Сорокина Татьяна Владимировна. Налоговое регулирование: территориальный аспект : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Иркутск, 1998 214 c. РГБ ОД, 61:98-8/856-7

**Содержание к диссертации**

Введение

1. НАЛОГИ В СИСТЕМЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ 9

1.1. Основные положения и генезис теории налогового регулирования 9

1.2. Основы реализации регулирующей функции налогов 35

1.3. Опыт реформ и практика налогового регулирования в зарубежных странах 41

2. СОВРЕМЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ 62

2.1. Основные направления налогового регулирования 62

2.2. Оценка эффективности действующей системы налогового регулирования в регионе (на материалах Иркутской области) 76

2.2.1. Критерии оценки эффективности налоговых льгот 76

2.2.2. Оценка эффективности налоговых льгот в сфере производства 99

2.2.3. Эффективность налоговых льгот в сфере обращения 116

3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ 123

3.1. Пути совершенствования налогового регулирования 123

3.2. Методика оценки эффективности применения налоговых льгот 140

3.3. Автоматизация системы учета налоговых льгот в Государственной налоговой инспекции с помощью АИС «Налог»... 146

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 161

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 169

ПРИЛОЖЕНИЯ 182

**Введение к работе**

Функционирование эффективной финансовой системы . государства является одним из наиболее важных условий экономического развития и политической стабильности страны, поскольку это одновременно и стержень проведения реформ, и средство обеспечения экономического благосостояния. Особую актуальность построение равновесной финансовой системы приобретает в периоды кардинальных изменений экономической жизни общества. Отсюда следует приоритетное внимание к формированию научно-обоснованной государственной и местной налоговой политики.

Рыночные отношения предполагают преимущественное использование косвенных (экономических) форм воздействия на экономику, в числе которых важная роль принадлежит налогам и налоговой политике. В качестве инструментов такого регулирования, ставших предметом острых дискуссий на пороге реформ являются налоговые льготы, и особенно, действующие на региональном и местном уровнях. Это требует иного подхода к категории налогов и их функциям и придает особую значимость настоящему исследованию.

Основные теоретические исследования в области налогового регулирования, имеющиеся в арсенале российской науки, относятся к 19 в. и содержатся в трудах Демидова Н.П., Исаева А.А., Львова Л.И., Озерова И.Х., Осокина Е., Рудченко И., Субботина А.П., Тургенева НИ. и других.

Изучение отдельных элементов проблемы налогообложения прослеживается в некоторых работах Соколова А.А., Тривуса А.А., Шалимова С.Д., появившихся в период НЭПа. Однако, вследствие идеологизации экономической науки в целом, в литературе советского периода теоретические вопросы в области регулирования экономики с помощью налогового механизма не получили широкого системного освещения. Тем не менее, важный теоретический вклад в исследование отдельных элементов проблемы налогообложения внесли такие экономисты как Аллахвердян A.M., Александров A.M., Аюшиев А.Д., Бирман А.М, Болдырев Б.Г., Брызгалин А.В., Вознесенский Э.А., ДьяченкоВ.П., ДробозинаЛ.А., ОкуневаЛ.П., ПансковВ.Г., Павлова Л.П.,Родионова В.М., Романовский М.В., Сабанти Б.М., Сутормина В.Н., Третьякова A.M., Черник Д.Г., Шаталов С.Д. и другие.

Реформирование экономики определило изменение отношения к налогам в области их практического использования. Дискуссии по поводу совершенствования налоговой системы заняли серьезное место в социаль- неэкономической и политической жизни общества. В современных монографических исследованиях и публикациях, посвященных проблемам налогов и их функций, идет полемика по вопросу роли налогового регулирования экономических процессов в условиях рыночной экономики.

В этой связи особое значение приобретает изучение современных налоговых концепций, разработанных представителями западной науки -Кейнсом Дж. М., Самуэльсоном П., Масгрейвом Р.,Лэффером А., Дж. Стиглицем и другими.

Отсутствие глубокой теоретической разработки основных направлений воздействия налогов на различные экономические процессы, отсутствие оценки эффективности применения инструментов и методов налогового регулирования и определенное несовершенство механизма его практического осуществления вызвали большой интерес к данной проблеме, необходимость дополнительных научных изысканий и выработки практических рекомендаций, что обусловило выбор темы диссертационного исследования, определило логику и внутреннюю структуру работы.

Исследование проводилось в соответствии с планом научно -исследовательской работы Иркутской государственной экономической академии по комплексной теме "Финансы регионов Восточной Сибири в переходный период на рыночную экономику" и заданием комитета по экономике администрации Иркутской области по совершенствованию налоговой политики в регионе в соответствии с Постановлением Губернатора Иркутской области по стабилизации экономического положения области.

Цель диссертационной работы состоит в анализе и обобщении научного и практического опыта организации налогового регулирования, а именно, исследовании налоговых льгот как встроенного регулятора экономических процессов в регионе в условиях рыночных отношений и разработка на этой основе конкретных рекомендаций по совершенствованию практики их использования.

Для достижения этой цели были поставлены следующие задачи:

- изучить базисные положения и основные концепции теории действия регулирующей функции налогов с учетом мирового исторического опыта и опыта России в развитии налогового регулирования экономики;

- выявить общие закономерности и тенденции развития налогового регулирования в странах с развитой рыночной экономикой на основе обобщения западных налоговых концепций, практики их применения и опыта реформ;

- определить и систематизировать основные направления налогового регулирования экономики Российской Федерации;

- выделить и теоретически обосновать критерии и показатели оценки эффективности действующей системы налогового регулирования в регионе;

- проанализировать эффективность применения налоговых льгот в регионе на материалах предприятий различных отраслей экономики в городах и районах Иркутской области;

- обобщить основные направления совершенствования системы налогового регулирования в регионе и выработать практические рекомендации в данном направлении, а именно, разработать методику оценки эффективности применения налоговых льгот и поставить задачу автоматизации учета налоговых льгот в Государственной налоговой инспекции с помощью АИС "Налог"и "Налог-2".

Объект исследования - финансовые отношения, возникающие в ходе безэквивалентного изъятия налоговых платежей между предприятиями и государством, а также внутри региона.

Предмет исследования представляет собой процесс регулирования финансовых потоков предприятий, являющихся налогоплательщиками и пользующихся льготным налогообложением, и бюджета региона посредством налогов.

Теоретической и методологической основой диссертации послужили идеи и концепции, сформулированные в трудах отечественных и зарубежных ученых, посвященных проблемам налогообложения, роли налогов в системе макроэкономического регулирования и становления рыночных отношений. Были использованы монографические исследования и публикации в отечественной и зарубежной научной периодической печати.

Информационная база диссертационного исследования представляет собой законодательные и нормативные документы, материалы Государственного комитета по статистике Иркутской области, комитета по экономике и Главного финансового управления администрации Иркутской области, Государственной налоговой инспекции по Иркутской области, экономических служб администраций и ГНИ в городах и районах области, фактические отчетные данные предприятий различных отраслей экономики в городах и районах области за 1995-1996гг.

Для выяснения закономерностей и тенденций применены методы статистического и экономического анализа (группировок, сравнения, обобщения, анализа и синтеза).

Научная новизна исследования состоит в следующем:

- раскрыто содержание налогового регулирования, уточнены функции налогов и их значение в системе государственного регулирования экономики;

- определены основные закономерности и тенденции налогового регулирования рыночной экономики в контексте проводимых реформ в высокоразвитых государствах;

- выделены приоритетные направления налогового регулирования экономики;

- на основе теоретически обоснованных критериев оценки и показателей проведен комплексный анализ эффективности применения налоговых льгот в регионе;

- обобщены и систематизированы основные предложения совершенствования действующей системы налогового регулирования;

- разработана методика оценки результатов применения налоговых льгот на основе выделенных показателей с помощью статистического метода случайной выборки;

- в целях полной реализации на практике регулирующей функции налогов обоснована целесообразность создания системы учета налоговых льгот в Государственной налоговой инспекции в рамках модернизации АИС "Налог" и создания АИС "Налог-2".

Теоретическая и практическая значимость работы. Выводы и предложения диссертационного исследования могут быть использованы в дальнейшей разработке проблемы налогового регулирования в условиях рыночной экономики. Богатый зарубежный опыт может найти применение при создании спецкурсов для студентов экономических специальностей высших учебных заведений. Практические предложения рекомендованы к применению комитету по экономике администрации Иркутской области при разработке Основных направлений бюджетной и налоговой политики, а также при внесении изменений и дополнений в соответствующие законы по региональному и местному налогообложению в процессе их обновления и совершенствования.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования являются составной частью научно-исследовательской работы "Финансы регионов Восточной Сибири в переходный период на рыночную экономику", выполненной на кафедре финансов Иркутской государственной экономической академии. Основные положения и выводы диссертационного исследования докладывались и обсуждались на Всероссийской научно - практической конференции "Совершенствование налоговой системы Российской Федерации" (г.Ижевск, 1997г.), Межрегиональной научно - практической конференции "Страхование в условиях формирования рыночных отношений" (г.Екатеринбург, 1997 г.), Городской научной конференции молодых ученых "Экономика и право" (г.Иркутск, 1998г.), 57-й научной конференции профессорско-преподавательского состава кафедры финансов ИГЭА, а также были рассмотрены административным комитетом Иркутской области.

Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Отдельные положения диссертационной работы используются в учебном процессе при подготовке лекций и практических занятий, а также в плане курсового и дипломного проектирования студентов.

По теме диссертации опубликовано индивидуально и в соавторстве 7 научных работ (авторские 1,6 п.л.).

## Основные положения и генезис теории налогового регулирования

В Законе Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" под налогом, сбором, пошлиной и другими платежами понимается обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиком в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами. Однако в данном определениии не раскрывается в полной мере экономическая сущность налога. Налоги представляют собой экономическую и финансовую категорию и выражают реально существующие отношения, связанные с процессом изъятия стоимости совокупного общественного продукта и национального дохода в денежной форме в пользу государства.

Налоги как экономическая категория проявляют свою сущность и присущие им свойства посредством функций. Функции всегда являются производными от сущности, которую они выражают. Нет однозначного мнения по поводу того, сколько и какие именно функции присущи налогам. В частности, одни финансисты, например, Дробозина Л.А. отмечает, что в современных условиях налоги выполняют фискальную и регулирующую функции, каждая из которых наиболее полно раскрывает внутреннее содержание данной финансовой категории, ее основные признаки и черты. С помощью первой формируется бюджетный фонд и создаются условия для функционирования государства в целом и для дальнейшего перераспределения мобилизованных ресурсов (Общая теория финансов/ Под ред. Л.А.Дробозиной. М. Банки и биржи; ЮНИТИ, 1995., С.93).

Фискальная функция является основной, вытекающей из самой природы налогов. Она характерна для всех государств во все периоды их существования. По мере развития и совершенствования экономических отношений значение данной функции возрастает, поскольку большая часть доходов государств формируется за счет налогов. Об этом, бесспорно, свидетельствует увеличение доли налогов в валовом внутреннем продукте. Рис. 1 показывает, что в развитых странах в среднем уровень налогов в общем объеме ВВП в 1994г. составляет 40-50%.

Вторая функция налогов связана с вмешательством государства в экономику и находится в противоречии с фискальной функцией налогов. Регулирующая функция заключается в воздействии на доходы отдельных производителей и хозяйствующих структур в целом.

Такая классификация функций налогов, по нашему мнению, оптимальна, так как наиболее полно отражает не только внутренние свойства налогов, а также закономерности развития и отличительные формы их проявления.

## Основные направления налогового регулирования

Регулирование - неотъемлемая часть системы функционирования налогов, об этом свидетельствует теоретический и практический опыт истории развития налогообложения, а также опыт реформ зарубежных стран.

Регулирование может распространяться на определенные виды хозяйственной деятельности (отрасли, например), типы хозяйственников (малые предприятия, предприятия инвалидов), этапы хозяйственного цикла (инвестиции).

Безусловным фаворитом среди отраслей и видов деятельности, подверженных регулированию налогами, являются сельскохозяйственные предприятия - им предоставлены льготы практически по всем видам налогов.

Напротив, в более жесткие налоговые условия помещены компании, занимающиеся посреднической деятельностью, биржи, банки и другие кредитные учреждения, страховые компании - для них максимальная ставка налога на прибыль может достигать 43 %.

Кроме того, в последние годы все большее распространение получают такие способы налогового регулирования, как предоставление налоговых освобождений отдельным категориям предприятий, например, нефтяникам в обмен на поставки нефтепродуктов агропромышленному комплексу и армии. Таким образом, возникла и развивается новая форма налогового регулирования, что еще больше способствует усилению регулирующих функций налоговой системы.

Налоговое регулирование видов хозяйственной деятельности постепенно расширяется. К льготам для сельскохозяйственных предприятий добавились льготы по акцизам для автомобилестроителей, затем - по НДС золотодобытчикам, с 1996 года - средствам массовой информации.

Еще одним проявлением регулирующей функции можно назвать регулирование типа хозяйственника. Общественное хозяйство, как известно, с позиций макроэкономики является результатом трех видов хозяйственной деятельности: государства, бизнеса и населения. К этим хозяйствующим субъектам применяется различный режим поощрения. В частности, государство принимает на себя функции обеспечения общественными благами, невыгодными для предприятия, при этом пытаясь избежать дополнительных налоговых нагрузок на государственные предприятия и параллельного движения ресурсов к предприятиям и обратно. В этой связи вся бюджетная сфера имеет существенные льготы по налогам. Эти льготы, прежде всего, распространяются на финансовый результат от коммерческой деятельности, если предприятия оказывают платные услуги.

Действие налогового регулирования на налогообложение населения в российских условиях нельзя отнести к приоритетам существующей налоговой системы. Если в мировой практике через маневрирование шкалой ставок, объектов обложения существенно регулируется распределение доходов между государством и населением, то в нашей стране налоги эту функцию выполняют достаточно слабо. Участие физического лица в формировании бюджетов в России осуществляется, в основном, через уплату подоходного налога, законодательство в этой сфере почти не меняется, меняется налогооблагаемая база (суммы доходов физического лица) - она корректируется в соответствии с инфляцией.

## Пути совершенствования налогового регулирования

Радикальная налоговая реформа, проводимая в целях создания в России налоговой системы, отвечающей требованиям рыночной экономики, началась на рубеже 1991-1992 гг. с принятия Закона "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" от 27 декабря 1991 г. и во многом повторяла опыт налогообложения западных стран. Учитывая то, что налоговые системы зарубежных стран складывались на протяжении многих десятилетий, а потому формирование структуры налогов, выбор методов налогообложения, система льгот, хотя и имеют сходные концептуальные признаки, существенно различны. То есть, принципы формирования налоговых систем зависят от экономических приоритетов развития страны.

Функции, которые выполняют налоги в нашей стране, в целом соответствуют их роли в странах рыночной экономики. Россия помимо главной задачи - поиска путей увеличения доходов бюджета - в условиях хронической несобираемости налогов, дефицита бюджета ищет различные способы использования налогового механизма в экономическом регулировании хозяйственной жизни страны,, как для подавления нежелательных тенденций, так и для стимулирования изменений в нужном направлении. Очень важно воздействие государства посредством налогов на поведенческие мотивы субъектов предпринимательской деятельности, увеличение производственных инвестиций, развитие малого бизнеса, на уровень и динамику личного потребления, сбережений и инвестиций, решение социальных задач.

Практика взимания налогов за шесть лет показала как свои преимущества, так и выявила немало недостатков.

Основной недостаток налоговой системы России заключается в отсутствии ее взаимосвязи с развитием экономики и деятельностью предприятий. При этом, предприятия заинтересованы в получении минимальной прибыли, чтобы избежать высокого налогообложения. В данной ситуации одной из важнейших составляющих оптимизации налоговой системы выступает резкое усиление ее стимулирующего воздействия на экономику.

В настоящее время в экономической литературе сложились две точки зрения на процесс реформирования налоговой системы в России. Одни экономисты предлагают коренную ломку старой налоговой системы и создание новой, что воплощено в проекте Налогового кодекса; другие считают, что она должна быть усовершенствована путем устранения недостатков.