Колосова Екатерина Николаевна. Совершенствование специальных налоговых режимов :На примере розничной торговли : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Н. Новгород, 2005 208 c. РГБ ОД, 61:05-8/3916

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Теоретические основы построения специальных налоговых режимов в розничной торговле 9

1.1. Специальные налоговые режимы как инструмент налоговой политики в рыночной экономике 9

1.2. Проблемы реализации специальных налоговых режимов в экономике России 28

1.3. Розничная торговля как сфера применения специальных налоговых режимов 40

Глава 2. Механизмы реализации специальных налоговых режимов в розничной торговле 59

2.1. Особенности формирования механизмов реализации налоговых режимов в розничной торговле 59

2.2. Анализ практики применения единого налога на вмененный доход в розничной торговле 67

Глава 3. Совершенствование специальных налоговых режимов в розничной торговле региона 85

3.1. Сравнительный анализ специальных налоговых режимов.. ..85

3.2. Направления совершенствования специальных налоговых режимов в розничной торговле региона 98

3.3. Методика внедрения специальных налоговых режимов в розничной торговле 108

3.4. Применение специальных налоговых режимов в ненаблюдаемой розничной торговле 114

Заключение 123

Список использованной литературы 131

Приложения 155

**Введение к работе**

*Актуальность темы исследования.*В современном финансовом реформировании РФ важную роль играет преобразование системы налогообложения, особое место в которой занимают специальные налоговые режимы, применяемые в отдельных отраслях экономики и оказывающие значительное влияние на выполнение бюджетных задач государства и финансовое положение субъектов налогообложения.

Особые трудности налоговых реформ связаны с разработкой методики  
расчета налогов в сферах деятельности, где функционирует наличный  
денежный оборот. Изменение соответствующей системы

перераспределительных отношений требует совершенствования налоговых режимов, функционирующих в динамично развивающейся розничной торговле.

Основная цель совершенствования специальных налоговых режимов заключается в научном исследовании и разработке критериев построения специальных налоговых режимов, посредством обоснования исчисления единого налога в розничной торговле.

Первые годы применения специальных налоговых режимов показали положительные и негативные моменты их функционирования, взаимосвязи между параметрами налоговых режимов и организационно-экономическими показателями предпринимательской деятельности, особенно в розничной торговле.

В этой связи весьма актуальной является необходимость проведения дополнительных исследований, позволяющих выявить научные подходы к формированию и использованию специальных налоговых режимов, системному изучению налогообложения в отраслевом аспекте.

Состояние научной разработанности проблемы. В результате проводимых в России налоговых реформ в последние 15 лет появилось множество теорий и подходов к налогообложению, научных разработок,

4 исследований. Проблемами реформы функционирования налоговой системы

РФ занимаются многие ученые и практики, такие как К.Л. Астапов, СВ.

Барулин, Е.В. Басалаева, А.В. Брызгалин, И.. Горский, Е.Н. Евстигнеев, И.В.

Караваева, В.А. Кашин, К.И. Оганян, Н.И. Осетрова, Л.П. Павлова, В.Г.

Пансков, В.М. Родионова, М.В. Романовский, С. Синельников, В.Д. Фетисов,

Д.Г. Черник, С.Д. Шаталов, Т.Ф. Юткина и другие финансисты.

Вопросами оптимизации налогообложения и анализа применения  
специальных налоговых режимов занимаются российские ученые В.Р.

Берник, А.В. Брызгалин, А.В. Борисов, Ю.М. Вареха, Б.И. Вайсблат, Г.В.  
Девликамова, Г.В. Жирова, Н.Ю. Иванова, А.В. Игнатов, М.В.

Истратова, М.А. Климова, М.Н. Крейнина, Н.Г. Кузнецов, Т.Ю.

Левадная, Н.И. Малис, СМ. Мовшович, В.Д. Новодворский, М.А.

Пархачева, Ю.В. Подпорин, Ю.Д. Полонский, СН. Рагимов, Г.И.

Хотинская, М.Н. Хромова, А.Ю. Чепуренко, М.В. Шепенко, Е.В.

Шкребела и зарубежные авторы Р. Макинтайр, МакФадден, М.

Моринг, X. Швальбе и др.

Однако современные ученые придерживаются различных точек зрения при выборе целей и способов оптимизации налогообложения. В большинстве случаев они разработаны для организаций, применяющих общепринятую систему налогообложения, и труднореализуемы в рамках специальных налоговых режимов. Совершенствованию специальных налоговых режимов в розничной торговле посвящена настоящая диссертационная работа.

*Цель и задачи исследования.*Целью диссертационной работы является научное исследование и разработка направлений совершенствования специальных налоговых режимов, посредством обоснования исчисления единого налога в розничной торговле.

Реализация данной цели обусловила постановку и решение следующих задач:

1. Уточнить понятие налогового режима, целей и принципов его установления.

2. Дать определение специального налогового режима и

конкретизировать параметры его установления.

1. Исследовать экономическое содержание, принципы построения и параметры специальных налоговых режимов в розничной торговле.
2. Оценить взаимосвязь между параметрами специального налогового режима и организационно-экономическими условиями предпринимательской деятельности.
3. Проанализировать факторы влияющие на расчет единого налога на вмененный доход в розничной торговле.
4. Исследовать характер и степень влияния факторов, учитываемых при исчислении единого налога на вмененный доход.
5. Предложить методику расчета единого налога, как основного элемента специального налогового режима в розничной торговле.
6. Изучить возможности применения специальных налоговых режимов в ненаблюдаемой розничной торговле региона.

*Объект диссертационного исследования -*деятельность субъектов налогообложения розничной торговли РФ.

Предметом исследования является система экономических отношений, возникающих в процессе функционирования специальных налоговых режимов в розничной торговле.

Теоретической основой диссертационного исследования явились научные труды отечественных и зарубежных ученых в области финансов по проблемам функционирования налоговой системы. Информационную базу составили нормативно-правовые документы законодательных и исполнительных органов власти РФ, субъектов РФ и местных образований, материалы Госкомстата РФ, постановления Правительства РФ, инструкции МНС РФ, а также материалы хозяйственной деятельности розничных торговых предприятий Княгининского райпо Нижегородской области в 2001— 2004 гг.

Методологической базой исследования выступает диалектический метод познания, предполагающий изучение экономических отношений и явлений в развитии и взаимосвязи. В процессе исследования применялись методы системного, экономико-статистического и экономико-математического исследования данных, приемы анализа и синтеза, графического моделирования.

*Научная новизна диссертационного исследования*заключается в системном подходе к изучению функционирования налоговых режимов и оптимизации методики расчета единого налога как главной части специального налогового режима в розничной торговле.

Наиболее существенные научные результаты, выносимые на защиту, состоят в следующем:

1. Предложена авторская трактовка термина «специальный налоговый режим» как система мер налогового регулирования, направленная на создание специфического порядка налогообложения отдельных групп налогоплательщиков и отраслей экономики.
2. Конкретизированы параметры специальных налоговых режимов посредством определения целей их создания и выработки критериев для взимания единого налога.
3. Определена взаимосвязь между параметрами специального налогового режима и организационно-экономическими параметрами предпринимательской деятельности в розничной торговле.
4. На основе анализа современных тенденций налогообложения розничной торговли уточнены факторы, влияющие на расчет единого налога на вмененный доход для предприятий розничной торговли РФ.
5. Определены факторы, влияющие на величину единого налога на вмененный доход с учетом существующей взаимосвязи между физическими и количественными показателями, характеризующими предпринимательскую деятельность в розничной торговле.

7  
6. Предложена методика расчета єдиного налога, направленная на

совершенствование специальных налоговых режимов в розничной торговле.

*Практическая значимость исследования.*Основные положения диссертационного исследования использовались в деятельности организаций розничной торговли потребительской кооперации Княгининского райпо Нижегородской области при налогообложении единым налогом на вмененный доход. Отдельные предложения, выводы и рекомендации автора нашли практическую реализацию при подготовке специалистов по специальности «Финансы и кредит» при подготовке и преподавании дисциплин «Налоги и налогообложение», «Налоги с организаций», «Налоги с физических лиц», «Финансовый менеджмент», «Финансы граждан» в Нижегородском коммерческом институте.

*Апробация работы.*Положения и результаты диссертационного исследования докладывались на 2-х международных научно-практических конференциях: «Опыт и проблемы социально-экономических преобразований в условиях трансформации общества: регион, город, предприятие» (Пенза, 2004 г.), «Проблемы развития предприятий: теория и практика» (Самара, 2004 г.); на 6-ти Всероссийских научно-практических конференциях: «Проблемы развития сферы услуг в Приволжском федеральном округе» (Н. Новгород, 2002 г.), «Актуальные проблемы учетно-аналитической и финансово-налоговой политики организаций» (Н. Новгород, 2003 г.), «Стабилизация экономического развития РФ» (Пенза, 2004 г.), «Высшая школа XXI века: проблемы и решения» (Н. Новгород, 2004 г.), «Актуальные проблемы учетно-аналитической и финансово-налоговой политики организаций» (Н. Новгород, 2004 г.), «Обеспечение прав граждан в современном обществе» (Муром, 2004 г.).

Материалы диссертационного исследования были применены организациями розничной торговли Княгининского райпо Нижегородской области.

8 *Публикации.*По теме диссертационного исследования опубликовано

14 научных трудов, в том числе 10 статей, 4 тезисов общим объемом 4,3 п.л., в

т.ч. вклад соискателя - 4,0 п.л.

## Специальные налоговые режимы как инструмент налоговой политики в рыночной экономике

Отечественные и зарубежные экономисты конца XIX - начала XX века отмечали влияние экономических отношений на характер налоговой системы государства. В отечественной литературе в трудах профессоров И.И. Янжула и И.Х. Озерова [166, с.70] разработан богатейший материал по этой проблеме, в частности подчеркивается, что «на форме обложения в Англии резко отражалось господство того или другого класса народа» [257, с.297]. Известный российский экономист начала XX века И.М. Кулишер говорил о сильном воздействии на размер и форму налогообложения структуры расходов государственного бюджета. Нельзя не согласиться с его утверждением, что налоговая система имеет подчиненное положение по отношению к экономике [126, с. 11-13]. В то же время необходимо учитывать, что формирующийся в государстве порядок налогообложения оказывает влияние на деятельность субъектов хозяйствования, их организационно-правовую форму, порядок ведения операций, формы расчетов и многие другие факторы, совокупность которых и представляет собой экономическую систему общества. Взаимосвязь экономической и налоговой систем порождает создание системы мер и механизмов налогового регулирования экономики, реализующихся через налоговую политику государства.

Актуальным для настоящего времени остается определение трех основных вопросов налоговой политики, решению которых еще в 1928 году посвящал научные работы профессор А.А. Соколов [210, с.66]:

1. Какую долю национального дохода можно извлекать с помощью бюджетных поступлений и в частности налоговых доходов

2. Как налоговые поступления должны распределяться между отдельными классами населения и отраслями народного хозяйства?

3. Как налоговые платежи должны распределяться между налогоплательщиками?

В ходе проводимых в России налоговых реформ в 80-90-е годы XX в. появилось множество теорий и подходов к налогообложению, научных разработок, исследований. Известный специалист современности по финансам И.В. Караваева [103, с.27] отмечает следующие направления налоговой политики рыночной экономики:

- совершенствование налоговых методов стимулирования инвестиционной активности предпринимателей и населения;

- последовательное увеличение сферы действия налогов на потребление как эффективный источник пополнения бюджета;

- расширение базы исчисления налогооблагаемого дохода для юридических и физических лиц посредством сокращения налоговых льгот параллельно с последовательной политикой понижения налоговых ставок.

Первоочередной задачей государства с переходной экономикой является ее стабилизация, осуществляемая средствами фискальной политики посредством управления доходной и расходной частями бюджетной системы. Налоговая политика государства, основанная на недискреционной фискальной политике, воздействует на экономику через встроенные стабилизаторы. Характерным примером встроенного стабилизатора является прогрессивная налоговая система, при которой с ростом ВНП, увеличением доходов налогоплательщиков растут и налоговые отчисления [136, с. 96]. Дискреционные финансовые мероприятия, проводимые правительством, позволяющие управлять инфляционными процессами в экономике, реализуются через изменения налоговых ставок, налоговой структуры и величины государственных расходов. Мы согласны с М.А. Сажиной, что налоговые льготы, ускоренная амортизация, манипулирование ставками налогов являются инструментами воздействия налоговой системы на экономику [197, с. 20]. Однако многие исследования ученых и экономистов не в полной мере показывают виды и характер связи между элементами налоговой системы и экономикой.

## Особенности формирования механизмов реализации налоговых режимов в розничной торговле

Для решения одной из основных задач налоговой политики -повышения предсказуемости налоговой системы — необходима система информации, позволяющая оценить налоговый вклад субъектов малого предпринимательства и изменение этого вклада под воздействием тех или иных мер экономической политики. Для предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы, необходимы расширение сферы применения упрощенной системы налогообложения и упорядочение механизма применения вмененного налога. Стабильность налоговой системы является фактором легализации бизнеса и увеличения массы налоговых платежей. Вносимые в законодательство о налогах и сборах отдельные изменения все в большей степени должны быть направлены на повышение ясности законодательства и на однозначность его применения налогоплательщиками.

По данным опросов субъектов малого предпринимательства, в 2001 г. [196, с. 292] наиболее обременительными были три налога: налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и налог с продаж. Данные исследования к этому перечню добавляют взносы в социальные фонды, а также налоги на имущество и на пользователей автодорог [186].

В качестве объектов для реформирования с целью снижения совокупного налогового бремени и повышения справедливости налоговой системы в последнее пятилетие рассматривались такие налоги, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, единый социальный налог.

По оценке С. Синельникова-Мурылева, декларируемые Правительством намерения по снижению уровня налоговой нагрузки более эффективно реализовывать за счет отмены налога с продаж, чем за счет снижения ставки налога на добавленную стоимость, т. к. это позволит повысить равномерность и справедливость налоговой системы. Отмена налога с продаж является элементом долгосрочной стратегии государства в области налоговой политики. Анализ выгод и издержек взимания налога с продаж с точки зрения налогового администрирования показывает, что издержки на его администрирование превышают выгоды бюджета от его взимания. При полном совпадении базы налога с розничных продаж и налога на добавленную стоимость последний налог является гораздо более простым в отношении его администрирования. Также следует отметить, что налог с продаж взимается на стадии розничной реализации товаров (работ, услуг), т. е. на том этапе, когда уклонение от налогообложения является весьма легким (в особенности, с учетом широкого распространения различного рода розничных и мелкооптовых рынков). В этой связи расходы на администрирование налога с продаж являются еще более высокими по отношению к налогу на добавленную стоимость [205]. Программа налоговой реформы и развития малого бизнеса на 2002-2005 гг. в РФ предусматривает, что налогово-бюджетная реформа является ключевым элементом экономической политики, направленной на обеспечение устойчиво высоких темпов экономического роста.

Сложившаяся за последние два года налоговая система в целом выполняет свою главную функцию обеспечения государства необходимыми финансовыми ресурсами. Благоприятный налоговый режим не может компенсировать факторы, определяющие низкую конкурентоспособность российской экономики, но должен внести вклад в повышение отдачи на вложенный капитал, подняв тем самым относительную инвестиционную привлекательность и конкурентоспособность российской экономики.

## Сравнительный анализ специальных налоговых режимов

Оценке специальных режимов налогообложения, функционирующих в налоговой системе России с 1995 г., уделяли внимание многие авторы современности. Е.В. Шкребела проводила сравнительный анализ налоговой реформы, оценивая, какой группе налогоплательщиков она могла быть выгодна, акцентировала внимание на том, что реформирование налогообложения должно придерживаться определенных целей и быть направлено на определенный круг лиц, желательно просчитывать возможные последствия применения особого режима налогообложения [249; 250]. Многие авторы при сравнении специальных налоговых режимов в динамике и между собой обращают внимание на отдельные параметры режима: ставки налогообложения, возможность вычета из налоговой базы различных текущих расходов, ограничения на применение режима. Е.В. Шкребела отмечает, что при применении вмененного налогообложения трудно установить корректное соответствие между натуральными характеристиками, используемыми для расчета налога, и «истинной» базой, т. е. значением базы налога при общем режиме, заменяемого теперь вмененным налогом. В этих условиях неизбежно завышение налоговых обязательств для одних предприятий и занижение для других, причем крупным предприятиям легче избежать завышенных налоговых обязательств, чем мелким [249].

Н.И. Малис проводит сравнительный анализ упрощенных режимов налогообложения в динамике, сравнивая основные положения Федерального закона № 222 «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» от 29.12.1995 г. с гл. 86 26.3 НК РФ по следующим критериям: добровольности перехода, условий применения, объектам налогообложения и ставкам налога, видам и структуре доходов и расходов [138, с. 28]. Он констатирует изменения, привнесенные с введением отдельной главы Налогового кодекса РФ, и оценивает перспективы собираемости единого налога при упрощенном режиме налогообложения в бюджеты РФ. С.Н. Рагимов и М.В. Волкова, анализируя законодательство по упрощенной системе налогообложения в динамике за прошедшие 15 лет, отмечают востребованность новой упрощенной системы субъектами малого предпринимательства. Сравнивая упрощенную систему налогообложения и единый налог на вмененный доход, авторы дают общие и отличительные параметры налоговых режимов: принципы построения и условия применения, объем и виды заменяемых налогов, специфический налог и его характеристики, виды, формы и сроки налоговой отчетности, добровольность режима, виды ограничений. Несмотря на достаточно подробный сравнительный анализ налогового законодательства, на наш взгляд, в нем отсутствует системный взаимосвязанный подход и единообразие в установлении параметров специальных налоговых режимов вообще, не говоря уже об учете отраслевых особенностей при налогообложении. Авторы отмечают, что эти два налоговых режима не являются альтернативой друг другу и могут применяться на одном предприятии для различных видов деятельности и говорят о необходимости поднятия планки дохода, ограничивающего применение упрощенного режима налогообложения, предлагают дифференциацию ставок единого налога в зависимости от суммы дохода [192, с. 31].