Мураховская Елена Сергеевна. Налоговое регулирование формирования финансовых ресурсов территорий : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 СПб., 1997 245 с. РГБ ОД, 61:98-8/322-0

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. НАЛОГИ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫМИ РЕСУРСАМИ 6

1.1 История развития теории налогов . б

1.2. Финансовое регулирование в системе государствен!юго управления экономикой 28

1.3. Содержание и значение налогового регулирования экономики 43

ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕСУРСОВ ТЕРРИТОРИЙ В РОССИИ 75

2.1. Принципиальные основы построения налогового федерализма в России 75

2.2. Анализ действующей системы налогового регулирования

финансовых ресурсов территорий в Российской Федерации 93

ГЛАВА 3. РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ СОЦИАЛЬНО- ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ 112

3.1. Критерии оценки налогового потенциала территорий 112

3.2. Местные налоги и их роль в формировании налогового потенциала территорий 125

3.3. Правовое обеспечение налогового регулирования экономики и тенденция его изменения

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 161

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 166

ПРИЛОЖЕНИЯ

**Введение к работе**

АктуэЛЬНОСШЬ темы исследования. Современное состояние экономики России, необходимость эффективного развития территорий, несовершенство налогового механизма обуславливают усиленное внимание к проблемам налогового регулирования, ставят их в эпицентр полемики в экономической литературе. Одной из основных задач является поиск адекватного рыночной экономике механизма налогового воздействия на социально-экономические процессы как в целом в России, так, безусловно, и в отдельных регионах.

Теоретическим исследованиям проблем налогового регулирования свойственно отсутствие единых подходов и системного анализа, наличие терминологической путаницы, а отсюда и иатишней дискуссионное. Все это свидетельствует о сложности и многогранности данных вопросов. Актуальность данной проблематики позволила определить выбор темы диссертационной работы, постановку ее целей и задач.

Целью диссертационного исследования является комплексное обоснование теоретических проблем и тенденций развития налогового регулирования экономики, разработка рекомендаций по его совершенствованию с учетом изменяющихся условий хозяйствования.

Реализация поставленной цели определила следующие направления и задачи работы: изучение основных положений экономических теорий по вопросам сущности, содержания, функций и роли налогов; проведение критического анализа взглядов отечественных и зарубежных экономистов на проблемы налогового регулирования; уточнение понятия «налоговое регулирование экономики»; определение основ построения налогового механизма, анализ тенденций его формирования и сложившихся условий функционирования в современной России; исследование эффективности существующей системы межбюджетных взаимоотношений, выявление ее основных проблем, недостатков и путей их устранения; изучение и анализ применяемых в зарубежной практике способов и методов формирования доходной базы местных бюджетов; систематизация опыта и критический анализ действующий в настоящее время отечественной системы местного налогообложения; сопоставление современного механизма местного налогообложения в современной России и развитых странах; — разработка предложений но совершенствованию информационного и правового обеспечения налогового регулирования российской экономики.

ОбьЄКҐПОМ иССЛВдоеЭНиЯ явилась система налоговых отношений, закономерности и противоречия се развития, налоговая политика государства, практика и правовое обеспечение налогового регулирования финансовых ресурсов территорий.

Предметом исследования выступил механизм налогового регулирования — на макроэкономическом уровне, действующем в Российской Федерации и зарубежом.

Методология исследования. Теоретической и методологической основой послужили принципы диалектической логики в единстве субъективно-объективного, историко-генетического и функционально-структурного анализа. В работе использованы различные способы и приемы исследования: статистические наблюдения, анализ и синтез, индукция и дедукция, системный подход.

Исследуя теорию налогов, автор изучал труды российских экономистов: В.А. Альт-шулера, М.И.Боголепова, П.П. Гензсля, А.А. Исаева, Д.В. Кузовкова, И.М. Кулишсра, Ф.А.Менькова, И.Х. Озерова, АА. Соколова, В.Н. Твердохлебова, А.А. Тривуса, Н.И. Тургенева, И. И. Янжула и др. В решение общеэкономических проблем, связанных с налоговым регулированием, значительный вклад внесли работы И.В. Горского, О.В. Мещеряковой, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, Б.М. Сабанти, О.Ф. Тимофеевой, В.М, Родионовой, А.А.Романовой, М.В. Романовского, В.М. Федосова, М.И. Ходоровича, Д.Н. Черника, С.Д.Шаталова, Н.А. Ширкевича, Т.Ф.Юткиной и др., а также зарубежных ученых — Э.Б.Аткинсона, А. Лаффера, Р. Мюсгрейва, Роберта У. Рафьюз, М. Ревьера, П. Самуэльсо-на, Дж.Э. Стиглица и др.

В качестве информационной базы исследования были использованы материалы Госкомстата России, Минфина России, Госналогслужбы России, ОЭСР, статистические материалы комитетов экономики и финансов администрации Санкт-Петербурга и финансового управления администрации г. Красноярска, материалы семинаров, а также другие официальные источники информации.

Научная новизна и наиболее существенные результаты исследования заключаются в следующем: — исходя из анализа экономической категории «налог», скорректировано функцио нальное предназначение налогов; предложено авторское понятие «местные налоги»; на основе системного анализа дано теоретическое обоснование и развернутая характеристика классификации налогов; обоснована концепция налоговой политики, определены ее основные направления, метод ы и инструменты; уточнены теоретические позиции по содержанию и значению налоговой политики в российской системе государственного воздействия; —- определен многоаспектный характер системы налогового регулирования экономики, раскрыта взаимозависимость его сторон — правовой, организационной и контрольной, учет которых объективно необходим в законотворческой деятельности и хозяйственной практике современной России; — уточнены основные принципы налогового федерализма и обоснованы возможно сти их использования в практике работы органов законодательной власти; разработаны рекомендации по совершенствованию налогового законодательства, формированию правовой базы налогового регулирования социально-экономических процессов; предложен концептуально новый подход налогового регулирования экономики.

В работе содержатся и более частные результаты исследования правовой базы налогового регулирования экономики, отличающиеся научной новизной.

Практическая значимость диссертационной работы заключается в том, что целый ряд теоретических положений и выводов по исследуемым проблемам доведен до выработки конкретных практических рекомендаций.

Разработки и материалы автора используются в учебном процессе на кафедре финансов Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов, а также в составе баз данных информационной правовой системы «Кодекс», являющейся официальным источником распространения правовых актов Администрации Санкт-Петербурга.

Выводы и рекомендации автора по проблемам, поднятым в диссертации, могут быть использованы в деятельности комитетов экономики и финансов, местных органов самоуправления, органов налоговой службы, а также могут использоваться в качестве методического материала в учебном процессе при изложении тем по курсам: «Налоговое право», «Налоги и налогообложение». «Региональные и местные налоги».

## История развития теории налогов

Налоги, как экономическая категория и один из инструментов финансовой политики, всегда являлись и являются одним из основных вопросов в жизни государства. В налогах пересекаются экономика и политика, человек и государство, демократия и произвол, личное благосостояние и общественные интересы. Мировой опыт подтверждает: что налоги широко использовались в разные исторические эпохи, как один из основных источников, создающих материальную базу функционирования государства, как один из рычагов, воздействующий на различные стороны общественного процесса, исходя из принципов построения государственных систем.

Сегодня приходится признать, что государство без налогов — утопия. Требовать устранения налогов значило бы ликвидацию самого государства. Государство ничего не может делать для граждан, если они ничего не делают для государства. «Умирать и платить подати надобно везде», говорил Б.Франклин (1706—1730)И80, с.126].

Правители и правительства во все времена изощрялись изобретением различных методов и способов выколачивания денег у своих подданных. Уже в древнем мире можно обнаружить достаточно развитые методы обложения, хотя в этот период не было еще налогового права, а было лишь налоговое насилие. Например, в Римской империи взималось более 200 видов налогов [107, с.ЗОО]. Наряду с государственными уплачивались и местные (коммунальные) налоги. Вплоть до средневековья отличительной чертой налогов была натуральная форма обложения, и они имели конфискационный характер. Налогом можно считать и десятину, столетиями уплачиваемую 8 пользу церкви. С развитием товарно-денежных отношений доминирующими становятся денежные формы налогов.

Слово «класс» возникло еще в древнем Риме при сборе налогов, когда потребовалось выделить различные типы налогоплательщиков. Непопулярны были не только налоги, но и прочие фискальные мероприятия. В лучшем случае плательщики воспринимали налоги как «осознанную необходимость», а в худшем — устраивали бунты. Все это свидетельствует о важности проблемы налогов во все времена, об их непреложности.

Налоги, являясь одной из центральных категорий финансовой науки, издавна привлекали внимание ученых-экономистов и государственных деятелей, так как в налогах концентрируется вся совокупность экономических, политических и социальных интересов и отношений в обществе независимо от (Ьорм организации и системы упра&ления. Будучи центральной, глобальной по охвату всего воспроизводственного процесса данная категория составляет основной пункт всех экономических теорий.

Зарождение финансовой науки о налогах объяснялось практической необходимостью в XV веке изыскивания постоянных источников государственных доходов и их обоснованием с точки зрения объективности. В этот период в Европе на покрытие расходов, связанных с функционированием постоянной армии, было введено прямое налогообложение населения.

Изначально в экономических сочинениях рассматривались лишь отдельные вопросы налогов, связанные, главным образом, с их значением для государственной казны. В XV веке — в начале XVI века налоги характеризовались как экстраординарный источник доходов государства я взимались лишь в чрезвычайных ситуациях (итальянские платежи — Диомеде Карафа, Пальмиери, Гвачардини, Гетти) [36, 66, 81].

Однако, уже во второй половине XVI века известный французский государствовед Жан Боден (1530—1597) в своей работе «Шесть книг о государстве» дал не только перечень источников финансовых доходов государства, но и поставил вопрос о рациональном налогообложении населения. Вместе с тем одной из первых в перечне доходных источников он выделил добычу, взятую у побежденного внешнего неприятеля [36].

О справедливом и оптимальном налогообложении народа в XVII веке писал английский государствовед Гоббс, ему принадлежат и первые работы по вопросам переложения налогов.

Теоретическое осмысление роли и преимуществ косвенного налогообложения по сравнению с прямым налогообложением нашло отражение во второй половине XVII века во Франции в работах Ф.Дэмэзона (1666), в Англии — Вильяма Пегги (1623 — 1687) [171]. На практике в этот период предпочтение отдавалось косвенным налогам, как менее обременительным и незаметным для налогоплательщика. Тогда же впервые было обращено внимание на стимулирующее влияние налогов на организацию труда и сделаны соответствующие выводы относительно роли налогов, падающих на предметы потребления. Следует отметить, что работы меркантилистов того периода носили характер случайных экспериментов, нежели продуманной системы.

В XVII веке большинство государств активно использовали налоговое законодательство в своей политике увеличения рождаемости, привлечения иностранной рабочей силы, предоставляя различные налоговые льготы. Но, на практике использовались лишь отдельные элементы налогового регулирования [236, с. 14-15].

Когда же население примирилось с налогами, а государство уже не могло обходиться без них, налоги прочно укрепились в качестве основного источника государственных доходов. С другой стороны они стали эквивалентом со стороны плательщика за услуги, получаемые от государства. Такого взгляда придерживались Вобаи (1707), ШМоитескьс (1689 — 1755) [81, 283], видевшие в налоге лишь плату государству со стороны плательщика за охрану его личной и имущественной безопасности н за иные услуги, оказываемые государством. При этом Ш.Монтескье отмечал, что ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части, которую у поданных забирают, и той, которую оставляют им [283].

Таким образом, вплоть до середины XVIII века теория налогообложения находилась в состоянии эмбрионального развития, господствующим было представление о роли налогов с этатиских позиций, то есть исключительно с точки зрения интересов государства. По мере повышения уровня экономического развития общества в целом жизненные отношения людей все больше подчиняются идеи экономической и финансовой целесообразности, происходит становление и развитие классической теории налогов.

Более детализировано роль финансов (вплоть до XX века наука о государственных финансах развивалась в большой степени как теория налогов и перераспределения) в жизни государства была отражена в работах Н.Деламара (Франция начало XVIII века); И.Зоннсбсльса (Австрия вторая половина XVIII века) и И.Юсти (Германия) [287]. Юсти была сделана первая попытка построения общей системы финансовой науки. Наряду с Юсти австрийский писатель и государственный деятель Зоннснфельс (1733—1817) [36] разрабатывал общую систему государственных финансов и исследовал влияние налогов на формирование этой системы. Нужно отметить, что вопросы финансов рассматривались им либо как проблемы управления, либо как проблемы полицейского права.

## Принципиальные основы построения налогового федерализма в России

Оживление и регулирование экономики является одной из первоочередных государственных задач, к решению которой подключаются местные органы власти. Основной задачей экономического регулирования на уровне территории является улучшение качества жизни населения, поддержание жизнеспособности местной экономики, обеспечение комплексности социально-экономического развития территории,

Определяющим направлением современных экономических реформ является регионализация. При этом степень участия местных органов в регулировании экономики в разных странах не одинакова и не остается неизменной (не статична, а динамична) на всех этапах развития. Следует отмстить, что мировой опыт свидетельствует об усилении территориальных начал управления экономикой.

Региональная политика представляет собой комплекс законодательных, экономических и других мероприятий (проводимых как федеральными, так и местными органами власти и управления), направленных на решение проблем развития отдельных территорий [57, с.20].

Опыт региональной политики в зарубежной практике показывает, что при общей тенденции самоуправления в решении экономических, социальных, экологических и других проблем на подведомственной им территориях, не исчезнет помощь им государства (государственных субсидий общего и целевого назначения, выдача гарантий под коммерческие кредиты и т.д.). Однако следует отметить, что непосредственное влияние государства через местные бюджеты колеблются в значительной степени. Так, в Норвегии государственные дотации общего и целевого характера составляют 4% от общего бюджета, а в Нидерландах — до 90% [224].

В нашей стране многие механизмы территориального регулирования находятся в стадий зарождения и становления и зарубежный опыт может быть полезен.

Различают и выделяют специфические особенности государственного и рыночного осгулирования экономики региона. Они могут взаимно переплетаться, дополнять друг друга, взаимодействуя между собой, или противостоять в зависимости от проводимой государством региональной политики.

Государственное регулирование может осуществляться через меры воздействия, предусмотренные в межрегиональных программах, долгосрочных планах-прогнозах и экономических соглашениях, заключенных на разных уровнях управления, но затрагивающие интересы конкретной территории.

Наряду с прямыми методами воздействия, широко используются и косвенные методы, для чего активно привлекаются все элементы налоговой, кредитной и ценовой политики. Прямые методы регулирования опираются на источники финансирования из доходов вышестоящи и местных бюджетов. Необходимо разумное сочетание методов адекватных ситуации (обстановке) в регионе.

Принципы, методы и механизм регулирования территориального развития связаны не только со спецификой бюджетного устройства в регионе и перераспределением части средств в его нижестоящих звеньях, но и с экономической базой хозяйства территории, с ее финансовыми и ресурсными возможностями, уровнем развития объектов рыночной, производственной и социальной инфраструктуры и экологической ситуацией.

Применение механизмов государственного регулирования территориального развития предполагает учет сильно выраженной дифференциации социально-экономических условий и особенностей различных территорий (демографических, социальных, геополитических и т.д.). Основу государственного управления территориальным развитием составляют экономические методы, при этом важное значение имеет налоговое регулирование финансовых ресурсов территорий.

Участие государства в области налогового регулирования финансами территорий реализуется посредством:

? изменения объемов и структуры налоговых поступлений;

? дифференциации ставок налогов для отдельных плательщиков или групп товаров;

? замены одного способа или формы обложения другим;

? манипулирования налоговыми льготами (снижение ставок, освобождение от налогов на определенный срок и т.д.);

? предоставления налогового кредита, а в отдельных случаях полное или частичное аннулирование задолженности и возврат ранее уплаченных сумм;

? изменения сферы распространения налогов;

? установления санкций (системы штрафов) и др.

Различные комбинации этих методов позволяют более рационально использовать экономический потенциал территорий, обеспечивать рост жизненного уровня населения, тем самым сглаживать различия, детерминированные объективными причинами.

Потребность в регулировании связана с изменчивостью структуры региональной экономики, невозможностью обеспечения оптимальных территориальных пропорций путем сохранения существующих темпов развития экономики.

К налоговому регулированию присоединяется политика государственных расходов, помогающая осуществить структурные преобразования производства, сгладить региональные диспропорции, снять остроту проблемы вынужденной безработицы.

Налоговое регулирование экономики регионов яшіяетея формой проявления способа опосредствованного государством диапазона экономических связей между территориями различных уровней, и одновременно, необходимым средством достижения целей всей системы государственного воздействия на ход социально-экономического развития.

Основная его задача связана не только с установлением оптимальных пропорций перераспределения финансовых ресурсов, обеспечивающих максимально возможно полное удовлетворение потребностей общества как на макро-, мсзо-, так и на микроуровне, но и создание реальных условий, стимулирующих развитие производства.

Важнейшим условием эффективности налогового регулирования экономики территорий является обеспечение легитимности налоговых регуляторов, закрепление механизма регулирования в законодательных актах, при обязательном наличии процедур их реализации.

## Критерии оценки налогового потенциала территорий

В настоящее время не существует единой общепринятой методики оценки налогового потенциала территорий, что сопряжено с рядом сложностей (трудностей) и в первую очередь с отсутствием официальной статистики, содержащей необходимые данные для расчетов. Имеются лишь разрозненные показатели, которые в косвенной форме могут давать представление о налоговом бремени.

К критериям оценки эффективности налогообложения можно отнести:

? размер налогового потенциала территории;

? уровень налоговой нагрузки (является качественной и количественной характеристикой) на налогоплательщиков;

? удельная налоговая нагрузка.

Результаты анализа1 действующей системы и критериев налогообложения в России, приведены в таблице.

Эти данные свидетельствуют о том, что с введением в действие новой налоговой системы (с 1991 года) происходит увеличение налогового потенциала, исчисленного в действующих ценах.

В 1994 году произошло сближение уровней налоговой нагрузки и удельной валовой добавленной стоимости расходов на оплату труда работников. В результате налоговое бремя достигало того порогового значения, за которым усиливается обнищание населения. Таков итог всех попыток правительства пополнить государственный бюджет за счет ужесточения налогового режима.

Усугубляющийся характер экономических диспропорций свидетельствует о том, что действующая ныне в России совокупность налогов не реализует свои функции по регулированию экономики. В этом смысле она является не системой, а набором фискальных инструментов, весьма слабо увязанные с решением задач развития страны.

Одним из важнейших макроэкономических показателей оценки налоговой системы является уровень налоговой нагрузки (давления) на налогоплательщиков.

В зарубежной практике широко используются методы определения давления на экономику, при превышении которых в ней возникают тс или иные негативные экономические процессы (иногда и не обратимые). В России такая практика отсутствует, критерии налогового бремени не исчисляются.

Количественной оценкой налогового давления является уровень изъятия доходов, превышение которого не позволяет налогоплательщикам осуществлять даже простое воспроизводство. Уровень налогового изъятия определяется размерами и остротой общехозяйственных потребностей, задачами налоговой и социальной политики государства (региона).

Следующий показатель, налоговая нагрузка на население, характеризует степень распределения налогового давления на членов общества, так как практически все налоги на производство включаются в цену товара (кроме налога на прибыль) и в конечном итоге ложатся на плечи конечных потребителей.

Под налоговым потенциалом страны (территории) понимают совокупность всех видов налогов на продукцию, производство и прибыль, подоходных и социальных налогов, которые реально можно собрать в рамках данной территории в определенный временной период. Налоговый потенциал характеризует финансовые возможности государства (региона).

Налоговые поступления являются продуктом двух основных факторов: налоговой базы и налоговой ставки. Первый во многом зависит от налогооблагаемой базы, второй — от уровня налоговых ставок и благосостояния (платежеспособности) общества.

Налоговый потенциал (NP) страны может быть рассчитан как разница между валовой добавленной стоимостью (WDS) и чистой прибылью экономики (WP) по следующей формуле:

удельная валовая добавленная стоимость в ВВП; г2 — годовая норма валовой прибыли экономики в ВВП. Валовая добавленная стоимость исчисляется как разность между суммарной стоимостью всей произведенной продукции, включая производство товаров и услуг, которые могут иметь рыночный и нерыночный характер, и промежуточным потреблением (кроме амортизации).

Чистая прибыль экономики получается путем вычитания потребления основных бондов из валовой прибыли экономики, которая характеризует превышение доходов над расходами, при этом из валовой добавленной стоимости исключается оплата труда наемных работников и выплаченные налоги на производство.