективности;

введено понятие «качество налоговой системы», которое позволяет оценивать ее эффективность и динамику, проводить сравнительный анализ с налоговыми системами зарубежных стран. Качество как интегральная совокупность характеристик определяет уровень адекватности применяемой системы налогообложения условиям экономического развития, исходя как из принципов, положенных в ее основу, так и из конкретных способов их реализации. Внутреннее содержание этого понятия включает: социальный, инвестиционный, региональный, отраслевой, конкурентный, фискальный, ресурсосберегающий потенциалы налоговой системы;

в диссертации сделан вывод, что целевая трансформация налоговой системы России должна быть направлена прежде всего на стимулирование экономии всех видов ресурсов, роста производительности труда на основе развития и материализации интеллектуальных способностей человека, активизации инновационно-инвестиционной стратегии государства, предприятий и корпораций. Именно эти главные факторы определяют тенденции экономического роста;

на основе анализа существующей практики использования основных видов налогов - налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, налога на имущество предприятий и других, внесены рекомендации по совершенствованию их действия, исходя из принципа целостности налоговой системы и ее интегральной эффективности.

**Практическая значимость исследования.**Проведенное исследование раскрывает возможные пути дальнейшей трансформации налоговой системы России. Выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы при разработке качественных и структурных преобразований в налоговой системе в направлении наращивания потенциала ее эффективности на основе создания нового налогового механизма, способствующего инновационной активности предприятий и развитию производства.

Реализация выдвинутых и обоснованных в работе конкретных рекомендаций позволит повысить действенность и результативность проводимой в настоящее время налоговой реформы, рост ее стимулирующего воздействия на формирование потенциала экономического роста. Результаты исследования могут быть использованы:

законодательными и исполнительными органами как федерального уровня, так и уровня субъектов Российской Федерации, при разработке и принятии решений в процессе трансформации налоговой системы;

в учебном процессе при изучении курсов «Финансы, денежное обращение и кредит», «Государственные и муниципальные финансы», «Налоги и налоговая система», «Налоговое право».

**Апробация результатов исследования.**Основные положения и практические выводы диссертации были апробированы на научных конференциях и семинарах, обсуждены на кафедре конкретной экономики и финансов Российской академии государственной службы при Президенте РФ, изложены в публикациях автора.

**Структура диссертации**определяется общей концепцией, целью и задачами исследования и состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

## Функциональное влияние налогов на экономическое развитие

Система налогообложения, являясь неотъемлемой частью (подсистемой) сложной экономической системы, определяет ее качественные параметры и целевую направленность. По мнению профессора И.Х.Озерова, оценка финансовых явлений допустима лишь с точки зрения «объективного идеала финансового хозяйства», который заключается в «такой организации способов получения средств, чтобы:

1) публичный союз мог легко удовлетворять свои потребности,

2) чтобы переход этих средств из частных хозяйств не ослаблял их, не уменьшал платежных сил и

3) чтобы средства употреблялись как можно производительнее, т.е. чтобы в услугах государства воспроизводились суммы, почерпнутые из карманов населения». Говоря об «объективном идеале финансового хозяйства», И.Х.Озеров по сути рассуждает о налоговой системе, тем самым подчеркивая ее особую роль в управлении экономикой, в целостной системе экономических отношений. Трудность анализа налоговой системы заключается в том, что в экономике все органически взаимосвязано и при исследовании какого-либо одного явления, непременно затрагиваются все системные зависимости с другими явлениями и процессами.

Налоговая система - сложное социально-экономическое образование. Эта сложность предопределена внутренним содержанием входящих в нее взаимосвязанных элементов и их свойств, среди которых основным, ее определяющим, являются налоги.

Анализ суждений и определений налога раскрывает характеристики различных форм его проявления, в которых реализуется только часть глубинной сущности социально-экономической категории «налог». Понятие налога является сложной комплексной категорией, имеющей морально-этическое, экономическое, социальное и правовое содержание. В современных социально-экономических отношениях налоги стали также и политическим явлением реальной жизни. Налог воспринимается как «общественная повинность трудоспособной части нации нести бремя общественных затрат». Поскольку доходы государства используются для решения социальных, экономических, оборонных задач (на развитие образования, науки, культуры и т.п.), налоги определяются потребностями развития общества и отражают конкретные социально-экономические условия жизни людей. В зависимости от исторических, социально-политических условий по мере развития общественных отношений, менялось представление о природе и сущности налогов, их роли и воздействии на экономическую систему. И тем не менее, анализируя различные определения налогов, можно выделить общие особенности:

- финансовое обеспечение реализации функций государства;

- участие в экономических процессах общества;

- обязательность, или принудительный характер платежей, осуществляемых на основе законодательства.

## Структура налоговой системы и организационные основы ее построения

Одним из основных в системе рычагов экономического регулирования выступает налоговая политика. Являясь составной частью финансовой политики, она представляет собой систему мероприятий государства в области налогов.

В условиях переходной экономики налоговая политика используется государством для перераспределения национального дохода в целях изменения структуры производства, территориального экономического развития, уровня доходности населения. Основной целью налоговой политики как одной из важнейших составных частей общей экономической политики является создание условий для экономического роста. К задачам налоговой политики в условиях переходной экономики относятся:

- формирование централизованных фондов финансовых ресурсов (бюджетных и внебюджетных) для решения общегосударственных социально-экономических задач;

- перераспределение национального дохода в интересах развития общества;

- создание условий для привлечения отечественных и иностранных инвестиций и кредитных ресурсов, стимулирование процесса накопления финансовых ресурсов для инвестиций в целях реализации необходимых структурных изменений в экономике;

- сглаживание возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в уровнях доходов населения, обеспечение социальной устойчивости в обществе;

- стимулирование развития новых эффективных организационных фог хозяйствования;

- укрепление экономических связей с другими странами, обеспечение экономической безопасности страны.

Налоговая политика осуществляется через налоговый механизм. Налоговый механизм как форма реализации налоговой политики представляет собой совокупность организационно-правовых норм и методов управления налогообложением, включающих целый комплекс инструментов (налоговые ставки, налоговые льготы, способы обложения и другие) и систему их эффективного использования в интересах достижения поставленных целей.

Эффективность налогового механизма зависит от того, насколько государство учитывает при его построении внутреннее содержание налогов и их противоречивость, влияние каждого отдельно взятого налога и их интеграционное воздействие на субъекты экономики.

Следует отметить, что теоретически налоговое регулирование (стимулирование) может иметь широкие масштабы, однако на практике хозяйствующие субъекты не всегда следуют за налоговыми стимулами. На наш взгляд, это связано, прежде всего, с проблемами налоговой мотивации. По нашему мнению, мотивы и стимулы необходимо рассматривать в неразрывной связи, так как решения, принимаемые субъектами, формируются под комплексным воздействием внешних и внутренних факторов. Поскольку между мотивом и стимулом существует целая гамма опосредствующих звеньев - заинтересованность, ценностные ориентации, социальные ожидания, возможности и способы их реализации, стимулы должны оптимально состыковываться с интересами. Таким образом, в основе концептуального положения организации системы налогового стимулирования лежит принцип сочетания интересов.

В этой связи весьма важно освоение технологий превращения в цепи: интерес - стимул - реакция на стимул - заинтересованность (незаинтересованность) - мотив поведения (соответствующий интересу или не соответствующий) - решение - результат.1 Рассматривая этот упрощенный алгоритм действия стимулов в контексте формирования механизма налогового стимулирования, нас интересует конечное звено -результат. Дело в том, что не всегда стимул является достаточным либо, претерпевая трансформацию в этой цепи, приводит к обратному эффекту.

## Тенденции развития налоговой системы России в современный период

Основной чертой реформирования налоговой системы России является ее эволюционный характер, что подразумевает преобразование и совершенствование ее структуры и элементных параметров, а не радикальное изменение. Реформу налоговой системы РФ можно условно разделить на 3 этапа.

На рубеже 90-х годов были заложены законодательные основы налоговой системы. Первый этап реформирования налоговой системы России относится к 1991-1992 гг., когда был принят Закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и пакет законов по отдельным налогам. В течение последующих лет происходил процесс адаптации налогоплательщиков к новому налоговому законодательству, которое периодически изменялось и уточнялось.

По мнению С.Д.Шаталова1, единственно по-настоящему революционным элементом новой налоговой системы стал налог на добавленную стоимость, введенный вместо применявшегося ранее налога с оборота. Принятые в 1991 г. законы не отличались глубиной проработки, неопределенность будущих структурных преобразований в экономике, отсутствие знаний и опыта построения налоговых систем, приспособленных к функционированию в условиях рыночной экономики, унаследованный от советского времени ярко выраженный карательный уклон, явились главной причиной того, что российская налоговая система обладала врожденными недостатками.

Жесткость российской налоговой системы явилась следствием аккумуляции в ней принципов двух налоговых систем - европейской и американской (если в американской системе преобладает подоходный принцип налогообложения, то в европейской - обложение оборота в форме налога на добавленную стоимость).

По мнению практически всех исследователей1, с самого начала своего формирования новая налоговая система в России была ориентирована преимущественно на фискальный характер. Налоговая система стала выполнять конфискационные функции, чрезмерно изымая накопления предприятий в целях покрытия бюджетных расходов государства. В результате неэффективной бюджетно-налоговой политики, которая определялась не стратегическими, а текущими задачами государства (уменьшение дефицитности бюджета, выплата зарплаты, пенсий) почти полностью прекратилось финансирование из бюджета НИОКР и наукоемких отраслей, не было необходимых структурных сдвигов в производстве.

Необходимость следующего этапа налоговой реформы в России к середине 90-х годов была обусловлена масштабностью перемен, происходящих в экономической жизни страны.

2. Начало второго этапа реформирования налоговой системы ознаменовалось принятием первой части Налогового кодекса РФ (НК РФ), вступившей в действие с 1 января 1999 г., и второй специальной части НК РФ, представленной в неполном объеме, введенной в действие Федеральным законом с 1 января 2001 года. Налоговый кодекс - это единый нормативный акт, охватывающий все процессы налогообложения, начиная со взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков, форм и методов налогового контроля, и кончая порядком расчетов и уплаты предусмотренных в нем налогов.