Бородачев Алексей Андреевич. Воздействие налоговых ставок и механизма налогового администрирования на деятельность организаций : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10.- Москва, 2006.- 159 с.: ил. РГБ ОД, 61 07-8/344

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. СНИЖЕНИЕ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ДЛЯ ПРЕДПРИЯТИЙ И ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОЙ РЕФОРМЫ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ 12

1.1. Анализ направлений налоговой реформы в РФ 15

1.2. Возможность и перспективы продолжения снижения налоговой нагрузки на предприятия 24

1.3. Ограничения возможного снижения налоговых ставок 27

1.4. Общая характеристика ситуации в сфере инвестиций зо

1.5. Направления снижения налоговой нагрузки на предприятия 37

1.6. Возможности предприятий в новой системе взаимодействия с налоговыми органами 45

Результаты и выводы 52

ГЛАВА 2. РЕАКЦИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ НА ИЗМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ И СНИЖЕНИЕ ИЗДЕРЖЕК, СВЯЗАННЫХ С НАЛОГОВЫМ АДМИНИСТРИРОВАНИЕМ 54

2.1. Налоговые инструменты повышения конкурентоспособности предприятий 54

2.2. Влияние налоговых изменений ЕСН или НДС на экономическое состояние предприятий 69

2.3. Количественные оценки влияния налоговых изменений, не связанные с анкетированием предприятий 78

2.4. Предложения предприятий по совершенствованию налоговой системы 88

2.5. Возможности участия предприятий в работе консультационных рабочих групп 100

2.6. Возможности оценки последствий налоговых изменений на основе анкетирования предприятий 104

РЕЗУЛЬТАТЫ И ВЫВОДЫ 106

ГЛАВА 3. КОЛИЧЕСТВЕННЫЕ ОЦЕНКИ ПОСЛЕДСТВИЙ НАЛОГОВЫХ НОВАЦИЙ 108

3.1. Линейная модель для оценки реакции предприятий на изменение налоговых ставок 109

3.2. Вероятностная модель оценки эффективности передачи отчетности по телекоммуникационным каналам 120

3.3. Метод поиска оптимального режима налогообложения поданным опроса предприятий 131

3.4. Рекомендации по выработке обоснованных предложений по изменениям

налогового режима и изменении налоговых процедур 138

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 140

ЛИТЕРАТУРА 143

ПРИЛОЖЕНИЕ 1 150

ПРИЛОЖЕНИЕ 2 156

ПРИЛОЖЕНИЕ 3 158

**Введение к работе**

Опыт первого этапа российских экономических реформ 1992-1999 годов показал, что несовершенство налоговой системы может стать тормозом экономического развития предприятий, экономики и государства в целом. Налоговая реформа 2000-2003 годов, напротив, продемонстрировала возможность улучшения общей экономической ситуации и инвестиционного климата в стране за счет построения более эффективной, стабильной и справедливой налоговой системы. Отказ от многочисленных частных изменений налогового законодательства в пользу долгосрочной политики сокращения числа налогов и снижения ставок на практике подтвердил свою экономическую целесообразность, улучшил баланс интересов государства и предприятий - налогоплательщиков. Однако потенциал совершенствования российский налоговой системы и процедур налогового администрирования далеко не исчерпан. Налоговая система пока не в полной мере соответствует целям долговременного устойчивого экономического роста и финансовой стабильности, что, в частности, регулярно отмечается главой государства в ежегодных посланиях Президента РФ Федеральному Собранию. Несовершенство процедур налогового администрирования, а также построения планов и последовательности снижения элементов налоговой нагрузки приводит к неэффективному расходу ресурсов, а также недобору налогов, формирующих доходную часть госбюджета. Между тем научно-обоснованные (количественные) методы оценки реакции предприятий-налогоплательщиков на изменение налогового режима и налоговых процедур позволяют сократить неэффективные издержки как предприятий, так и самих налоговых органов.

Проблемам организации налогообложения, теории и методологии построения систем налогового администрирования посвящено немало научных и научно-практических работ и исследований. Однако в структуре научных исследований и публикаций по вопросам налогообложения преобладают работы, содержащие комментарии, разъяснения и расчеты, касающиеся в основном особенностей наиболее актуальных проблем налогового законодательства.

Между тем на фоне постоянного и активного изменения, совершенствования налогового законодательства заметен определенный дефицит работ, посвященных оценкам экономических последствий возможных вариантов предстоящих налоговых изменений. Руководители предприятий (или налоговых органов) нуждаются в научно-обоснованных количественных методах для оценки влияния изменений налоговой системы и налоговых процедур на экономические результаты деятельности предприятий-налогоплательщиков. В связи с этим возникает потребность в разработке комплекса мер по созданию инструментов для планирования деятельности предприятий в условиях вероятного пересмотра ставок и механизмов взимания отдельных видов налогов.

Таким образом, актуальной является задача разработки методов прогнозирования возможной реакции предприятий на изменение режима налогообложения, а также методов сокращения издержек предприятий при взаимодействии с территориальными налоговыми органами. Это подтверждается также постоянной деятельностью правительства, законодательных органов, бизнес-союзов по совершенствованию налоговых процедур с учетом прогнозов реакции предприятий-налогоплательщиков на возможное изменение налогового режима.

Недостаточная теоретическая и методическая проработка проблем планирования деятельности предприятий с учетом изменений хозяйственных условий в связи с пересмотром режима налогообложения определили выбор темы, объекта и цели диссертационного исследования, а таюке сформировали его исходные позиции.

**Цель работы**состоит в научном обосновании и разработке методов оценки влияния изменений налогового режима на деятельность предприятий, а также в сокращении издержек предприятий за счет оптимизации налогового администрирования.

Достижение названной цели предполагает необходимость решения следующих **задач:**

выявить современные тенденции и ограничения в развитии взаимоотношений отечественных предприятий и налоговых органов, препятствующие достижению баланса интересов общества и бизнеса в процессе продолжающегося совершенствования налогового режима и налоговых процедур;

исследовать современные научные подходы к анализу последствий налоговых изменений, связанных с расширением инвестиций, увеличением прибыли или уклонением от налогообложения;

разработать концептуальные направления и методы оценки последствий влияния налоговых изменений на отдельные предприятия (а таюке группы предприятий), основанные на партнерстве предприятий и финансовых органов, с учетом анонимных опросов руководителей предприятий данного региона (района); предложить методы количественной оценки возможного изменения

прибыли предприятий, уплачиваемых налогов и инвестиций, в случае пересмотра ставок отдельных видов налогов;

разработать методы анализа и оценки сокращения издержек предприятий-налогоплательщиков, возникающего при совершенствовании процедур налогового администрирования, с учетом вероятности технических ошибок при представлении отчетности и количества занятых на предприятии сотрудников;

сформулировать рекомендации по практической реализации предложенных методов становления партнерства предприятий и финансовых органов и совершенствования процедур налогового администрирования.

**Объект и предмет исследования**- механизм и проблемы взаимоотношений предприятий-налогоплательщиков, нуждающиеся в сокращении налоговой нагрузки, а также в снижении издержек на выполнение формальных процедур, связанных с налоговым администрированием.

**Теоретической и методологической базой**исследования являются труды отечественных и зарубежных ученых-экономистов по проблемам налогообложения, финансов и налогового планирования. Использовались методы теории управления, системного анализа и экономико-математического моделирования. Информационной базой исследования являются данные Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ, Федеральной службы государственной статистики РФ, а также ряда промышленных предприятий.

**Основные научные результаты,**полученные автором, заключаются в следующем (рис.1).

Модель реакции предприятий на изменение режима

налогообложения

Количественные оценки производных будущей прибыли и

налогов по величинам эффективных налоговых ставок

Обработка данных добровольного анонимного

анкетирования руководителей предприятий

Предприятие 1

Организационные меры:

постоянные консультационные рабочие группы

Выявление и

сокращение

неоправданных

расходов при

налоговом

ПРИБЫЛЬ, НАЛОГИ

администрировании

=i Оценка снижения издержек предприятия при

СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ ПРОЦЕДУРЫ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ И НАЛОГОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ В НАЛОГОВЫЕ ОРГАНЫ

**Рис.1. Мероприятия по прогнозированию реакции предприятий на изменение режима налогообложения и но сокращению расходов предприятий при взаимодействии с территориальными налоговыми органами**

1. Обоснованы и разработаны научно-методические положения и методы, позволяющие оценивал, воздействие изменения налоговых ставок на финансово-экономические результаты деятельности организаций и па этой

основе определять их предельные и наиболее эффективные значения, с точки зрения получения устойчивой прибыли и стабильных налоговых поступлений. В этих целях предложена модель, позволяющая получать количественную оценку ожидаемой прибыли и налоговых поступлений при изменении налоговых ставок по схеме «ставки налогов - прибыль - платежи в бюджет». Для повышения точности и достоверности исходной информации и оценок последствий изменения налогового режима предлагается использовать разработки и рекомендации постоянно действующих на основе партнерский отношений консультационных групп из представителей территориальных налоговых органов, организаций- налогоплательщиков, научных экспертов.

2. Выявлены особенности и новые тенденции, определяющие характер и  
перспективы взаимодействия организаций-налогоплательщиков в рамках  
налогового администрирования. При этом определены причины,  
обуславливающие высокий уровень издержек налогового администрирования,  
как у организаций, так и у налоговых органов. Предложен взаимосвязанный  
комплекс организационно-экономических мер, обеспечивающих снижение  
издержек администрирования за счет:

оценки величины издержек, сопровождающих изменение режима налогообложения и налоговых ставок с использованием методов экономико-математического моделирования;

минимизации влияния человеческого фактора;

перехода к системе «On line» в работе с налогоплательщиками.

3. Сформирована методическая база и предложен алгоритм комплексной оценки  
влияния налоговых ставок на ожидаемую прибыль с учетом особенностей

предприятий машиностроительного комплекса (на примере ОАО «Коломенский завод», ОАО «КЗ-РТИ», ОАО «Текстильмаш» и др.). По результатам исследований сформированы некоторые предложения, в частности предложен нормативно-правовой механизм устранения причин опережающей динамики возврата НДС над темпами роста производства; в целях оживления инвестиционной активности, ускорения отдачи капитала и увеличения ожидаемой в среднесрочном периоде прибыли доказана экономическая целесообразность введения дифференцированных по срокам ставок налога на имущество предприятий на период освоения новых мощностей а также инвестиционных льгот на прибыль предприятий, внедряющих высокотехнологическое оборудование. 4. Разработана анкета и процедура опроса руководителей организаций-налогоплательщиков, обеспечивающие получение дополнительной информации, использование которой совместно с данными бухгалтерской и налоговой отчетности позволяет получить более достоверный прогноз прибыли и уплаченных налогов по величине эффективных (с учетом баланса интересов бизнеса и бюджета) налоговых ставок. В этих целях предложено использовать линейную модель, формализующую эти зависимости путем определения и оценки производных будущей прибыли и налогов.

**Практическая значимость и апробация работы**заключается в том, что сформулированные в диссертации выводы и рекомендации используются в практике планирования и деловых переговоров по организации представления налоговой и бухгалтерской отчетности ряда предприятий-налогоплательщиков Московской области, в частности ОАО «Коломенский завод», ОАО «Канат», ОАО

«КЗ-РТИ», ОАО «Щуровский цемент», ОАО «Илиос» и др. Кроме того, методика прогнозирования изменения объемов собираемых налогов используется Межрайонной инспекции ФНС РФ №7 и на обслуживаемых этой инспекцией предприятиях. Результаты диссертационного исследования носят типовой характер и могут быть полезны, как для предприятий, так и для налоговых органов, заинтересованных в получении опережающей информации и оценок возможных последствий для объема уплаченных налогов и получаемой прибыли при изменении налогового режима.

Основные концептуальные, методологические положения и выводы диссертационного исследования опубликованы и обсуждались на научно-практических конференциях, семинарах, совещаниях в налоговых органах, а также использованы в учебном процессе в ГОУ ВПО «Академии народного хозяйства при Правительстве Российской Федерации», Московском налоговом институте. Всего по теме диссертации опубликовано 5 научных работ.

## Анализ направлений налоговой реформы в РФ

Анализируя шаги по реализации налоговой реформы, следует отметить, что наиболее важные меры из тех, которые были поставлены перед Правительством Российской Федерации и Федеральным Собранием Президентом Российской Федерации, уже были реализованы в 2000-2002 годах. Среди этих мер можно назвать следующие [8, 22, 137, 30, 76, 115]:

отмена неэффективных и оказывающих негативное влияние на экономическую деятельность «оборотных» налогов;

существенное снижение налогообложения фонда оплаты труда за счет введения «плоской» шкалы налога на доходы физических лиц и снижения отчислений в социальные внебюджетные фонды с введением единого социального налога, предусматривающего регрессивную шкалу налогообложения;

установление принципиально нового режима применения налога на прибыль организаций с резким снижением ставки этого налога;

введение налога на добычу полезных ископаемых взамен ряда ранее существовавших платежей, ставшего важным шагом в направлении изъятия в доход государства части природной ренты, образующейся у пользователей недр;

реформирование системы налогообложения малого бизнеса;

отмена налога с продаж и налога на покупку иностранной валюты. Перечисленные меры налоговой реформы проводились в соответствии с одобренной в 2000 году Правительством Российской Федерации Программой осуществления масштабной налоговой реформы в Российской Федерации и были осуществлены в беспрецедентно короткие для мировой практики сроки.

Следствием проведенных мер стало обеспечение более равномерного распределения налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков, изменение в положительную сторону, как структуры налоговых поступлений, так и структуры поступлений налоговых платежей по основным отраслям экономики. Улучшилось администрирование уплаты налогов и сборов. Прекращена практика заключения специальных соглашений по уплате налогов с крупнейшими налогоплательщиками. Важным следствием проведенных мер стала легализация многими налогоплательщиками своих доходов, ранее скрываемых от налогообложения [93].

В результате совместной работы Правительства и Федерального Собрания было принято одиннадцать глав второй части Налогового кодекса Российской Федерации, регулирующих порядок уплаты конкретных налогов.

Важнейшим промежуточным результатом реализованных мер стало реальное снижение общей налоговой нагрузки на экономику, что стало одним из важных факторов поддержания экономического роста в стране. Динамика изменения налоговой нагрузки приведена в табл. 1.1.

Несмотря на общее снижение налоговой нагрузки на законопослушных налогоплательщиков в последние годы удалось обеспечить опережающее по сравнению с ростом валового внутреннего продукта увеличение доходной базы бюджетов всех уровней. Однако следует учесть, что в значительной степени такое положение было обусловлено высокими мировыми ценами на нефть, что обеспечивало ежегодно получение дополнительных доходов в объеме около 2% к ВВП. Важным источником увеличения бюджетных доходов стала ликвидация такого серьезного канала по уходу от налогообложения как использование особых условий в ЗАТО и г. Байконуре (что по экспертной оценке обеспечило единовременное увеличение доходов в 2000-2002 гг. всего на сумму около 1,6% к ВВП).

## Налоговые инструменты повышения конкурентоспособности предприятий

Благоприятный налоговый климат, обеспечивающий компаниям более выгодные условия экономической деятельности, нежели в других странах, признается важнейшим фактором, способствующим развитию отечественной промышленности, модернизации ее производственного потенциала, росту конкурентоспособности предприятий и выпускаемой ими продукции. Поэтому совершенствование налогового законодательства является одним из ключевых элементов политики повышения конкурентоспособности экономики России (а также промышленной политики в широком смысле) [102, 105-108, 110-111]. Основным показателем качества налоговой политики многие экономисты [93, 102] считают общий уровень налоговой нагрузки. Именно по нему обычно судят о прогрессе в проведении налоговой реформы, с его снижением связывают ускорение экономического роста и притока прямых инвестиций в промышленность. Однако такой взгляд представляется упрощенным. Есть аргументы в пользу того, что не меньшее, если не большее значение имеет структура налоговой системы: набор используемых налоговых инструментов, соотношения ставок и формы налогового администрирования. Широко понимаемая налоговая политика играет ключевую роль в формировании структуры экономики в целом и промышленности в частности, как за счет распределения между секторами прибыли, остающейся после налогообложения, так и за счет формирования системы стимулов [2, 10, 13, 127, 133-136].

Одной из ключевых задач программы Правительства России [105-108, ПОПІ] было (и остается) проведение широкомасштабной налоговой реформы. Сложившаяся к этому времени система налогообложения характеризовалась рядом фундаментальных недостатков. Общая ее структура типична для стран с переходной экономикой: основной вклад вносят налог на добавленную стоимость (НДС), налог на прибыль и социальные начисления. К началу реформы на три названных налога приходилось почти 60% всех бюджетных налоговых поступлений. Причем специфика российской экономики, в которой ведущую роль играют сырьевые секторы, в данной структуре налогов была отражена недостаточно.

К числу серьезных недостатков налоговой системы можно было отнести использование начисляемых в зависимости от выручки предприятий «оборотных» налогов, характеризующихся сильным искажающим действием (они, в частности, дестимулируют повышение степени обработки продукции) [19, 24, 34, 36, 38-41, 123-124]. В прежней налоговой системе весьма неточно определялись многие налоговые базы - например, по налогу на прибыль. Некоторые налоги фактически дублировали друг друга. Налоговая система была крайне несправедливой и подрывала нормальные условия конкуренции вследствие наличия многочисленных налоговых льгот и освобождении, а также легкости и безнаказанности уклонения от уплаты налогов. Отдельные элементы налоговой системы прямо поощряли подобное уклонение: так, использование «кассового» метода учета, когда обязательства по уплате налогов возникали только после оплаты продукции покупателем, дополнительно содействовало широкому распространению схемы нелегального вывоза капитала - невозврата валютной выручки от экспорта. Различия в уровнях налогообложения отдельных секторов экономики также были велики.

Главные цели налоговой реформы включали [93, 102, 105-111]:

- снижение общей налоговой нагрузки (одновременно с сокращением бюджетных расходов);

- ослабление искажающего действия налоговой системы и более равномерное распределение налоговой нагрузки (прежде всего, путем отмены необоснованных льгот и исключений);

- повышение роли налогов на использование природных ресурсов и имущественных налогов.

Уменьшение фискальной нагрузки на экономику, либерализация и упрощение налоговой системы, улучшение администрирования и усиление защищенности налогоплательщиков способствуют улучшению инвестиционного климата и возврату в легальную сферу капиталов, которые выводятся из-под налогообложения. Рассмотрим некоторые из принципиальных проблем, решение которых было определено в качестве целей налоговой реформы.

Во-первых, налогообложение ренты в нашей стране намного уступает стандартам, принятым в большинстве нефтедобывающих стран. Об этом свидетельствуют, в частности, результаты анализа финансовой отчетности ведущих нефтедобывающих компаний, проведенного Экономической экспертной группой [21]. Оказалось, что даже по официальным отчетам соотношение прибыли после налогообложения к выручке у российских компаний примерно в пять раз выше, чем у ведущих иностранных компаний. Очевидно, фактическое соотношение (с учетом скрываемой от налогообложения прибыли) намного больше. Таким образом, размеры специальных ресурсных налогов в добывающем секторе в России явно не соответствовали величине реализуемой ренты, что, помимо прочих факторов, способствует сохранению сырьевой ориентации российской экономики.

## Линейная модель для оценки реакции предприятий на изменение налоговых ставок

Непрерывный процесс совершенствования налогового режима делает актуальной задачу формирования априорных оценок последствий налоговых новаций. В количественных оценках влияния изменения ставок налогов заинтересован не только бизнес (предприятия), но и налоговые или финансовые органы государственного управления. Главной проблемой при оценке последствий налоговых новаций является отсутствие точных моделей, описывающих реакцию предприятий на изменение конкретных налоговых ставок. Именно отсутствие этих моделей часто не позволяют применить известные методы оптимизации экономических решений [1, 9, 41-42, 104]. В этих условиях одним из главных методов формирования априорных количественных оценок остаются опросы руководителей предприятий. В настоящей работе предлагается метод анкетирования (включающий специальную форму анкет и алгоритм их обработки), позволяющий получать количественные оценки первых производных величин чистой прибыли и уплаченных налогов по величине ставок отдельных налогов.

Исходной информацией для этих оценок являются данные анонимного анкетирования предприятий разной специализации, уплачивающих налоги на рассматриваемой территории.

В условиях перехода к трехлетнему бюджетному планированию предложения по изменению налоговых ставок становятся известны за один, два или три года до момента их вступления в силу. Это означает, что перед предприятиями-налогоплательщиками и налоговыми органами возникает задача априорной оценки последствий пересмотра налоговых ставок, который в реальности произойдет через один, два или три года. Оценка возможного изменения налоговых платежей необходима как отдельным предприятиям, так и территориальным органам госуправления, в том числе и районным налоговым подразделениям. Информация о предстоящих налоговых изменениях на ближайшие годы позволяет предприятиям уменьшить неопределенность при экономическом планировании своей деятельности. Территориальные органы управления также могут повысить точность своих экономических прогнозов, если будут заранее знать о возможной реакции предприятий (уплачивающих налоги на данной территории) на предстоящие налоговые изменения.

Точный прогноз изменения объемов сбора налогов, изменения инвестиционной активности предприятий, изменения их прибыли и уплаченных налогов представляется принципиально невозможным. Поэтому для оценки последствий налоговых новаций приходится использовать оценочные или расчетные модели, основанные, в частности, на данных опросов предприятий (см. Приложение 3).

В настоящей работе предлагается механизм формирования оценок возможного изменения объема налоговых платежей от группы предприятий разной специализации, действующих на одной территории.

Общая схема анализа влияния ставок налогов на чистую прибыль предприятий и величину уплачиваемых налогов представлена на рис.3.1. Исходной информацией для анализа являются данные анкетирования руководителей предприятий-налогоплательщиков о предполагаемом изменении прибыли и начисленных налогах (в случае изменения налоговых ставок). Выходной (результирующей) информацией являются количественные оценки первых производных суммарной прибыли и суммарных налогов по величине налоговых ставок. Первые производные суммарной прибыли и суммарных налогов по величине налоговых ставок позволяют получить следующие оценки:

в какой мере изменится суммарная чистая прибыль предприятий при увеличении (уменьшении) ставки налога на один процентный пункт,

как изменится суммарная величина уплаченных налогов предприятий при увеличении (уменьшении) ставки налога на один процентный пункт. Экономический смысл искомых первых производных (суммарной прибыли и суммарных налогов по величине налоговых ставок) - это цена (в рублях) изменения на каждый процентный пункт ставки анализируемого налога. Таким образом, вычисление искомых производных означает достижение цели анкетирования предприятий по выявлению финансово-экономические последствия изменения налоговых ставок.