Переверзева Ольга Витальевна. Формирование механизма косвенного налогообложения в регионе : 08.00.10 Переверзева, Ольга Витальевна Формирование механизма косвенного налогообложения в регионе (На примере Амурской области) : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 СПб., 2002 165 с. РГБ ОД, 61:03-8/1131-2

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. РАЗВИТИЕ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ 10

1.1. Развитие системы косвенных налогов в России в переходный период .10

1.2. Зарубежный опыт косвенного налогообложения 29

1.3. Анализ подходов к системе косвенных налогов в России 39

ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ 49

2.1. Экономическая сущность, функции косвенных налогов, их влияние на воспроизводственные процессы 49

2.2. Механизм косвенного налогообложения 62

2.3. Оценка влияния нагрузки косвенных налогов на хозяйствующие субъекты 78

ГЛАВА 3. ФОРМИРОВАНИЕ МЕХАНИЗМА КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ТЕРРИТОРИИ СУБЪЕКТА РФ (НА ПРИМЕРЕ АМУРСКОЙ ОБЛАСТИ) 88

3.1. Роль косвенных налогов в формировании доходной базы бюджета Амурской области 88

3.1.1. Социально-экономическое положение Амурской области 88

3.1.2. Методический подход к совершенствованию планирования, контроля за сбором и анализа поступлений платежей по косвенным налогам в регионе 95

3.1.3. Анализ влияния косвенного налогообложения на формирование доходной базы бюджета Амурской области 108

3.2. Совершенствование механизма возмещения НДС по экспортным операциям 121

3.3. Направления упорядочивания механизма косвенного налогообложения 128

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 133

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 140

ПРИЛОЖЕНИЯ 154

**Введение к работе**

Актуальность ТЄІЧЬІ исследования. В условиях формирования новой системы управления рыночной экономикой особое значение имеет создание рычагов и стимулов для повышения эффективности управления бюджетами на региональном и местном уровне. Немалая часть проблем бюджета связана с порядком формирования его доходной части.

Постоянные изменения в бюджетном и налоговом законодательстве России существенным образом меняют характер взаимоотношений между уровнями бюджетной системы. Так, например, с 2001 г. наблюдается тенденция к росту налоговых поступлений в федеральный бюджет. При этом уменьшается доля налоговых поступлений в региональных и местных бюджетах. Регионы, сохранив за собой основную массу расходных обязательств, теряют значительную часть налоговых источников, что в свою очередь приводит к увеличению зависимости от федерального бюджета. Данное положение дел объясняется централизацией собираемых на территории субъекта РФ косвенных налогов в федеральном бюджете. Так, в федеральном бюджете 2001 г. доля косвенных налогов составила 76,5% всех налоговых доходов, причем бюджетные задания по данным налогам выполнены в среднем на 135%. Однако полное изъятие в федеральный бюджет НДС снизило налоговые доходы территориальных бюджетов на 15-20%, что усилило зависимость от бюджетного регулирования.

Многолетняя практика применения косвенных налогов в России показала, что этот вид налогообложения хорошо обеспечивает государственные потребности и необходим как основной и наиболее стабильный доходный источник бюджета. Он используется как механизм воздействия на общественное производство, как фактор, определяющий уровень и качество потребления.

Но с точки зрения интересов хозяйствующих субъектов косвенные налоги отвлекают существенные ресурсы из их оборотов и постоянно подвергаются критике за излишнюю фискальность, неотработанность налоговой базы и высокие ставки.

Б этой связи представляется актуальным дальнейшее развитие вопросов изучения теоретико-методических аспектов формирования структуры косвенного налогообложения в рамках бюджетно-налогового механизма, совершенствования мероприятий по планированию и прогнозированию, сбору косвенных налогов на территории субъекта РФ и обеспечению их своевременного поступления в соответствующие бюджеты.

Нуждается в научном осмыслении и разработке практических решений ситуация, связанная с уклонением от уплаты налогов субъектами хозяйствования, и в частности сложная ситуация по возмещению НДС по экспортным операциям.

Проблемы соблюдения экономических интересов государства и хозяйствующих субъектов требуют нахождения оптимального решения в области формирования механизма косвенного налогообложения на макро- и микроуровнях, что и определило актуальность темы диссертационного исследования.

Степень разработанности проблемы. Большой вклад в решение проблем развития налогообложения, а в частности и формирования системы косвенных налогов, внесли исследования таких отечественных ученых и практиков, как Ф.Х. Банхаевой, А.В. Брызгалина, О.В. Врублевской, И.В. Караваевой, Н.С. Максимовой, Т.Г. Нестеренко, Л.П. Окуневой, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, А.П. Починка, В.М. Пушкаревой, М.В. Романовского, Б.М. Сабанти, И.С. Тихоцкой, Д.Г. Черника, С.Д. Шаталова, Т.Ф. Юткиной и других.

Разработка теоретических и методических проблем формирования механизма косвенного налогообложения в условиях рыночных отношений является достаточно новой для российской науки. Отдельные вопросы, посвященные проблемам построения структуры, определения функций налогового механизма нашли свое отражение в работах таких ученых, как СВ. Барулина, Р.Г. Сомоева, Т.Ф. Юткиной и других.

Вместе с тем, до конца не исследованы проблемы формирования структуры механизма косвенного налогообложения, планирования и прогнозирования, сбора косвенных налогов на территории субъекта РФ, микро- и макроэкономические последствия их введения, влияния на эффективность деятельности хозяйствующих субъектов. Поиск и обоснование путей решения поставленных проблем, совершенствование механизма формирования и взимания косвенных налогов на территории субъекта РФ определили выбор темы, цели и задач диссертационного исследования.

Цели и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка и научное обоснование методических положений и практических рекомендаций по совершенствованию механизма косвенного налогообложения на территории субъекта РФ.

Для достижения этой цели в диссертации необходимо было решить следующие задачи:

- провести анализ тенденций развития косвенного налогообложения в Российской Федерации, выделить факторы, влияющие на него;

- исследовать вопросы определения экономической сущности и функций косвенных налогов, их воздействия на воспроизводственные процессы, рассмотреть особенности построения налогового механизма, его элементы, разработать организационно-экономический механизм косвенного налогообложения в регионе;

- провести оценку влияния нагрузки косвенных налогов на формирование цены товаров (работ, услуг);

- выявить проблемы возмещения НДС по экспортным операциям, сформулировать предложения по пресечению ухода от налогообложения по ним;

- рассмотреть влияние косвенных налогов на формирование бюджета субъекта РФ, сформулировать предложения и рекомендации по совершенствованию механизма косвенного налогообложения в регионе.

Предметом исследования являются налоговые отношения, возникающие в процессе функционирования механизма косвенного налогообложения

Объектом исследования выступает система косвенных налогов и механизма ее функционирования на федеральном и региональном уровнях.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Теоретической основой исследования являются труды отечественных и зарубежных экономистов, посвященные проблемам косвенного налогообложения, развития межбюджетных отношений. Для решения поставленных в работе задач применялся диалектический метод, метод системного анализа, статистические методы сплошного и выборочного наблюдения, группировок, сравнительного анализа по динамическому развитию изучаемых показателей, использовались Налоговый кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, законодательные и нормативные акты, регулирующие налоговые и бюджетные отношения, материалы периодической печати.

Информационной базой исследования и практическим материалом для анализа и выводов, сформированных в диссертационной работе, послужили материалы Финансового департамента администрации Амурской области, Комитета экономики администрации Амурской области, Управления министерства по налогам и сборам по Амурской области, Управления Госкомстата по Амурской области, информация официальных сайтов Министерства по налогам и сборам РФ, Министерства финансов РФ в сети Интернет, бухгалтерская и налоговая отчетность ЗАО «ДПК» за 2000, 2001 гг., статистические данные, характеризующие состояние экономики, финансовой системы.

Научная новизна и наиболее значимые результаты исследования заключаются в следующем:

- уточнено понятие косвенных налогов, их классификация, критерии деления налогов на прямые и косвенные, определены принципы построения эффективной системы косвенного налогообложения в рамках реформирования налоговой политики государства;

- уточнено понятие налогового механизма, структурирован организационно-экономический механизм косвенного налогообложения, упорядочивающий процессы планирования и прогнозирования, контроля за сбором и обеспечением поступлений налогов в бюджеты разных уровней, регулирования налоговых отношений;

- разработан метод оценки нагрузки косвенных налогов на хозяйствующие субъекты, показано негативное влияние бремени косвенных налогов (за счет дублирования в налоговой системе НДС и налога с продаж) на увеличение цены реализации товаров (работ, услуг);

- обоснованы основные направления совершенствования механизма возмещения НДС по экспортным операциям;

- разработаны предложения и рекомендации по совершенствованию управления косвенным налогообложением в регионе в сфере планирования, контроля за сбором и анализа поступлений налоговых платежей на основе определения налогового потенциала региона по косвенным налогам и повышения их собираемости.

Практическая значимость диссертационной работы заключается в том, что методические положения и выводы могут быть использованы финансовыми и налоговыми органами при разработке государственной и региональной налоговой политики. Теоретические и практические аспекты работы могут быть использованы в учебном процессе.

Апробация результатов исследования. Результаты диссертационного исследования обсуждались и получили положительную оценку на конференциях по вопросам развития экономики и финансов в 1999-2002гг., в том числе на международной научно-методической конференции в Южно-Уральском государственном университете «Управление устойчивым развитием социально-экономических систем», на межвузовских конференциях в СПбГИЭУ «Теория и практика финансов и банковского дела на современном этапе», научно-практических конференциях студентов и аспирантов СПбГИЭУ «Менеджмент и экономика в творчестве молодых исследователей». Теоретические положения диссертационной работы использовались в учебном процессе Санкт-Петербургского государственного инженерно-экономического университета, Амурского государственного университета при чтении автором курсов «Налоги и налогообложение», «Налоговая система».

Структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, приложений.

Во Введении обоснована актуальность темы диссертации, определены цель, задачи, предмет и объект исследования, дана краткая характеристика работы, ее научная новизна и практическая ценность.

В первой главе - «Развитие косвенного налогообложения на современном этапе» - проведен анализ тенденций развития косвенного налогообложения в РФ в переходный период, выделены факторы, влияющие на него, обобщен зарубежный опыт построения системы косвенных налогов, их влияния на формирование бюджетов, рассмотрены основные подходы к системе косвенных налогов в РФ.

Во второй главе — «Методические основы формирования системы косвенного налогообложения» - уточнены понятия косвенных налогов и налогового механизма, разработан организационно-экономический механизм и определены принципы построения эффективной системы косвенного налогообложения в регионе, предложен метод оценки нагрузки косвенных налогов на предприятия.

В третьей главе — «Формирование механизма косвенного налогообложения на территории субъекта РФ (на примере Амурской области)» - проанализировано влияние косвенных налогов на формирование бюджета субъекта РФ, предложен методический подход к совершенствованию планирования, контроля за сбором косвенных налогов в регионе, разработаны рекомендации по усилению механизма возмещения НДС по экспортным операциям.

В Заключении изложены основные результаты исследования.

Список литературы включает 184 наименования.

Публикации. По теме исследования опубликовано 10 работ общим объемом 3,3 п.л.

## Развитие системы косвенных налогов в России в переходный период

Система косвенного налогообложения прошла в своем развитии большой путь. Еще с древних времен на Руси существовали купцы и ремесленники, с которых взимались торговые сборы в процентном соотношении от стоимости товаров, работ, и косвенные налоги были представлены в основном торговыми пошлинами и сборами, объединенными словом «мыт». С развитием Российского государства постоянно менялась налоговая система, являвшаяся прямым проводником его интересов, но косвенное налогообложение всегда занимало в ней важное место (прил. 1). По мере эволюции общественных отношений и экономических условий хозяйствования, косвенные налоги переставали быть «налогами на бедняков», расширилась сфера их социально оправданного применения. С расширением круга товаров массового потребления исчезла необходимость усиленного обложения небольшого перечня товаров. Эволюция косвенных налогов заключалась в следующем: от однократного обложения узкого круга товаров повседневного спроса к многократному обложению практически всех товаров, на всех стадиях обработки и реализации, то есть от акциза к налогу с оборота и затем к налогу на добавленную стоимость и акцизам.

Развитие налогообложения в России свидетельствует о постоянном поиске способов формирования государственных доходов - какая система налогообложения должна быть преобладающей: прямое или косвенное обложение. В настоящее время основу федерального бюджета составляют косвенные налоги.

Во-вторых, трудности переходного к рынку периода сказались и на принципах построения налоговой системы 1992 года. Вопрос оптимизации бюджетных расходов в то время не был поставлен, поскольку необходимо было обеспечить доходными поступлениями сложившийся уровень бюджетного финансирования. Самыми надежными источниками стали косвенные налоги: налог на добавленную стоимость, акцизы.

С 01.01.1992 г. НДС заменил существовавшие налог с оборота и налог с продаж. Причины замены этих налогов на систему налогообложения добавленной стоимости заключались не только в изменении политического курса государства и необходимости соответствия налоговой системы нового государства международным основа налогообложения, но и неэффективность принципа обложения налогом с оборота по сравнению с НДС (прил. 2).

## Экономическая сущность, функции косвенных налогов, их влияние на воспроизводственные процессы

Важной методологической проблемой теории и практики налогообложения в РФ является четкое деление налогов на прямые и косвенные, а также установление пропорций между ними, так как эти две подсистемы тесно взаимодействуют не только при обеспечении потребностей бюджета в доходных источниках, но и в процессе исчисления налогооблагаемой базы.

В ходе эволюции взглядов на косвенные налоги, много внимания уделялось вопросам определения признаков отнесения налогов к косвенным или прямым [48, 49, 62, 63, 68, 71, 74, 79, 89, 90, 103, 112, 115 и др.]. Исторически в теории налогов сложились три основные концепции их разделения: (1) в основе первого деления лежит теоретическая возможность переложения налогов с номинального плательщика на конечного потребителя - налоги, которые непосредственно падают на плательщика и не могут быть переложены путем включения в продажные цены товаров, называются прямыми, остальные - косвенными; (2) в основе второй концепции лежит такой критерий, как способ обложения и взимания - прямые налоги увязаны с доходом плательщика, взимаются по именным спискам или по кадастру, а косвенные — через цену товаров, связаны только с продажей товаров; (3) эта концепция основана на таком критерии, как платежеспособность лица (подоходно-расходный принцип). Прямыми стали называться налоги, при расчете которых прямо стоит задача оценить платежеспособность лица путем подсчета размеров его доходов (налоги на присвоение и накопление материальных благ). При косвенном налогообложении фактическая способность налогоплательщика к уплате налога оценивается по видам и размерам его расходов (налоги на расход, на потребление). Хотя используются различные подходы, общим критерием для этих концепций является установление окончательного плательщика налога.

Причиной, мешающей провести четкую грань между прямыми и косвенными налогами, является то, что само понятие доход в целях налогообложения определяется через потребление. Оно связано с благосостоянием лица, выраженным в его способности потреблять определенные блага.

## Роль косвенных налогов в формировании доходной базы бюджета Амурской области

Амурская область располагается на юго-востоке Российской Федерации, граничит на севере с Республикой Саха (Якутия), на западе - с Читинской областью, на востоке - с Хабаровским краем и Еврейской автономной областью, на юге - с Китаем. Протяженность границ с Китаем составляет 1243 км. Территория области - 361,9 тыс. кв. км, численность постоянного населения на 1 января 2002 г. - 982,1 тыс. человек. На территории расположено 9 городов, 21 поселок городского типа и 610 сельских населенных пунктов. Административный центр области - г. Благовещенск с населением 223,3 тыс. человек. Область подразделяется на 20 административных районов.

Экономика области многоотраслевая. В структуре валового регионального продукта промышленность составляет 16%, транспорт - 25%, строительство - 6%, сельское хозяйство - 15% (приложение 10).

Основными отраслями промышленности являются электроэнергетика (32% от общего объема промышленного производства области), цветная металлургия (23%), пищевая (13%), лесная и деревообрабатывающая промышленность (8%), машиностроение и металлообработка (6% ), топливная промышленность (6%) и промышленность стройматериалов (5%).

Дальнейшее развитие электроэнергетики области во многом связано со строительством гидравлических электростанций. Среди них особое место

Анализ социально-экономического развития Амурской области произведен на основе данных Комитета экономики администрации Амурской области, Управления Госкомстата по Амурской области принадлежит Бурейской ГЭС мощностью 2000 МВТ, ввод которой в значительной степени определит возможность энергообеспечения всего Дальневосточного региона. В 2003 году планируется ввести в работу два агрегата Бурейской ГЭС. Также в области действуют Зейская ГЭС и тепловые электростанции ОАО «Амурэнерго», которыми в 2001 году выработано 6068 млн. кВт-ч электроэнергии.

Основной составляющей топливного баланса области является уголь. В 2001 году добыто 2700 тыс. тонн угля. В целях обеспечения потребности области в угле за счет разработки местных месторождений продолжает осваиваться Ерковецкое буроугольное месторождение. За 10 лет введено мощностей на 3 млн. тонн угля в год (проектная мощность Ерковецкого разреза 4,5 млн. тонн угля в год).

Важнейшей отраслью является золотодобывающая промышленность. По объемам добываемого золота область занимает одно из первых мест в России. За 2001 год его добыто около 14 тонн. Перспективы повышения золотодобычи связаны с дальнейшим освоением золоторудных месторождений: Покровского, Бамского и Березитового.

Дальнейшее развитие лесопромышленного комплекса области, наряду с лесозаготовками, будет идти по пути создания производств по глубокой переработке древесины. Единственным представителем такого производства на Дальнем Востоке и Восточной Сибири является ООО ПК «Шахтаум».

Предприятия пищевой и перерабатывающей промышленности производят муку, хлебобулочные, кондитерские, макаронные, колбасные изделия и другие виды продуктов питания.