Бокарев Александр Геннадьевич. Влияние налогов на экономическую деятельность хозяйствующих субъектов : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 1998 145 c. РГБ ОД, 61:99-8/917-5

**Содержание к диссертации**

Введение

I. Налоги как фактор общественного воспроизводства.

1. Эволюция налогов как механизма изъятия и перераспределения части валового внутреннего продукта. Тенденции изменения уровня налоговой нагрузки.

2. Отражение вопросов оптимизации налоговой нагрузки в экономической теории.

3. Налоговая политика в современном государстве. Основные направления оптимизации уровня налогового изъятия, применяемые в развитых странах.

П. Влияние отдельных факторов на собираемость налогов в России и на уровень налоговой составляющей в результатах экономической деятельности хозяйствующих субъектов.

1. Воздействие на налоговую сферу решений, принятых органами власти России в период реформирования экономики (1992 - 1998 годы). Основные факторы, оказавшие влияние на сбор платежей в бюджет.

2. Влияние налоговой составляющей на экономическую деятельность и финансовое положение субъекта налогообложения.

III. Направления совершенствования государственной налоговой политики в целях оптимизации налоговой нагрузки.

1. Направления совершенствования налогового законодательства.

2. Применение механизмов налогового контроля с целью устранения диспропорций в уровне налогообложения субъектов предпринимательства.

Заключение.

Перечень литературы, использованной при написании диссертации.

Приложения.

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования.

Налоговая система России в период реформирования экономики в начале 90-х годов была, по сути, сформирована заново. Изменение содержания применявшихся и установление новых налогов проводилось по аналогии с существующими в развитых стран Запада налоговыми формами изъятия платежей в бюджет. Применение зарубежных образцов часто проходило без учета реалий российской действительности. Практически ни само государство, ни предприятия, ни население не были готовы к восприятию новой налоговой системы. В связи с этим, особенностью налоговой системы России в период реформ являлись постоянные дополнения к законодательным актам, реформирование налогообложения, экспериментирование с различными видами платежей, что вызывалось отсутствием опыта и неподготовленностью многих сфер к новым экономическим условиям.

Несмотря на наличие теоретических разработок в области построения налоговой системы в Российской Федерации, вопросы собираемости налогов, определения уровня налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов до настоящего времени исследованы недостаточно полно.

Направленность и потребность государства в максимальном использовании фискальной функции налогов вступает в противоречие с желанием субъектов предпринимательства в минимальном налоговом изъятии.

В России в недостаточной мере разработана теоретическая база по анализу налоговой нагрузки, нет единой методики оценки влияния налогов на финансовое состояние предприятия. В результате отсутствует рациональность в распределении налоговой нагрузки среди различных категорий налогоплательщиков.

Требуют более полной теоретической и практической проработки вопросы перераспределения налогов по вертикали и горизонтали между различными уровнями бюджетной системы страны. Практика показывает, что предприятия большинства регионов несут повышенную налоговую нагрузку, а отдельные территории могут позволить снижение налогов за счет неполного пе речисления средств, подлежащих централизации в вышестоящие бюджеты, либо путем регистрации на своей территории плательщиков, осуществляющих деятельность в иных регионах, привлекая их льготами и пониженным размером налоговых ставок.

Исследование вопросов налогообложения и осуществления контроля за правильностью исчисления и уплаты налогов приобретает особую значимость и актуальность в настоящее время в связи со сложившейся в стране экономической ситуацией. Процесс формирования бюджетного и налогового законодательства зависит от степени теоретического осмысления феномена налогов и определения баланса интересов государства и налогоплательщиков по вопросам возможного уровня налогового изъятия.

Цель и задачи исследования. Целью диссертации является разработка методики оценки налоговой нагрузки субъектов предпринимательства, с помощью которой возможно проведение анализа влияния налогов на экономическую деятельность субъектов налогообложения, а также предложение мер по совершенствованию налоговой системы с целью увеличения доходной части бюджета.

Исходя из цели работы, при проведении исследования были поставлены следующие задачи:

- проанализировать прецеденты, возникавшие при разрешении противоречий между государством и налогоплательщиками по поводу уровня налоговой нагрузки в различные периоды времени;

- выявить результаты практического применения и установить степень влияния на собираемость налогов законодательных актов, указов Президента России, постановлений и решений Правительства Российской Федерации, принятых и реализованных в сфере налогообложения в 1992 - 1998 гг.;

- разработать методику оценки уровня налоговой нагрузки на субъекты предпринимательства;

- провести анализ влияния уровня налогообложения на экономическую деятельность отдельных налогоплательщиков;

- разработать предложения по совершенствованию налогового законодательства с целью повышения сбора налогов при одновременном снижении и более равномерном распределении налоговой нагрузки;

- предложить меры по совершенствованию работы налоговых служб при осуществлении контроля за соблюдением налогового законодательства.

Предмет и объекты исследования. Предметом исследования является действующая налоговая система России. В качестве объекта исследования выступают данные отчетности налоговых органов и предприятий Ярославской области, характеризующие совокупный размер налоговой нагрузки различных категорий налогоплательщиков.

Теоретическая и методологическая основа исследования. В процессе работы применялись общенаучные методы и приемы: диалектический подход, принципы исторического, логического и системного анализа и синтеза, методы сравнительного анализа.

Анализ действующей налоговой системы проводился на основе законодательных и нормативных актов, регламентирующих построение бюджетной и налоговой системы России в период 1992 -1998 гг.

При подготовке диссертации автором изучены и обобщены труды российских и зарубежных ученых и экономистов-практиков по проблемам налогов и организации бюджетного процесса, в том числе, труды А.Вагнера, П.П.Гензеля, В.П.Дьяченко, Дж.Кейнса, У.Петти, Д.Рикардо, А.Смита, В.Твердохлебова, Н.И.Тургенева материалы исследований и научные разработки отечественных ученых Е.Т.Гайдара, И.В.Горского, Т.М.Дмитриенко, Л.А.Дробозиной, Ю.Ларина, Л.П.Окуневой, Л.П.Павловой, Г.Б. Поляка, М.В.Романовского, Б.М.Сабанти, М.И.Ходоровича; а также ведущих специалистов России в области налогообложения В.Г.Артюхова, В.В.Гусева, М.М.Задорнова, А.И.Иванеева, В.А.Кашина, В.Г.Панскова, А.П.Починка, Д.Г.Черника, С.Д.Шаталова и других.

Научная новизна диссертации заключается в том, что разработана система оценки налоговой нагрузки на субъектов предпринимательства, которая позволит проводить анализ влияния налогов на экономическую деятельность налогоплательщиков, и даны предложения по совершенствованию налоговой системы в целях увеличения собираемости налогов и повышения эффективности контрольной работы налоговых органов.

В диссертации сформулированы и обоснованы следующие положения, выносимые на защиту:

- выявлены и систематизированы результаты практического применения налогового законодательства и решений государственных органов Российской Федерации в сфере налогообложения в период 1992 - 1998 гг.,

- разработана методика оценки налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты и проведен анализ влияния уровня платежей в бюджет на финансовое состояние налогоплательщиков,

- сформулированы отдельные положения теории эффективного налогового контроля за деятельностью субъектов налогообложения,

- обоснованы предложения по перераспределению суммарной налоговой нагрузки между различными категориями налогоплательщиков,

- сформулированы предложения по изменению налогового законодательства с целью более рационального распределения налоговой нагрузки среди различных категорий налогоплательщиков,

- даны предложения по совершенствованию работы налоговых служб государства с целью повышения собираемости налогов и увеличения бюджетных доходов.

Практическая значимость исследования заключается в том, что предложения, разработанные в ходе исследования, включены в правительственную программу мероприятий по изменению налоговой политики, направленных на снижение налогового бремени для отечественных товаропроизводителей. Ряд предложений, содержащихся в работе, учтен при разработке Налогового кодекса Российской Федерации и других нормативных документов по налоговому законодательству.

Результаты исследования применяются в учебном процессе при изучении дисциплины "Налогообложение юридических лиц".

Апробация результатов исследования. Методы расчета влияния платежей в бюджет на финансовое состояние предприятий нашли применение в ОАО "Рыбинские моторы", ОАО "Рыбинсккабель" и ряде других предприятий г. Рыбинска и г. Ярославля при проведении анализа и оценки их экономической деятельности, что подтверждено справками о внедрении. Разработанные методы взыскания недоимки по налогам и сборам применяются при проведении совместной работы налоговых инспекций г. Ярославля и Управления налоговой полиции РФ по Ярославской области.

Публикации. Основные положения диссертации изложены в шести научных статьях общим объемом - 2,2 п. л.

Структура работы определена целью и задачами исследования, отражает его логику и состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

В первой главе диссертации рассмотрены вопросы возникновения и развития налогов, важнейшие принципы построения налоговых систем в современных государствах, строение и функции налоговых органов. При рассмотрении указанных вопросов особое внимание обращается на выявление факторов, влияющих на уровень налоговой нагрузки. Проведен анализ фактов завышения налогового бремени в ретроспективе и показана связь ряда негативных явлений, происходящих в обществе, с завышенным уровнем изъятия государством средств населения и организаций в виде налогов.

Вторая глава посвящена анализу современного состояния налоговой системы Российской Федерации, определению роли налогоплательщиков в процессе формирования доходной части бюджета страны, проведению анализа влияния налогов на финансовое состояние отдельных предприятий и предпринимателей (предложена разработанная автором методика проведения анализа). Выделена роль отдельных факторов, оказывающих влияние на собираемость налогов, воздействующих на уровень налоговой составляющей в экономике государства и в финансах предпринимательских структур.

В третьей главе на основе анализа, проведенного в первом и втором разделах диссертационного исследования, автор вносит предложения по совершенствованию системы налогообложения и контроля уплаты налогов юридическими и физическими лицами. Цель - определение оптимальных путей взаимодействия налогоплательщика и государства, совершенствование налоговых отношений, создание справедливого распределения налогов между субъектами предпринимательства.

В выводах содержится положение о том, что налоговая система должна стимулировать создание и развитие предпринимательских структур и, в том числе, предприятий, являющихся на сегодняшний день основными налогоплательщиками и сборщиками налогов.

## Эволюция налогов как механизма изъятия и перераспределения части валового внутреннего продукта. Тенденции изменения уровня налоговой нагрузки.

Возникновение налогов неразрывно связано с возникновением государства. Подати, сборы, повинности, взимаемые с субъектов хозяйствования (населения, предприятий), служили и служат наряду с другими доходами основой финансовых ресурсов всех стран с момента их выхода из состояния первобытнообщинного строя.

Источники государственных доходов разнообразны: средства на существование государство может получать в виде займов, контрибуций, платежей за пользование государственным имуществом. Часть бюджета формируется за счет приватизации государственной собственности. Монополия государства на отдельные виды деятельности, также позволяет собрать дополнительные средства. Изъятие части прибыли государственных предприятий - еще одна статья доходов. С возникновением денег возникла возможность пополнения казны за счет эмиссии. Существуют законы, позволяющие государству взыскивать штрафы, за различного рода нарушения установленных порядков, осуществлять конфискации. Имеются и иные, менее значимые, источники доходов бюджета. Но все же основным механизмом, позволяющим осуществлять изъятие части доходов граждан и предприятий в пользу государства, являются налоги. Именно за счет налоговых поступлений формируется основная часть бюджета современных экономически развитых стран.

Налог - безвозмездный платеж, производимый налогоплательщиком в соответствии с нормативный актом, принятым властными структурами, и направленный на обеспечение государственных потребностей. В отличие от иных видов государственных доходов сумма налога рассчитывается для всех плательщиков по единым правилам и единым ставкам. Сумма, причитающаяся к уплате, определяется исходя из наличия и размера налогооблагаемой базы, с учетом льгот, определенных соответствующим нормативным актом,

В чем состоит феномен налога, позволивший стать ему основным звеном в процессе формирования доходной части бюджета? Прежде всего, это связано с присущим налогам свойствам всеобщности обложения, равномерности нагрузки на плательщиков, предсказуемости их влияния на экономику как страны в целом, так и на положение отдельно взятого плательщика.

Известность и доступность для понимания налоговых законов создает возможность планирования деятельности субъекта хозяйствования и определяет единые правила экономической деятельности в стране.

Не все принципы, заложенные в основу налоговой системы, реализуются в полной мере, что приводит к определенному недовольству со стороны плательщиков, но иные виды доходов государства имеют значительно больше отрицательных черт, что и обуславливает широкое применение налоговых сборов.

Доходы казны от деятельности государственных предприятий, от доменов и регалий, являются доходами за оказываемые государством населению услуги. Их сумма ограничивается размерами государственной собственности, и ограниченным количеством монопольных прав государства. Контрибуции носят временный характер, и связаны с победами в ходе военных конфликтов. Займы приводят к росту внутреннего и внешнего долга, что тяжелым бременем ложится на плечи последующих поколений и может привести к потере экономической самостоятельности страны. Финансовые санкции (штрафы, конфискации) могут принести ощутимый доход только в период массовых репрессий, при наличии соответствующего законодательства. Эмиссия приносит государству реальные доходы только при невысоком проценте инфляции, при этом значительная эмиссия подрывает экономику, так как ведет к раскручиванию инфляционной спирали и к потере доверия к государству со стороны граждан, внешних и внутренних инвесторов.

## Воздействие на налоговую сферу решений, принятых органами власти России в период реформирования экономики (1992 - 1998 годы). Основные факторы, оказавшие влияние на сбор платежей в бюджет.

В период реформирования государства налоговая система страны была, по сути, построена вновь, при этом применявшиеся раннее способы сбора платежей в бюджет претерпели существенные изменения. Новые механизмы изъятия платежей в бюджет определялись по образцу развитых стран Запада.

Особенностью налоговой системы России в период реформ, с начала 90-х годов, являются постоянные дополнения законодательных актов, реформирование налогообложения, экспериментирование с различными видами платежей, что вызывалось отсутствием опыта, неподготовленностью многих сфер к экономическим переменам.

Формирование и становление налоговой системы России проходит в условиях экономической нестабильности в стране, что в свою очередь порождает многочисленные изменения в налоговом законодательстве.

Основными факторами, повлиявшими на развитие налогового законодательства, стали: проблемы экономики в период перехода к рыночным отношениям, вызвавшие экономический кризис, спад производства, перераспределение собственности (значительно возросло количество предприятий с частной формой собственности, а также с участием иностранного капитала, резко возросло число граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица). В рассматриваемый период корректировке подверглись правовые основы осуществления хозяйственной деятельности, пересмотрены правила ведения учета, изменились отношения по поводу изъятия государством в бюджет части доходов субъектов предпринимательства.

Среди факторов, приводящих к изменениям в государственных правовых актах, помимо общеэкономических следует отметить:

1. подверженность процесса законотворчества политической ситуации, использование темы налогов в качестве карты в политической игре. Пример -подготовка к выборам руководителя Российского государства: только в мае 1996 года принято три Указа Президента Российской Федерации, существенно влияющих на изменение налоговых отношений и обеспечение деятельности налоговых органов;

2. поддержка группами депутатов и представителями исполнительной власти в процессе разработки нормативных документов, связанных с налогообложением, интересов отдельных отраслей и предпринимательских структур, что выражается в предоставлении дополнительных льгот и исключений из общего порядка налогообложения для предприятий ряда министерств и ведомств, для отдельных организаций. Примеры - установление возможности включения в себестоимость отчислений в отраслевые фонды, предоставление льгот отдельным участникам внешнеэкономической деятельности и т.д.. Отрасли и предприятия, пользующиеся поддержкой властных структур, получили преимущества в конкурентной борьбе за счет снижения налоговой нагрузки;

3. низкая налоговая культура значительной части налогоплательщиков, массовое уклонение от уплаты налогов, основными проявлениями которого являются:

- отказ субъектов налогообложения от регистрации в налоговых органах;

- отсутствие учета объектов налогообложения либо непредставление отчетности внешним пользователям (представление заведомо недостоверной информации);

- задержка перечисления платежей в бюджет;

- поиск и использование схем снижения суммы выплачиваемых налогов с использованием пробелов в законодательстве;

4. отсутствие комплексного анализа влияния возможных изменений в законодательстве на динамику поступления платежей в бюджет, на экономическую эффективность сбора налогов. Наличие фактов принятия нормативных документов и отдельных формулировок, допускающих неоднозначное толкование принимаемых правовых норм. Неполная оценка справедливости и экономической целесообразности распределения налогового бремени между различными категориями налогоплательщиков; некомплексное прогнозирование влияния последствий изменения правовых актов на экономическое положение отдельных налогоплательщиков и государства в целом;

## Направления совершенствования налогового законодательства

Проблема исполнения доходной части бюджета сегодня одна из самых актуальных. В центре внимания - вопросы рассмотрения и принятия Налогового кодекса, внесение изменений во взаимоотношения налогоплательщиков и государства.

Одна из основных задач - перераспределение налоговой нагрузки в целях увеличения собираемости налогов.

Основными плательщиками налогов сегодня являются юридические лица, в связи с этим, налогообложение предприятий - один из самых важных вопросов экономической политики Российского государства на современном этапе. Ввиду того, что основная масса доходов бюджета образуется в результате налогообложения предприятий, либо посредством их деятельности в качестве сборщиков налогов - при формировании налоговой политики необходимо учитывать потребности юридических лиц в определенном уровне доходов, необходимых для их существования и развития, и условия конкуренции между представителями различных форм бизнеса, в том числе между предприятиями и предпринимателями - в целях поддержки предприятий должен быть достигнут паритет в условиях обложения для лиц. осуществляющих деятельность в одном сегменте экономики.

Развитие крупных форм бизнеса в значительной мере определяется уровнем налогового бремени приходящегося на юридических лиц. Необходимо воспользоваться мировым опытом и разработками ведущих экономистов для определения налогового предела при изъятии средств организаций в бюджет.

России нужна программа среднесрочного и долгосрочного развития налоговой системы, включающая в себя следующие элементы:

перспективные параметры налогового бремени, распределения налоговой нагрузки по секторам экономики и категориям плательщиков;

определение исчерпывающего перечня налогов; возможные пути изменения параметров расчета облагаемой базы по отдельным видам платежей при изменении и совершенствовании рыночных отношений;

предельный уровень обложения доходов (прибыли), имущества, сделок и иных объектов, а также перспективный план изменений данного уровня;

состав применяемых механизмов изъятия налогов, мер ответственности плательщиков за нарушение налогового законодательства, препятствующих переложению налоговой нагрузки на добросовестных плательщиков при уклонении от уплаты налогов отдельных субъектов предпринимательства;

план взаимодействия ветвей власти, министерств и ведомств по вопросам проведения налоговой политики и принятия мер по увеличению сбора платежей в бюджет;

перечень мер по формированию в обществе позитивного отношения к перечислению налогов в бюджет, "налоговый ликбез", формирование элементов налоговой культуры в среде населения и предпринимателей.

Стабильность и предсказуемость налогов - основа для развития предпринимательства, именно с этой целью программа должна быть создана и принята для безусловного выполнения.

В настоящее время идет процесс формирования налогового законодательства, призванного определить налоговую политику государства на длительную перспективу. Автор участвовал в процессе обсуждения различных концепций реформирования налоговой системы. Отдельные предложения из статей опубликованных в автором в центральной прессе нашли отражение в первой части Налогового кодекса и в правительственном проекте последующих частей кодекса, представленных на обсуждение в Государственную Думу РФ в 1998 году. В частности, отменено предлагавшееся понятие о консолидированных группах налогоплательщиков, установлен порядок взыскания долгов дебиторов предприятий-недоимщиков при наложении ареста на имущество, изменен порядок налогообложения малых предприятий и др.. Вместе с тем, остался ряд вопросов, рассмотрение которых необходимо при внесении изменений в налоговое законодательство.